

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

19 aprile 2012 (*)

«Direttiva 2008/7/CE – Imposte indirette sulla raccolta di capitali – Articoli 5, paragrafo 1, lettera c), e 6, paragrafo 1, lettera e) – Ambito di applicazione – Diritto annuale versato alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura locali»

Nella causa C-443/09,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi degli articoli 234 CE e 267 TFUE, dal Tribunale di Cosenza, con ordinanze del 5 novembre 2009 e del 13 settembre 2010, pervenute in cancelleria, rispettivamente, il 13 novembre 2009 e il 20 settembre 2010, nel procedimento

Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura (CCIAA) di Cosenza

contro

Fallimento Grillo Star S.r.l.,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. K. Lenaerts, presidente di sezione, dal sig. J. Malenovský, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, dai sigg. G. Arestis e D. Šváby (relatore), giudici,

avvocato generale: sig.ra J. Kokott

cancelliere: sig.ra K. Sztranc-Sławiczek, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 20 ottobre 2011,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura (CCIAA) di Cosenza, da O. Morcavallo e F. Sciaudone, avvocati;
- per il Fallimento Grillo Star S.r.l., da R. Mastroianni, avvocato;
- per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da S. Fiorentino, avvocato dello Stato;
- per il governo tedesco, da N. Graf Vitzthum, in qualità di agente;
- per il governo austriaco, da C. Pesendorfer, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da A. Aresu e M. Afonso, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 12 gennaio 2012,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 5, paragrafo 1, lettera c), e 6, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 2008/7/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali (GU L 46, pag. 11).
- 2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito del procedimento di accertamento del passivo del Fallimento Grillo Star S.r.l. (in prosieguo: il «Fallimento Grillo Star») dal giudice delegato della Sezione Fallimentare del Tribunale di Cosenza, chiamato a pronunciarsi sulla domanda di ammissione al passivo di un credito vantato dalla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura di Cosenza (in prosieguo: la «CCIAA di Cosenza») relativamente al mancato pagamento da parte della Grillo Star S.r.l., per l'anno 2009, del diritto annuale dovuto da ogni impresa iscritta o annotata nel registro delle imprese (in prosieguo: il «diritto annuale»).

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

- 3 L'articolo 2 della direttiva 2008/7, intitolato «Società di capitali», così recita:
«1. Ai fini della presente direttiva si intende per società di capitali:
 - a) qualsiasi società corrispondente a uno dei tipi di cui all'allegato I;
 - b) qualsiasi società, associazione o persona giuridica le cui quote sociali rappresentative del capitale o del patrimonio sociale possono essere negoziate in borsa;
 - c) qualsiasi società, associazione o persona giuridica che persegue scopi di lucro, i cui membri hanno il diritto di cedere senza autorizzazione preventiva le loro quote sociali a terzi e sono responsabili per i debiti della società, associazione o persona giuridica soltanto nei limiti della loro partecipazione.
 2. Ai fini della presente direttiva, è assimilata alle società di capitali ogni altra società, associazione o persona giuridica che persegua scopi di lucro».
- 4 L'articolo 5, paragrafo 1, di tale direttiva è formulato come segue:
«Gli Stati membri non assoggettano le società di capitali ad alcuna forma di imposta indiretta per le operazioni seguenti:
(...)
 - c) registrazione o qualsiasi altra formalità preliminare all'esercizio di un'attività, alla quale una società di capitali può essere soggetta a causa della sua forma giuridica;
(...)».
- 5 Ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, della medesima direttiva:

«Gli Stati membri possono applicare, in deroga alle disposizioni dell'articolo 5, le imposte e i diritti seguenti:

(...)

e) diritti di carattere remunerativo;

(...))».

