Giurisprudenza

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **MILANO** SEZIONE **1**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	**D'ORSI**	**GABRIELLA MARIA**	**Presidente**
☐	**CHIAMETTI**	**GUIDO**	**Relatore**
☐	**DONVITO**	**ANTONIO**	**Giudice**
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2892/2015
  depositato il 23/03/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TMB036R00595/2014 IRES-ALTRO 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TMB036R00595/2014 IVA-ALTRO 2009
  contro:
DIREZIONE REGIONALE LOMBARDIA UFFICIO CONTENZIOSO

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SEZIONE
N° 1

REG.GENERALE
N° 2892/2015

UDIENZA DEL
17/11/2015 ore 09:30

N° 9819

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL
2/12/15
Il Segretario

dirittobancario.it

Giurisprudenza

R.G.R. 2892/15

Ricorso avverso **avviso di accertamento n. TMB036R00595/2014,** emesso dalla Direzione Regionale della Lombardia, Ufficio grandi Contribuenti, notificato in data 25 settembre 2014, ai fini IRES e IVA, **per l'anno 2009**.

* * *

Con ricorso depositato il 23 marzo 2015, la società ricorrente impugnava tempestivamente l'atto in epigrafe. Atto che traeva origine da una verifica fiscale eseguita dalla , per l'anno 2008, successivamente, tale verifica è stata estesa anche ai periodi d'imposta 2006, 2007 e 2009, limitatamente, a "deduzione ai fini IRES di svalutazione su titoli azionari." tale verifica si concludeva con la redazione del avente data 19 luglio 2011. Con tale avviso l'ufficio eseguiva tre rilievi:

1. **Rilievo ai fini IRES: erronea applicazione dell'art. 89, comma 2 del TUIR, per €. =, maggiore imposta accertata per €. .**

Con tale rilievo l'ufficio contestava alla società di aver fatto confluire, erroneamente, tra i dividendi derivanti da azioni, quote o titoli similari proventi rivenienti da , ovvero, di diritto francese. L'ufficio in particolare contestava il fatto che tale importo non afferiva a dividendi azionari, bensì a proventi da altri investimenti. Tale importo, secondo l'ufficio, andava contabilizzato nel conto "Proventi da altri investimenti" e non come aveva fatto la società, nel conto "Proventi derivanti da azioni o quote". Iscrivendo tale importo in tale ultimo conto, la società ha goduto del c.d. regime PEX, ovvero, si era escluso dalla base imponibile, a'sensi dell'art. 89, comma 2 del TUIR, il 95% di detto importo, corrispondente a

2. **Rilievo ai fini IVA: omessa fatturazione di operazioni imponibili, in violazione dell'art. 21 del D.P.R. 633/72, per =. (maggiore imposta accertata)**

L'ufficio contestava alla società la mancata fatturazione, con aliquota del 20%, delle commissioni di delega percepite in qualità di coassicuratrice delegataria di contratti di coassicurazione. Secondo l'Ade, mediante le clausole di delega contenute in detti contratti, la società avrebbe instaurato con l'assicurazione delegante un rapporto di mandato che risulterebbe distinto e autonomo rispetto al

dirittobancario.it

Giurisprudenza

contratto di assicurazione. In sostanza, secondo l'ufficio, risultano applicabili al caso di specie, gli artt. 3, comma 1, del D.P.R. 633 e 15, comma 1, n. 3 del medesimo decreto.

3. **Rilievo ai fini delle ritenute: Violazione dell'art. 26, comma 5 del D.P:R: 600/73, per (Rilievo effettuato, sulla base dell'applicazione dell'aliquota del 10 %, prevista dalla Convenzione Italia-Francia)**

L'ufficio, con tale ultimo rilievo riteneva che la società avesse, erroneamente, esentato da ritenuta alla fonte gli interessi passivi corrisposti alle consociate di diritto francese, eccependo che la documentazione prodotta ai fini del godimento dell'esenzione, prevista dall'art. 26-quater del D.P.R. 600/73, non sarebbe rispondente ai dettami del citato articolo, in quanto le richieste di esonero non avrebbero una data certa e che, i documenti fiscali prodotti, hanno tutti data posteriore alla corresponsione degli interessi. La società ricorrente, presentava istanza di accertamento con adesione, in data 21 novembre 2014, procedura che, tuttavia, si concludeva negativamente.

