

RELAZIONE DI APERTURA DEI LAVORI DEL CONVEGNO

“L’ATTUALITÀ DEL DIRITTO TRIBUTARIO EUROPEO ALLA LUCE

DELLA GIURISPRUDENZA RECENTE

DELLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL’UNIONE EUROPEA”

ROMA – SALA DELLE BANDIERE – SEDE DELLA

RAPPRESENTANZA ITALIANA DEL PARLAMENTO EUROPEO

8 GIUGNO 2023

1. PREMESSA: UN QUADRO GENERALE DI COMPLESSITA’.

Punto di partenza, in apertura di questo importante evento formativo, deve essere a mio giudizio la collocazione della concorrenza fiscale tra gli Stati UE nel quadro ordinamentale europeo, al fine di evidenziare i limiti della *governance* economica europea e i rischi di strumentalizzazione delle libertà fondamentali da parte degli Stati membri, arbitro delle quali - come del rispetto dei Trattati - è la Corte dell’Unione.

Credo sia evidente il ruolo di supplenza che hanno tentato di svolgere la Corte di Giustizia e la Commissione, con esiti altalenanti rispetto al paventato rischio di “abuso” delle libertà fondamentali da parte degli Stati membri.

Infine, – nonostante talune proposte di direttive recenti – la prospettiva, *rebus sic stantibus*, mi sembra nel senso di una verosimile perpetuazione della concorrenza fiscale fra gli Stati membri, soprattutto da parte dei Paesi UE più forti (ossia con debito pubblico minimo o nullo), facendole “mutare pelle” attraverso il passaggio dal profilo sostanziale a quello procedimentale dell’attuazione dei tributi.

Se è condiviso che il godimento di vantaggi fiscali di tal fatta da parte delle multinazionali non è conforme al diritto dell’UE (tanto che da molti anni la Corte di Giustizia ha riconosciuto l’applicabilità dell’abuso del diritto), è invece discusso se la concorrenza fiscale tra Stati sia legittima o meno alla luce dei Trattati e dei principi delle libertà fondamentali.

La questione che si pone riguarda il limite sino al quale - e a quali condizioni - uno Stato membro dell’UE può introdurre regimi fiscali di favore per incentivare lo stabilimento delle imprese estere sul proprio territorio. Rispondere a tale quesito non è semplice, in quanto occorre tenere conto delle peculiarità del diritto unionale e della sua architettura istituzionale, anche nell’ottica del quadro della *governance* economica europea.

L'accrescimento della dinamica di concorrenza tra operatori nell'ottica del rafforzamento del Mercato unico deve coniugarsi con il fatto che le finanze pubbliche dei diversi Stati membri non sono 'condivise', né 'protette a livello unionale con meccanismi di mutualizzazione del debito pubblico o di solidarietà tra Stati membri.

Ciò significa che, se la strada della riduzione delle imposte è, di fatto, preclusa ad un Paese fortemente indebitato, così non è per gli altri Paesi dell'Unione con finanze pubbliche sane, che possono certamente scegliere di porre in essere una politica di competizione fiscale basata sulla riduzione delle aliquote fiscali, sempre nel rispetto della disciplina sugli aiuti di Stato.

È solo dopo la crisi del debito sovrano del 2011 che vi è stato un cambio di paradigma, anche sotto la pressione delle sollecitazioni provenienti dall'OCSE (il riferimento è al progetto BEPS).

Così, a partire dalle Direttive DAC in merito allo scambio di informazioni, gli Stati membri hanno progressivamente inteso rafforzare l'intelaiatura di norme finalizzate a impedire, per un verso, forme di "pianificazione fiscale aggressiva", colpendo a livello micro le imprese multinazionali più spregiudicate; e, per altro verso, schemi di "erosione della base imponibile", colpendo a livello macro gli Stati membri che ne creavano le condizioni.

In questo contesto si collocano gli interventi della Commissione e della Corte di Giustizia finalizzati a limitare gli "abusi" delle libertà fondamentali da parte degli Stati membri che hanno agevolato le imprese multinazionali nel godere di vantaggi fiscali indebiti.

Al riguardo meritano di essere segnalati, in quanto particolarmente emblematici, l'approccio della Commissione in tema di aiuti di Stato e quello della Grande Sezione della CGUE nei casi danesi.

