Trattandosi di un semplice strumento di documentazione, esso non impegna la responsabilità delle istituzioni

►**B**

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

del 23 luglio 1990

relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi

(90/434/CEE)

(GU L 225 del 20.8.1990, pag. 1)

Modificata da:

		Gazzetta ufficiale		
		n.	pag.	data
►**A1**	Atto di adesione dell'Austria, della Finlandia e della Svezia	C 241	21	29.8.1994
	(adattato dalla decisione 95/1/CE, Euratom, CECA del Consiglio)	L 1	1	1.1.1995

▼B

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

del 23 luglio 1990

relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi

(90/434/CEE)

IL CONSIGLIO DELLE COMUNITÀ EUROPEE,

visto il trattato che istituisce la Comunità economica europea, in particolare l'articolo 100,

vista la proposta della Commissione ([1]),

visto il parere del Parlamento europeo ([2]),

visto il parere del Comitato economico e sociale ([3]),

considerando che le fusioni, le scissioni, i conferimenti d'attivo e gli scambi d'azioni che interessano società di Stati membri diversi possono essere necessari per porre in essere nella Comunità condizioni analoghe a quelle di un mercato interno e per garantire in tal modo l'instaurazione ed il buon funzionamento del mercato comune; che tali operazioni non devono essere intralciate da restrizioni, svantaggi e distorsioni particolari derivanti dalle disposizioni fiscali degli Stati membri; che occorre quindi istituire per queste operazioni regole fiscali neutre nei riguardi della concorrenza, per consentire alle imprese di adeguarsi alle esigenze del mercato comune, di migliorare la loro produttività e di rafforzare la loro posizione competitiva sul piano internazionale;

considerando che disposizioni di ordine fiscale penalizzano attualmente tali operazioni rispetto a quelle che interessano società di uno stesso Stato membro; che è indispensabile eliminare tale penalizzazione;

considerando che non è possibile conseguire tale scopo mediante un'estensione del piano comunitario dei regimi interni in vigore negli Stati membri, dato che le differenze esistenti fra questi regimi possono provocare distorsioni; che soltanto un regime fiscale comune può pertanto costituire una soluzione soddisfacente in proposito;

considerando che il regime fiscale comune deve evitare un'imposizione all'atto di una fusione, di una scissione, di un conferimento d'attivo o di uno scambio di azioni, pur tutelando gli interessi finanziari dello Stato cui appartiene la società conferente o acquisita;

considerando che, per quanto riguarda le fusioni, le scissioni e i conferimenti di attivo, queste operazioni avranno di regola come risultato la trasformazione della società conferente in una stabile organizzazione della società beneficiaria del conferimento o l'integrazione dell'attivo in una stabile organizzazione di quest'ultima società;

considerando che il sistema del riporto dell'imposizione delle plusvalenze inerenti ai beni conferiti, fino alla loro effettiva realizzazione, applicato ai beni inerenti a detto stabilimento permanente, consente di evitare un'imposizione delle plusvalenze corrispondenti, pur garantendo la loro successiva imposizione da parte dello Stato della società conferente, all'atto della loro realizzazione;

considerando che occorre altresì definire il regime fiscale da applicare ad alcuni accantonamenti, riserve o perdite della società conferente e disciplinare i problemi fiscali che si pongono allorché una delle due società detiene una partecipazione nel capitale dell'altra;

([1]) GU n. C 39 del 22. 3. 1969, pag. 1.
([2]) GU n. C 51 del 29. 4. 1970, pag. 12.
([3]) GU n. C 100 dell'1. 8. 1969, pag. 4.