La società impugnava l'atto in epigrafe considerandolo palesemente illegittimo e infondato per le considerazioni che seguono. **In diritto, a riguardo del primo rilievo**, evidenziava come il successivo comma 3, del citato comma 2 dell'art. 89 del TUIR, permette l'esclusione della formazione della base imponibile del reddito, "*le società o gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato*", subordinando tale esclusione alla sola "*condizione dell'art. 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo*" è cioè alla condizione che "*la relativa remunerazione sia totalmente indeducibile nella determinazione del reddito nello Stato estero di residenza del soggetto emittente*". Aggiungeva che la società ricorrente rientrava nell'elenco previsto dal citato art. 73, comma 1, lett. d), essendo una

Citava il codice francese che escludeva la deducibilità della remunerazione delle azioni o quote di Sicav ma, aggiungeva che questo poco importava, in quanto, l'unica condizione posta dall'art. 89 del TUIR, era quella di rientrare nell'elenco anzidetto e che la stessa agenzia con la risoluzione n. 23/E di giugno 2004, riconosceva la insussistenza di qualsivoglia condizione, esclusa quella di appartenenza a quell'elenco. Evidenziava, l'infondatezza di tale rilievo perché l'articolo 89, comma 3, del TUIR, considerava applicabile l'esclusione anche ai proventi.

Per ciò che concerne il secondo rilievo, spiegava, dopo aver fornito una panoramica dell'attività svolta da il perché aveva ritenuto di non assoggettare ad IVA i corrispettivi percepiti per le prestazioni rese in qualità di delegataria, in forza della clausola di delega. Questo in quanto, continuava, secondo la prassi del settore e conformemente alla consolidata giurisprudenza tributaria, le prestazioni rese in qualità di delegataria in forza della clausola di delega relativa ai contratti di coassicurazione, devono considerarsi esenti da tale imposta a'sensi del n. 2, dell'art.

dirittobancario.it

Giurisprudenza

10, comma 1 del D.P.R. 633/72, laddove esonera da imposta le prestazioni di "mandato, mediazione ed intermediazione". La società, ribadiva la non dovuta assoggettabilità all'IVA di dette operazioni in quanto ritenute esenti, a'sensi del n. 6, comma 1 dell'art. 22 del D.P.R. 633/72. Eccepiva altresì, in via preliminare, l'illegittimità del rilievo in questione, in quanto recava una motivazione manifestamente insufficiente, ovvero meramente apparente. Citava l'art. 7, comma 1 della L. 212/00 e il comma 5, dell'art.56 del D.P.R. 633, laddove imponeva all' di corredare tutti i provvedimenti impositivi, di idonea e congrua motivazione. Nel caso di specie, evidenziava che tale obbligo è stato disatteso, in quanto, l'ufficio non ha fatto alcuno specifico riferimento al contratto di coassicurazione, in relazione al quale contestava l'omessa fatturazione delle commissioni di delega ma, si era accontentato di verificare il percepimento di dette commissioni di delega, basando tutta la ripresa sulla sola allocazione di una determinata posta contabile in un determinato conto. Dunque, continua la società, l'ufficio avrebbe dovuto prima, verificare la concreta attività svolta dalla ricorrente e, poi spiegare perché tale attività non sarebbe inquadrabile tra le attività assicurative. Citava la sentenza della Corte di Giustizia Europea n. C-305/01 e C-169/04. Aggiungeva che l' non aveva fatto nulla di tutto questo, conducendo un'istruttoria del tutto insufficiente. Allegava prove del fatto che l'ufficio non aveva controllato i contratti e le clausole su cui il proprio rilievo si basava.

