

SENATO DELLA REPUBBLICA

III LEGISLATURA

(N. 451)

DISEGNO DI LEGGE

presentato dal Ministro delle Finanze

(TAVIANI)

di concerto col Ministro del Bilancio e ad interim del Tesoro

(TAMBRONI)

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 7 APRILE 1959

Trattamento tributario delle trasformazioni e fusioni di società commerciali

ONOREVOLI SENATORI. — Gli atti concernenti le trasformazioni e le fusioni di società nonché gli apporti di aziende sociali, hanno formato oggetto, nel trentennio dal 1927 al 1956, di una lunga serie di provvedimenti legislativi di carattere tributario, rivolti ad agevolare tali operazioni in varia misura, a seconda delle particolari contingenti situazioni dell'economia nazionale, per cui si è reso necessario procedere, negli anni passati, con interventi di diversa natura, al rafforzamento degli enti sociali.

I motivi di interesse generale, che di volta in volta hanno consigliato di agevolare, anche sotto il profilo fiscale, le operazioni suddette, si riproducono, nel momento attuale, in più elevato grado, in conseguenza del processo di riorganizzazione dell'industria italiana, reso necessario ed urgente per le nuove condizioni in cui l'economia produttiva nazionale dovrà operare nel periodo transitorio previsto dall'articolo 8 del trattato istitutivo della Comunità economica europea, approvato con la legge del 14 ottobre 1957, n. 1203.

Alla esigenza di concorrere al potenziamento degli organismi produttivi nazionali nella prima fase di attuazione del M.E.C., onde porli in grado di fronteggiare e sostenere vantaggiosamente la concorrenza internazionale, attraverso un'efficiente riduzione dei costi, provvede l'unito disegno di legge, con la concessione di agevolazioni tributarie.

Dette agevolazioni riguardano, in particolare, le seguenti operazioni, tassativamente elencate nell'articolo 1 del predisposto provvedimento:

a) le trasformazioni di società, già regolarmente costituite, in società di tipo diverso;

b) le fusioni delle società di qualunque tipo, regolarmente costituite alla data di entrata in vigore della legge da emanare, attuate sia mediante costituzione di una società nuova, sia mediante l'incorporazione di una o più società in altra già esistente;

c) le concentrazioni di aziende sociali effettuate anziché mediante fusione, mediante

apporto di attività in altre società esistenti o da costituire;

d) gli aumenti di capitale deliberati per facilitare le fusioni o le concentrazioni ed in occasione di queste purchè siano sottoscritti entro un anno dalla data delle relative deliberazioni.

Con lo stesso articolo 1 si stabilisce che le suddette operazioni, se compiute nei limiti e con le modalità sopra indicate e nel primo quadriennio del periodo transitorio previsto dall'articolo 8 del Trattato istitutivo della Comunità economica europea, fruiscono del beneficio dell'applicazione dell'imposta di registro e di quella ipotecaria in misura fissa, determinata, rispettivamente, in lire 500, per l'una e 200 per l'altra.

In particolare le agevolazioni previste per gli atti di fusione di società potranno avere la più larga applicazione, giacchè viene ad essere agevolata non solo la fusione propriamente detta, mediante, cioè estinzione di due o più società per crearne una nuova, ma anche la fusione per incorporazione di una o più società da parte di un'altra società già esistente.

Poichè, inoltre, la fusione di società può, in sede economica, concretarsi in modo diverso da quello giuridico, dianozi ricordato, il provvedimento accorda il favore tributario anche agli apporti di attività di alcune aziende sociali in altre società esistenti o da costituire.

Per quanto concerne il concetto di « azienda » ed in armonia all'articolo 2555 del codice civile, la concentrazione dovrà essere attuata mediante l'apporto da parte della società concentrante di un complesso di beni organizzati e non già di singoli elementi.

Le trasformazioni di una società in un'altra di diverso tipo, per essere tributariamente favorite, non dovranno comportare mutamenti degli elementi sostanziali soggettivi (ammissione di nuovi soci) ed oggettivi (maggior capitale, finalità ed oggetto più ampi), perchè diversamente si darebbe luogo alla costituzione di una nuova società.

Per gli aumenti di capitale, infine, il provvedimento subordina la concessione dell'agevolazione al concorso di due condizioni.

La prima comporta che l'aumento di capitale necessario per la fusione o per la concentrazione deve essere deliberato contemporaneamente alle suddette operazioni; la seconda che il capitale sia sottoscritto entro un anno dalla delibera.

Il secondo articolo è rivolto a stabilire il trattamento ai fini dell'applicazione dei tributi diretti nei casi di trasformazione e fusione di società e concentrazione di aziende sociali.

La disciplina al riguardo stabilita, pur concretandosi in un notevole vantaggio per gli organismi interessati, non comporta, tuttavia, una definitiva rinuncia all'imposizione diretta nel campo di cui trattasi — nel presupposto che una tale rinuncia avrebbe finito col favorire le società che hanno riserve occulte costituite con utili sottratti a precedenti tassazioni, con grave pregiudizio per l'Erario e per l'economia nazionale — bensì un differimento dell'obbligazione tributaria, al fine di consentire agli organismi produttivi nazionali di affrontare la nuova situazione determinatasi nei mercati internazionali in conseguenza dell'attuazione del Mercato comune.

Resta salvo, quindi, il principio di perequazione tributaria.