▼B

considerando che l'attribuzione ai soci della società conferente di titoli della società beneficiaria o acquirente non deve di per se stessa dar luogo ad una qualsiasi imposizione dei soci medesimi;

considerando che occorre prevedere la facoltà per gli Stati membri di rifiutare il beneficio dell'applicazione della presente direttiva allorché l'operazione di fusione, di scissione, di conferimento di attivo o di scambio di azioni ha come obiettivo la frode o l'evasione fiscale o ha come conseguenza che una società, a prescindere dalla partecipazione della medesima all'operazione, non soddisfa più le condizioni richieste per la rappresentanza dei lavoratori negli organi delle società,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

TITOLO I

Disposizioni generali

Articolo 1

Ogni Stato membro applica la presente direttiva alle operazioni di fusioni, scissioni, conferimenti d'attivo e scambi di azioni riguardanti società di due o più Stati membri.

Articolo 2

Ai fini dell'applicazione della presente direttiva, si deve intendere per:

a) fusione: l'operazione mediante la quale:
   — una o più società trasferiscono, a causa e all'atto dello scioglimento senza liquidazione, la totalità del loro patrimonio, attivamente e passivamente, ad altra società preesistente, mediante l'assegnazione ai loro soci di titoli rappresentativi del capitale sociale dell'altra società ed eventualmente di un saldo in contanti non eccedente il 10 % del valore nominale o, in mancanza di valore nominale, della parità contabile di tali titoli;
   — due o più società trasferiscono, a causa e all'atto dello scioglimento senza liquidazione, la totalità del loro patrimonio, attivamente e passivamente, ad una società da esse costituita, mediante l'assegnazione ai propri soci di titoli rappresentativi del capitale sociale della nuova società ed eventualmente di un saldo in contanti non eccedente il 10 % del valore nominale o, in mancanza di valore nominale, della parità contabile di tali titoli;
   — una società trasferisce, a causa e all'atto dello scioglimento senza liquidazione, la totalità del proprio patrimonio, attivamente e passivamente, alla società che detiene la totalità dei titoli rappresentativi del suo capitale sociale;

b) scissione: l'operazione mediante la quale una società trasferisce, a causa e all'atto dello scioglimento senza liquidazione, la totalità del proprio patrimonio, attivamente e passivamente, a due o più società preesistenti o nuove, mediante l'assegnazione ai propri soci, secondo un criterio proporzionale, di titoli rappresentativi del capitale sociale delle società beneficiarie del conferimento ed eventualmente di un saldo in contanti che non superi il 10 % del valore nominale o, in mancanza del valore nominale, della parità contabile di tali titoli;

c) conferimento d'attivo: l'operazione mediante la quale una società conferisce, senza essere sciolta, la totalità o uno o più rami della sua attività ad un'altra società, mediante consegna di titoli rappresentativi del capitale sociale della società beneficiaria del conferimento;

d) scambio di azioni: l'operazione mediante la quale una società acquista nel capitale sociale di un'altra società una partecipazione il cui effetto sia quello di conferirle la maggioranza dei diritti di voto di questa società, mediante l'attribuzione ai soci dell'altra società, in cambio dei loro titoli, di titoli rappresentativi del capitale sociale della prima società ed eventualmente di un saldo in contanti che non superi il 10 % del valore nominale o, in mancanza di valore nominale, della parità contabile dei titoli consegnati in cambio;

▼B

e) società conferente: la società che trasferisce il suo patrimonio, attivamente e passivamente, o che conferisce la totalità o uno o più rami della sua attività;

f) società beneficiaria: la società che riceve il patrimonio, attivamente e passivamente, o la totalità o uno o più rami di attività della società conferente;

g) società acquistata: la società in cui un'altra società acquista una partecipazione mediante scambio di titoli;

h) società acquirente: la società che acquista una partecipazione mediante scambio di titoli;

i) ramo d'attività: il complesso degli elementi attivi e passivi di un settore di una società che costituiscono, dal punto di vista organizzativo, un'azienda indipendente, cioè un complesso capace di funzionare con i propri mezzi.

