

INDIVIDUO E COLLETTIVITÀ: TRA AUTONOMIA E RESPONSABILITÀ

Lezioni della Scuola di
Cittadinanza Torino-Cuneo 2022

A CURA DI
LUCA IMARISIO
GIORGIO SICHERA
GIORGIO SOBRINO



UNIVERSITÀ
DI TORINO



Università di Torino
Dipartimento di Giurisprudenza

**INDIVIDUO E COLLETTIVITÀ:
TRA AUTONOMIA E
RESPONSABILITÀ**

A CURA DI

**LUCA IMARISIO
GIORGIO SICHERA
GIORGIO SOBRINO**

*Lezioni della Scuola di Cittadinanza 2022
Torino-Cuneo*

NOTICE OF COPYRIGHT

Individuo e collettività: tra autonomia e responsabilità edited by Luca Imarisio, Giorgio Sichera, Giorgio Sobrino is licensed under CC BY-ND 4.0.



IN COPERTINA: FOTOGRAFIA TRATTA DA GETTY IMAGES

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TORINO | UNIVERSITY OF TURIN

Collane@UniTO



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI
DI TORINO



Università di Torino
Dipartimento di Giurisprudenza

A CURA DI | EDITED BY

Luca Imarisio – Giorgio Sichera - Giorgio Sobrino

Maggio 2023, Torino | Università degli Studi di Torino

ISBN 9788875902513

INDICE

Introduzione al volume.....ii

Lezioni della Scuola di Cittadinanza 2022

Primo incontro

La via italiana alla laicità tra giusto procedimento e conformità ai principi dell'ordinamento giuridico, di Roberto Cavallo Perin 8

L'esposizione dei simboli religiosi nelle scuole: la laicità tra autonomia e responsabilità, di Anna Maria Poggi.....17

Brevi note sui simboli religiosi nelle scuole: per una laicità forte nel segno della democrazia e del pieno sviluppo della persona, di Alessandra Algostino 24

L'educazione civica: appunti sulla legge n. 92 del 2019 e sui docenti che possono essere coinvolti, di Eva Desana 36

Forme di presenza del fenomeno religioso nella scuola pubblica. I riti e l'abbigliamento religioso, di Maria Chiara Ruscazio..... 46

Secondo incontro

Paternalismo penale e reati sessuali, di Paolo Caroli..... 59

Responsabilità penale e controllo penale tra liberalismo e paternalismo: le scelte individuali in tema di salute individuale e di fine vita, di Anna Costantini 69

Paternalismo penale e stupefacenti: il delicato confronto tra libertà del singolo e tutela degli interessi della collettività, di Sara Prandi .. 90

Terzo incontro

Digitalizzazione e transizione ecologica, di Rosario Ferrara.....	103
PNRR e transizione energetica, di Anna Porporato.....	106
La transizione digitale della Pubblica Amministrazione nel PNRR: le coordinate del sistema, di Edoardo Ferrero.....	117
Il PNRR tra digitalizzazione e transizione ecologica, di Anna Grignani	130

Quarto incontro

I doveri di solidarietà in materia fiscale: elogio delle tasse, di Francesco Pallante	143
Si fa in fretta a dire progressività, di Enrico Marello	161
La concorrenza fiscale dannosa nell'ordinamento dell'Unione Europea, di Gabriella Perotto.....	183

Quinto incontro

I giovani e la pandemia, di Sonia Bertolini	196
Le <i>soft skills</i> nei percorsi formativi scolastici, di Claudia Rasetti	205

Sesto incontro

Solidarietà e obbligo vaccinale: quale equilibrio?, di Guido Casavecchia, Gustavo Minervini e Giulia Perrone.....	212
---	-----

Settimo incontro

I fattori ESG e la sostenibilità d'impresa nel percorso culturale e normativo europeo e italiano, di Mia Callegari, Eva Desana e Lavinia Palumbo	234
--	-----

Ottavo incontro

L'inserimento nella Costituzione dell'«interesse delle future generazioni» e le sue ricadute sull'istruzione scolastica: aspetti ambientali, "civici" e sociali, di Cristiana Peano e Giorgio Sobrino.....	279
--	-----