Sulla base di tale concetto, con il primo e con il secondo comma del suddetto articolo si stabilisce che, per la durata del suaccennato periodo transitorio, non si fa luogo, nei casi di fusione o di trasformazione, all'applicazione dell'imposta di ricchezza mobile e della imposta sulle società relativamente ai redditi ed alle plusvalenze emergenti all'atto dell'operazione di cui trattasi, sino a quando i redditi non saranno realizzati o distribuiti.

Con il terzo comma si disciplina, da ultimo, il caso della concentrazione effettuata attraverso l'apporto di un complesso aziendale contro corrispettivo di azioni, stabilendosi che i redditi e le plusvalenze correlativi a tale operazione concorreranno a formare il reddito imponibile dell'esercizio in cui si verifica il realizzo del valore delle azioni o, anche prima del realizzo, dell'esercizio in cui i redditi stessi sono distribuiti.

Con lo stesso comma viene altresì stabilito che la società apportante deve contabiliz-

zare le azioni ricevute in corrispettivo per il medesimo valore di bilancio dei beni apportati. Trattasi di disposizione diretta a chiarire qual'è il valore fiscale delle azioni ed a facilitare il controllo da parte degli uffici delle imposte.

Infine, con l'ultimo comma viene chiarito che le facilitazioni si applicano soltanto nei casi in cui i soggetti interessati nell'operazione di fusione, trasformazione o concentrazione siano tassabili in base a bilancio od alle scritture contabili. La ragione della limitazione appare evidente appena si consideri che soltanto per questi soggetti è possibile un controllo sistematico delle operazioni di distribuzione o di realizzo dei redditi e delle plusvalenze ed in particolare del realizzo mediante quote di ammortamento.

* * *

Non sarà superfluo ribadire, a titolo di conclusione, che il predisposto disegno di

legge, pur comportando la concessione di notevoli benefici, risponde, per la parte tributaria, all'inderogabile esigenza di sostenere le industrie nazionali nel periodo più critico dell'attuazione del Mercato comune europeo. E poichè i vantaggi che deriveranno all'economia nazionale da un organizzato inserimento di essa in detto mercato si tradurranno in accrescimento del reddito nazionale e, quindi del benessere collettivo e individuale, può senz'altro affermarsi che le agevolazioni previste, lungi dal costituire motivo di privilegio, sono preordinate a fini altamente sociali e agiranno, altresì, da stimolo per l'assunzione di iniziative atte ad incrementare la produttività degli organismi industriali. Ne conseguirà che la transitoria rinuncia, da parte dell'Erario, ai tributi cui il provvedimento si riferisce sarà puramente formale, nel senso che essa verrà largamente compensata, nel tempo, dai benefici che potranno derivarne all'economia del Paese e, di riflesso, all'Erario medesimo.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

Per il primo quadriennio del periodo transitorio previsto dall'articolo 8 del Trattato istitutivo della Comunità economica europea approvato con la legge 14 ottobre 1957, numero 1203, sono soggetti all'imposta di registro nella misura fissa di lire 500 ed a quella ipotecaria nella misura fissa di lire 200:

a) le trasformazioni di società regolarmente costituite alla data di entrata in vigore della presente legge in società di diverso tipo;

b) le fusioni di società di qualunque tipo, regolarmente esistenti alla data di entrata in vigore della presente legge, attuate sia mediante la costituzione di una società nuova, sia mediante la incorporazione di una o più società in altra già esistente;

c) le concentrazioni di aziende sociali effettuate anzichè mediante fusione, mediante apporto di attività in altre società esistenti o da costituire;

d) i contemporanei aumenti di capitale deliberati per facilitare le fusioni o le concentrazioni ed in occasione di queste, purchè siano sottoscritti entro un anno dalla data delle relative deliberazioni.

Art. 2.

Non si fa luogo, per il periodo indicato nell'articolo precedente, all'applicazione del-

l'imposta di ricchezza mobile e dell'imposta sulle società sui redditi e sulle plusvalenze emergenti in conseguenza delle operazioni di fusione e trasformazione previste dall'articolo 1.

I redditi e le plusvalenze di cui al primo comma, che dovranno essere distintamente rappresentate in bilancio o in apposito allegato, concorreranno a formare il reddito imponibile della società incorporante o risultante dalla fusione o trasformazione nell'esercizio in cui saranno comunque realizzati o distribuiti. Si considera realizzo anche il deperimento e consumo di impianti o altri ceptiti portati in ammortamento.

I redditi e le plusvalenze emergenti in conseguenza della concentrazione di aziende sociali, effettuata mediante apporto dell'intero complesso aziendale o di un ramo di esso contro corrispettivo di azioni, concorreranno a formare il reddito imponibile della società apportante nell'esercizio in cui saranno realizzati mediante vendita delle azioni ovvero distribuiti anche prima del realizzo.

Le azioni ricevute debbono essere rappresentate nel bilancio della società apportante per lo stesso valore dei beni apportati.

Le disposizioni del presente articolo si applicano ai soggetti tassabili in base al bilancio ed a quelli che abbiano chiesto di essere tassati in base alle scritture contabili, a norma dell'articolo 6 della legge 11 gennaio 1951, n. 25, per i tre anni anteriori a quello in cui è stata posta in essere la fusione, la trasformazione o la concentrazione, semprechè il medesimo sistema di accertamento venga seguito per gli anni successivi.