La normativa nazionale

- 6 Le disposizioni nazionali applicabili al procedimento principale, nella versione precedente alla riorganizzazione operata dall'articolo 1, comma 19, del decreto legislativo del 15 febbraio 2010, n. 23, recante riforma dell'ordinamento relativo alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, in attuazione dell'articolo 53 della legge 23 luglio 2009, n. 99 (GURI n. 46, del 25 febbraio 2010, pag. 1), entrato in vigore il 12 marzo 2010, sono le seguenti.

Il codice civile

- 7 L'articolo 2188, primo comma, del codice civile italiano (in prosieguo: il «codice civile») ha istituito il registro delle imprese nel quale, ai sensi dell'articolo 2195 di tale codice, devono iscriversi tutte le imprese industriali, commerciali e finanziarie gestite in forma individuale o non, e, più specificamente, secondo l'articolo 2200 del medesimo codice, le società e le società cooperative, anche se non esercitano un'attività commerciale.

La legge n. 580/1993 e la sua disciplina attuativa

- 8 L'articolo 8, commi 1 e 2, della legge 29 dicembre 1993, n. 580, recante riordinamento delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura (Supplemento ordinario alla GURI n. 7, dell'11 gennaio 1994; in prosieguo: la «legge n. 580/1993»), dispone che alla tenuta del registro delle imprese provvedono le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.
- 9 L'articolo 18, commi 3-5, della legge n. 580/1993 stabilisce le modalità di calcolo del diritto annuale.
- 10 Il decreto del Ministro dello Sviluppo economico del 30 aprile 2009 recante determinazione delle misure del diritto annuale dovuto per l'anno 2009 dalle imprese alle camere di commercio (GURI n. 114, del 19 maggio 2009, pag. 37) stabilisce, per l'anno in discussione nel procedimento principale, l'importo del diritto annuale. Tale diritto è determinato in misura fissa di EUR 200 per le imprese con fatturato inferiore a EUR 100 000 e, al di sopra di tale soglia, è calcolato in percentuale per scaglioni di fatturato.

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 11 Con sentenza del 29 aprile 2009 la Sezione Fallimentare del Tribunale di Cosenza ha dichiarato il fallimento della Grillo Star s.r.l. nonché l'apertura del procedimento di ammissione dei creditori al passivo, conformemente all'articolo 93 della legge fallimentare.

- 12 Nell'ambito di tale procedimento la CCIAA di Cosenza ha chiesto, il 4 giugno 2009, l'ammissione al passivo del Fallimento Grillo Star di un credito pari a EUR 200, maggiorato di EUR 113,39, a titolo del diritto annuale dovuto per l'anno 2009.
- 13 Adito con domanda di ammissione di tale credito al passivo del Fallimento Grillo Star, il giudice delegato della Sezione Fallimentare del Tribunale di Cosenza solleva dubbi circa la compatibilità della normativa italiana relativa alla determinazione del diritto annuale con la direttiva 2008/7.
- 14 A tale proposito, esso si richiama alla giurisprudenza della Corte, in particolare alle sentenze del 20 aprile 1993, Ponente Carni e Cispadana Costruzioni (C-71/91 e C-178/91, Racc. pag. I-1915), del 2 dicembre 1997, Fantask e a. (C-188/95, Racc. pag. I-6783), nonché del 10 settembre 2002, Prisco e CASER (C-216/99 e C-222/99, Racc. pag. I-6761), che definiscono il carattere remunerativo dei diritti che gli Stati membri sono liberi di riscuotere in forza dell'eccezione di cui all'articolo 12, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 69/335/CEE del Consiglio, del 17 luglio 1969, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali (GU L 249, pag. 25), quale sostanzialmente ripresa all'articolo 6, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 2008/7. Orbene, detto giudice ritiene che il diritto annuale sarebbe sprovvisto di siffatto carattere, poiché il suo calcolo non sarebbe ancorato al costo del servizio reso alle imprese per il mantenimento della loro iscrizione nel registro tenuto dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.
- 15 Tutto ciò considerato, il giudice delegato della Sezione Fallimentare del Tribunale di Cosenza ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se i criteri di determinazione del diritto annuale di cui all'articolo 18 lettera b) della legge [n. 580/1993], come determinati dai commi 3, 4, 5 e 6 del medesimo articolo, si ponga[no] in contrasto con la direttiva [2008/7] in quanto non può farsi rientrare nella deroga di cui all'articolo 6[, paragrafo 1,] lettera e) della medesima direttiva.
- 2) In particolare:
- se presenti il carattere della “remuneratività” il diritto annuale per la cui determinazione si faccia riferimento al “fabbisogno necessario per l'espletamento dei servizi che il sistema delle camere di commercio è tenuto a fornire sull'intero territorio nazionale”;
 - se la previsione di un “fondo di perequazione” che persegue lo scopo di rendere omogeneo sull'intero territorio nazionale l'espletamento di tutte le “funzioni amministrative” attribuite dalla legge alla camere di commercio escluda il carattere remunerativo del diritto annuale;
 - se la facoltà attribuita alle singole camere di commercio di aumentare fino al 20% l'importo del diritto annuale al fine di cofinanziare iniziative volte all'incremento della produzione e al miglioramento delle condizioni economiche della circoscrizione territoriale di appartenenza sia compatibile con il carattere remunerativo del diritto stesso;
 - se la mancata esplicitazione delle modalità di individuazione del fabbisogno relativo alla tenuta e all'aggiornamento delle iscrizioni e annotazioni nel registro

