



# Tax Newsletter n. 1/2017

Tax & Legal



Sintesi delle novità legislative e delle interpretazioni di prassi ministeriale e di giurisprudenza tributaria più significative del mese di gennaio 2017

---

[kpmg.com/it](http://kpmg.com/it)

# Indice

## Parte prima

### Legislazione

- 1 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Regime di adempimento collaborativo - Prima fase di applicazione - Termine del 31 dicembre 2019 - D.M. del 30 dicembre 2016*
- 2 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Approvazione definitiva del Modello FTT 2017 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 2169 del 4 gennaio 2017*
- 3 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Approvazione definitiva del Modello Certificazione Unica (CU) 2017 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 10044 del 16 gennaio 2017*
- 4 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Sostituti d'imposta - Approvazione definitiva del Modello 770-2017 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 10047 del 16 gennaio 2017*
- 5 [Pagina 5](#) **Accertamento**  
*Scambio automatico di informazioni fiscali - Aggiornamento della lista dei Paesi collaborativi - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 17 gennaio 2017*
- 6 [Pagina 6](#) **Accertamento**  
*Redditi 2017 - Approvazione definitiva dei Modelli - Agenzia delle Entrate - Provvedimenti del 31 gennaio 2017*
- 7 [Pagina 6](#) **Accordi internazionali**  
*Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Cile - Entrata in vigore - Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale, Comunicato del 21 gennaio 2017*
- 8 [Pagina 6](#) **Accordi internazionali**  
*Accordo tra Italia e Liechtenstein sullo scambio di informazioni in materia fiscale - Entrata in vigore - Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale - Comunicato del 25 gennaio 2017*
- 9 [Pagina 6](#) **IVA**  
*Approvazione definitiva dei modelli - Agenzia delle Entrate - Provvedimenti nn. 10041 e 10050 del 16 gennaio 2017*

## Parte seconda

### Prassi

- 1 [Pagina 7](#) **Agevolazioni**  
*Super ammortamento ex art. 1, commi da 91 a 94 e 97, L. n. 208 del 28 dicembre 2015 - Acquisto di autoveicoli per il noleggio a lungo termine - Clausola buy-back - Modalità di calcolo dell'agevolazione - Agenzia delle Entrate - Interpello n. 954-1053/2016 del 4 ottobre 2016*
- 2 [Pagina 7](#) **Agevolazioni**  
*Contributi UE relativi a costi agevolati ex art. 3 del D.L. n. 145 del 2013 - Cumulabilità - Condizioni - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 12 del 25 gennaio 2017*
- 3 [Pagina 7](#) **Imposte sui redditi**  
*Interpello sui nuovi investimenti - Hub logistico - Stabile organizzazione - Fattispecie - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 4 del 17 gennaio 2017*
- 4 [Pagina 8](#) **Imposte sui redditi**  
*Disciplina CFC - Distribuzione di dividendi - Fattispecie - Risposta ad Interrogazione parlamentare n. 5-10317 del 19 gennaio 2017*
- 5 [Pagina 8](#) **IVA**  
*Attività di 'bunkeraggio' - Operazione non imponibile ex art. 8-bis, comma 1, lett. d) del D.P.R. n. 633 del 1972 - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 1 del 9 gennaio 2017*

- 6 [Pagina 8](#) **IVA**  
*Operazioni non imponibili ex art. 8-bis, lettera a) del D.P.R. n. 633 del 1972 - Navi adibite alla navigazione in alto mare - Nozione - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 2 del 12 gennaio 2017*
- 7 [Pagina 9](#) **IVA**  
*Dichiarazione di intento - Nuovo modello - Chiarimenti - Risposta ad Interrogazione parlamentare n. 5-10391 del 26 gennaio 2017*