Eccepiva inoltre, l'infondatezza del rilievo in quanto le prestazioni rese dalla delegataria, nell'ambito di una rapporto di coassicurazione erano riconducibili alle operazioni di assicurazione ex art. 10, comma 1, n. 2 del D.P.R. 633, pertanto indicava esenti tali operazioni e aggiungeva che quest'ultimo articolo traeva ispirazione dalla disposizione contenuta nell'art. 13, parte B, della sesta Direttiva IVA, la n. 77/388/CE, ove erano contenuti i criteri per la determinazione dell'esenzione. Requisiti che, venivano dimostrati uno per uno dalla società che, concludeva questa lunga disanima, affermandone il pieno possesso. Citava inoltre, numerose sentenze della Corte di Giustizia Europea. In via subordinata, evidenziava che le commissioni di delega sono esenti agli effetti dell'IVA, in quanto costituiscono il corrispettivo di una prestazione di mandato o di intermediazione relativa ad operazioni di assicurazione a'sensi dell'art. 10, comma 1, n. 9 del D.P.R.633. Citava a favore la Direttiva 2002/92/CE, sulla intermediazione assicurativa, recepita in Italia dal D.lgs. 209/05, in particolare l'art. 106 di tale legge. Con ciò, smentiva l'assunto dell'ufficio, ove sosteneva che l'attività di intermediazione esente, sarebbe solo quella inquadrabile nello schema tipico dell'intermediazione, ossia la figura professionale che si occupa di mettere in contatto due parti al fine della stipula di un contratto. Citava in tal senso anche una risoluzione della stessa agenzia, la n. 267/E del 2009 che, nel qualificare il rapporto in questione,

dirittobancario.it

Giurisprudenza

rimandava proprio alla citata direttiva. In estremo subordine, eccepiva che le commissioni di delega sono esenti agli effetti IVA, in quanto costituiscono il corrispettivo di un'attività accessoria ad un'operazione di assicurazione a'sensi dell'art. 12 del D.P.R. 633. Anche qui citava la Giurisprudenza Europea. Citava inoltre sentenze di merito (CTR Milano n. 961/2014, n. 214/1/11, n. 77/30/10, ecc.) che, a suo dire, erano ormai univoche nel considerare le prestazioni della delegataria, esenti ai fini IVA.

Con riguardo al terzo rilievo, la ricorrente eccepiva l'illegittimità e infondatezza dello stesso per i motivi che seguono. *In prims*, evidenziava come la documentazione prodotta era del tutto idonea a giustificare l'esenzione da ritenuta su interessi. Partendo da una disanima dell'art. 26-quater del D.P.R. 600 e dalla finalità della direttiva 2003/49/CE, volta ad evitare la doppia imposizione, concludeva che, a'sensi del comma 6 di detto articolo si debba produrre un'attestazione, dalla quale risulti, la residenza del beneficiario effettivo, rilasciata dalle competenti autorità fiscali dello Stato estero, nonché una dichiarazione dello stesso beneficiario effettivo che attesti la sussistenza dei requisiti indicati nei precedenti commi. La società ribadiva la produzione di entrambi i certificati. Con riguardo alla data, eccepiva che nessuna legge richiedeva la data certa. In ordine al certificato di residenza fiscale adduceva motivi simili ma, faceva notare che lo stesso ufficio si smentiva per contro proprio, nell'avviso di accertamento, laddove riconosceva valida, la documentazione fiscale rilasciata dalle autorità fiscali francesi, ai fini dell'applicazione della ritenuta convenzionale del 10%, sugli interessi corrisposti da alle proprie consociate estere, ma, non la riconosceva tale, con riguardo all'art. 26-quater del D.P.R. 600/73. Sempre in via principale, eccepiva l'infondatezza del rilievo, per omessa fatturazione delle ritenute sugli interessi corrisposti in relazione a prestiti subordinati, in quanto il comma 6 dell'art. 26-quater del D.P.R. 600, non prevedeva la decadenza dall'esonero da ritenuta, nel caso in cui la documentazione ivi richiesta, sia prodotta dopo la data del pagamento degli interessi. Ribadiva quindi, la sola subordinazione all'esonero della ritenuta, solamente al primo degli obblighi previsti, ovvero quello di produrre la documentazione che attestava la sussistenza dei requisiti previsti dal comma 1 del medesimo articolo.