delle imprese da parte delle camere di commercio osti all'accertamento del carattere remunerativo del diritto annuale;

- se la determinazione forfettaria del diritto annuale in assenza di alcuna previsione in ordine alla verifica ad “intervalli regolari” della sua adeguatezza al costo medio del servizio sia compatibile con la natura remunerativa del diritto».

16 Relativamente all'applicabilità dell'articolo 5, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2008/7 al diritto annuale, il giudice delegato della Sezione Fallimentare del Tribunale di Cosenza ha ritenuto necessario integrare la sua ordinanza di rinvio del 5 novembre 2009 formulando le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se l'obbligo di pagamento del diritto [annuale] gravante su una società di capitali la quale non eserciti – e non abbia mai esercitato alcuna attività economica – e risultati, anzi, “inattiva” si ponga in contrasto con la direttiva [2008/7].
- 2) Se la natura costitutiva della iscrizione nel registro delle imprese costituente, per l'ordinamento nazionale italiano, fatto imprescindibilmente connesso all'acquisto della personalità giuridica delle società di capitali e quindi il pagamento del connesso “diritto annuale” si ponga in contrasto con la suddetta direttiva».

17 A seguito di tale domanda integrativa, il presidente della Corte, con ordinanza del 20 ottobre 2010, ha disposto la riapertura della fase scritta del procedimento.

Sulla competenza della Corte

18 La CCIAA di Cosenza afferma, in sostanza, che la Corte è incompetente a rispondere alle questioni pregiudiziali, in quanto il giudice delegato della Sezione Fallimentare del Tribunale di Cosenza non potrebbe essere considerato un «organo giurisdizionale» ai sensi dell'articolo 267 TFUE. A tale riguardo adduce che il procedimento dinanzi al giudice in parola non dà luogo a una decisione di natura giurisdizionale. Rileva in proposito che detto giudice esercita essenzialmente funzioni di sorveglianza e controllo della regolare formazione dello stato passivo accogliendo, in tutto o in parte, o respingendo o dichiarando inammissibile una domanda di ammissione al passivo di un credito. Essa fa inoltre valere che nel procedimento dinanzi al giudice di cui trattasi il principio del contraddittorio incontra numerose limitazioni.

19 Il Fallimento Grillo Star, per contro, sostiene che il procedimento dinanzi al giudice delegato presenta carattere giurisdizionale, in quanto la legislazione italiana attribuisce a siffatto giudice il compito di prendere decisioni motivate su ognuna delle domande di ammissione al passivo del fallimento, e che tali decisioni, in assenza di impugnazione, hanno valore di cosa giudicata e vincolano le parti. Esso pone anche in evidenza la circostanza che la decisione del giudice delegato è adottata successivamente ad un'udienza cui le parti sono convocate e hanno il diritto di partecipare.

