



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI MILANO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | |
|--------------------------|-------|------------|
| <input type="checkbox"/> | | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2880/2016
depositato il 22/04/2016

- avverso
contro:

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 2880/2016

UDIENZA DEL

18/10/2016 ore 09:30

N°

369

PRONUNCIATA IL:

18 OTT 2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

17 GEN 2017

Il Segretario

Luca Paoletti

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società _____ in persona del legale rappresentante pro tempore,
con sede legale in Milano, _____ c.f. _____ p.ta iva
_____ rappresentata e difesa dal dott. _____ e dalla _____

per delega a margine del ricorso ed elettivamente domiciliata presso il loro studio in Milano, _____ ha impugnato il provvedimento di "silenzio-rifiuto" formatosi con riferimento all'istanza di rimborso della somma di euro 10.228.833,00, presentata il 21 dicembre 2015 ed avente per oggetto l'irap indebitamente pagata dalla ricorrente per il periodo d'imposta 2014, domandando l'annullamento del provvedimento e la condanna dell'Amministrazione finanziaria alla restituzione della predetta somma oltre interessi.

Il ricorso è stato presentato alla Direzione Regionale della Lombardia dell'Agenzia delle Entrate il 22 aprile 2016, depositato in Commissione in pari data, rubricato sub r.g.r. 2880/2016 ed assegnato alla sezione prima.

La Direzione Regionale della Lombardia si è costituita in giudizio, depositando memoria il 16 settembre 2016 e domandando il rigetto del ricorso.

La società ricorrente ha depositato memoria di replica il 26 settembre 2016.

La causa è stata trattata e decisa all'udienza del 18 ottobre con la partecipazione dei difensori delle parti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

(di seguito, _____) ha domandato il rimborso della somma di euro 10.228.833,00, corrispondente all'irap pagata dalla ricorrente per il periodo d'imposta 2014, ritenendola non dovuta.

L'imposta è stata pagata dalla ricorrente ai sensi dell'art. 6, co. 9, d. lgs. 446/1997, qualificandosi nella dichiarazione irap come "holding industriale", quando, in realtà,

- secondo la sua prospettazione - avrebbe dovuto qualificarsi come società commerciale, assoggettata all'aliquota del 3,9 per cento, in luogo di quella maggiore del 5,57 per cento applicabile alle holding industriali. Da questo errore, scaturisce la domanda di rimborso della maggiore imposta irap pagata.

Per la decisione della controversia è necessario richiamare la disciplina applicabile.

Secondo l' art. 6, co. 9, d. lgs. 446/1997, *«per le società la cui attività consiste, in via esclusiva o prevalente, nella assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria, per le quali sussista l'obbligo dell'iscrizione, ai sensi dell'*



articolo 113 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, nell'apposita sezione dell'elenco generale dei soggetti operanti nel settore finanziario, la base imponibile è determinata aggiungendo al risultato derivante dall'applicazione dell'articolo 5 la differenza tra gli interessi attivi e proventi assimilati e gli interessi passivi e oneri assimilati. Gli interessi passivi concorrono alla formazione del valore della produzione nella misura del 96 per cento del loro ammontare».

Il Ministero del Tesoro, delegato dal d. lgs. 385/1993 (TUB) a dare attuazione all'art. 113 TUB, con il D.M. 6 luglio 1994 (art. 2), ha stabilito che «l'esercizio in via prevalente, non nei confronti del pubblico di una o più delle attività finanziarie di cui all'art. 106, co. 1, TUB, sussiste quando, in base ai dati dei bilanci approvati negli ultimi due esercizi chiusi, ricorrono entrambi i seguenti presupposti: a) l'ammontare complessivo degli elementi dell'attivo di natura finanziaria di cui alle anzidette attività, unitariamente considerate - inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate - sia superiore al 50% del totale dell'attivo patrimoniale, inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate; b) l'ammontare complessivo dei proventi prodotti dagli elementi dell'attivo di cui alla predetta lettera a), dei profitti derivanti da operazioni di intermediazione su valute e delle commissioni attive percepite sulla prestazione dei servizi richiamati dall'art. 106, comma 1, T.U., sia superiore al 50% dei proventi complessivi».