## Parte terza

### Giurisprudenza

- 1 [Pagina 10](#) **Accertamento**  
*Holding statica - Beneficiario effettivo - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 27113 del 28 dicembre 2016*
- 2 [Pagina 10](#) **Accertamento**  
*Riferimento per relationem ad atto non allegato - Illegittimità - Cassazione, Sentenza n. 562 del 12 gennaio 2017*
- 3 [Pagina 10](#) **Accertamento**  
*Accertamento induttivo - Ricostruzione induttiva del reddito: deve basarsi su fatti certi e non su valutazioni - Cassazione, Sentenza n. 1119 del 18 gennaio 2017*
- 4 [Pagina 11](#) **Accertamento - Imposte sui redditi - IVA**  
*Palese condotta antieconomica del contribuente - Accertamento induttivo - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 1530 del 20 gennaio 2017*
- 5 [Pagina 11](#) **Agevolazioni**  
*Credito d'imposta per l'incremento occupazionale nel Mezzogiorno - Mancato invio della comunicazione telematica - Decadenza: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Napoli, Sentenza n. 9551 del 3 novembre 2016*
- 6 [Pagina 12](#)  
[Pagina 11](#) **Imposta di registro**  
*Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle quote - Riqualificabilità in cessione d'azienda - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 2054 del 27 gennaio 2017*
- 7 [Pagina 11](#) **Imposte sui redditi**  
*Transfer pricing domestico - Spese di regia - Inerenza e documentazione - Necessità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 5575 del 23 giugno 2016*
- 8 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Fondo copertura rischi di cambio - Accantonamento: limiti di deducibilità - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 5931 del 15 novembre 2016*
- 9 [Pagina 12](#) **Imposte sui redditi**  
*Garanzia fideiussoria prestata a favore di cliente - Mancanza di inerenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6298 del 28 novembre 2016*
- 10 **Imposte sui redditi - IVA**  
*Canoni di locazione corrisposti in dipendenza di un contratto non registrato - Irrilevanza ai fini dell'IVA e delle imposte sul reddito - Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 2085 del 30 novembre 2016*
- 11 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
*Fusione di società - Riportabilità delle perdite - Indici di vitalità - Verifica della sussistenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6353 del 1° dicembre 2016*
- 12 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
*Società di comodo - Società esercente attività di noleggio imbarcazioni - Inattività dovuta all'indisponibilità dello yacht per mancato pagamento dei canoni di leasing - Esimente: sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, Sentenza n. 1638 del 12 dicembre 2016*
- 13 [Pagina 13](#) **Imposte sui redditi**  
*Imprese di assicurazione - Pronti contro termine - Differenziale negativo a carico dell'acquirente a pronti: non è interesse passivo - Commissione Tributaria Provinciale di Torino, Sentenza n. 1997 del 19 dicembre 2016*
- 14 [Pagina 14](#) **IRAP**  
*Sopravvenienza attiva da cessione di contratti di leasing - Principio di correlazione - Imponibilità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 311 del 22 novembre 2016*

- 15 [Pagina 14](#) **IVA**  
*Attività di leasing e di finanziamento - Detrazione dell'IVA relativa agli acquisti promiscui - Criteri di calcolo - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 9113 del 28 novembre 2016*
- 16 [Pagina 15](#) **IVA**  
*Regime del margine - Applicabilità alle cessioni dei pezzi di ricambio provenienti da autoveicoli fuori uso - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-471/15 del 18 gennaio 2017*
- 17 [Pagina 15](#) **IVA**  
*Omessa dichiarazione a credito - Utilizzo del credito IVA nella dichiarazione dell'anno successivo: compete - Cassazione, Ordinanza n. 1962 del 25 gennaio 2017*
- 18 [Pagina 15](#) **Processo tributario**  
*Produzione in sede di appello di documenti non prodotti in primo grado - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 27474 del 30 dicembre 2016*
- 19 [Pagina 15](#) **Riscossione**  
*Credito IRAP esposto in dichiarazione in capo ai soci di società estinta - Diritto al rimborso - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 6015 del 28 novembre 2016*
- 20 [Pagina 15](#) **Sanzioni amministrative**  
*Violazioni relative al monitoraggio fiscale - Raddoppio dei termini di cui all'art. 12 del D.L. n. 78 del 2009 - Applicabilità a tutti i periodi d'imposta 'aperti' - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6015 del 18 novembre 2016*
- 21 [Pagina 15](#) **Sanzioni penali**  
*Mancato versamento della ritenuta d'acconto da parte del sostituto - Reato di dichiarazione infedele - Fattispecie - Cassazione, Sentenza n. 2256 del 18 gennaio 2017*

# Parte prima

## Legislazione

- 1** **Accertamento**  
*Regime di adempimento collaborativo - Prima fase di applicazione - Termine del 31 dicembre 2019 - D.M. del 30 dicembre 2016*  

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 10 del 13 gennaio 2017 il D.M. del 30 dicembre 2016. Tale Decreto fissa al 31 dicembre 2019 il termine della fase di prima applicazione del regime di adempimento collaborativo (ex artt. da 3 a 7 del D.Lgs. n. 128 del 5 agosto 2015 e Provv. nn. 54237 e 54749 del 14 aprile 2016).
- 2** **Accertamento**  
*Approvazione definitiva del Modello FTT 2017 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 2169 del 4 gennaio 2017*  

Con il Provvedimento n. 2169 del 4 gennaio 2017 l'Agenzia delle Entrate ha approvato il Modello FTT, con le relative istruzioni, per la dichiarazione dell'Imposta sulle Transazioni Finanziarie (*Financial Transaction Tax*). Il modello è utilizzato, in luogo di quello approvato con Provvedimento del 27 dicembre 2013, a decorrere dal 1° febbraio 2017.
- 3** **Accertamento**  
*Approvazione definitiva del Modello Certificazione Unica (CU) 2017 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 10044 del 16 gennaio 2017*  