20 Al riguardo occorre rilevare che, secondo costante giurisprudenza della Corte, per valutare se l'organo del rinvio possieda le caratteristiche di un «organo giurisdizionale» ai sensi dell'articolo 267 TFUE, questione unicamente di diritto dell'Unione, la Corte tiene conto di un insieme di elementi, quali il fondamento legale dell'organo, il suo carattere permanente, l'obbligatorietà della sua giurisdizione, la natura contraddittoria del procedimento, il fatto che l'organo applichi norme giuridiche e che sia indipendente (v. sentenza del 14 giugno 2011,

Miles e a., C-196/09, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 37 e giurisprudenza ivi citata).

- 21 Inoltre, i giudici nazionali possono adire la Corte unicamente se dinanzi a loro è pendente una lite e se essi sono stati chiamati a statuire nell'ambito di un procedimento destinato a risolversi in una pronuncia di carattere giurisdizionale (ordinanza del 24 marzo 2011, Bengtsson, C-344/09, punto 18 e giurisprudenza ivi citata).
- 22 Laddove, pertanto, svolga funzioni di autorità amministrativa senza dovere, al tempo stesso, decidere una controversia, ai sensi della giurisprudenza della Corte, l'organo remittente non può essere considerato come un organo che eserciti una funzione giurisdizionale (ordinanza Bengtsson, cit., punto 19 e giurisprudenza ivi citata).
- 23 Nel caso di specie, dalle indicazioni fornite dalla CCIAA di Cosenza e confermate dal Fallimento Grillo Star risulta che al giudice delegato della Sezione Fallimentare spetta, sulla base di un progetto di stato passivo predisposto dal curatore della società in fallimento, stabilire, su domanda dei creditori, i crediti ammessi al passivo. Dalla legge fallimentare emerge altresì che sia il curatore sia gli altri interessati hanno la facoltà di contestare, dinanzi al giudice delegato, la domanda di ammissione di un credito presentata a quest'ultimo da un creditore. Occorre infine rilevare che, in assenza di opposizione, la decisione di detto giudice delegato che respinge l'ammissione di un credito al passivo produce effetti giuridici vincolanti.
- 24 Peraltro, come osservato dall'avvocato generale al paragrafo 19 delle sue conclusioni, il curatore fallimentare e i creditori hanno modo di prendere posizione per iscritto e in udienza di fronte al giudice delegato della Sezione Fallimentare.
- 25 Alla luce dei succitati elementi non si può validamente sostenere che il giudice delegato della Sezione Fallimentare del Tribunale di Cosenza non sia chiamato, ai sensi del diritto dell'Unione, a fornire una pronuncia di carattere giurisdizionale per dirimere una controversia nell'ambito di un procedimento in contraddittorio.
- 26 La Corte è pertanto competente a rispondere alle questioni sollevate dal giudice del rinvio.

Sulle questioni pregiudiziali

- 27 Con le sue questioni, che occorre prendere in esame congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la direttiva 2008/7 e, in particolare, gli articoli 5, paragrafo 1, lettera c), e 6, paragrafo 1, lettera e), debbano essere interpretati nel senso che ostano alla riscossione di un diritto annuale come quello in discussione nel procedimento principale, dovuto alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura da ogni impresa iscritta o annotata nel registro da esse tenuto.
- 28 In via preliminare occorre rammentare che la Corte ha già avuto occasione di precisare che l'articolo 12 della direttiva 69/335, il cui tenore era sostanzialmente identico a quello dell'articolo 6 della direttiva 2008/7, costituisce una deroga al divieto di imposte indirette aventi le stesse caratteristiche dell'imposta sui conferimenti sancito all'articolo 10 della direttiva 69/335, articolo a sua volta sostanzialmente ripreso dall'articolo 5, paragrafo 1, della direttiva 2008/7 (v., in tal senso, in particolare, sentenza Fantask e a., cit., punto 20).