In subordine eccepiva, l'illegittimità del recupero delle ritenute essendo comunque, l'ufficio, obbligato alla restituzione delle stesse in applicazione dell'art. 38, comma 6 del D.P.R. 602/73.

In ulteriore subordine eccepiva, l'illegittimità delle sanzioni irrogate, chiedendone la disapplicazione, per la ricorrenza delle obiettive condizioni di incertezza sull'ambito di applicazione e sulla portata delle disposizioni. Citava a riguardo sentenze della Corte di Cassazione, Sez. tributaria, a titolo di esempio la n. 24670/2007.

dirittobancario.it

Giurisprudenza

In estremo subordine, evidenziava la suscettibilità di annullamento delle sanzioni o, comunque, la loro rideterminazione. Riteneva prive di giustificazioni e senso, i ragionamenti dell'ufficio addotti per giustificare la comminazione delle sanzioni.

Chiedeva infine, in via principale l'annullamento di tutti i rilievi formulati nell'avviso e, in subordine, l'annullamento delle sanzioni o la rideterminazione delle stesse.

L'ufficio si costituiva in giudizio ribattendo alle considerazioni di controparte.

Sul primo motivo di doglianza evidenziava come la ricorrente, invocava l'applicazione del comma 3, dell'art. 89 del TUIR ma non provava affatto la condizione ivi richiesta, ovvero, una dichiarazione della società emittente, attestante l'indeducibilità totale della remunerazione corrisposta dall'emittente stesso, ai fini della determinazione del reddito nello Stato francese. Aggiungeva che si limitava, la controparte, a riprodurre un testo di una norma di diritto francese, senza nemmeno la traduzione e senza nessun riscontro documentale, in relazione alla fattispecie concreta. Inoltre, la previsione espressa nel prospetto del fondo conteneva solo un richiamo generale ai principi di tassazione senza trarne alcuna conclusione ai fini che qui interessano.

Riguardo il secondo rilievo e, segnatamente sulla prima eccezione, l'ufficio evidenziava che, le ragioni di fatto e giuridiche, che hanno portato alla formulazione del rilievo, erano palesi, considerando tale eccezione inconsistente. Sulla seconda eccezione mossa da controparte, l'ufficio procedeva ad illustrare, a suo dire, la corretta interpretazione da fornire agli accordi di coassicurazione e alla clausola di delega, arrivando alla conclusione che detti contratti si configuravano in un rapporto di mandato con rappresentanza (Cassazione n. 14590/05). Nella fattispecie in parola, la delegataria, assume l'impegno a svolgere alcuni compiti di gestione del contratto, quale la riscossione dei premi e la gestione della polizza. Evidenziava l'art. 162 del D.lgs. 209/05, il quale, in materia di coassicurazione comunitaria, recependo la Direttiva 78/473/CEE, prevedeva che la delega è attribuita ad uno dei coassicuratori affinché curi la gestione del contratto per conto e nell'interesse di tutti. Citava a riguardo un'altra Sentenza della Cassazione, la n. 12610/97.