Articolo 3

Ai fini dell'applicazione della presente direttiva il termine «società di uno Stato membro» designa qualsiasi società:

a) che abbia una delle forme enumerate nell'allegato;

b) che, secondo la legislazione fiscale di uno Stato membro, sia considerata come avente il domicilio fiscale in tale Stato e, ai sensi di una convenzione in materia di doppia imposizione conclusa con uno Stato terzo, non sia considerata come avente tale domicilio fuori della Comunità;

c) che, inoltre, sia assoggettata, senza possibilità di opzione e senza esserne esentata, a una delle seguenti imposte:
   — impôt des sociétés / vennootschapsbelasting in Belgio,
   — selskabsskat in Danimarca,
   — Körperschaftsteuer in Germania,
   — φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα in Grecia,
   — impuesto sobre sociedades in Spagna,
   — impôt sur les sociétés in Francia,
   — corporation tax in Irlanda,
   — imposta sul reddito delle persone giuridiche in Italia,
   — impôt sur le revenu des collectivités nel Lussemburgo,
   — vennootschapsbelasting nei Paesi Bassi,
   — imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas in Portogallo,
   — corporation tax nel Regno Unito,

▼A1

   — Körperschaftsteuer in Austria,
   — yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund in Finlandia,
   — statlig inkomstskatt in Svezia,

▼B

o a qualsiasi altra imposta che venga a sostituire una delle imposte sopraindicate.

TITOLO II

Regole applicabili alle fusioni, scissioni e scambi di azioni

Articolo 4

1. La fusione o la scissione non comporta alcuna imposizione delle plusvalenze risultanti dalla differenza tra il valore reale degli elementi d'attivo e di passivo conferiti ed il loro valore fiscale.

Si intende per:

— «valore fiscale»: il valore che sarebbe stato preso in considerazione per il calcolo degli utili o delle perdite ai fini della determinazione della base imponibile di un'imposta sul reddito, sugli utili o sulle plusvalenze della società conferente, se questi elementi d'attivo o di

▼B

passivo fossero stati venduti al momento della fusione o della scissione, ma indipendentemente da tali operazioni;

— «elementi d'attivo e di passivo conferiti»: gli elementi d'attivo e di passivo della società conferente che, a seguito della fusione o della scissione, sono effettivamente connessi alla stabile organizzazione della società beneficiaria, situata nello Stato membro della società conferente e che concorrono alla formazione dei risultati presi in considerazione ai fini della determinazione della base imponibile delle imposte.

2. Gli Stati membri subordinano l'applicazione del paragrafo 1 alla condizione che la società beneficiaria calcoli i nuovi ammortamenti e le plusvalenze o minusvalenze inerenti agli elementi d'attivo e di passivo trasferiti alle stesse condizioni in cui sarebbero stati calcolati dalla o dalle società conferenti, se la fusione o la scissione non avesse avuto luogo.

3. Nel caso in cui, in base alla legislazione dello Stato membro della società conferente, la società beneficiaria può calcolare i nuovi ammortamenti e le plusvalenze o minusvalenze inerenti agli elementi d'attivo e di passivo conferiti in maniera diversa da quella prevista al paragrafo 2, il paragrafo 1 non si applica agli elementi d'attivo e di passivo per i quali la società beneficiaria abbia fatto uso di tale facoltà.

Articolo 5

Gli Stati membri adottano le misure necessarie affinché gli accantonamenti o riserve regolarmente costituiti in franchigia parziale o totale di imposta dalla società conferente, salvo quelli provenienti da stabilimenti permanenti all'estero, siano ripresi, alle stesse condizioni di franchigia di imposta, dalle stabili organizzazioni della società beneficiaria situate nello Stato della società conferente; la società beneficiaria si sostituisce allora ai diritti ed alle obbligazioni della società conferente.

Articolo 6

Se gli Stati membri applicano, per le operazioni di cui all'articolo 1 effettuate tra società dello Stato della società conferente, disposizioni che consentono la presa a carico, da parte della società beneficiaria, delle perdite della società conferente non ancora ammortizzate dal punto di vista fiscale, essi estendono il beneficio di tali disposizioni alla presa a carico, da parte delle stabili organizzazioni della società beneficiaria situate sul loro territorio, delle perdite della società conferente non ancora ammortizzate dal punto di vista fiscale.