- 29 In primis si deve pertanto verificare se un diritto annuale come quello in discussione nel procedimento principale rientri fra le imposte indirette vietate dall'articolo 5, paragrafo 1, della direttiva 2008/7.
- 30 Detto articolo vieta segnatamente, al paragrafo 1, lettera c), le imposte indirette che, sotto qualsiasi forma, sono dovute per la registrazione o per ogni altra formalità preliminare all'esercizio di un'attività alla quale una società di capitali può essere sottoposta in ragione della sua forma giuridica.
- 31 Un simile divieto è giustificato dal fatto che, anche se le imposte di cui trattasi non colpiscono i conferimenti di capitali in quanto tali, esse sono tuttavia riscosse per le formalità connesse alla forma giuridica della società, vale a dire a motivo dello strumento impiegato per raccogliere capitali, sicché il loro mantenimento rischierebbe di mettere in discussione anche gli scopi perseguiti dalla direttiva 2008/7 (v., in tal senso, sentenza del 28 giugno 2007, *Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft*, C-466/03, Racc. pag. I-5357, punto 50 e giurisprudenza ivi citata).
- 32 L'articolo 5, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2008/7, in linea di principio, deve essere interpretato estensivamente, nel senso che esso comprende non solo le procedure preliminari all'esercizio dell'attività di una società di capitali, ma anche le formalità che condizionano l'esercizio e la prosecuzione dell'attività della società stessa (v., in tal senso, sentenza *Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft*, cit., punto 51 e giurisprudenza ivi citata).
- 33 Ciò nondimeno, dalla giurisprudenza della Corte risulta che detto articolo non vieta un'imposta dovuta annualmente a causa dell'iscrizione di un'impresa presso una camera di commercio e industria, in quanto il fatto generatore di tale tributo consiste non nella registrazione della società o della persona giuridica titolare di un'impresa, bensì nella registrazione dell'impresa stessa; che tale tributo prescinde dalla forma giuridica dell'ente titolare dell'impresa e che quindi non è collegato a formalità alle quali possono essere assoggettate le società di capitali in ragione della loro forma giuridica (v., in tal senso, sentenza dell'11 giugno 1996, *Denkavit Internationaal e a.*, C-2/94, Racc. pag. I-2827, punti 24-26).
- 34 È indiscusso che il fatto generatore di un diritto annuale come quello in discussione nel procedimento principale consiste, in forza della normativa nazionale applicabile, non nella registrazione della società o della persona giuridica titolare dell'impresa, bensì nella registrazione dell'impresa stessa. Si tratta di un tributo che colpisce, in base al loro fatturato, il complesso degli enti che perseguono fini di lucro.
- 35 Un siffatto tributo, come confermato dal Fallimento Grillo Star in udienza, prescinde dalla forma giuridica dell'ente titolare dell'impresa e grava sia sulle imprese aventi la forma di società di capitali ai sensi dell'articolo 2 della direttiva 2008/7 sia su quelle con un'altra forma giuridica, segnatamente su quelle detenute o gestite individualmente da persone fisiche (v., per analogia, sentenza *Denkavit Internationaal e a.*, cit., punto 25).
- 36 Si aggiunga, come correttamente rilevato dal governo italiano e dalla Commissione europea, che la commisurazione del diritto annuale al fatturato dell'impresa interessata esclude che il pagamento del tributo costituisca una formalità maggiormente onerosa per un'impresa avente forma giuridica di società di capitali rispetto ad un'impresa che abbia adottato una forma giuridica differente.