Nono incontro

Individuo e collettività nelle istituzioni politiche: tra rappresentanza e libertà di mandato, di Luca Imarisio e Valentina Pazé	321
Parlamentari e gruppi tra trasformismo parlamentare e libertà di mandato, di Federica Pasquini	349

Incontro conclusivo "Confrontarsi col dramma della guerra in Europa: sfide e responsabilità per il mondo dell'informazione e della formazione"

Il paradosso del diritto penale internazionale, di Mario Dogliani....	370
Confrontarsi col dramma della guerra: la prospettiva del Diritto penale internazionale, di Paolo Caroli.....	380
Il rapporto tra istituzioni politiche e confessionali e il loro impatto sui conflitti armati, di Maria Chiara Ruscazio	388

L'Unione Europea e la guerra in Ucraina, di Alberto Miglio.....	397
Il dramma della guerra in Europa: spunti di riflessione, di Francesco Pallante	403
Gli autori.....	411

La concorrenza fiscale dannosa nell'ordinamento dell'Unione Europea

di Gabriella Perotto

Dottoressa di ricerca in Diritti e Istituzioni
Università degli Studi di Torino

1. Introduzione

Il potere tributario rappresenta uno dei fondamenti della sovranità nazionale. Si tratta di un presupposto essenziale che consente ad un ente l'esercizio autonomo delle proprie competenze, permettendo la realizzazione degli obiettivi che si propone grazie alla disponibilità delle risorse derivante dall'esercizio del proprio potere impositivo. L'Unione europea, in considerazione della natura del proprio ordinamento basato sulla cessione di poteri circoscritti da parte degli Stati membri, non è titolare di un potere impositivo proprio né della sovranità che consentirebbe la creazione di una effettiva capacità fiscale europea. Infatti, in applicazione del principio di attribuzione, può agire solo entro i limiti delle competenze attribuite e degli obiettivi previsti dei Trattati.

La concorrenza fra ordinamenti su base fiscale è un fenomeno che opera a livello internazionale ma che trova un terreno particolarmente fecondo a livello europeo come conseguenza dell'alto livello di integrazione presente fra gli Stati membri. Infatti, in questo contesto, considerando che lo scopo della creazione del mercato interno è

quello di dare vita a “uno spazio senza frontiere interne, nel quale è assicurata la libera circolazione delle merci, delle persone, dei servizi e dei capitali” (articolo 26, paragrafo 2, Trattato sul funzionamento dell’Unione europea), l’assenza di armonizzazione fiscale nel campo della tassazione diretta ha inevitabilmente creato degli effetti distorsivi e il proliferare di pratiche dannose quali l’evasione o elusione fiscale e la pianificazione fiscale aggressiva. Ciò costituisce una minaccia alla creazione di un ambiente concorrenziale sano e può generare ingenti perdite di gettito, oltre che fenomeni di *dumping* fiscale fra Stati membri.

Alla luce del quadro brevemente tratteggiato, l’obiettivo del presente contributo è quello di fornire al lettore gli strumenti interpretativi per comprendere il fenomeno in questione e le problematiche ivi sottese dal punto di vista del diritto dell’Unione europea. In particolare, la prima parte del contributo sarà dedicata alla ricostruzione della nozione di concorrenza fiscale dannosa (§2) e all’individuazione delle competenze dell’Unione europea in materia fiscale (§3). La seconda parte verterà invece sugli strumenti che vengono utilizzati nell’ordinamento dell’Unione europea ai fini del contrasto alla concorrenza fiscale dannosa (§4). Infine, alla luce dell’analisi svolta, verranno presentate alcune considerazioni conclusive sul tema (§5).