Articolo 7

1. Quando la società beneficiaria detiene una partecipazione nel capitale della società conferente, le plusvalenze ottenute dalla società beneficiaria in occasione dell'annullamento della sua partecipazione non danno luogo ad alcuna imposizione.

2. Gli Stati membri hanno la facoltà di derogare al paragrafo 1, qualora la partecipazione detenuta dalla società beneficiaria nel capitale della società conferente non superi il 25 %.

Articolo 8

1. L'assegnazione, in occasione di una fusione, scissione o scambio di azioni, di titoli rappresentativi del capitale sociale della società beneficiaria o acquirente ad un socio della società conferente o acquistata, in cambio di titoli rappresentativi del capitale sociale di quest'ultima società, non deve di per se stessa comportare alcuna imposizione sul reddito, sugli utili o sulle plusvalenze di questo socio.

2. Gli Stati membri subordinano l'applicazione del paragrafo 1 alla condizione che il socio non assegni ai titoli ricevuti in cambio un valore fiscale superiore a quello che i titoli scambiati avevano immediatamente prima della fusione, della scissione o dello scambio di azioni.

▼B

L'applicazione del paragrafo 1 non impedisce agli Stati membri di tassare il profitto risultante dalla successiva cessione dei titoli ricevuti allo stesso modo del profitto risultante dalla cessione dei titoli esistenti prima dell'acquisto.

Per «valore fiscale» va inteso il valore che verrebbe utilizzato come base per il calcolo eventuale di un profitto o di una perdita da considerare ai fini della determinazione della base imponibile di un'imposta sul reddito, sui benefici o sulle plusvalenze del socio della società.

3. Qualora un socio sia autorizzato, ai sensi della legislazione dello Stato membro in cui risiede, ad optare per un trattamento fiscale diverso da quello definito al paragrafo 2, il paragrafo 1 non si applica ai titoli rappresentativi per i quali egli ha esercitato questo diritto di opzione.

4. I paragrafi 1, 2 e 3 non ostano a che, per la tassazione del socio, venga preso in considerazione il saldo in contanti eventualmente versatogli in occasione della fusione, della scissione o dello scambio di azioni.

TITOLO III

Regole applicabili ai conferimenti d'attivo

Articolo 9

Gli articoli 4, 5 e 6 si applicano ai conferimenti d'attivo.

TITOLO IV

Caso particolare del conferimento di una stabile organizzazione

Articolo 10

1. Qualora fra i beni conferiti all'atto di una fusione, di una scissione o di un conferimento di attivo, figuri una stabile organizzazione della società conferente, situata in uno Stato membro diverso da quello di tale società, questo Stato rinuncia a ogni diritto all'imposizione di detta stabile organizzazione. Lo Stato della società conferente può tuttavia reintegrare nei profitti imponibili di tale società le perdite anteriori dello stabilimento permanente che sono state eventualmente dedotte dall'utile imponibile della società in detto Stato e che non sono state compensate. Lo Stato in cui si trova la stabile organizzazione e lo Stato a cui appartiene la società beneficiaria applicano a tale conferimento le norme della presente direttiva come se il primo Stato fosse lo Stato della società conferente.

2. In deroga al paragrafo 1, qualora lo Stato membro della società conferente applichi un regime di imposizione di utile mondiale, tale Stato membro ha il diritto di tassare gli utili o le plusvalenze della stabile organizzazione che emergono in occasione della fusione, della scissione o del conferimento di attivo, a condizione che ammetta la deduzione dell'imposta che, in assenza delle norme della presente direttiva, avrebbe colpito tali utili o plusvalenze nello Stato membro in cui è situata la stabile organizzazione e che ammetta questa deduzione nello stesso modo e per lo stesso importo che avrebbe ammesso se l'imposta fosse stata veramente stabilita e pagata.