Con il Provvedimento n. 10044 del 16 gennaio 2017 l'Agenzia delle Entrate ha approvato i Modelli (ordinario e semplificato) di Certificazione Unica 'CU 2017', relativa all'anno 2016, unitamente alle istruzioni di compilazione, nonché del frontespizio per la trasmissione telematica e del quadro CT con le relative istruzioni.
- 4** **Accertamento**  
*Sostituti d'imposta - Approvazione definitiva del Modello 770-2017 - Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 10047 del 16 gennaio 2017*  

Con il Provvedimento n. 10047 del 16 gennaio 2017 l'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello per la dichiarazione dei sostituti d'imposta.
- 5** **Accertamento**  
*Scambio automatico di informazioni fiscali - Aggiornamento della lista dei Paesi collaborativi - Ministero dell'Economia e delle Finanze - D.M. del 17 gennaio 2017*  

Nella Gazzetta Ufficiale n. 24 del 30 gennaio 2017 è stato pubblicato il D.M. del 17 gennaio 2017 con il quale il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha aggiornato gli allegati C e D del D.M. del 28 dicembre 2015, che detta le regole di attuazione dello scambio automatico di informazioni ai fini fiscali secondo le direttive dell'OCSE.



## 6

**Accertamento**

*Redditi 2017 - Approvazione definitiva dei Modelli - Agenzia delle Entrate - Provvedimenti del 31 gennaio 2017*

Con sette provvedimenti pubblicati, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i nuovi modelli da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e le versioni definitive dei modelli REDDITI PF, REDDITI SC, REDDITI SP, REDDITI ENC e, infine, i modelli CNM e IRAP da utilizzare per il periodo d'imposta 2016.

## 7

**Accordi internazionali**

*Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Cile - Entrata in vigore - Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale, Comunicato del 21 gennaio 2017*

La Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Cile (con relativo Protocollo), firmata a Santiago il 23 ottobre 2015, è in vigore dal 20 dicembre 2016, data nella quale è avvenuto lo scambio delle notifiche, necessario, ai sensi dell'art. 30 della Convenzione stessa, ai fini dell'entrata in vigore. La Convenzione è stata ratificata mediante L. n. 212 del 3 novembre 2016, pubblicata sulla G.U. n. 274 del 23 novembre 2016 (si veda la nostra [TNL n. 11/2016](#)). L'avvenuto scambio delle notifiche, e la conseguente entrata in vigore, dal 20 dicembre, sono stati resi noti mediante un Comunicato del Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale, pubblicato in G.U. n. 17 del 21 gennaio 2017.

## 8

**Accordi internazionali**

*Accordo tra Italia e Liechtenstein sullo scambio di informazioni in materia fiscale - Entrata in vigore - Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale - Comunicato del 25 gennaio 2017*

L'Accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale tra Italia e Liechtenstein (con relativo Protocollo e Protocollo aggiuntivo), firmato a Roma il 26 febbraio 2015, è in vigore dal 20 dicembre 2016, data nella quale è avvenuto lo scambio delle notifiche, necessario, ai sensi dell'art. 12 dell'Accordo stesso, ai fini dell'entrata in vigore. L'Accordo è stato ratificato mediante L. n. 210 del 3 novembre 2016, pubblicata sulla G.U. n. 273 del 22 novembre 2016 (si veda la nostra [TNL n. 11/2016](#)). L'avvenuto scambio delle notifiche, e la conseguente entrata in vigore, dal 20 dicembre, sono stati resi noti mediante un Comunicato del Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale, pubblicato in G.U. n. 20 del 25 gennaio 2017.

## 9

**IVA**

*Approvazione definitiva dei modelli - Agenzia delle Entrate - Provvedimenti nn. 10041 e 10050 del 16 gennaio 2017*

Con i suddetti Provvedimenti sono stati approvati i modelli di Dichiarazione IVA 2017, riferiti all'anno d'imposta 2016 (incluso il Modello IVA Base e il Modello 74-bis per il fallimento), con le relative istruzioni.



# Parte seconda

## Prassi

1

### Agevolazioni

*Super ammortamento ex art. 1, commi da 91 a 94 e 97, L. n. 208 del 28 dicembre 2015 - Acquisto di autoveicoli per il noleggio a lungo termine - Clausola buy-back - Modalità di calcolo dell'agevolazione - Agenzia delle Entrate - Interpello n. 954-1053/2016 del 4 ottobre 2016*

In caso di acquisto di autoveicoli destinati al noleggio a lungo termine con impegno al riacquisto alla scadenza del noleggio, il cui costo dell'investimento è costituito dalla differenza tra il prezzo d'acquisto dell'autoveicolo e il prezzo di vendita, il super ammortamento, pari al 40 per cento del costo sostenuto, previsto all'art. 1, commi da 91 a 94 e 97 della L. n. 208 del 28 dicembre 2015, va calcolato sul costo d'acquisto dell'autoveicolo senza tener conto del corrispettivo pattuito per la futura rivendita.

