

LA NOZIONE DI ' DIRITTI E TASSE CHE NON ABBIANO IL CARATTERE D ' IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI ' , DI CUI ALL ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA , IL QUALE AUTORIZZA GLI STATI MEMBRI A MANTENERE IN VIGORE O AD ISTITUIRE TRIBUTI CHE NON ABBIANO TALE CARATTERE , DEVE ESSERE INTERPRETATA NEL SENSO CHE ESSA COMPRENDE L ' IMPOSTA , DI NATURA NON FISCALE , A CARICO DELLE SOCIETA , O DI DETERMINATE CATEGORIE DI SOCIETA , A PROFITTO DI REGIMI PREVIDENZIALI , LA QUALE ABBA COME IMPONIBILE IL FATTURATO ANNUO COMPLESSIVO DEL CONTRIBUENTE .

Parti

NEL PROCEDIMENTO 295/84 ,

AVENTE AD OGGETTO UNA DOMANDA DI PRONUNZIA PREGIUDIZIALE PROPOSTA ALLA CORTE , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DALLA CORTE D ' APPELLO DI DOUAI NELLA CAUSA DINANZI AD ESSA PENDENTE FRA

SA ROUSSEAU WILMOT , CAUDRY ,

E

CAISSE DE COMPENSATION DE L ' ORGANISATION AUTONOME NATIONALE DE L ' INDUSTRIE ET DU COMMERCE (ORGANIC) , DI VALBONNE ,

Oggetto della causa

DOMANDA VERTENTE SULL ' INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 33 , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 77/388 DEL 17 MAGGIO 1977 , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA : SISTEMA COMUNE DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , BASE IMPONIBILE UNIFORME (GU L 145 , PAG . 1) ,

Motivazione della sentenza

1 CON SENTENZA 29 NOVEMBRE 1984 , GIUNTA ALLA CORTE IL SUCCESSIVO 10 DICEMBRE , LA CORTE D ' APPELLO DI DOUAI HA SOLLEVATO , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , UNA QUESTIONE RELATIVA ALL ' INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 77/388 , DEL 17 MAGGIO 1977 , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA : SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , BASE IMPONIBILE (GU L 145 , PAG . 1) .

2 DETTA QUESTIONE E SORTA NELL ' AMBITO DI UNA CONTROVERSIA TRA IL FALLIMENTO DELLA SOCIETA ROUSSEAU WILMOT , COL SUO CURATORE , E LA CAISSE DE COMPENSATION DE L ' ORGANISATION AUTONOME NATIONALE DE L ' INDUSTRIE ET DU COMMERCE (ORGANIC) , ENTE INCARICATO DI RISCOUTERE LA ' CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITE ' E LA ' TAXE D ' ENTRAIDE ' . L ' ORGANIC ACCERTAVA CHE L ' IMPRESA ERA DEBITRICE DI UNA PARTE DI QUESTI DUE TRIBUTI PER L ' ESERCIZIO 1981 E DELL ' IMPORTO TOTALE PER L ' ESERCIZIO 1982 , MA L ' IMPRESA ED IL CURATORE

FACEVANO OPPOSIZIONE ALLA PRETESA DELL ' ORGANIC . DOPO CHE L ' OPPOSIZIONE ERA STATA RESPINTA DAL TRIBUNAL DE COMMERCE DI CAMBRAI , L ' IMPRESA E IL SUO CURATORE INTERPONEVANO APPELLO .