TITOLO V

Disposizioni finali

Articolo 11

1. Uno Stato membro può rifiutare di applicare in tutto o in parte le disposizioni dei titoli II, III e IV o revocarne il beneficio qualora risulti che l'operazione di fusione, di scissione, di conferimento d'attivo o di scambio di azioni:

a) ha come obiettivo principale o come uno degli obiettivi principali la frode o l'evasione fiscale; il fatto che una delle operazioni di cui all'articolo 1 non sia effettuata per valide ragioni economiche, quali la ristrutturazione o la razionalizzazione delle attività delle società

▼B

partecipanti all'operazione, può costituire la presunzione che quest'ultima abbia come obiettivo principale o come uno degli obiettivi principali la frode o l'evasione fiscali;

b) ha come conseguenza che una società, a prescindere dalla partecipazione della medesima all'operazione, non soddisfa più le condizioni richieste per la rappresentanza dei lavoratori negli organi della società secondo le modalità applicabili prima di detta operazione.

2. Il paragrafo 1, lettera b), è applicabile ove e fintantoché non si applichino alle società che formano oggetto della presente direttiva regolamentazioni comunitarie che contengano disposizioni equivalenti in materia di rappresentanza dei lavoratori negli organi della società.

Articolo 12

1. Gli Stati membri mettono in vigore le disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva prima del 1º gennaio 1992. Essi ne informano immediatamente la Commissione.

2. In deroga al paragrafo 1 la Repubblica portoghese può rinviare al 1º gennaio 1993 l'applicazione delle disposizioni concernenti i conferimenti d'attivo e gli scambi di azioni.

3. Gli Stati membri provvedono a comunicare alla Commissione il testo delle disposizioni essenziali di diritto interno che essi adottano nel settore disciplinato dalla presente direttiva.

Articolo 13

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.

▼B

ALLEGATO

Elenco delle società di cui all'articolo 3, lettera a)

a) Le società di diritto belga denominate «société anonyme»«naamloze vennootschap», «société en commandite par actions/commanditaire vennootschap op aandelen», «société privée à responsabilité limitée/besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», nonché gli enti di diritto pubblico che operano in regime di diritto privato;

b) le società di diritto danese denominate «aktieselskab», «anpartsselskab»;

c) le società di diritto tedesco denominate «Aktiengesellschaft», «Kommanditgesellschaft auf Aktien», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «bergrechtliche Gewerkschaft»;

d) le società di diritto greco denominate «ανώνυμη εταιρία»;

e) le società di diritto spagnolo denominate «sociedad anónima», «sociedad comanditaria por acciones», «sociedad de responsabilidad limitada», nonché gli enti di diritto pubblico che operano in regime di diritto privato;

f) le società di diritto francese denominate «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», nonché gli stabilimenti ed imprese pubblici a carattere industriale e commerciale;

g) le società di diritto irlandese denominate «public companies limited by shares or by guarantee», «private companies limited by shares or by guarantee», gli enti registrati sotto il regime degli «Industrial and Provident Societies Acts» o le «building societies» registrate sotto il regime dei «Building Societies Acts»;

h) le società di diritto italiano denominate «società per azioni», «società in accomandita per azioni», «società a responsabilità limitata», nonché gli enti pubblici e privati che esercitano attività industriali e commerciali;

i) le società di diritto lussemburghese denominate «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée»;

j) le società di diritto olandese denominate «naamloze vennootschap», «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid»;

k) le società commerciali o società civili di forma commerciale, nonché altre persone giuridiche che esercitano attività commerciali o industriali, costituite conformemente al diritto portoghese;

l) le società costituite conformemente al diritto del Regno Unito;

▼A1

m) le società di diritto austriaco denominate «Aktiengesellschaft», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung»;

n) le società di diritto finlandese denominate «osakeyhtiö/aktiebolag», «osuuskunta/andelslag», «säästöpankki/sparbank» et «vakuutusyhtiö/försäkringsbolag»;

o) le società di diritto svedese denominate «aktiebolag», «bankaktiebolag», «försäkringsaktiebolag».