Sull'inapplicabilità dell'art. 10, comma 1, n. 9 del D.P.R.633, delle prestazioni di servizio rese, nell'ambito del contratto di coassicurazione, dalla delegataria in base alla clausola di delega, l'ufficio introduceva un ragionamento, volto a capire se tali corrispettivi, dovuti in base alle funzioni che la delegataria svolgeva, siano da inquadrare tra le operazioni esenti. Ricordava a tale scopo l'art. 10 citato e, anch'egli riprendeva la Direttiva 77/388/CEE, in particolare l'art. 13 della stessa che, nel modo interpretato dall'ufficio, non permetteva che dette operazioni erano da considerarsi esenti. Ciò in quanto, vista la natura derogatoria del citato articolo, le previsioni ivi

dirittobancario.it

Giurisprudenza

previste erano da interpretarsi in modo restrittivo. Corroborava tale assunto da svariate sentenze della Corte di Giustizia Europea e aggiungeva che, sebbene la compagnia delegataria operi in base ad un contratto di mandato, questo di per sé, non era sufficiente a far ritenere la fattispecie in esame esente, alla luce dell'art. 10, comma 1, n. 9 del D.P.R.633. Aggiungeva, per concludere che, le prestazioni di servizi, incidenti in un rapporto assicurativo già in essere, instaurato fra la compagnia assicurativa e l'assicurato ed aventi ad oggetto attività gestorie della polizza e non funzionali alla ricerca di nuovi clienti, non sono qualificabili come intermediazione assicurativa, indipendentemente dal fatto che il soggetto che le pone in essere, intrattenga contemporaneamente, rapporti sia con l'assicurato che l'assicuratore. L'ufficio procedeva a valutare se le prestazioni in oggetto, configuravano un'operazione di assicurazione o riassicurazione, ed in quanto tali esenti a'sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2) del D.P.R. 633/72. Richiamava a tal scopo, il già citato art. 13 della sesta Direttiva, adducendo che l'esenzione ivi prevista ha carattere oggettivo e, quindi, non ha importanza il soggetto che le pone in essere. Citava a favore, altre sentenze della Corte di Giustizia Europea, che delineavano il concetto di assicurazione in senso restrittivo. Sostanzialmente per l'ufficio, l'esenzione invocata a'sensi del richiamato art. 10, era applicabile unicamente alle attività di assicurazione in senso stretto e, le attività di accertamento del danno e di liquidazione del risarcimento, in quanto ausiliarie, non potevano beneficiarne. Evidenziava altresì, per completezza, la necessità di inquadrare, se l'attività di gestione della polizza rientrava tra le attività accessorie al contratto di assicurazione. Citava l'art. 12, comma 1, del D.P.R. 633/72 e, individuava precisi requisiti affinché tali attività accessorie, potevano essere qualificate come tali. Ravvisava la mancanza degli stessi, al caso che interessa e sviluppava un lungo ragionamento sulle modalità di interpretazione e di interazione tra la normativa nazionale e quella europea. Dunque, qualificava le dette operazioni come autonome e, quindi, assoggettabili a IVA, rispetto alle tipiche attività assicurative, che godono dell'esenzione. A sostegno di ciò, allegava una lunga serie di sentenze di merito tra le quali figuravano controversie, già instaurate con la società ricorrente.

Sull'illegittimità del terzo rilievo l'ufficio rispondeva alla ricorrente, evidenziando che era lo stesso art. 26-quater, comma 6, a richiedere, esplicitamente, la data certa e che detti documenti siano prodotti prima, del pagamento degli interessi. Ribadiva la piena correttezza del proprio operato a riguardo e, allo stesso tempo ricordava alla società di non aver rispettato la legge. Spiegava che invocava l'applicazione dell'aliquota al 10%, prevista dalla Convenzione Italia-Francia, non per contraddizione, ma perché, ai fini dell'applicazione dell'esenzione, erano previsti dei requisiti meno stringenti rispetto a quelli dell'art. 26 citato. Nello specifico, la documentazione

dirittobancario.it

Giurisprudenza

era la medesima ma, non era richiesta la data certa e antecedente. Invalidava le altre eccezioni in merito, considerandole non veritiere e ricordava che in caso di richiesta di rimborso, ai fini della verifica della spettanza del medesimo, l'ufficio avrebbe richiesto la medesima documentazione utile a godere dell'esenzione in parola.