2. La nozione di concorrenza fiscale dannosa

La concorrenza fiscale è il fenomeno per il quale diverse giurisdizioni entrano in competizione fra loro mediante l’utilizzo della leva tributaria al fine di attrarre investimenti e capitali stranieri. Si tratta di una nozione di per sé neutra che non ha una connotazione positiva o negativa ma che descrive l’instaurarsi di dinamiche concorrenziali fra ordinamenti che derivano, da un lato, dalle naturali differenze che sussistono fra questi e, dall’altro, dall’intenzione di sfruttare a proprio vantaggio la possibilità di attuare determinati regimi di favore. La dottrina non è concorde nella caratterizzazione di questo fenomeno in

quanto alcuni sottolineano come l'istaurarsi di queste dinamiche concorrenziali possa portare a effetti benefici sugli ordinamenti come, ad esempio, la naturale convergenza verso sistemi più efficienti. Altri, al contrario, ne evidenziano gli aspetti negativi ricordando come questa possa facilitare forme di evasione, elusione fiscale e pianificazione fiscale aggressiva. Solitamente questi fenomeni sono la conseguenza di comportamenti poco virtuosi da parte degli Stati che tentano di trarre vantaggio da tali dinamiche senza che ci siano effettivamente nuovi investimenti sul territorio nazionale e, in ultimo, ricadute sociali di ampio spettro. In quest'ultimo caso, si parla di concorrenza fiscale dannosa. Tuttavia, non è facile fornire una chiara definizione in chiave giuridica di questo fenomeno. La complessità di tale esercizio è evidenziata anche dal fatto che, al momento, nell'ordinamento europeo non è ancora stata individuata una nozione condivisa di misura fiscale dannosa.

Nel rapporto fra ordinamenti diversi può accadere che si instaurino dinamiche di questo tipo ma il caso dell'Unione europea e dei rapporti che sussistono fra i suoi Stati membri è peculiare. Infatti, un sistema giuridico come quello dell'Unione europea, con un mercato interno caratterizzato dalle quattro libertà fondamentali e ordinamenti nazionali fortemente integrati, comporta un rafforzamento di tali dinamiche concorrenziali rispetto a settori, come quello fiscale, che sono scarsamente armonizzati. Analizzando il fenomeno dalla prospettiva del diritto dell'Unione europea e, in particolare, dei poteri che sono attribuiti all'Unione europea alla luce del riparto delle competenze, è interessante indagare se quest'ultima abbia le competenze per regolare casi di concorrenza fiscale dannosa fra Stati membri e con quali strumenti giuridici.

3. Il principio di attribuzione e la competenza dell'Unione europea in materia fiscale

L'ordinamento dell'Unione europea si fonda sul principio di attribuzione. Ciò significa che l'azione dell'Unione è legittimata e limitata dalla cessione di sovranità effettuata dagli Stati membri. Il risultato di tale riparto di competenze è cristallizzato nel testo dei Trattati istitutivi (Trattato sull'Unione europea e Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, in breve rispettivamente TUE e TFUE). Pertanto, gli atti dalle istituzioni europee devono sempre indicare la norma del Trattato che attribuisce la competenza all'Unione europea per l'adozione di uno strumento normativo in un determinato ambito. Tali norme sono denominate basi giuridiche.

La materia fiscale è un ambito particolarmente sensibile per gli Stati membri rispetto al quale è stata effettuata una limitata cessione di sovranità nei confronti dell'Unione europea. Infatti, spesso viene definito alla stregua di un "*retained power*" degli Stati membri, un "*domaine réservé*" rispetto al quale ammettono un'ingerenza molto limitata da parte dell'Unione europea. Infatti, se si guarda alle basi giuridiche presenti nei Trattati che fanno riferimento alla materia fiscale, si può notare come queste siano di numero estremamente esiguo e che, le poche presenti, siano caratterizzate da procedure per l'adozione degli atti di impronta prettamente intergovernativa. In particolare, queste implicano un coinvolgimento marginale del Parlamento europeo e modalità di voto spesso all'unanimità in seno al Consiglio, traducendosi quindi sostanzialmente nella possibilità di ciascuno Stato membro di porre il proprio veto sull'adozione di un atto.

Ciononostante, nell'esercizio delle proprie competenze gli Stati membri devono sempre rispettare il diritto dell'Unione europea. La discrezionalità statale può quindi essere limitata anche in settori come quello fiscale in ragione del rispetto di normative europee relative ad altri ambiti come, ad esempio, la disciplina sugli aiuti di Stato.