Quanto al primo, il riferimento è al contrasto delle misure di aiuto fiscale di carattere individuale rese a favore di imprese multinazionali nell'ambito di accordi preventivi in tema di prezzi di trasferimento (vertenze *FCA*, *Starbucks* ed *Apple*).

In questi casi, la Commissione ha cercato, utilizzando in maniera innovativa lo strumento del divieto dell'aiuto di Stato di cui all'art. 107 TFUE, di andare a colpire quelle politiche fiscali ritenute aggressive adottate dai legislatori nazionali che in concreto perturbavano la concorrenza a livello unionale.

Quanto al secondo, nella giurisprudenza relativa ai casi danesi la CGUE ha interpretato in modo dinamico sia la figura dell'abuso del diritto sia la clausola dell'assoggettamento ad imposta della direttiva interessi e canoni.

Ciò con l'obiettivo di contrastare quegli schemi fiscali, caratterizzati dall'interposizione di società *conduit* all'interno dell'UE, che permettono ai 'beneficiari effettivi', spesso residenti in Paesi extra-UE, di godere indebitamente dei regimi di esenzione da ritenuta e, dunque, di un vantaggio fiscale indebito che si traduce in immediato vantaggio competitivo.

Il *focus* della Commissione e della Corte di Giustizia non è tanto posto, allora, sulla pratica abusiva/evasiva del contribuente, quanto sul comportamento dello Stato membro che introduce o tollera meccanismi di pianificazione fiscale aggressiva, pregiudicando le basi imponibili degli altri Paesi UE.

Questo percorso di contrasto alle forme di pianificazione fiscale aggressiva 'consentite' da alcuni Paesi membri non è privo di ostacoli e problemi. Basti pensare che le decisioni della Commissione sui *tax ruling* sono state in gran parte 'bocciate' dal Tribunale, e che la stessa giurisprudenza dei casi danesi, connotati da alta complessità e tecnicismo, testimonia che la via giudiziale non può essere la "via maestra" per contrastare le variegate forme di pianificazione fiscale aggressiva consentite da alcuni Paesi dell'UE.

Un efficace contrasto della concorrenza fiscale dannosa non può che passare per l'adozione di atti legislativi di diritto dell'UE, basati sull'accordo unanime di tutti i Paesi membri.

A tale riguardo, un passo importante è stata l'adozione della direttiva ATAD.

Essa ha il pregio di creare un quadro regolatorio armonizzato a livello unionale nel contrasto a svariate pratiche fiscali 'indebite' (si pensi agli istituti della CFC, alla deduzione degli interessi passivi, ai disallineamenti da ibridi ecc.) e, dunque, alla concorrenza fiscale tra Stati dell'UE.

La genesi dell'ATAD e la sua applicazione confermano la rilevanza del BEPS per l'UE, quanto all'Azione 2 nella neutralizzazione degli effetti dei disallineamenti ibridi onde evitare la doppia non-imposizione ma prevenire la doppia imposizione; quanto all'Azione 3 (Regole sulle società controllate estere – c.d. *CFC rules*) al fine di scoraggiare il trasferimento degli utili verso giurisdizioni a bassa imposizione attraverso la riattribuzione dei profitti, quanto all'Azione 4 nel limitare la deduzione di interessi e di

altri costi intra-gruppo per rendere i costi finanziari deducibili solo per le società che ricevono redditi compatibili.

Va allora evitato che le azioni BEPS siano attuate dagli Stati membri in modo difforme; va evitata la doppia non-imposizione ma prevenuta la doppia imposizione; vanno evitate le forme più diffuse di elusione fiscale; fornito uno standard di protezione minimo che può essere ulteriormente rinforzato.

In un mercato di economie altamente integrate si avverte l'esigenza di approcci strategici comuni e di un'azione coordinata al fine di migliorare il funzionamento del mercato interno e massimizzare gli effetti positivi dell'iniziativa contro il BEPS. Vi sono, poi, proposte *de iure condendo*, quali la direttiva sulle *shell companies* (in concreto sulle società di comodo a livello UE). Anche tale direttiva mira, in ultima istanza, a contrastare vari fenomeni di pianificazione fiscale, e in particolare quelli collegati all'interposizione di società *conduit* a livello eurounitario che godono indebitamente dei vantaggi concessi dalle libertà fondamentali dei Trattati. A livello OCSE, poi, sono presenti i progetti su Pillar I e Pillar II, che potrebbero ricadute di interesse qualora venissero trasposti nel diritto dell'UE.