A seguito della sostituzione integrale dell'art. 96 del TUIR (ex art. 1, c. 33, lett. i) legge n. 244/2007), che disciplina attualmente la normativa fiscale in tema di deducibilità degli interessi passivi per i soggetti IRES, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 19/E del 21 aprile 2009 ha precisato che «nel particolare caso in cui una holding eserciti, in aggiunta all'attività di assunzione di partecipazioni anche attività finanziaria ovvero industriale, l'attività prevalente può accertarsi sulla base dei criteri oggettivi di prevalenza enunciati dall'art. 2 del decreto ministeriale del 6 luglio 1994 (citato) - omissis - così come illustrati dalla circolare dell'Amministrazione finanziaria del 4 giugno 1998, n. 141 e richiamati, peraltro, nella circolare n. 11/E del 17 marzo 2005» (circolare n. 19/E cit., par. 2, pag. 11).

Ad ulteriore chiarimento della disciplina fiscale della deducibilità degli interessi passivi, è intervenuta la circolare n. 37/E del 22 luglio 2009 per precisare il contenuto del criterio della prevalenza o meno dell'attività di assunzione di partecipazioni in società non finanziarie posto dall'art. 96 del TUIR, che l'Amministrazione finanziaria ritiene applicabile anche agli effetti irap, con riferimento alla disciplina dettata dall'art. 6, co. 9, d. lgs. n. 446/1997.

In punto, dopo aver richiamato la circolare n. 19/E del 2009, che aveva precisato che

l'esercizio prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia e finanziaria risulta verificato quando il valore contabile delle partecipazioni in società industriali risultante dal bilancio di esercizio ecceda il 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale, la circolare n. 37/E/2009 precisava che «il suddetto esercizio esclusivo o prevalente deve essere verificato tenendo conto non solo del valore di bilancio delle partecipazioni in società industriali, ma anche del valore contabile degli altri elementi patrimoniali della holding relativi a rapporti intercorrenti con le medesime società» (circ. 37/E, par. 1, pagg. 5-6).

Il quadro normativo si completa ricordando l'abrogazione dell'art. 113 TUB, dalla rubrica "soggetti non operanti nei confronti del pubblico", richiamato dall'art. 6, co. 9, d. lgs. n. 446/1997, sostituito dal nuovo art. 113 TUB dalla diversa rubrica "controlli sull'elenco previsto dall'art. 111", introdotto dall'art. 7, d. lgs. n. 141/2010.

Delineata la cornice normativa entro la quale si colloca la presente controversia, secondo la parte ricorrente, indipendentemente dall'abrogazione dell'elenco previsto dall'art. 113 TUB (testo ante 2010), l'art. 6, co. 9, cit., continuerebbe ad applicarsi laddove concorrono entrambi i requisiti previsti dal d.m. 6 luglio 1994, art. 2 e cioè il requisito patrimoniale (attivo riconducibile all'attività di assunzione di partecipazioni superiore al 50% del totale dell'attivo patrimoniale) ed il requisito reddituale (ammontare dei redditi derivanti dall'assunzione di partecipazioni superiore al 50% dei redditi complessivi); per converso, secondo l'Amministrazione finanziaria, per effetto dell'abrogazione dell'elenco di cui all'art. 113 TUB (testo ante 2010) e, conseguentemente, per la sopraggiunta irrilevanza del d.m. 6 luglio 1994, l'unico requisito al quale far riferimento sarebbe quello patrimoniale.

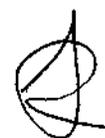
La differenza di vedute della parte privata e di quella pubblica conduce, come già osservato, all'applicazione di una differente aliquota irap.

infatti, dando la prova (non contestata) della sola ricorrenza del requisito patrimoniale e non di quello reddituale, avrebbe diritto al rimborso delle imposte pagate come holding industriale, dovendo essere qualificata e considerata come società commerciale.

Secondo l'Ufficio, la tassazione sarebbe stata invece corretta posto che l'unico requisito al qual far riferimento sarebbe quello patrimoniale, che ricorrerebbe, come è pacifico in causa, nella società contribuente.