Tuttavia, come si vedrà proprio in riferimento a questa materia, è interessante considerare se ci sia un limite a tale costrizione della discrezionalità statale.

4. Gli strumenti utilizzati dall'Unione europea per contrastare la concorrenza fiscale dannosa

Alla luce dell'attuale formulazione dei Trattati, delle basi giuridiche che sono a disposizione delle istituzioni e del consenso politico maturato al riguardo, l'azione dell'Unione volta esplicitamente al contrasto alla concorrenza fiscale dannosa si traduce in misure di coordinamento (§ 4.1). Tuttavia, nel tentativo di individuare strumenti più efficaci, si è fatto ricorso alla disciplina degli aiuti di Stato che si è rilevato però uno strumento non adatto a questo scopo in quanto strutturalmente creato per altre finalità (§ 4.2). Alla luce delle difficoltà riscontrate nel contrasto a questo fenomeno, la Commissione europea sta tentando di adottare un approccio preventivo attraverso l'armonizzazione della tassazione sulle imprese (§ 4.3).

4.1 Coordinamento

Nell'ordinamento dell'Unione europea è presente uno strumento che affronta il tema della concorrenza fiscale dannosa ed è il "Codice di condotta sulla tassazione delle imprese" del 1998. Si tratta di uno strumento intergovernativo giuridicamente non vincolante che viene utilizzato principalmente per individuare e valutare le misure fiscali preferenziali (ossia le misure che determinano un livello d'imposizione inferiore al livello generalmente applicabile) che sono potenzialmente dannose. Secondo le parole del Codice di condotta, "vanno considerate potenzialmente dannose e pertanto coperte dal presente codice le misure fiscali che determinano un livello d'imposizione effettivo nettamente inferiore, ivi compresa l'imposizione di entità zero, ai livelli generalmente applicati nello Stato membro interessato".

Secondo quanto previsto dal Codice di condotta, gli Stati membri si impegnano a smantellare le misure fiscali dannose esistenti e ad evitare di introdurne di nuove. Nel caso in cui una misura venga considerata potenzialmente dannosa, questa può essere sottoposta a una procedura di controllo in modo da valutare l'impatto che quest'ultima può avere in termini di concorrenza fiscale. Tuttavia, in questo vaglio possono essere individuati almeno due tipi di problemi. In primo luogo, il Codice di condotta non indica dei criteri chiari e tassativi che possano qualificare una misura come una misura fiscale dannosa ma fornisce solo un'elencazione esemplificativa di elementi che possono essere tenuti in considerazione in sede di valutazione. Ad esempio, quando si tratta di una misura di natura discriminatoria (i vantaggi oggetto della misura non sono disponibili alle imprese già stabilite nello Stato membro e non sono in linea con gli standard internazionali), carente di trasparenza nell'applicazione oppure di un collegamento sostanziale con l'attività economica che effettivamente è presente sul territorio. Il secondo profilo problematico riguarda la natura stessa del Codice di condotta in quanto, essendo uno strumento di *soft law*, non è vincolante. Inoltre, si tratta di uno strumento basato essenzialmente su un controllo *inter pares* che implica l'utilizzo di procedure di valutazione che non garantiscono trasparenza.

Il Codice di condotta raggiunge quindi un obiettivo minimo di tutela ma non è certo così impattante da risolvere il complesso problema della concorrenza fiscale dannosa. Anche alla luce delle carenze evidenziate, l'8 novembre 2022 il Consiglio ECOFIN ha approvato delle modifiche al Codice di condotta che ne ampliano l'ambito di applicazione e che si applicheranno a decorrere dal 1° gennaio 2024 per le misure introdotte dopo il 1° gennaio 2023. Certamente queste revisioni rendono lo strumento più adatto alla finalità di contrasto alla concorrenza fiscale dannosa, ma permangono le problematiche segnalate in relazione alla tipologia di atto. Alla luce della scarsa efficacia di questo strumento, la Commissione europea ha intrapreso

una via alternativa per contrastare questi fenomeni utilizzando come appiglio giuridico il divieto di aiuti di Stato.