Nell'ipotesi in cui il bene venga ceduto prima della completa fruizione dell'agevolazione la maggiorazione sarà determinata, nell'esercizio di cessione, secondo il criterio del *pro rata temporis*.

2

### Agevolazioni

*Contributi UE relativi a costi agevolati ex art. 3 del D.L. n. 145 del 2013 - Cumulabilità - Condizioni - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 12 del 25 gennaio 2017*

Il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo ex art. 3 del D.L. n. 145 del 2013 è cumulabile con gli incentivi comunitari previsti nell'ambito del 'Programma Quadro' e del programma 'Horizon 2020', aventi ad oggetto i medesimi costi purché complessivamente i benefici non superino i costi ammissibili. In particolare:

- se la somma degli incentivi comunitari correlati ai costi ammissibili e del credito di imposta risulta minore o uguale alla spesa ammissibile complessivamente sostenuta nel periodo di imposta per il quale l'istante intende accedere all'agevolazione, si potrà beneficiare del credito di imposta per l'intero importo calcolato;
- nel caso, invece, di superamento del limite massimo (100 per cento dei costi sostenuti) occorrerà ridurre corrispondentemente il credito di imposta, in modo da garantire che tutti gli incentivi (fiscali e non) ricevuti per sovvenzionare gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo non eccedano i costi complessivamente sostenuti eleggibili al credito di imposta.

3

### Imposte sui redditi

*Interpello sui nuovi investimenti - Hub logistico - Stabile organizzazione - Fattispecie - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 4 del 17 gennaio 2017*

Con tale Risoluzione l'Agenzia risponde a un'istanza di interpello sui nuovi investimenti di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 147 del 2015, fornendo chiarimenti in merito alla configurabilità di una stabile organizzazione ai fini delle imposte dirette in relazione ad un nuovo investimento realizzato in Italia da un gruppo multinazionale.



## 4

**Imposte sui redditi**

*Disciplina CFC - Distribuzione di dividendi - Fattispecie - Risposta ad Interrogazione parlamentare n. 5-10317 del 19 gennaio 2017*

In caso di distribuzione di utili pregressi, prodotti anteriormente alla modifica dell'art. 167, comma 4, del TUIR, quando le società partecipate non erano considerate residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata secondo la disciplina vigente *ratione temporis*, al fine di stabilire se i predetti utili provengano o meno da un paradiso fiscale, assume rilevanza, indipendentemente dalla precedente qualificazione, il criterio vigente al momento della loro percezione perché è in tale momento che si verifica il presupposto impositivo in capo al soggetto residente.

## 5

**IVA**

*Attività di 'bunkeraggio' - Operazione non imponibile ex art. 8-bis, comma 1, lett. d) del D.P.R. n. 633 del 1972 - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 1 del 9 gennaio 2017*

L'attività di 'bunkeraggio', consistente nella fornitura di carburante nei confronti delle navi che le società petrolifere effettuano avvalendosi di un intermediario (cd. 'trader'), costituisce operazione non imponibile ai fini IVA. In particolare, nel caso specifico, ricorrono due cessioni di carburante, entrambe non imponibili ai fini IVA ex art. 8-bis del D.P.R. n. 633 del 1972:

- la prima dalla società petrolifera al 'trader' incaricato di rifornire la nave;
- la seconda dal 'trader' alla nave stessa. Poiché l'intermediario (il 'trader') non entra mai in possesso del carburante fornito, la seconda cessione può fruire del regime di tassazione ai fini IVA ex art. 8-bis, comma 1, lett. d) del D.P.R. n. 633 del 1972 (in conformità all'art. 148 lett. a) della Direttiva 2006/112/CE e a quanto deciso dalla Corte di Giustizia nella causa n. C-526/13 del 2015).

## 6

**IVA**

*Operazioni non imponibili ex art. 8-bis, lettera a) del D.P.R. n. 633 del 1972 - Navi adibite alla navigazione in alto mare - Nozione - Agenzia delle Entrate - Risoluzione n. 2 del 12 gennaio 2017*

Per quanto riguarda la corretta interpretazione della nozione di 'navi adibite alla navigazione in alto mare' ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità previsto all'art. 8-bis, lett. a) del D.P.R. n. 633 del 1972, per 'alto mare' deve intendersi quella parte di mare che eccede il limite massimo di 12 miglia nautiche misurate a partire dalle linee di base previste dal diritto internazionale del mare (art. 3 della Convenzione sui diritti del mare). Inoltre si ritiene che una nave possa considerarsi 'adibita alla navigazione in alto mare' se, con riferimento all'anno precedente, ha effettuato in misura superiore al 70 per cento viaggi in alto mare (condizione che deve essere verificata per ciascun periodo d'imposta sulla base di documentazione ufficiale). Quanto agli acquisti relativi a una nave in fase di costruzione - ovvero, di una nave che non ha effettuato alcun viaggio in mare - il regime di non imponibilità può applicarsi in via anticipata sulla base di una dichiarazione dell'armatore dalla quale risulti che, una volta ultimata, la nave sarà adibita alla navigazione in alto mare. Tuttavia, relativamente a tali acquisti, la condizione dell'effettiva navigazione della nave in alto mare oltre il 70 per cento dei viaggi deve essere verificata entro l'anno successivo al varo della nave in mare, salvo variazioni dell'imposta ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633 del 1972.