- 37 Risulta pertanto che un diritto annuale come quello in discussione nel procedimento principale non è collegato a formalità alle quali possono essere assoggettate le società di capitali in ragione della loro forma giuridica.
- 38 La circostanza, posta in evidenza dal giudice del rinvio, che l'iscrizione delle società di capitali nel registro delle imprese abbia, per le società di capitali ai sensi del diritto nazionale in parola e a differenza delle altre imprese, effetto costitutivo non può rimettere in discussione quanto constatato al punto precedente. Infatti, anche se l'iscrizione in detto registro, e di conseguenza il pagamento del diritto annuale ad essa relativo, costituisce una condizione per l'esistenza giuridica delle società di capitali, tale elemento non è idoneo di per sé a modificare il fatto generatore di detto diritto annuale, quale identificato al punto 34 della presente sentenza, trasformandolo in un diritto dovuto a causa della registrazione della società di capitali titolare dell'impresa (v., per analogia, sentenza *Denkavit Internationaal e a.*, cit., punto 28). È inoltre pacifico che il mancato pagamento del diritto in questione da parte di una società di capitali non comporta la radiazione di quest'ultima dal registro delle imprese.
- 39 Privata di rilevanza è anche la circostanza, fatta valere dalla CCIAA di Cosenza, che una società di capitali, quale la *Grillo Star S.r.l.*, sarebbe tenuta ad eseguire il pagamento di un diritto annuale, come quello controverso nel procedimento principale, anche relativamente al periodo di tempo in cui essa non eserciti alcuna attività economica. Infatti, conformemente al diritto nazionale in discussione nel procedimento principale, un simile obbligo per le società di capitali di versare il diritto annuale si giustifica con la presunzione secondo cui ogni società di capitali detiene un'impresa. A tale proposito la Corte ha riconosciuto, da un lato, che la definizione della nozione d'impresa spetta, in un ambito come quello disciplinato dalla direttiva 2008/7, alla competenza del legislatore nazionale (v., in tal senso, sentenza *Denkavit Internationaal e a.*, cit., punto 31) e, dall'altro, che detta presunzione non incide sulla constatazione che il fatto generatore di un tributo, quale il diritto annuale, risiede, come ricordato al punto 34 della presente sentenza, nella registrazione dell'impresa medesima, a prescindere dalla sua forma giuridica (v., in tal senso, sentenza *Denkavit Internationaal e a.*, cit., punto 29).
- 40 Dal fascicolo di causa risulta peraltro che una società come la *Grillo Star S.r.l.*, la quale ha, per lo meno, effettuato operazioni necessarie all'avvio di un'attività alberghiera, segnatamente acquistando dei terreni, non può, in ogni caso, essere assimilata ad una «società vuota» ai sensi del punto 29 della citata sentenza *Denkavit Internationaal e a.*, ossia ad una società priva di attivi e che quindi non svolge più alcuna attività.
- 41 In tale contesto si deve constatare che un diritto annuale come quello controverso nel procedimento principale non costituisce un'imposta vietata ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2008/7.
- 42 Di conseguenza non è necessario verificare se un siffatto diritto rientri nella deroga al summenzionato articolo, prevista all'articolo 6, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 2008/7.
- 43 Occorre pertanto rispondere alle questioni sottoposte dichiarando che l'articolo 5, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2008/7 deve essere interpretato nel senso che esso non osta a un diritto, come quello controverso nel procedimento principale, dovuto annualmente da ogni impresa per l'iscrizione nel registro delle imprese, anche se siffatta iscrizione ha un effetto costitutivo per le società di capitali e tale diritto è dovuto dalle società in parola anche relativamente al periodo di tempo in cui svolgono unicamente attività preparatorie alla gestione di un'impresa.

Sulle spese

- 44 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

L'articolo 5, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2008/7/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a un diritto, come quello controverso nel procedimento principale, dovuto annualmente da ogni impresa per l'iscrizione nel registro delle imprese, anche se siffatta iscrizione ha un effetto costitutivo per le società di capitali e tale diritto è dovuto dalle società in parola anche relativamente al periodo di tempo in cui svolgono unicamente attività preparatorie alla gestione di un'impresa.