3 DINANZI ALLA CORTE D ' APPELLO LA ROUSSEAU WILMOT SOSTENEVA CHE IL CONTRIBUTO SOCIALE DI SOLIDARIETA ERA CALCOLATO SECONDO L ' ALIQUOTA DELLO 0,1% SUL FATTURATO , MENTRE L ' ARMONIZZAZIONE DELLE NORME DEGLI STATI MEMBRI IN FATTO DI IMPOSTE SULL ' ENTRATA AVREBBE LIMITATO IL POTERE DI QUESTI IN FATTO DI ISTITUZIONE O DI CONSERVAZIONE IN VIGORE DI DETTE IMPOSTE . IN PARTICOLARE ESSA INVOCA L ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA . L ' ORGANIC RIBATTEVA CHE LO SCOPO DEL CONTRIBUTO SOCIALE DI SOLIDARIETA E DELL ' IMPOSTA DI MUTUA ASSISTENZA E QUELLO DI COMPLETARE IL FINANZIAMENTO DEI REGIMI PREVIDENZIALI , CIOE DEI REGIMI DI ASSICURAZIONE CONTRO LA VECCHIAIA E DI ASSICURAZIONE CONTRO LE MALATTIE DEI COMMERCianti E DEGLI ARTIGIANI INDIPENDENTI ; SI TRATTEREBBE QUINDI DI UN ONERE SOCIALE , MENTRE L ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA AVREBBE PORTATA ESCLUSIVAMENTE FISCALE .

4 CIO PREMESSO , IL GIUDICE NAZIONALE HA CHIESTO ALLA CORTE , IN VIA PREGIUDIZIALE , SE L ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA VADA INTERPRETATO NEL SENSO CHE FA SI CHE DEBBA DISAPPLICARSI LA DISCIPLINA DI UNO STATO MEMBRO CHE ISTITUISCE , A CARICO DELLE SOCIETA , DELLE IMPRESE PUBBLICHE E DELLE SOCIETA NAZIONALI , UN ' CONTRIBUTO SOCIALE DI SOLIDARIETA E UN ' IMPOSTA DI MUTUA ASSISTENZA ' A PROFITTO DEL REGIME ASSICURATIVO MALATTIA-MATERNITA DEI LAVORATORI INDIPENDENTI NON AGRICOLI E DEI REGIMI ASSICURATIVI CONTRO LA VECCHIAIA DEI COMMERCianti E DEGLI ARTIGIANI INDIPENDENTI , CONTRIBUTO SOCIALE E IMPOSTA DI MUTUA ASSISTENZA IL CUI IMPONIBILE E COSTITUITO DAL FATTURATO ANNUO COMPLESSIVO , AL NETTO DELLE IMPOSTE , DELLE SOCIETA E DELLE IMPRESE CONTRIBUENTI .

5 HANNO PRESENTATO OSSERVAZIONI L ' ORGANIC , IL GOVERNO FRANCESE E LA COMMISSIONE . LA RUSSEAU WILMOT SI E FATTA RAPPRESENTARE ALL ' UDIENZA .

6 EMERGE DAL FASCICOLO CHE IL CONTRIBUTO SOCIALE DI SOLIDARIETA E STATO ISTITUITO DALL ' ORDINANZA FRANCESE 67/828 (JORF DEL 28.9.1967) A PROFITTO DEI REGIMI ASSICURATIVI MALATTIA-MATERNITA E ASSICURAZIONE CONTRO LA VECCHIAIA DEI LAVORATORI INDIPENDENTI NON AGRICOLI . IN FORZA DELLA LEGGE FRANCESE 70/13 (JORF DEL 6.1.1970) IL CONTRIBUTO E A CARICO DELLE VARIE CATEGORIE DI SOCIETA COMMERCIALI , SALVO TALUNE ESENZIONI . IL CONTRIBUTO E ANNUO E LA SUA ALIQUOTA E DETERMINATA , NEL LIMITE DELLO 0,1% DEL FATTURATO DELLA SOCIETA , MEDIANTE DECRETO ; ESSO NON VIENE RISCOSSO SE IL FATTURATO NON SUPERA I 500 000 FRANCHI FRANCESI . PER LE CONTROVERSIE VERTENTI SUL CONTRIBUTO SONO COMPETENTI I GIUDICI DESIGNATI DAL ' CODE DE LA SECURITE SOCIALE ' ; IL VERSAMENTO DEI CONTRIBUTI E GARANTITO DA UN PRIVILEGIO SUI BENI , MOBILI ED IMMOBILI , DEL DEBITORE SECONDO LE MODALITA STABILITE DALLO STESSO ' CODE ' .