# 7

## **IVA**

*Dichiarazione di intento - Nuovo modello - Chiarimenti - Risposta ad Interrogazione parlamentare n. 5-10391 del 26 gennaio 2017*

Con tale risposta vengono forniti chiarimenti in merito alle modalità di compilazione del nuovo modello di Dichiarazione d'intento di acquistare o importare beni e servizi senza applicazione dell'IVA, approvato con Provvedimento dell'Agenzie delle Entrate del 2 dicembre 2016.



# Parte terza

## Giurisprudenza

1

### Accertamento

*Holding statica - Beneficiario effettivo - Nozione - Cassazione, Sentenza n. 27113 del 28 dicembre 2016*

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta di cui all'art. 10, par.4, lett. b) della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Francia il 5 ottobre 1989, ratificata con L. n. 20 del 1992 - i requisiti convenzionali di 'beneficiario effettivo' dei dividendi e di 'sede di direzione effettiva' nello Stato contraente debbono essere accertati tenendo conto della peculiarità dell'oggetto e della natura della società madre percipiente. In particolare, qualora quest'ultima rivesta la qualità di *holding* o *subholding* di pura partecipazione, i suddetti requisiti non possono essere esclusi per il solo fatto della mancanza di una significativa struttura organizzativa; della esiguità di costi gestionali e di crediti operativi; della mancata fatturazione di servizi gestionali favore della società figlia erogante; e nemmeno per il fatto che la società madre percipiente sia a sua volta totalitariamente partecipata da una capogruppo residente in uno Stato non contraente. È invece necessario che l'indagine sia condotta, per quanto attiene alla qualità di 'beneficiario effettivo' dei dividendi percepiti, sul trattenimento ed autonomo impiego dei dividendi medesimi, ovvero sulla loro traslazione alla capogruppo residente nello Stato non contraente; e, per quanto concerne la 'sede di direzione effettiva' nello Stato contraente, sul luogo di effettiva adozione delle decisioni direttive, amministrative e di coordinamento delle partecipazioni possedute dalla società madre percipiente, secondo l'attività tipica di *holding* da quest'ultima esercitata.

2

### Accertamento

*Riferimento per relationem ad atto non allegato - Illegittimità - Cassazione, Sentenza n. 562 del 12 gennaio 2017*

È illegittimo l'avviso di accertamento emesso sulla base delle risultanze di una verifica effettuata nei confronti di terzi, se il verbale della verifica presso il terzo non viene allegato. Infatti, a norma dell'art. 7 della L. n. 212 del 2000, se nella motivazione di un avviso si fa riferimento ad un altro atto per *relationem*, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama.

3

### Accertamento

*Accertamento induttivo - Ricostruzione induttiva del reddito: deve basarsi su fatti certi e non su valutazioni - Cassazione, Sentenza n. 1119 del 18 gennaio 2017*

L'accertamento analitico-induttivo presuppone l'esistenza di un fatto certo storico che legittimi il procedimento logico-deduttivo finalizzato alla ricostruzione del reddito imponibile. Tale presupposto quindi non deve consistere in un elemento di carattere valutativo, bensì in un evento naturalistico non controverso. Pertanto se l'Ufficio fonda l'accertamento analitico-induttivo non su fatti storici certi da cui poter desumere il fatto ignoto costituito dai ricavi non dichiarati, ma su fatti suscettibili di una non univoca interpretazione (nel caso specifico, il numero delle ore effettive di manodopera non indicate nelle fatture, la tariffa applicata sia per i servizi che per la produzione dei macchinari, ecc.) consegue la nullità dell'avviso di accertamento, a causa dell'inidoneità del criterio di calcolo adottato dall'Ufficio per la ricostruzione induttiva del reddito imponibile.



4

**Accertamento - Imposte sui redditi - IVA***Imposte sui redditi - IVA - Palese condotta antieconomica del contribuente - Accertamento induttivo - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 1530 del 20 gennaio 2017*

È ammesso il ricorso all'accertamento analitico-induttivo per ricostruire i maggiori ricavi in presenza di contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente (nel caso specifico era stato riscontrato, a fronte di un conto cassa con un saldo positivo di elevate dimensioni, il ricorso al credito bancario per il sostenimento dei costi relativi alla gestione aziendale).

