



fisco e tributi

CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

numero 11 del 28 giugno 2018

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Studi di settore (p. 2)
- ❖ Parametri (p. 2)
- ❖ Indici di affidabilità fiscale (p. 2)
- ❖ Diritto di superficie (p. 3)
- ❖ Rating di legalità (p. 3)

GIURISPRUDENZA IN BREVE

- ❖ Brevi notizie di approfondimento (da p. 4)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Ultimi chiarimenti in tema di fattura elettronica (p. 10)
- ❖ Distributori di carburante a elevata automazione: dal 1° luglio parte l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi (p. 12)
- ❖ Nuovi chiarimenti in tema di *split payment* (p. 14)
- ❖ La nuova comunicazione telematica delle operazioni transfrontaliere (p. 16)

APPROFONDIMENTI

- ❖ Credito d'imposta R&S: nuovo intervento di prassi dell'agenzia (p. 18)
- ❖ La Cassazione a sezioni unite riconosce la detrazione Iva per lavori realizzati su immobili di terzi (p. 19)
- ❖ Tax free shopping-Obbligo di fatturazione elettronica-Disposizioni attuative-Servizio "Otello 2.0" (p. 20)

SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 28 giugno al 15 luglio 2018 (p. 23)



NOTIZIE IN SINTESI

STUDI DI SETTORE

Modifiche agli studi di settore approvati per il periodo di imposta 2017

È stato emanato il provvedimento dell'Agazia delle entrate che recepisce i ritocchi agli studi di settore approvati per il periodo di imposta 2017, tra cui quello relativo ad alcune territorialità, anche se l'aspetto più significativo è quello afferente l'introduzione dei righe da F41 a F44 per la corretta applicazione degli studi di settore da parte delle imprese minori in contabilità semplificata (ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 600/1973) che, secondo quanto previsto dall'articolo 66, D.P.R. 917/1986, determinano il reddito in base a un regime contabile improntato al criterio di cassa.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 90727, 03/05/2018)

PARAMETRI

Modifiche ai parametri applicabili al periodo d'imposta 2017

È stato firmato il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 maggio 2018 che dispone la modifica dei parametri di cui all'articolo 3, commi da 181 a 189, della L. 549/1995, applicabili alle imprese in contabilità semplificata, al fine di tenere conto delle modifiche apportate all'articolo 66, D.P.R. 917/1986 e articolo 18, D.P.R. 600/1973 con decorrenza 1° gennaio 2017.

(Ministero dell'economia e delle finanze, decreto, 24/05/2018)

INDICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

Elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per il periodo di imposta 2018

L'Agazia delle entrate ha approvato il programma delle attività di elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili per il periodo d'imposta 2018, ulteriori rispetto a quelli già approvati con il decreto ministeriale dello scorso 23 marzo 2018. Con il provvedimento n. 191552 del 22 settembre 2017 era stato approvato il programma di elaborazione degli indici per il periodo d'imposta 2017: a fine anno è intervenuta una disposizione che ne ha disposto la proroga di un anno, prevedendone l'applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018. Per tale ragione, il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 23 marzo 2018 ha approvato 69 indici sintetici di affidabilità fiscale (la cui elaborazione era già prevista nel citato provvedimento del 22 settembre 2017) con decorrenza dal periodo d'imposta 2018. Con il provvedimento n.93467 sono state individuate le ulteriori attività economiche per cui elaborare gli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili per l'annualità 2018, tra le quali, è interessante osservare, compaiono anche quelle che attualmente sono soggette esclusivamente a parametri.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 93467, 07/05/2018)

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



DIRITTO DI SUPERFICIE

Disciplina fiscale dei componenti positivi derivanti da diritto di superficie a tempo determinato