7 L ' IMPOSTA DI MUTUA ASSISTENZA E STATA ISTITUITA DALLA LEGGE FRANCESE 72/657 (JORF DEL 14.7.1972) ONDE FINANZIARE PROVVEDIMENTI DI AIUTO A FAVORE DI DETERMINATE CATEGORIE DI COMMERCianti E DI ARTIGIANI ANZIANI . L ' IMPOSTA , CHE ERA COSTITUITA DA UNA FRAZIONE DETERMINATA DEL CONTRIBUTO SOCIALE DI SOLIDARIETA , E STATA SOPPRESSA A DECORRERE DAL 31 DICEMBRE 1984 , CON LA LEGGE 84/1208 (JORF DEL 31.12.1984) .

8 L ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA RECITA :

' FATTE SALVE LE ALTRE DISPOSIZIONI DI DIRITTO COMUNITARIO , LE DISPOSIZIONI DELLA PRESENTE DIRETTIVA NON VIETANO AD UNO STATO MEMBRO DI MANTENERE O INTRODURRE IMPOSTE SUI CONTRATTI DI ASSICURAZIONE , IMPOSTE SUI GIOCHI E SULLE SCOMMESSE , ACCISE , IMPOSTE DI REGISTRO E , PIU IN GENERALE , QUALSIASI IMPOSTA , DIRITTO E TASSA CHE NON ABBA IL CARATTERE D ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI ' .

9 LA SOLUZIONE DELLA QUESTIONE PREGIUDIZIALE DIPENDE QUINDI DAL SE TRIBUTI COME IL CONTRIBUTO SOCIALE DI SOLIDARIETA E L ' IMPOSTA DI MUTUA ASSISTENZA , LA CUI ALIQUOTA E CALCOLATA IN BASE AL FATTURATO DI UNA SOCIETA , SIANO IMPOSTE SULLA ' CIFRA D ' AFFARI ' AI SENSI DELLA SESTA DIRETTIVA .

10 LA ROUSSEAU WILMOT SOSTIENE A QUESTO PROPOSITO CHE I DUE TRIBUTI FRANCESI IN QUESTIONE SONO CHIARAMENTE ' DIRITTI E TASSE ' AI SENSI DEL SUMMENZIONATO ART . 33 E CHE IL LORO IMPONIBILE E COSTITUITO DAL FATTURATO . SECONDO LA LETTERA STESSA DI DETTA DISPOSIZIONE , DETTI TRIBUTI NON POTREBBERO PIU ESSERE ISTITUITI O MANTENUTI IN VIGORE DA UNO STATO MEMBRO . LA QUESTIONE SE DETTI TRIBUTI SIANO DI NATURA FISCALE OVVERO RIENTRINO NELLA PREVIDENZA SOCIALE SAREBBE IRRILEVANTE , DATO CHE ESSI COSTITUIREBBERO IN OGNI CASO PRELIEVI OBBLIGATORI AVENTI LA NATURA DI IMPOSTA SUL FATTURATO .

11 L ' ORGANIC RILEVA ANZITUTTO LA NATURA NON FISCALE DEL CONTRIBUTO DI SOLIDARIETA , PER SOSTENERE POI CHE LE CARATTERISTICHE PRINCIPALI DELLE IMPOSTE SUL FATTURATO , DEFINITE DALLE DIRETTIVE D ' ARMONIZZAZIONE E DALLA GIURISPRUDENZA DELLA CORTE , NON SI RAVVISANO IN UN TRIBUTO COME IL CONTRIBUTO DI SOLIDARIETA . LE IMPOSTE SUL FATTURATO CONTEMPLATE DALLE DIRETTIVE COMUNITARIE COSTITUIREBBERO UN TRIBUTO GENERALE CHE GRAVA SU UN NEGOZIO E IL FATTO GENERATORE D ' IMPOSTA SAREBBE LA VENDITA DI UN BENE O LA PRESTAZIONE DI UN SERVIZIO ; L ' IMPONIBILE SAREBBE IL PREZZO DEL NEGOZIO E IL TRIBUTO DAREBBE DIRETTAMENTE LUOGO A RIVALSE SUL PREZZO DEL BENE O DEL SERVIZIO .