5

**Agevolazioni***Credito d'imposta per l'incremento occupazionale nel Mezzogiorno - Mancato invio della comunicazione telematica - Decadenza: non sussiste - Commissione Tributaria Regionale di Napoli, Sentenza n. 9551 del 3 novembre 2016*

Il credito d'imposta fruito per l'incremento occupazionale nel Mezzogiorno ex art. 2, comma 539 della L. n. 244 del 2007 non può essere disconosciuto per il solo fatto che il contribuente non abbia inviato la comunicazione telematica attestante il mantenimento del livello occupazionale, prevista nel Decreto attuativo, nei termini previsti, quando tale decadenza dal beneficio non è prevista dalla legge che ha introdotto l'agevolazione.

6

**Imposta di registro***Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle quote - Riqualicabilità in cessione d'azienda - Esclusione - Cassazione, Sentenza n. 2054 del 27 gennaio 2017*

Il conferimento di ramo di azienda in società, seguito dalla cessione della partecipazione totalitaria, configura un'ipotesi di 'legittima scelta di un tipo negoziale invece di un altro' e non può, pertanto, essere riqualicato in cessione di azienda.

L'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 non è una norma antielusiva applicabile nell'ambito dell'imposta di registro.

7

**Imposte sui redditi***Transfer pricing domestico - Spese di regia - Inerenza e documentazione - Necessità - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 5575 del 23 giugno 2016*

Ferma restando la necessaria presenza dei requisiti generali di inerenza, competenza, certezza e oggettiva determinabilità, i costi per i servizi infragruppo debbono comunque essere suddivisi fra le varie consociate, in relazione (specifica) ai benefici che ciascuna di esse può ottenere (ed effettivamente ottiene) dalla loro utilizzazione, individuando (quanto meno) i seguenti fattori, rilevanti ai fini della congruità dei corrispettivi:

- inclusione o meno del corrispettivo del servizio nel prezzo dei beni ceduti;
- effettiva utilizzazione del servizio da parte della consociata italiana;
- effettiva incidenza del servizio sulla riduzione dei costi per l'affiliata;
- rapporto tra l'utile d'esercizio, la riduzione dei costi (in relazione alla prestazione resa) e il corrispettivo pagato;
- vantaggi conseguiti dall'affiliata in relazione alla prestazione del servizio.



8

**Imposte sui redditi**

*Fondo copertura rischi di cambio - Accantonamento: limiti di deducibilità - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 5931 del 15 novembre 2016*

L'art. 72, comma 1 del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, entrato in vigore l'01/01/1988 e tale rimasto sino al 31/12/2003, disponeva che gli accantonamenti al fondo copertura rischi di cambio erano deducibili nel limite rappresentato dalla differenza negativa tra il saldo dei crediti e dei debiti in valuta estera risultanti in bilancio secondo il cambio, c.d. 'effettivo', dell'ultimo mese dell'esercizio ed il saldo degli stessi crediti e debiti valutati secondo il cambio, c.d. 'storico', del giorno di insorgenza (o di quello anteriore più prossimo, ed in difetto di essi del mese di insorgenza), considerandosi negativa la differenza in caso di riduzione del saldo attivo oppure di incremento del saldo passivo, vale a dire, in sintesi, in caso di un registratosi corso sfavorevole dei cambi.

Lo sgravio fiscale, sulla base di una norma sopravvenuta e applicabile retroattivamente, non è precluso al contribuente che presenta una dichiarazione non conforme che, dopo aver effettuato una variazione in aumento e pagato le maggiori imposte, presenta istanza di rimborso.

9

**Imposte sui redditi**

*Garanzia fideiussoria prestata a favore di cliente - Mancanza di inerenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6298 del 28 novembre 2016*

La concessione da parte di una società commerciale di una garanzia fideiussoria ad un proprio cliente, in quanto operazione estranea all'attività tipica, è da considerarsi operazioni non inerente. Pertanto, la perdita su crediti derivante dalla escussione della fideiussione da parte del creditore garantito è indeducibile anche nel caso in cui il debitore viene dichiarato fallito.

10

**Imposte sui redditi - IVA**

*Canoni di locazione corrisposti in dipendenza di un contratto non registrato - Irrilevanza ai fini dell'IVA e delle imposte sul reddito - Commissione Tributaria Regionale di Firenze, Sentenza n. 2085 del 30 novembre 2016*

Il costo documentato da fatture relative ad un contratto di locazione non stipulato per iscritto e non registrato non è deducibile per mancanza di inerenza. Infatti: le fatture in questione non specificano chi utilizza l'immobile; non è stata fornita la prova che l'immobile sia stato destinato ad ospitare i dipendenti delle ditte incaricate di lavori di 'montaggio' presso la società ricorrente; le bollette della luce sono intestate al proprietario dell'immobile e non all'affittuario.



11

**Imposte sui redditi**

*Fusione di società - Riportabilità delle perdite - Indici di vitalità - Verifica della sussistenza - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6353 del 1° dicembre 2016*

La sussistenza degli indici di vitalità di società partecipante alla fusione non deve essere verificata e mantenuta anche nella frazione di esercizio precedente la fusione.