Un dato è obiettivo: il quadro complessivo della governance europea non è mutato.

Ciò fa pensare, quindi, che le coordinate di riferimento in materia fiscale rimarranno ferme: agli Stati è consentita ampia autonomia in materia di imposizione diretta a condizione che ciò non generi perturbazioni nella concorrenza in contrasto con la disciplina sugli aiuti di Stato. In questo contesto immobile, il rischio è che, con il passare del tempo, la competizione fiscale si intensifichi sulle aliquote nominali e diventi una concorrenza fiscale sul piano "procedurale".

Tale intensificazione ha luogo sulle aliquote nominali, perché i Paesi con finanze pubbliche sane da un lato hanno margini di debito pubblico da usare; e dall'altro non sussisterebbe alcun abuso dei Trattati o violazione del divieto di aiuti di Stato se uno Stato membro decidesse di ridurre le aliquote a vantaggio di tutte le imprese residenti.

Invece, può darsi una concorrenza fiscale "procedurale", perché – se risulterà progressivamente più difficile 'fare' concorrenza fiscale sulle aliquote e sui regimi 'sostanziali' del tributo grazie all'irrigidimento della disciplina eurounitaria (vedi Direttiva ATAD e Direttive DAC) – alcuni Stati membri potrebbero attivare strategie di competizione fiscale proprio sul versante disciplina di tipo procedurale.

Ad esempio, con il rafforzamento delle tutele e garanzie procedurali a favore di contribuenti residenti o stabiliti, che potrebbe frustrare o rendere più difficoltose le attività di controllo fiscale messe in atto da altri Paesi membri. Il disallineamento del grado di tutele procedurali potrebbe avere, già oggi, ricadute con riferimento al funzionamento dei meccanismi di scambio di informazione e, in prospettiva, in campo IVA, specie se venisse attuato il regime dell'IVA definitivo.

In conclusione, come emerge anche dalla sentenza della Corte di Giustizia nel caso *Hydina*¹, si prospetta in futuro una nuova delicata stagione di tensione tra cooperazione fiscale, armonizzazione fiscale ed estensione delle tutele da parte del legislatore nazionale al di là di quanto sancito dal diritto dell'UE.

In quel caso, rilevava l'art. 10 del Regolamento Ue n. 904/2010, che si è inteso dover essere interpretato nel senso che il superamento del termine di tre mesi, per la risposta alla richiesta di informazioni, non può pregiudicare la sospensione della verifica fiscale che sia stata disposta dall'autorità di uno Stato membro, secondo la propria legislazione, in attesa della risposta. Come osserva la Corte di Giustizia, si tratta in realtà di un'unica questione, concernente la possibilità di ricondurre conseguenze sanzionatorie (*id est*, la nullità/annullabilità, comunque l'invalidità della decisione amministrativa) alla violazione del termine utile ai fini della risposta alla richiesta di informazioni. La Corte osserva che, se da un lato l'art. 10 fissa dei termini massimi (tre mesi/un mese) per la risposta, deve dall'altro considerarsi che gli artt. 11 e 12 prevedono rispettivamente: a) la possibilità di adottare, su comune accordo degli Stati, termini più ampi per particolari categorie di fattispecie, e b) la possibilità che lo Stato destinatario della richiesta disponga, motivatamente e informandone lo Stato istante, la proroga del termine. Ne discende che sono proprio le previsioni del regolamento a consentire, a date condizioni, che la richiesta sia soddisfatta oltre il termine "generale".