12 IL GOVERNO FRANCESE SVOLGE ARGOMENTI ANALOGHI . IL CONTRIBUTO DI SOLIDARIETA NON SAREBBE , COME LE IMPOSTE SUL FATTURATO , UN TRIBUTO SUL CONSUMO PROPORZIONALE AL PREZZO DEI BENI E DEI SERVIZI , BENSÌ UN PRELIEVO RISCOSSO ANNUALMENTE SUL FATTURATO , AL NETTO DELLE IMPOSTE , REALIZZATO NELL ' ANNO PRECEDENTE .

13 SECONDO LA COMMISSIONE L ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA VA INTERPRETATO NEL CONTESTO DEL PROCESSO D ' ARMONIZZAZIONE DELLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA AVVIATO CON LA PRIMA DIRETTIVA IN QUESTO CAMPO , ADOTTATA NEL 1967 (DIRETTIVA 67/227 , GU PAG . 1301). DALLE MOTIVAZIONI DELLA PRIMA DIRETTIVA SI DESUME CHE QUESTA ARMONIZZAZIONE DEVE SFOCIARE NELL ' ELIMINAZIONE DEI SISTEMI DI IMPOSTE CUMULATIVE A CASCATA E NELL ' ADOZIONE , DA PARTE DI TUTTI GLI STATI MEMBRI , DI UN SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO . LE IMPOSTE SULL ' ENTRATA , CHE COSTITUISCONO OGGETTO DELLE DIRETTIVE D ' ARMONIZZAZIONE , SAREBBERO QUINDI DELLE IMPOSTE CHE GRAVANO SULLA CIRCOLAZIONE DEI BENI E DEI SERVIZI ; ESSE NON COMPRENDEREBBERO UN CONTRIBUTO PREVIDENZIALE , CHE SIA CALCOLATO IN BASE AL FATTURATO DI UN ' IMPRESA , SENZA PERO GRAVARE SUI NEGOZI .

14 E OPPORTUNO ANZITUTTO RILEVARE , COME HA SEGNALATO GIUSTAMENTE LA COMMISSIONE , CHE LA PORTATA DELL ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA DEV ' ESSERE DETERMINATA ALLA LUCE DELLA FUNZIONE DI QUESTA DISPOSIZIONE NELL ' AMBITO DEL SISTEMA ARMONIZZATO DELL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA SOTTO FORMA DI SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO .

15 IL PRINCIPIO DEL SISTEMA COMUNE CONSISTE , A NORMA DELL ' ART . 2 DELLA PRIMA DIRETTIVA , NELL ' APPLICARE AI BENI ED AI SERVIZI , FINO ALLO STADIO DEL COMMERCIO AL MINUTO COMPRESO , UN TRIBUTO GENERALE SUL CONSUMO ESATTAMENTE PROPORZIONALE AL PREZZO DEI BENI E DEI SERVIZI , INDIPENDENTEMENTE DAL NUMERO DI PASSAGGI AVVENUTI NEL PROCESSO DI PRODUZIONE E DI DISTRIBUZIONE ANTERIORE ALLA FASE DELL ' IMPOSIZIONE . TUTTAVIA , AD OGNI PASSAGGIO , L ' IVA E DOVUTA SOLO PREVIA DETRAZIONE DALL ' AMMONTARE DELL ' IMPOSTA CHE HA GRAVATO DIRETTAMENTE SUL COSTO DEI VARI ELEMENTI COSTITUTIVI DEL PREZZO ; IL SISTEMA DELLE DETRAZIONI E CONGEGNATO , DALL ' ART . 17 N . 2 , DALLA SESTA DIRETTIVA , IN MODO TALE CHE SOLO I SOGGETTI PASSIVI SONO AUTORIZZATI A DETRARRE DALL ' IVA DI CUI SONO DEBITORI L ' IVA GIA RISCOSSA SULLE MERCI A MONTE .

