

Articoli

IL SOLE -24 ORE - Venerdì 5 Luglio 1996 -N. 182 - PAGINA 15

Norme e tributi

L'applicazione dell'imposta fissa in sintonia con la Corte di giustizia

La tassazione delle fusioni fa un passo verso l'Europa

Fra le novità più rilevanti contenute nella manovra varata dal Governo, rientra la modifica della tassazione delle fusioni societarie, attraverso l'applicazione dell'imposta fissa di registro in luogo di quella proporzionale. Di recente, la Corte di Giustizia della Comunità europea si era pronunciata sull'argomento, in relazione al contrasto esistente fra la normativa francese in vigore fino al 15 ottobre 1993 e la disciplina comunitaria applicabile dall'1 gennaio 1986. La sentenza del 13 febbraio scorso aveva ribadito:

«l'inapplicabilità dell'imposta sui conferimenti alle operazioni di aumento del capitale sociale realizzate mediante l'apporto della totalità del patrimonio di una società ad un'altra; l'effetto retroattivo (alla data in cui gli Stati membri avrebbero dovuto conformarsi) dell'interpretazione di una disposizione comunitaria da parte della Corte di Giustizia. La sentenza della Corte di Giustizia rivestiva particolare importanza anche per l'Italia, perché la normativa interna in materia di imposta di registro sulle operazioni di fusione, era da molti anni in netto contrasto con la disciplina comunitaria espressa dalla direttiva 17 luglio 1969 n. 335 modificata, da ultimo, con la direttiva 10 giugno 1985 n. 303.

In particolare:

«le disposizioni che regolamentavano le operazioni di fusione realizzate in Italia (articolo 50 Dpr 26 aprile 1986 n. 131 e articolo 4 della Tariffa, parte prima)

prevedevano l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro nella misura dell'1%, commisurata al patrimonio netto della società incorporata, ovvero della società risultante dalla fusione;

«la normativa comunitaria prevedeva invece che gli Stati membri potessero applicare l'imposta sui conferimenti (con un'aliquota non superiore all'1%), soltanto alle operazioni sul capitale diverse da quelle che realizzavano un raggruppamento di organismi produttivi. Fra queste ultime rientravano le operazioni di fusione, per le quali era previsto un regime di esenzione dall'imposta sui conferimenti. Con la sentenza della Corte di Giustizia e l'immediato adeguamento della normativa interna a quella comunitaria in materia di imposta di registro, si è tornati a parlare della "disapplicazione". Come noto, il diritto interno e le regole comunitarie sono coordinati sulla base della ripartizione di competenze dettata dal Trattato istitutivo delle Comunità. Tale coordinamento prevede che il diritto interno arretri di fronte alle regole comunitarie chiare e precise, che siano in grado di soddisfare il requisito dell'immediata applicabilità richiesto dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia. Da ciò deriva che, nel campo riservato alla loro competenza, le disposizioni comunitarie direttamente applicabili prevalgono sulle norme nazionali. Più precisamente, l'eventuale conflitto tra il diritto comunitario direttamente applicabile e il diritto interno, conduce alla disapplicazione di quest'ultimo, pur nei limiti entro i quali le competenze comunitarie sono legittimate a svolgersi.

In relazione a quanto sopra, con sentenza 11 luglio 1989 n. 389, la stessa Corte Costituzionale ha avuto modo di precisare che tutti i soggetti competenti nel nostro ordinamento a dare esecuzione alle leggi e agli atti aventi forza o valore di legge – tanto se dotati di poteri di dichiarazione del diritto, come gli organi giurisdizionali, quanto se privi di tali poteri, come gli organi amministrativi – sono giuridicamente tenuti a disapplicare le norme interne incompatibili con quelle comunitarie.

D'altra parte, come ha affermato la Corte di Giustizia nella sentenza del 22 giugno 1989, sarebbe contraddittorio statuire che i singoli possano invocare le disposizioni di una direttiva davanti ai giudici nazionali, e, al tempo stesso, ritenere che l'Amministrazione non sia tenuta ad applicare le disposizioni della direttiva stessa, disapplicando le norme nazionali ad essa non conformi. Ovviamente, la disapplicazione non è mai causa di estinzione o di modificazione delle disposizioni che ne sono oggetto.

Permane quindi sempre l'esigenza di apportare le necessarie modificazioni alla disciplina interna incompatibile con quella comunitaria, come è avvenuto, con la manovra del Governo, per l'imposta proporzionale di registro sulle operazioni di fusione. Se sul piano dell'ordinamento nazionale tale esigenza si ricollega al principio della certezza, sul piano sovranazionale essa rappresenta una garanzia al principio della prevalenza del diritto comunitario su quello interno.

Marco Levis

 [Indice](#)