4.2 Divieto di aiuti di Stato

L'articolo 107, paragrafo 1, TFUE prevede che "Salvo deroghe contemplate dai Trattati, sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza." La norma del Trattato indica i criteri cumulativi che devono essere individuati in una misura per poterla considerare un aiuto di Stato che sono: la qualificazione del beneficiario come impresa, l'origine statale della misura (risorse pubbliche e imputabilità della misura allo Stato), la sua selettività, il vantaggio economico in capo al beneficiario, l'alterazione della concorrenza e il pregiudizio al commercio fra Stati membri che ne deriva. Chiaramente detti criteri sono stati negli anni riempiti di contenuto, da un lato, dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia nella sua attività di interpretazione del diritto dell'Unione europea e, dall'altro, dalla prassi decisionale della Commissione europea che svolge un ruolo molto importante nell'applicazione delle norme sugli aiuti di Stato. Si tratta di un divieto che non è assoluto in quanto sono previste delle deroghe nei casi in cui è permesso e, talvolta, auspicabile l'intervento statale in aiuto alle imprese.

In alcuni casi, la misura con cui uno Stato conferisce un aiuto può portare a una distorsione della concorrenza fra ordinamenti, oltre che a quella fra imprese. Quest'ultimo aspetto, cioè la necessità di mantenere il *level playing field* fra le imprese, è la finalità che la disciplina sugli aiuti di Stato è propriamente volta a tutelare, mentre fino a qualche tempo fa non si era mai usato lo strumento fornito dall'articolo 107, paragrafo 1, TFUE per contrastare fenomeni di concorrenza fiscale dannosa. Questo approccio utilizzato dalla Commissione europea ha suscitato un ampio dibattito in merito

all'adeguatezza dell'uso di questo strumento a questi fini. Oltre alle argomentazioni prettamente teleologiche, sono stati individuati vari elementi di criticità nell'applicazione della disciplina degli aiuti di Stato a misure fiscali dannose.

Una delle contestazioni mosse all'approccio adottato dalla Commissione europea è che la nozione di aiuto di Stato e misura fiscale dannosa non sono coincidenti. Pertanto, alcune misure effettivamente dannose dal punto di vista della concorrenza fiscale possono sfuggire al vaglio previsto dalla disciplina sugli aiuti di Stato. In questo senso, le principali criticità riguardano il requisito della selettività, in quanto è possibile che misure fiscali dannose non siano anche selettive e, pertanto, non rientrino nell'ambito di applicazione dell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE. Questo ha portato al tentativo di estendere la nozione di selettività in modo da poter considerare un più ampio numero di misure come aiuti di Stato. Tale estensione ha creato delle tensioni fra Commissione e Stati membri che, in alcuni casi, hanno ritenuto tale approccio eccessivamente limitativo della propria discrezionalità fiscale, non giustificato sulla base dei Trattati e problematico in termini di certezza del diritto per le imprese. In particolare, alcune misure oggetto delle indagini della Commissione sono state poi sottoposte al vaglio del Tribunale dell'Unione europea e, in seguito, impugnate davanti alla Corte di Giustizia. Le misure in analisi sono principalmente decisioni delle amministrazioni finanziarie di alcuni Stati membri. I casi mediaticamente più importanti coinvolgevano il Lussemburgo, Paesi Bassi, Irlanda e grandi gruppi multinazionali come Apple, FIAT, Starbucks e McDonald's. In particolare, queste decisioni avevano ad oggetto questioni relative ai prezzi di trasferimento infragruppo.