L'art. 172, comma 7, del TUIR subordina il diritto al riporto delle perdite fiscali realizzate nei periodi di imposta precedenti alla fusione e quelle c.d. di periodo (quelle realizzate tra l'inizio del periodo d'imposta e la data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria) alla verifica della sussistenza degli indici di vitalità economica e del limite quantitativo del patrimonio netto. Tale disposizione, la cui ratio è quella di contrastare le operazioni di commercio delle c.d. bare fiscali, deve essere interpretata nel senso che i requisiti minimi di vitalità economica devono sussistere solo nel periodo precedente alla fusione. Spetta all'Amministrazione finanziaria, che intenda disconoscere il riporto delle perdite di periodo, contestare un comportamento elusivo.

12

**Imposte sui redditi**

*Società di comodo - Società esercente attività di noleggio imbarcazioni - Inattività dovuta all'indisponibilità dello yacht per mancato pagamento dei canoni di leasing - Esimente: sussiste - Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, Sentenza n. 1638 del 12 dicembre 2016*

In tema di società non operative, nel caso in cui una società, esercente l'attività di noleggio di mezzi di trasporto marittimo e fluviale, non sia in grado di svolgere la propria attività per la mancanza della disponibilità di uno yacht, oggetto di contratto di leasing, ancorché tale indisponibilità sia dovuta ad un proprio inadempimento (mancato pagamento dei canoni), sussistono le condizioni oggettive ai fini della disapplicazione della disciplina contenuta nell'art. 30 della L. n. 724 del 1994. Infatti se è vero che la ragione della mancata consegna della nuova imbarcazione era dovuta ad inadempimento, da parte della società esercente attività di noleggio, è altrettanto vero che la medesima società non aveva potuto svolgere questa attività, non disponendo di alcun mezzo.

13

**Imposte sui redditi**

*Imprese di assicurazione - Pronti contro termine - Differenziale negativo a carico dell'acquirente a pronti: non è interesse passivo - Commissione Tributaria Provinciale di Torino, Sentenza n. 1997 del 19 dicembre 2016*

Nelle operazioni di pronti contro termine di titoli il differenziale negativo a carico dell'acquirente a pronti non costituisce interesse passivo soggetto alla disciplina di cui all'art. 96 del TUIR (nel caso specifico, il comma 5-bis riguardante le imprese di assicurazione) ma, piuttosto, una rettifica dell'interesse attivo derivante dai titoli oggetto dell'operazione, al fine di adeguare il tasso dei medesimi al tasso contrattualmente previsto.



14

**IRAP**

*Sopravvenienza attiva da cessione di contratti di leasing - Principio di correlazione - Imponibilità - Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sentenza n. 311 del 22 novembre 2016*

La sopravvenienza attiva, conseguente alla cessione di contratti di *leasing* immobiliare, pur rivestendo natura straordinaria, concorre all'imponibile IRAP perché correlata a componenti negative dedotte ai fini dell'IRAP (la quota capitale dei canoni), nei limiti, però, di quanto a suo tempo dedotto, perché in caso contrario verrebbe a mancare la correlazione richiesta dalla norma e si verrebbe ad assoggettare ad imposizione materia imponibile 'non correlata'.

15

**IVA**

*Attività di leasing e di finanziamento - Detrazione dell'IVA relativa agli acquisti promiscui - Criteri di calcolo - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 9113 del 28 novembre 2016*

Nell'ipotesi in cui una società svolga sia attività di *leasing* finanziario (imponibile), sia attività di finanziamento (esente) e abbia separato le attività ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. n. 633 del 1972, la percentuale dell'IVA detraibile relativa agli acquisti di beni e servizi utilizzati promiscuamente deve essere determinata non tanto sulla base del rispettivo volume d'affari ma, piuttosto, sulla base degli interessi attivi contabilizzati in relazione alle singole attività, estrapolando la 'quota interessi' dal volume d'affari imponibile delle operazioni di *leasing*.

16

**IVA**

*Regime del margine - Applicabilità alle cessioni dei pezzi di ricambio provenienti da autoveicoli fuori uso - Corte di Giustizia, Sentenza n. C-471/15 del 18 gennaio 2017*

L'art. 311, par. 1, punto 1, della Direttiva 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che i pezzi usati, provenienti da autoveicoli fuori uso acquisiti da un'impresa di riciclaggio di automobili presso un privato e destinati a essere venduti come pezzi di ricambio, costituiscono 'beni d'occasione', ai sensi di tale disposizione, con la conseguenza che le cessioni di tali pezzi, effettuate da un soggetto passivo-rivenditore, sono assoggettate al regime del margine.