In questo contesto, il soggetto interessato, cioè il contribuente, non svolge alcun ruolo, in quanto non deve essere consultato né gli deve essere notificata l'informativa circa la proroga "unilaterale" dell'art. 12. Si potrebbe dire, insomma, che il contribuente ha una

¹ CGUE; 30 settembre 2021, in causa C-186/20, avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Najvyšší súd Slovenskej republiky (Corte suprema della Repubblica slovacca), con decisione del 5 marzo 2020, HYDINA SK s.r.o. contro Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky.

mera aspettativa di fatto, non tutelata giuridicamente (e quindi nemmeno tutelabile in sede giudiziale), a che la risposta giunga entro i termini di cui all'art. 10. Inoltre, osserva la Corte, al paragrafo 36, per l'eventuale superamento dei termini non è prevista alcuna conseguenza, né nei confronti delle autorità degli Stati membri, né dei soggetti passivi, e ciò non può che riflettersi anche sulla legittimità della sospensione della verifica fiscale prevista dal diritto nazionale dello Stato membro richiedente. Alla stessa conclusione conduce anche l'interpretazione che fa leva sulla *ratio* del regolamento, resa esplicita dall'art. 1. Come è noto, lo scopo del regolamento è quello di determinare le condizioni secondo le quali le autorità competenti incaricate, negli Stati membri, della applicazione della normativa in materia di Iva, debbano cooperare tra di loro e con la Commissione al fine di garantire il rispetto di tale normativa. Per questo scopo, sono definite regole e procedure di cui le autorità si avvalgono per scambiarsi ogni informazione suscettibile di consentire la corretta determinazione dell'Iva, per monitorare la corretta applicazione di questa imposta, in particolare sulle operazioni intracomunitarie (individuato come settore particolarmente "a rischio" dal considerando n. 7), e per combattere le frodi.

Il regolamento, quindi, consente la cooperazione amministrativa per lo scambio di informazioni che possono essere necessarie alle autorità fiscali degli Stati membri, ma non può essere interpretato nel senso che attribuisce diritti specifici a soggetti passivi.

Per tali motivi, la Corte di giustizia ha stabilito che "l'articolo 10 del regolamento (UE) n. 904/2010, del 7 ottobre 2010, sulla cooperazione amministrativa e la lotta contro la frode in materia di imposta sul valore aggiunto, letto alla luce del considerando 25 di quest'ultimo, deve essere interpretato nel senso che esso non prevede termini il cui superamento può pregiudicare la legittimità della sospensione della verifica fiscale prevista dalla legge dello Stato membro richiedente in attesa della comunicazione da parte dello Stato membro richiesto delle informazioni richieste nell'ambito del meccanismo di cooperazione amministrativa stabilito da questo regolamento".

2. GLOBAL MINIMUM CORPORATE TAX

Gli Stati membri dell'UE hanno raggiunto un accordo di massima² inteso ad attuare a livello dell'UE la componente relativa all'imposizione minima (secondo pilastro) della riforma in materia di tassazione internazionale dell'OCSE. Gli ambasciatori degli Stati membri presso l'UE hanno deciso di raccomandare al Consiglio di adottare la direttiva relativa al secondo pilastro per la cui adozione formale sarà avviata una procedura scritta. L'effettiva attuazione della direttiva potrebbe limitare la corsa al ribasso delle aliquote dell'imposta sulle società. L'utile dei grandi gruppi multinazionali e nazionali o delle grandi imprese con un fatturato annuo complessivo pari ad almeno 750 milioni di EUR sarà assoggettato ad aliquota d'imposta che non potrà essere inferiore al 15%. Le nuove norme ridurranno il rischio di erosione della base imponibile e di trasferimento degli utili e garantiranno il pagamento dell'aliquota minima globale convenuta per l'imposta sulle società da parte dei maggiori gruppi multinazionali.

Andrà verificato l'allineamento con tale disciplina della Legge delega per la riforma tributaria che, invece, trascura questa incombente novità, visto che il relativo art. 3 prospetta un generico allineamento con la disciplina "dei principali Paesi europei" senza riferimento specifico a questo profilo.

3. DIGITAL SERVICE TAX

Come in precedenza accennato, l'attuale e definitiva versione dell'imposta italiana sui servizi digitali trova il proprio fondamento nella normativa contemplata dalla Legge di bilancio 2019, oggetto di successive - seppur limitate - modifiche ad opera della Legge di bilancio 2020. Per tale ragione, il modello di riferimento della *digital service tax* rimane tutt'ora quello delineato dalla direttiva della Commissione europea COM (2018) 148 *final*, cui l'art. 1, 35° comma ss., della L. n. 145 del 2018 si ispira.