Inoltre, fare affidamento sulla disciplina sugli aiuti di Stato come strumento per il contrasto alla concorrenza fiscale dannosa è stato ritenuto da molti inadeguato a causa del rimedio ivi previsto nel caso in cui la misura venga considerata incompatibile con il mercato interno. Infatti, la conseguenza è l'ordine nei confronti dello Stato di

recuperare l'aiuto cioè, in sostanza, richiedere all'impresa la restituzione dell'aiuto illegittimo. Ciò chiaramente consente di ristabilire il *level playing field* fra le imprese ma non ha alcun effetto sanzionatorio sullo Stato membro che ha adottato misure fiscali dannose. Inoltre, il controllo sugli aiuti di Stato è per sua natura soggetto a possibili allentamenti nei casi in cui venga ritenuto necessario un maggiore intervento statale a sostegno delle imprese. Ad esempio, questo è accaduto in occasione della crisi conseguente alla pandemia di covid-19. Il fatto che questa disciplina risponda a logiche parzialmente differenti da quelle del contrasto alla concorrenza fiscale dannosa porta a ritenere che sia necessario introdurre altri strumenti che siano volti propriamente a questo fine.

4.3 Armonizzazione

La concorrenza fiscale è la conseguenza della normale dinamica che si instaura nel caso in cui sussistano diversi ordinamenti con normative non armonizzate. Questa assume la sua connotazione negativa e "dannosa" nel momento in cui gli Stati pongono in essere comportamenti non virtuosi che causano una distorsione della concorrenza. Analizzando il fenomeno da questa prospettiva e in considerazione del fatto che risulta particolarmente difficile individuare una definizione giuridica della nozione di misura fiscale dannosa, è facile intuire come sia forse più promettente indagare se ci siano strumenti per prevenire anziché contrastare l'instaurazione di tali dinamiche. Evidentemente, in questo caso una misura preventiva efficace potrebbe essere l'armonizzazione della tassazione sulle imprese.

A tal proposito, sono stati effettuati vari tentativi ma per ora nessuno è andato a buon fine. Già nel 2001, la Comunicazione della Commissione "Verso un mercato interno senza ostacoli fiscali - Strategia per l'introduzione di una base imponibile consolidata per le attività di dimensione UE delle società" prospettava l'introduzione di una base imponibile consolidata per le società. In particolare, viene

sottolineato che “solo mettendo a disposizione delle società multinazionali un regime fiscale con base imponibile consolidata per le loro attività di dimensioni comunitarie si potranno eliminare realmente e sistematicamente, attraverso un unico regime d'imposizione delle imprese, la maggior parte degli ostacoli fiscali alle attività economiche transfrontaliere nel mercato unico. (...) [Ciò] contribuirebbe ad aumentare l'efficienza, l'efficacia, la semplicità e la trasparenza dei regimi d'imposizione delle società e colmerebbe le discrepanze tra i sistemi fiscali nazionali, che offrono un terreno fertile all'evasione fiscale e agli abusi.” Successivamente, nel 2011, è stata presentata una prima proposta per l'adozione di una direttiva relativa a una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società (COM(2011) 121 definitivo). La base giuridica utilizzata era l'articolo 115 del TFUE che, ai fini dell'adozione dell'atto, richiede l'unanimità in seno al Consiglio. Pertanto, non riuscendo a raggiungere il consenso di tutti gli Stati membri, la direttiva non è stata adottata. Nel 2016 sono state avanzate due proposte al riguardo (proposta di direttiva del Consiglio relativa a una base imponibile comune per l'imposta sulle società del 25 ottobre 2016, COM(2016) 685 final e proposta di direttiva del Consiglio relativa a una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società del 25 ottobre 2016, COM(2016) 683 final) ma anche di questo caso non si è arrivati all'adozione dell'atto. Infine, nel maggio 2021, la Commissione europea con la comunicazione “Tassazione delle imprese per il XXI secolo” (COM/2021/251 finale) ha annunciato che formulerà una nuova proposta nel 2023.

5. Conclusioni

La concorrenza fiscale dannosa è un fenomeno complesso e di dimensione necessariamente sovranazionale. Nel presente contributo si è tentato di delineare in estrema sintesi il quadro giuridico entro il quale le istituzioni europee hanno la possibilità di svolgere la loro azione di contrasto a fenomeni concorrenziali di questo tipo. Come si

è evidenziato, in questo caso l'Unione europea sconta le difficoltà che derivano dalla sua natura, ovvero il fatto di essere una (seppur peculiare) organizzazione internazionale.