Sull'illegittimità delle sanzioni irrogate, l'ufficio considerava tale eccezione del tutto inconferente e ribadiva la correttezza del procedimento di formazione e di irrogazione delle stesse. Sulla richiesta di disapplicazione delle sanzioni, per via dell'incertezza normativa, l'ufficio la respingeva, sulla base del fatto che nessun problema interpretativo era ravvisabile.

Chiedeva infine, il rigetto del ricorso.

In data 6 novembre 2015, la ricorrente depositava delle memorie, con le quali ribadiva le ragioni - già abbondantemente esposte, in fase di ricorso introduttivo - che secondo essa erano meritevoli di accoglimento. Con nota deposito documenti, consegnava delle attestazioni, tra cui le dichiarazioni volte a godere dell'esonero di cui all'art. 26-quater del D.P.R. 600/73, contestate dall'ufficio, con riguardo alla data certa.

Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle loro richieste ed eccezioni.

* * *

La Sezione giudicante così decide. Il ricorso viene accolto alla stregua delle seguenti argomentazioni e motivazioni, così meglio indicate per ogni singola ripresa.

Rilievo ai fini IRES: erronea applicazione dell'art. 89, comma 2 del TUIR, per €. , maggiore imposta accertata per

Il Collegio rileva quanto segue. La D.R.E della Lombardia ha contestato di aver erroneamente fatto confluire tra i proventi derivanti da azioni, quote o titoli similari anche l'importo relativo ai proventi rivenienti da ovvero fondi comuni di investimento oppure di diritto francese, con conseguente applicazione anche a questi ultimi del regime impositivo previsto dall'art. 89, comma 2, TUIR. A tale modo la società, secondo l'ufficio, avrebbe "beneficiato" a' sensi dell'art. 89, comma 2 del TUIR, dell'esclusione dalla base imponibile IRES riservata dal legislatore fiscale esclusivamente al 95% degli utili distribuiti dalle società di cui all'art. 73, comma 1, lettera a), b) e c) del TUIR. A giudizio di questo Giudice l'interpretazione data dall'ufficio non è corretta. E' infatti il successivo comma 3 del medesimo art. 89 del TUIR che accorda l'esclusione dalla formazione del reddito ai fini IRES anche agli

dirittobancario.it

DB Giurisprudenza

"utili provenienti dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), ovverosia, "*le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello stato*" subordinando l'applicazione di tale esclusione alla sola "condizione dell'art. 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo" e cioè alla condizione che "*la relativa remunerazione sia totalmente indeducibile nella determinazione del reddito nello Stato estero di residenza del soggetto emittente*".

Ebbene, fra i soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera d) del TUIR, rientrano certamente anche gli organismi di investimento collettivo del risparmio in quanto tale disposizione ricomprende in tale novero non solo le società, ma anche gli enti di ogni tipo non residenti nel territorio dello Stato, privi di personalità giudica. Del resto, depone chiaramente a favore di tale conclusione la formulazione del nuovo comma 5 – quinquies che è stato aggiunto nell'art. 73 del TUIR.

Nel caso *de quo* è stato anche dimostrato che è stato sicuramente soddisfatto la circostanza che la remunerazione delle azioni e quote di partecipazione di e fondi comuni di diritto francese, è stata totalmente indeducibile nella determinazione del reddito dello Stato estero di residenza del soggetto emittente. Tenuto conto di quanto sopra, questo Consesso si riporta a quanto stabilito dalla circolare n. 23/E del 16 giugno 2004, Agenzia delle Entrate. La stessa ha rilevato che "*l'applicazione dell'esclusione non è subordinata all'esistenza di alcuna condizione*" e pertanto "*le società ed enti commerciali residenti soggetti all'imposta sul reddito delle società possono quindi beneficiare anche se gli utili percepiti non siano stati assoggettati ad imposta dalla società distributrice*". Per questo giudice, il rilievo relativo alla indebita applicazione dell'esclusione da IRES agli utili derivanti dalla partecipazione ad fondi comuni e di diritto francese, è infondato in quanto il comma 3 dell'art. 89 TUIR considera applicabile tale esclusione anche ai predetti proventi. Per tali motivi, la ripresa viene annullata *tout court*.