Al riguardo, si precisa che la Direttiva 148(2018) *final* rappresenta in realtà il modello di riferimento di tutte le *web tax* attualmente vigenti in ambito europeo.

² Il riferimento è al testo indicato nel documento datato Bruxelles, 25 novembre 2022 (OR. en) 8778/22 FISC 106 ECOFIN 396 Fascicolo interistituzionale: 2021/0433 (CNS): intesa a garantire un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali su larga scala nell'Unione.

4. LE DIRETTIVE DAC (DIRETTIVE SULLA COOPERAZIONE AMMINISTRATIVA)

4.1 DAC 6

Sussistono qui a mio modo di vedere alcuni rischi di tensioni con il diritto primario dell'Unione Europea: sono ravvisabili all'interno della direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio, del 25 maggio 2018, recante modifica della direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica (nel prosieguo, "DAC6" o "la direttiva"). A tal fine, rilevano tre principali aree tematiche, segnatamente:

- i) sulla delimitazione delle competenze dell'Unione nella materia oggetto della direttiva alla luce del principio di attribuzione e in considerazione del rispetto dei principî di sussidiarietà e proporzionalità;
- ii) sulla possibile natura ostativa della disciplina DAC6 rispetto all'esercizio della libera prestazione di servizi (nell'ottica degli intermediari); della libera circolazione dei capitali (nell'ottica dei contribuenti) e della libertà di stabilimento (nell'ottica di entrambi);
- iii) sulla potenziale rilevanza di alcuni sviluppi giurisprudenziali recenti o pendenti rispetto ad alcune possibili criticità insite nella disciplina DAC6 rispetto alla tutela di alcuni diritti fondamentali riconosciuti dall'ordinamento dell'Unione.

Tale esercizio nel suo complesso può essere svolto necessariamente solo in via ipotetica e speculativa, sempre a mente del principio ermeneutico di ordine generale, costantemente ribadito dalla Corte di Giustizia, per il quale il testo di un atto di diritto derivato dell'Unione deve essere interpretato, per quanto possibile, in un modo che non pregiudichi la sua validità e in conformità con l'insieme del diritto primario, talché, ogniqualevolta il testo si presti a più di un'interpretazione, occorre preferire l'interpre-

tazione che rende la disposizione conforme al diritto primario, anziché quella che porta a constatare la sua incompatibilità con questo ultimo³

La Direttiva in esame si sofferma su situazioni di pericolo e non di danno: pur nella loro diversità ontologica, quelle di rilievo (gli *hallmarks* della Direttiva), così come introdotte dal decreto legislativo (d. Lgs. n. 100/2020) che l'ha traspota in Italia e da quello ministeriale che ne ha dato poi piena attuazione (d.M. 17 novembre 2020), fanno invariabilmente riferimento a modelli di investimento, strategie commerciali, negozi collegati, costituzione (o fruizione) di società interposte (in senso reale) che si collocano in un momento storico antecedente all'operazione che concretamente determina l'erosione dell'imponibile, oppure che depotenzia i modelli di scambio di informazioni già previsti dal legislatore.

4.2 DAC 7

La direttiva di modifica (UE) 2021/514 introduce anche nuovi obblighi di comunicazione per i gestori di piattaforme digitali dell'Unione e non che consentono a determinati venditori di essere collegati ad altri utenti per eseguire le seguenti attività transfrontaliere o nazionali:

- locazioni immobiliari;
- servizi personali;
- vendita di beni;
- locazione di qualsiasi mezzo di trasporto.

Le piattaforme digitali dell'Unione che soddisfano determinate condizioni in più di uno Stato membro possono scegliere di adempiere ai loro obblighi di comunicazione in uno di questi Stati membri. I gestori di piattaforme digitali al di fuori dell'Unione che hanno un obbligo di comunicazione ai sensi della DAC7 devono registrarsi in uno Stato membro.

³ Si veda Corte di Giustizia, sentenza 14 maggio 2019, M e a. C-391/16, C-77/17 e C-78/17, par. 77 e, da ultimo, Corte di Giustizia, sentenza 2 febbraio 2021, DB c. CONSOB C-481/19, par. 50).