La riforma del Codice di condotta è sicuramente una buona notizia nella prospettiva di garantire un controllo sovranazionale all'interno dell'ordinamento dell'Unione europea delle misure fiscali dannose poste in essere dagli Stati membri. Tuttavia, permangono i problemi difficilmente superabili legati alla natura *soft* del Codice di condotta. Dall'altro lato, la possibilità di far appello alla disciplina sugli aiuti di Stato si è ridotta alla luce delle recenti sentenze della Corte di giustizia in merito che pongono dei limiti all'estensione del criterio della selettività. Al riguardo, si veda ad esempio la recente sentenza della Corte di giustizia dell'8 novembre nel caso Fiat (cause riunite C-885/19 P e C-898/19 P).

La strada dell'armonizzazione invece sembra la più promettente nonostante il fatto che sussistano ostacoli non di poco conto. Dal punto di vista giuridico, quello forse più rilevante è rappresentato dalla scelta della base giuridica. Infatti, se si utilizza l'articolo 115 TFUE come base giuridica per l'adozione dell'atto (come fatto fino ad ora nelle proposte) è necessario seguire una procedura legislativa speciale nella quale il Consiglio delibera all'unanimità e il Parlamento ha un ruolo meramente consultivo. Per superare le difficoltà relative alla possibilità che alcuni Stati membri pongano dei veti e al deficit democratico rappresentato dallo scarso coinvolgimento del Parlamento europeo, una via che potrebbe essere seguita è quella di utilizzare l'articolo 116 TFUE come base giuridica. Quest'ultimo riguarda proprio il caso in cui ci siano disparità esistenti nelle disposizioni legislative, regolamentari o amministrative degli Stati membri che comportino una distorsione della concorrenza e prevede l'adozione di atti mediante la procedura legislativa ordinaria. Tuttavia, la possibilità di ricorrere a questa base giuridica è controversa in quanto alcuni argomentano che questo articolo faccia riferimento a situazioni specifiche e puntuali e non a casi, come quello

della concorrenza fiscale dannosa, in cui il problema risiede nel differente approccio che i vari Stati hanno alla materia fiscale. Ultimamente ci sono state delle aperture in questo senso da parte del Parlamento e della Commissione europea ma non sono ancora state presentate proposte che prevedano l'adozione di atti alla luce di questa base giuridica.

Per approfondire

In relazione al Codice di Condotta, si vedano:

Conclusioni del Consiglio del 9 marzo 1998 riguardanti l'istituzione del gruppo "Codice di condotta", allegato 1, Risoluzione del Consiglio e dei rappresentanti di governi degli stati membri, riuniti in sede di consiglio del 10 dicembre 1997 su un Codice di condotta in materia di tassazione delle imprese;

Conclusioni del Consiglio dell'8 novembre 2022 sulla riforma del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese (14452/22).

Per quanto riguarda la prassi decisionale della Commissione in relazione agli aiuti di natura fiscale che hanno una rilevanza anche sotto il profilo della concorrenza fiscale dannosa, si veda la sezione del sito web della Commissione dedicata ai "Tax Rulings" (https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/tax-rulings_it), dove sono riportate tutte le indagini formali avviate e i relativi procedimenti davanti alla Corte di Giustizia dell'Unione europea.

Infine, rispetto ai tentativi di armonizzazione della tassazione sulle imprese, si vedano:

Comunicazione della Commissione europea del 23 ottobre 2001 'Verso un mercato interno senza ostacoli fiscali - Strategia per l'introduzione di una base imponibile consolidata per le attività di dimensione UE delle società';

Commissione europea Proposta di direttiva del Consiglio relativa a una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società del 16 marzo 2011 (COM(2011) 121 definitivo);

Commissione, Proposta di direttiva del Consiglio relativa a una base imponibile comune per l'imposta sulle società del 25 ottobre 2016 (COM(2016) 685 final);

Commissione, Proposta di direttiva del Consiglio relativa a una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società del 25 ottobre 2016 (COM(2016) 683 final);

Comunicazione della Commissione del 18 maggio 2021, 'Tassazione delle imprese per il XXI secolo' (COM/2021/251 finale).