17

**IVA**

*Omessa dichiarazione a credito - Utilizzo del credito IVA nella dichiarazione dell'anno successivo: compete - Cassazione, Ordinanza n. 1962 del 25 gennaio 2017*

La neutralità dell'imposizione sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, l'eccedenza d'imposta, che risulti da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e sia dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, va riconosciuta dal giudice tributario se il contribuente abbia rispettato tutti i requisiti sostanziali per la detrazione. Pertanto, nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato, non può essere negato il diritto alla detrazione se sia dimostrato in concreto, ovvero non sia controverso, che si tratti di acquisti compiuti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili (conformi: Cass. SS UU n. 17757 del 2016; n. 127 del 2017).



18

**Processo tributario***Produzione in sede di appello di documenti non prodotti in primo grado - Legittimità - Cassazione, Sentenza n. 27474 del 30 dicembre 2016*

Nel giudizio di appello, è ammessa la produzione di documenti, purché nel rispetto dei 20 giorni liberi prima dell'udienza (artt. 32 e 58 del D.Lgs. n. 546 del 1992), anche se, in primo grado, detti documenti non sono stati prodotti per qualsiasi ragione, o lo sono stati, ma senza il rispetto dei 20 giorni.

19

**Riscossione***Credito IRAP esposto in dichiarazione in capo ai soci di società estinta - Diritto al rimborso - Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sentenza n. 6015 del 28 novembre 2016*

Il credito IRAP esposto nella dichiarazione dei redditi di una società di persone successivamente cessata e cancellata del registro delle imprese è rimborsabile ai soci, nonostante tale credito non sia stato riportato nel bilancio finale di liquidazione.

20

**Sanzioni amministrative***Violazioni relative al monitoraggio fiscale - Raddoppio dei termini di cui all'art. 12 del D.L. n. 78 del 2009 - Applicabilità a tutti i periodi d'imposta 'aperti' - Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sentenza n. 6015 del 18 novembre 2016*

Il raddoppio dei termini di irrogazione delle sanzioni per violazioni relative al monitoraggio fiscale per gli investimenti detenuti in Paesi *black list* previsto dall'art. 12 del D.L. n. 78 del 2009 opera anche per gli anni anteriori alla sua approvazione (2009) poiché la norma sopracitata riveste natura procedimentale e pertanto risulta applicabile a tutti gli anni d'imposta in relazione ai quali risultano aperti i termini per l'accertamento.

21

**Sanzioni penali***Mancato versamento della ritenuta d'acconto da parte del sostituto - Reato di dichiarazione infedele - Fattispecie - Cassazione, Sentenza n. 2256 del 18 gennaio 2017*

In caso di mancato versamento della ritenuta d'acconto da parte del sostituto di imposta e sempre che sia stata superata la relativa soglia di punibilità quantitativa e percentuale, integra il reato di infedele dichiarazione previsto dall'art. 4 del D.Lgs. n. 74 del 2000 la condotta del sostituto che indica nella dichiarazione fiscale elementi attivi per un ammontare inferiore a quelli effettivi, non inserendo tra i componenti positivi gli importi assoggettati alla ritenuta d'acconto operata dal sostituto d'imposta e da questi non versata, costituendo tali poste elementi attivi del reddito che concorrono alla determinazione dell'imposta evasa come definita dall'art. 1, comma 1, lett. f) del D.Lgs. n. 74 del 2000.



**Studio Associato**  
**Consulenza legale e tributaria**

**Contatti**

[IT-FM-TPP@kpmg.it](mailto:IT-FM-TPP@kpmg.it)

**Sedi**

**Milano**

Via Vittor Pisani 27, 20124  
Tel. 02 676441 - Fax 02 67644758

**Ancona**

Via 1° Maggio 150/A, 60131  
Tel. 071 2916378 - Fax 071 2916221

**Bologna**

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131  
Tel. 051 4392711 - Fax 051 4392799

**Firenze**

Viale Machiavelli 29, 50125  
Tel. 055 261961 - Fax 055 2619666

**Genova**

Piazza della Vittoria 15/12, 16121  
Tel. 010 5702225 - Fax 010 584670

**Napoli**

Via F. Caracciolo 17, 80122  
Tel. 081 662617 - Fax 081 2488373

**Padova**

Piazza Salvemini 2, 35131  
Tel. 049 8239611 - Fax 049 8239666

**Perugia**

Via Campo di Marte 19, 06124  
Tel. 075 5734518 - Fax 075 5723783

**Pescara**

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121  
Tel. 085 4210479 - Fax 085 4429900

**Roma**

Via Adelaide Ristori 38, 00197  
Tel. 06 809631 - Fax 06 8077459

**Torino**

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123  
Tel. 011 883166 - Fax 011 8395865

**Verona**

Via Leone Pancaldo 68, 37138  
Tel. 045 8114111 - Fax 045 8114390



[kpmg.com/socialmedia](https://kpmg.com/socialmedia)



[kpmg.com/app](https://kpmg.com/app)

© 2017 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ('KPMG International'), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.