CONCLUSIONE: AFFRONTARE, CONSCI DEI PROPRI LIMITI, LA COMPLESSITA'.

La complessità del fenomeno della concorrenza fiscale tra Stati risulta tutt'altro che ridimensionata. Inoltre, andrà tenuta in conto la reazione degli USA alla introduzione o al mantenimento delle digital service tax, che colpiscono specialmente i GAFAM (*Google, Apple, Facebook, Amazon, Microsoft*) che si collocano in quello Stato. Per ora, la complessità è il solo elemento certo; possiamo solo affrontarla con lo studio e l'impegno, consci dei nostri limiti, perché come scrisse Albert Einstein “C'è una differenza fra genio e stupidità. Il genio ha i suoi limiti.”

Bibliografia:

Aníbarro Pérez S., *Las sanciones por incumplir las obligaciones de información y comunicación relativas a mecanismos de planificación fiscal agresiva: un análisis a la luz de los principios y garantías del derecho sancionador*, in *Quincena fiscal*, 2020, 20, 7 ss.

Baker P. - Pistone P. - Weffe C., *Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights: The IBFD Yearbook on Taxpayers' Rights 2019*, IBFD, 2020

Ballancin A., *Le cause di esonero riguardanti il segreto professionale ed il principio di non autoincriminazione: il difficile bilanciamento per non paralizzare la DAC6*, *infra* in questo volume

Ballancin A. - Cannas F., *The 'DAC6' and Its Compatibility with Some of the Founding Principles of the European Legal System(s)*, in *EC Tax Review*, 2020, Vol. 29, Issue 3, 117 ss.

Baroni G., *Prime osservazioni sullo “schema” di decreto legislativo di recepimento della c.d. DAC6*, in *Riv. tel. dir. trib.*, 24 febbraio 2020

Bianco A., *DAC6 and the Challenges Arising from Its Disclosure Obligation*, in *EC Tax Review*, 2021, Vol. 30, Issue 1, 8-23

BlumD.W. - Langer A., *At a crossroads: Mandatory Disclosure under DAC-6 and EU primary Law - Part 1*, in *European taxation*, 2019, Vol. 59, Issue 6, 282 ss.

BlumD.W. - Langer A., *At a crossroads: Mandatory Disclosure under DAC-6 and EU primary Law - Part 2*, in *European taxation*, 2019, Vol. 59, Issue 7, 313 ss.

Cachia F., *Tax Transparency for Intermediaries: The Mandatory Disclosure Rules and Its EU Impact*, in *EC Tax Review*, 2018, Vol. 27, No. 4, 206-217

Carpenzano G. - Antonini M., *Implementazione della DAC6 in Italia: criticità e prospettive di applicazione*, in *www.dirittobancario.it*, 17 agosto 2020

Carpentieri L., *La sovranità tributaria alla prova dell'Unione Europea e delle spinte federaliste interne*, in Papa A. (a cura di), *Le regioni nella multilevel governance europea*, Torino, 2016, 233 ss.

Casi-Eberhard E. ET. AL., *One Directive, Several Transpositions: a Cross-Country Evaluation of the National Implementation of DAC6*, in *World Tax Journal*, 2021, Vol. 13, No. 1, 1 ss.

Čičin-Šain N., *New Mandatory Disclosure Rules for Tax Intermediaries and Taxpayers in the European Union - Another "Bite" into the Rights of the Taxpayer?*, in *World Tax Journal*, 2019, Vol. 11, No. 1, 78 ss.

Contrino A., *Elusione fiscale, evasione e strumenti di contrasto*, Bologna, 1996

Contrino A. - Ronco S., *Prime riflessioni e spunti in tema di protezione dei dati personali in materia tributaria, alla luce della giurisprudenza della Corte di Giustizia e della Corte EDU*, 2019, 599 ss.

Corasaniti G., *Scambio di informazioni tra amministrazioni finanziarie europee e DAC6*, in *Strum. fin. e fisc.*, 2021, 50, 11 ss.

Cordewener, A., *The COVID-19 Crisis: An Opportunity for EU Budget and Tax Reform*, in *EC Tax Review*, 2020, 6, 258-262

Danon R. - Malek B. - Turina A., *L'entraide en matière fiscale internationale*, in Favre A. - Martenet V. - Poltier E. (a cura di), *L'Entraide Administrative: Evolution ou révolution?*, 2019, 28 ss.