16 L ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA , LASCIANDO LIBERI GLI STATI MEMBRI DI MANTENERE IN VIGORE O DI ISTITUIRE DETERMINATI TRIBUTI , COME LE IMPOSTE INDIRETTE , A CONDIZIONE CHE NON SI TRATTI DI TRIBUTI AVENTI ' IL CARATTERE D ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI ' , SI PROPONE D ' IMPEDIRE CHE IL FUNZIONAMENTO DEL SISTEMA COMUNE DELL ' IVA SIA LESO DA PROVVEDIMENTI FISCALI DI UNO STATO MEMBRO CHE GRAVANO SULLA CIRCOLAZIONE DEI BENI E DEI SERVIZI E COLPISCONO I NEGOZI COMMERCIALI IN MODO ANALOGO A QUELLO CHE CARATTERIZZA L ' IVA . QUESTA DISPOSIZIONE NON PUO QUINDI MIRARE A VIETARE AGLI STATI MEMBRI IL MANTENERE IN VIGORE O L ' ISTITUIRE TRIBUTI CHE NON ABBIANO NATURA FISCALE , MA SIANO ISTITUITI SPECIFICAMENTE PER ALIMENTARE FONDI PREVIDENZIALI E IL CUI FATTO GENERATORE SIA COSTITUITO DALL ' ATTIVITA DELLE IMPRESE , O DI DETERMINATE CATEGORIE DI IMPRESE , E SIANO COMMISURATI AL FATTURATO ANNUO COMPLESSIVO , SENZA INCIDERE DIRETTAMENTE SUL PREZZO DEI BENI E DEI SERVIZI .

17 E QUINDI OPPORTUNO RISOLVERE LA QUESTIONE PREGIUDIZIALE DICHIARANDO CHE LA NOZIONE DI ' DIRITTI E TASSE CHE NON HANNO IL CARATTERE DI IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI ' , DI CUI ALL ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA , VA INTERPRETATA NEL SENSO CHE ESSA COMPRENDE UN ' IMPOSTA , DI NATURA NON FISCALE , A CARICO DELLE SOCIETA , O DI DETERMINATE CATEGORIE DI SOCIETA , A PROFITTO DEI REGIMI PREVIDENZIALI , LA CUI ALIQUOTA SIA COMMISURATA AL FATTURATO ANNUO COMPLESSIVO DELLE SOCIETA CONTRIBUENTI .

Decisione relativa alle spese

SULLE SPESE

18 LE SPESE ESPOSTE DAL GOVERNO DELLA REPUBBLICA FRANCESE E DALLA COMMISSIONE , CHE HANNO PRESENTATO OSSERVAZIONI ALLA CORTE , NON SONO RIPETIBILI . NEI CONFRONTI DELLE PARTI NELLA CAUSA PRINCIPALE IL PRESENTE PROCEDIMENTO COSTITUISCE UN INCIDENTE SOLLEVATO DINANZI AL GIUDICE NAZIONALE CUI SPETTA QUINDI PRONUNCIARSI SULLE SPESE .

Dispositivo

PER QUESTI MOTIVI ,

LA CORTE (QUARTA SEZIONE),

PRONUNCIANDOSI SULLA QUESTIONE SOTTOPOSTALE DALLA CORTE D ' APPELLO DI DOUAI , CON SENTENZA 29 NOVEMBRE 1984 , DICHIARA :

LA NOZIONE DI ' DIRITTI E TASSE CHE NON ABBIANO IL CARATTERE DI IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI ' , DI CUI ALL ' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA , VA INTERPRETATA NEL SENSO CHE ESSA COMPRENDE UN ' IMPOSTA , DI NATURA NON FISCALE , A CARICO DELLE SOCIETA , O DI DETERMINATE CATEGORIE DI SOCIETA , A PROFITTO DI REGIMI PREVIDENZIALI , LA CUI ALIQUOTA SIA COMMISURATA AL FATTURATO ANNUO COMPLESSIVO DELLE SOCIETA CONTRIBUENTI .