L'Agenzia delle entrate ha individuato il trattamento Ires applicabile ai ricavi conseguiti per la concessione del diritto di superficie a tempo determinato su immobili. I costi sostenuti dal superficiario vanno iscritti nella voce "B8) Per godimento di beni di terzi", alla stessa maniera dei canoni per la locazione di beni immobili e dei canoni per la locazione finanziaria di immobili. Si rileva, pertanto, una sostanziale equiparazione, dal lato dei componenti di reddito negativi, tra gli effetti contabili prodotti dal diritto di superficie e quelli prodotti dalla locazione. Questo conduce a ritenere corretta, dal lato dei componenti di reddito positivi, la rilevazione come ricavi dei canoni periodici spettanti per la costituzione del diritto di superficie a tempo determinato, che quindi concorrono alla formazione del reddito, ai fini Ires, anno per anno, in coerenza con il principio di derivazione rafforzata disciplinato dall'articolo 83, D.P.R. 917/1986.

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 37, 15/05/2018)

3

RATING DI LEGALITA'

Nuovo regolamento attuativo in materia di rating di legalità

Dal 29 maggio 2018 è in vigore il nuovo regolamento dell'AGCM, che sostituisce quello approvato con delibera n. 26166 del 13 luglio 2016. Il rating di legalità è uno strumento introdotto nel 2012 volto alla promozione e all'introduzione di principi di comportamento etico in ambito aziendale, tramite l'assegnazione di un riconoscimento indicativo del rispetto della legalità da parte delle imprese che ne abbiano fatto richiesta e, più in generale, del grado di attenzione riposto nella corretta gestione del proprio business. L'elenco completo delle aziende che finora hanno ottenuto il rating di legalità, con il relativo punteggio, è pubblicato al link <http://www.agcm.it/rating-di-legalita/elenco.html>.

(Autorità garante della concorrenza e del mercato, delibera n. 27165 del 15/05/2018, G.U. n. 122 del 28/05/2018)

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



GIURISPRUDENZA IN BREVE

LA DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE DI MANUTENZIONE

In tema di imposte sui redditi e con riferimento alla determinazione del reddito di impresa, le spese sostenute per la manutenzione, riparazione, trasformazione e ammodernamento di beni materiali strumentali, qualora non siano imputate a incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili, ex articolo 102, comma 6, Tuir, nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili e l'eventuale eccedenza è deducibile per quote costanti nei 5 esercizi successivi a quello nel quale la spesa è stata sostenuta (cfr. sentenza n. 7885/2016).

Cassazione – ordinanza n. 9717 – 13 dicembre 2017 – 19 aprile 2018

APPALTI DELLE OPERE DI URBANIZZAZIONE PRIMARIA E SECONDARIA CON IVA AL 10%

Le prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto di opere di urbanizzazione primaria e secondaria sono soggette ad aliquota Iva agevolata ai sensi dei numeri 127-*quinquies* e 127-*septies* della Tabella A, Parte III, D.P.R. 633/1972.

Cassazione – ordinanza n. 9463 – 14 novembre 2017 – 18 aprile 2018

I REQUISITI PER L'ACCESSORIETÀ DELLA PRESTAZIONE

In tema di Iva, ai fini dell'applicazione dell'articolo 12, D.P.R. 633/1972, una prestazione si configura come accessoria quando sia strumentale ad altra principale e cioè quando sia un mezzo per il completamento o la realizzazione dell'operazione principale (cfr. sentenza n. 20029/2011).

Cassazione – ordinanza n. 9463 – 14 novembre 2017 – 18 aprile 2018

L'INERENZA AI FINI IVA

In tema di Iva, la nozione di esercizio di impresa commerciale, non coincide con quella civilistica, ma va ricavata dalla normativa comunitaria e, in particolare, dalla VI Direttiva CEE, secondo cui si intende inerente l'esercizio dell'impresa ogni operazione che comporti lo sfruttamento di un bene materiale per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità (cfr. sentenze n. 25777/2014 e n. 7032/2014).