Ficari, V. - Alfano R. (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva: l'ambiente*, Roma, 2018

Franconi G., *La riforma fiscale di Trump e i suoi effetti sulla tassazione internazionale e sulla web tax*, in *Riv. dir. trib. online*, 17 novembre 2019

Gallo F., *L'Europa ha bisogno di un'unione fiscale*, in *Il Sole 24 Ore*, 5 giugno 2017

Gallo F., *Quali interventi post pandemia attuare in materia fiscale e di riparto di competenze fra Stato e Regioni?*, in *Rass. trib.*, 2020, 3, 595-611

Geyer R. - Jambeck J. - Law K., *Production, use, and fate of all plastics ever made*, in *Science Advances*, 2017, 3

Giorgi S., *I soggetti tenuti alla comunicazione, lo standard di conoscenza e le cause di esonero, infra* in questo volume

Greggi M., *DAC6 e osmosi giuridica: le plurime interazioni della disciplina con preesistenti norme ed istituti dell'ordinamento interno ed europeo, infra* in questo volume

Hemels S.J.C., *References to the Mutual Assistance Directive in the Case Law of the ECJ: A Systematic Approach*, in *European Taxation*, Vol. 49, No. 12, 583 ss.

Knigge M. - Görlach B., *Effects of Germany's Ecological Tax Reforms on the Environment, Employment and Technological Innovation*, Summary of the Final Report of the Project: „Quantifizierung der Effekte der Ökologischen Steuerreform auf Umwelt, Beschäftigung und Innovation“, Research Project commissioned by the German Federal Environmental Agency (UBA), August 2005

Latini S., *Digital tax rinviata a fine anno*, in *IPSOA Quotidiano*, 11 marzo 2020

Leo M., *Legislazione fiscale UE: la proposta di abolizione della regola dell'unanimità*, in *Corr. trib.*, 2020, 10, 876-878

Masciocchi P., *Legge di Bilancio. Misure e interventi in materia di energia, ambiente e sicurezza sul lavoro*, in *Dossier Ambiente*, January 2021

OECD (2015), *Mandatory Disclosure Rules, Action 12 - 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris

Maisto G., *DAC6 e transfer pricing: l'hallmark dei safe harbours unilaterali*, in *Riv. tel. dir. trib.*, 4 giugno 2020

Piasente M., *Reazioni internazionali e nazionali in tema di web e digital tax*, in *Profili fiscali dell'economia digitale*, L. Carpentieri (a cura di), Torino, Giappichelli ed., 2020, 28 ss.

Rizzi M., *Il Fisco francese già riscuote*, in *ItaliaOggi*, 26 novembre 2020

Rizzi M., *Web e multinazionali, tasse coordinate*, in *ItaliaOggi*, 29 ottobre 2020

Roccatagliata F., *Crisi da COVID-19: con la tassazione dell'economia digitale la spinta giusta verso una vera "fiscalità europea"?*, in *il fisco*, 2020, 38, 3607-3613

Santacroce B. - Sbandi E., *Rinvio per plastic e sugar tax*, in *il fisco*, 2021, 3, 261-265

Santoro S., *La web tax, profili di sistema*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2020, 2, 459-475

Santoro S., *La web tax. Profili di sistema, retro*, 2020, 459 ss.; P. Sella, *Imposta sui servizi digitali: un confronto tra Italia, Francia e Spagna*, in *Fiscalità e commercio internazionale*, 2021, 1, 43 ss.;

Sciancalepore C., *Appunti sulla tassazione dell'economia digitale come nuova risposta propria europea*, in *Riv. dir. trib.*, 2019, 6, 685-710

Sciancalepore C., *Web tax e risorse proprie europee. Un connubio perfetto?*, in *Riv. dir. trib. online*, 11 ottobre 2019

Vega Mocoroa I., *Verso la riforma del sistema di risorse proprie nella UE*, in Chiarelli G. - Uricchio A.F. (a cura di), *Elementi di finanza pubblica comunitaria*, Roma, 2011, 78 ss.