Rilievo ai fini IVA: omessa fatturazione di operazioni imponibili, in violazione dell'art. 21 del D.P.R. 633/72, per (maggiore imposta accertata)

Il Collegio rileva quanto segue. La società con il proprio ricorso ha dedotto l'illegittimità e l'infondatezza del rilievo con cui la ha contestato l'omessa fatturazione agli effetti dell'IVA delle commissioni di delega percepite in qualità di coassicurazione delegataria per le considerazioni che esse costituiscono il correspettivo di un'operazione di assicurazione, esente da IVA. Questo Giudice, visti gli atti di causa ed esaminato attentamente la documentazione in esso contenuta, rileva che il corrispettivo di un'operazione di assicurazione deve essere esente a' sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2 del D.P.R. 633/72. Tale compenso potrebbe

dirittobancario.it

Giurisprudenza

accostarsi benissimo tra quelle di mandato, mediazione o intermediazione, relative ad operazioni di assicurazione esente ai sensi del n. 9) dell'art. 10 sopra citato, ovvero ancora di una prestazione accessoria ad una operazione di assicurazione e, dunque, esente, semmai dell'art. 12 del D.P.R. sopra citato.

Su tali imponibili, meglio sopra specificati, non deve essere calcolata l'IVA. Questo giudice si accosta ad altri giudicati, di diverse altre sezioni di Commissioni Tributarie d'Italia, di merito, elencate nel ricorso stesso. Sono queste le motivazioni per le quali la ripresa viene annullata *tout court*.

Rilievo ai fini delle ritenute: Violazione dell'art. 26, comma 5 del D.P.R. 600/73, per €.

Sulla problematica dell'esenzione dalle imposte sugli interessi e sui canoni corrisposti a soggetti residenti in Stati membri dell'Unità Europea, questo Giudice osserva quanto segue. Nel caso specifico la società si è comportata in modo lineare e in conformità ai *requisiti sostanziali* richiesti dalla norma con la conseguenza che le contestazioni dell'ufficio non sono condivise da questo Collegio giudicante.

Come già dettagliatamente indicato in parte narrativa, la società ricorrente ha omesso l'effettuazione della ritenuta d'imposta prevista dall'art. 26, comma 5 del D.P.R. 600/73, pari a € sugli interessi passivi che ha corrisposto, per a fronte di prestiti subordinati ricevuti dalle consociate

Nel caso *de quo*, l'ufficio contestava la non applicazione della ritenuta in quanto la documentazione esibita dalla società, a supporto dell'esenzione non risultava conforme, da un *punto di vista formale*, a quanto disposto dal comma 6 di tale disposizione.

Tuttavia, con riferimento alla qualificazione del *beneficiario effettivo*, la più recente giurisprudenza ha sostenuto che "*il beneficiario effettivo per essere qualificato tale è necessario che:*

- il reddito venga ad esso imputato secondo la legge fiscale dello stato in cui esso risiede;

- il soggetto cui il reddito è imputato non deve avere alcun obbligo, legale o contrattuale, di trasferire il reddito ad altro soggetto, sulla base di una obbligazione originariamente collegata al reddito ricevuto.

Va però detto che mentre la prima circostanza può facilmente essere accertata mediante la ricezione del certificato di residenza convenzionale rilasciato dalle autorità fiscali dello stato di

dirittobancario.it

DB Giurisprudenza

residenza del supposto beneficiario effettivo, la seconda circostanza deve essere oggetto di separata verifica che non deve competere al sostituto di imposta. ..... Deve ritenersi pertanto corretto il comportamento del contribuente che ha assunto la certificazione fiscale rilasciata dal paese estero che ha dichiarato la sussistenza in capo al soggetto estero dei requisiti richiesti per beneficiare di regimi fiscali di favore ...." (Comm. Reg. Lombardia Sez. staccata Brescia 29 giugno 2015 n. 2897).