Cassazione – ordinanza n. 9461 – 14 novembre 2018 – 18 aprile 2018

UTILIZZO IRREGOLARE DEL PLAFOND E SOGGETTI RESPONSABILI DI IMPOSTA

Del pagamento dell'Iva all'importazione, derivante dall'indebita utilizzazione del *plafond*, risponde non soltanto l'importatore ma anche – e in via solidale – il suo rappresentante indiretto, che presenti la dichiarazione in dogana, ai sensi dell'articolo 56, D.P.R. 43/1973, assumendo questi la qualità di soggetto responsabile a norma dell'articolo 201, punto 3, Regolamento 2913/1992 (cfr. sentenze n. 19749/2014, n. 7720/2013, n. 1574/2012, n. 3285/2012 e n. 29585/2011).

Cassazione – ordinanza n. 9455 – 24 ottobre 2017 – 18 aprile 2018



INVIO TELEMATICO CON OBBLIGO DI CONFERIMENTO SPECIFICO

In tema di accertamento delle imposte, l'invio telematico della dichiarazione dei redditi, ai sensi dell'articolo 3, D.P.R. 322/1998, richiede il conferimento da parte del contribuente di uno specifico incarico all'intermediario, trattandosi di adempimento distinto da quello di tenuta della contabilità e di consulenza fiscale in generale, con conseguente necessità di accertamento della sussistenza di tale incarico in caso di contestazione (cfr. sentenza n. 13138/2014).

Cassazione – ordinanza n. 10238 – 14 febbraio 2018 – 27 aprile 2018

NON È UNA VIOLAZIONE FORMALE L'ERRATA COMPENSAZIONE PER MANCANZA DEI PRESUPPOSTI

In tema di Iva, l'errata utilizzazione della compensazione in sede di liquidazione periodica, in assenza dei relativi presupposti, non integra una violazione meramente formale, neppure ove il credito di imposta risulti dovuto in sede di dichiarazione annuale e liquidazione finale, poiché comporta il mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste e determina il ritardato incasso erariale, con conseguente *deficit* di cassa, sia pure transitorio, nel periodo infrannuale, per cui è sanzionabile ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 471/1997 (cfr. sentenza n. 4555/2017).

Cassazione – sentenza n. 10191 – 7 novembre 2017 – 27 aprile 2018

RELATIVA LA MANCATA ISCRIZIONE AL VIES

La mancata iscrizione al Vies non costituisce un ostacolo per l'applicazione del regime di non imponibilità Iva nell'ambito delle cessioni intracomunitarie, salvo che si tratti di casi di frode. Secondo l'orientamento della giurisprudenza comunitaria, in presenza dei requisiti sostanziali contemplati elencati, la detassazione di un'operazione intracomunitaria può essere messa in discussione nei solo casi previsti (se il cedente abbia partecipato intenzionalmente a una frode fiscale, e nel caso in cui la violazione del requisito formale dell'iscrizione al Vies abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa della sussistenza dei requisiti sostanziali).

Cassazione – ordinanza n. 10006 – 28 novembre 2017 – 24 aprile 2018

LA FATTURA IRREGOLARE COMPORTA L'INDEDUCIBILITÀ DEI COSTI

In tema di imposte sui redditi, l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dall'articolo 21, D.P.R. 633/1972, fa venir meno la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato e la rende inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo; per conseguenza l'Amministrazione finanziaria può contestare l'effettività delle operazioni a essa sottese e ritenere indeducibili i costi nella stessa indicati (cfr. sentenza n. 21446/2014).

Cassazione – sentenza n. 10211 – 23 gennaio 2018 – 27 aprile 2018

IL CORRETTO AMMORTAMENTO FISCALE

A far data dal 1° gennaio 2004, in virtù dell'articolo 102, Tuir, come modificato dal D.Lgs. 344/2003, la deducibilità fiscale delle quote d'ammortamento continua a essere consentita al massimo entro il limite stabilito per ciascuna categoria di beni dal D.M. 31 dicembre 1988, mentre non è più previsto alcun ammontare minimo di iscrizione delle quote medesime; sicché la durata minima del processo di



ammortamento dovrà essere almeno pari a quella stabilita in via normativa, mentre quella massima resta affidata alla discrezionalità del contribuente (cfr. sentenza n. 13481/2015).