Tanto premesso, ritiene il Collegio che l'insieme delle regole, costituite da norme primarie e secondarie, vadano interpretate come proposto dalla società ricorrente.

A tale riguardo pare irrilevante l'abrogazione dell'elenco previsto dall'art. 113 TUB (testo



ante 2010), richiamato dall'art. 6, co. 9, d. lgs. 446/1997: la norma resta infatti autosufficiente pur in difetto del citato elenco, rappresentando un principio generale di tassazione: *per le società la cui attività consiste, in via esclusiva e prevalente, nell'assunzione di partecipazioni, la base imponibile è determinata...*(omissis).

Il principio generale è declinato nella sua concreta applicazione dal citato d.m. 6 luglio 1994, che ha introdotto – a ciò delegato dal legislatore primario – i duplici e concorrenti criteri patrimoniale e reddituale, nonché corredato dall'interpretazione datane dall'Amministrazione finanziaria nelle due circolari del 2009, 19/E e 37/E, pur se indubbiamente subordinate rispetto al dato positivo primario (la norma) e secondario (il d.m.).

Diversamente da quanto dedotto dall'Ufficio resistente, la circolare n. 37/E/2009 non modifica affatto la circolare 19/E, eliminando il requisito reddituale, ma si coordina con essa, costituendone un approfondimento circa il modo di intendere il requisito patrimoniale, che continua a coesistere con quello reddituale.

Le conclusioni raggiunte dal Collegio circa l'esistenza di un principio normativo generale trovano conforto nell'art. 10, co. 10, d. lgs. 13 agosto 2010, n. 141 che stabilisce che l'esercizio in via prevalente, non nei confronti del pubblico, di attività di assunzione e gestione di partecipazioni sussiste quando ricorrono entrambi i presupposti: 1) che l'ammontare complessivo degli elementi dell'attivo di natura finanziaria di cui a quell'attività, superi del 50 per cento il totale dell'attivo patrimoniale e, 2) che l'ammontare complessivo dei ricavi prodotti dagli elementi dell'attivo di cui al punto precedente, sia superiore al 50 per cento dei proventi complessivi.

Un'interpretazione siffatta soddisfa, peraltro, esigenze sistematiche del diritto tributario, sempre invocate, nonché la logica e la coerenza dell'ordinamento tributario, che non può vedere trattate diversamente fattispecie sostanzialmente identiche.

In concreto, non soddisfacendo il requisito reddituale, ma unicamente quello patrimoniale, la tassazione ai fini irap, alla quale è assoggettata la società, è quella riservata alle società commerciali con l'aliquota ridotta del 3,9 per cento.

Per questi motivi la società ricorrente ha diritto al rimborso delle maggiori imposte pagate pari ad euro 10.228.833,00, oltre interessi dalla data della presentazione della domanda di rimborso.

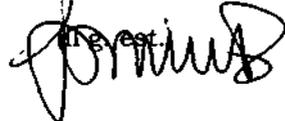
Alla soccombenza dell'Ufficio segue la sua condanna al pagamento delle spese del processo che si liquidano in complessivi euro 5.000,00, tenuto conto della complessità interpretativa sottesa alla controversia, oltre al rimborso delle anticipazioni.

P.Q.M.

La Commissione, in accoglimento del ricorso, ordina il rimborso di euro 10.228.833,00 alla
oltre interessi come per legge; condanna l'Ufficio alle spese,
liquidate in euro 5.000,00, oltre esborsi e accessori di legge.

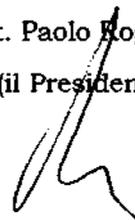
Così deciso in Milano, 18 ottobre 2016.

avv. Antonio Donvito

The image shows a handwritten signature in black ink, which appears to be 'Antonio Donvito'. The signature is written in a cursive style and is positioned below the printed name.

dott. Paolo Roggero

(il Presidente)

The image shows a handwritten signature in black ink, which appears to be 'Paolo Roggero'. The signature is written in a cursive style and is positioned below the printed name.