Quanto precede evidenzia come il requisito sostanziale della residenza ai fini fiscali del soggetto percipiente, caratterizzato dalla soggezione del reddito percepito alla legge fiscale dello stato di residenza, assume rilevanza apicale nella qualificazione del soggetto percipiente, quale beneficiario effettivo di tale reddito.

A tal riguardo si ricorda che, secondo la ormai pacifica posizione della giurisprudenza di merito, i certificati emessi dalle autorità fiscali straniere hanno valenza probatoria vincolante (Comm. Trib. Reg. Abruzzo, sez. staccata Pescara, sez. X, 2 dicembre 2006 n. 250; Comm. Trib. Reg. Abruzzo, sez. staccata Pescara, sez. X, 27 settembre 2007 n. 305; Comm. Trib. Reg. Abruzzo, sez. staccata Pescara, sez. IX, 30 giugno 2009 n. 154).

In effetti, le certificazioni possono contenere l'attestazione di alcuni fatti ed in parte alcune considerazioni espresse dagli organi fiscali; ebbene quando nelle predette certificazioni, viene confermata la presenza dei requisiti per l'applicazione della convenzione, "[...] *l'Ufficio non può mettere in discussione l'autenticità dell'attestazione e se intendesse farlo, dovrebbe in primo luogo chiedere chiarimenti al corrispondente organo (del fisco straniero)*" (Comm. Trib. Reg. Abruzzo, sez. staccata Pescara, sez. IX, 22 dicembre 2010 n. 228).

In senso analogo si sono pronunciati i giudici della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte. Secondo tali giudici "[...] *il soggetto italiano può limitarsi ad assumere la certificazione fiscale rilasciata dal Paese estero quale valido elemento di prova della sussistenza in capo al soggetto estero dei requisiti richiesti dalle medesime disposizioni convenzionali per beneficiare di regimi fiscali di favore*" (Comm. Trib. Reg. Piemonte, sez. XII, 4 maggio 2012 n. 28).

L'orientamento delle corti di merito è stato avallato dalla Cassazione la quale, in un caso di presunta esterovestizione di una società olandese, ha sottolineato come il giudice di secondo grado aveva correttamente annullato l'avviso di accertamento basandosi sul certificato emesso dalle autorità fiscali olandesi che attestava la residenza in Olanda della società ed il suo assoggettamento alla locale imposta sulle società (Cass. Sez. trib. 3 febbraio 2012 n. 1553).

dirittobancario.it

Giurisprudenza

Altresì, questo Consesso si riporta all'orientamento consolidato della suprema Corte di Giustizia CE, secondo cui i diritti riconosciuti dalla normativa dell'Unione Europea, qualora siano soddisfatti i relativi requisiti sostanziali, non possono essere disconosciuti per il mancato rispetto dei requisiti puramente formali. Pertanto, quando sia stato assodato che siano stati soddisfatti i requisiti sostanziali, l'Amministrazione finanziaria non può subordinare la fruizione di tali diritti al rispetto di ulteriori requisiti formali. Ebbene, i certificati in esame evidenziano a chiare lettere che la società, per l'anno in esame, vale a dire 2009, possedeva tutti i requisiti sostanziali stabiliti dalla legge. Giustappunto, il requisito formale sollevato dall'ufficio non può prevaricare il requisito sostanziale per l'accesso al regime invocato. Quindi è la sostanza che prevale sulla forma. Tenuto conto di ciò, l'operato dell'ufficio decade *tout court*.

Alla luce di quanto sopra il ricorso viene accolto *in toto* ed annullato l'atto impugnato. Le spese di lite seguono la soccombenza, come da dispositivo.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

accoglie il ricorso e annulla l'atto impugnato. Condanna parte soccombente alla rifusione delle spese che liquida in complessivi

Milano, 17 novembre 2015

Il Giudice Tributario rel. est.
dott. Guido Chiametti

Il Presidente
dott.ssa Gabriella Maria D'Orsi

dirittobancario.it