Cassazione – sentenza n. 10211 – 23 gennaio 2018 – 27 aprile 2018

6

DEDUCIBILITÀ DEI CREDITI ANCHE SENZA PROCEDURA PER LA DICHIARAZIONE GIUDIZIALE DI INSOLVENZA

In tema di imposte sui redditi, non è necessario, al fine di ritenere deducibili le perdite sui crediti quali componenti negative del reddito d'impresa, che il creditore fornisca la prova di essersi positivamente attivato per conseguire una dichiarazione giudiziale dell'insolvenza del debitore e, quindi, l'assoggettamento di costui a una procedura concorsuale, essendo sufficiente che tali perdite risultino documentate in modo certo e preciso, atteso che secondo il disposto del D.P.R. 917/1986, articolo 66, comma 3, le perdite sono deducibili, oltre che se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, quando, comunque, risultino da elementi certi e precisi (cfr. sentenza n. 23863/2007).

Cassazione – ordinanza n. 10643 – 29 novembre 2017 – 4 maggio 2018

SPESE DI RAPPRESENTANZA SENZA OBBLIGO DI RITORNO ECONOMICO

Costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa e a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese pubblicitarie o di propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta. In definitiva, si ritiene che debbano farsi rientrare nelle spese di rappresentanza quelle effettuate senza che vi sia una diretta aspettativa di ritorno commerciale, e che vadano, invece, considerate spese di pubblicità o propaganda quelle altre sostenute per ottenere un incremento, più o meno immediato, della vendita di quanto realizzato nei vari cicli produttivi e in certi contesti, anche temporali. Il criterio discrezionale, dunque, individuato nella diversità, anche strategica, degli obiettivi che, per le spese di rappresentanza, può farsi coincidere con la crescita d'immagine e il maggior prestigio nonché con il potenziamento delle possibilità di sviluppo della società; laddove, per le spese di pubblicità o propaganda, di regola, consiste in una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale (cfr. sentenze n. 21977/2015, n. 3433/2012 e n. 7803/2000).

Cassazione – sentenza n. 10636 – 23 ottobre 2017 – 4 maggio 2018

LA DEDUCIBILITÀ DEI CREDITI

In tema di imposte sui redditi, l'articolo 66, Tuir, prevedendo che, al di fuori dell'ipotesi in cui il debitore sia assoggettato a procedure concorsuali, le perdite su crediti sono deducibili dal reddito imponibile soltanto se risultino da elementi certi e precisi, pone a carico del contribuente l'onere di allegare e documentare gli elementi di riferimento che hanno dato luogo alla perdita: pertanto, nell'ipotesi in cui l'Amministrazione abbia negato la deducibilità delle perdite su crediti acquistati a seguito di cessione, la mera allegazione che quest'ultima ha avuto luogo *pro soluto* anziché *pro solvendo*, secondo gli schemi predisposti dalla normativa civilistica, non esonera il contribuente dal documentare, mediante elementi certi e precisi che la perdita

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



risultante dalla cessione era da intendersi come oggettivamente definita, né precludere al giudice di merito l'esercizio del suo potere di apprezzare liberamente la sufficienza di quelle risultanze probatorie (cfr. sentenze n. 16823/2014, n. 20450/2011 e n. 5357/2006).

Cassazione – sentenza n. 11436 – 6 dicembre 2017 – 11 maggio 2018

ALTRI CHIARIMENTI DEL MISE SULL'IPER AMMORTAMENTO

Il Ministero dello sviluppo economico, con la circolare del 23 maggio 2018, protocollo n. 177355 ha offerto ulteriori chiarimenti in materia di iper ammortamento. In particolare, sono stati offerti chiarimenti in merito alla guida automatica e semiautomatica richiesta per taluni beni ricompresi nella voce *“macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione...”*, all'applicabilità dell'iper ammortamento per i *“Distributori automatici di prodotti finiti e/o per la somministrazione di alimenti e bevande”*, all'esclusione dall'ambito oggettivo dei fabbricati e delle costruzioni in materia ai *“silos dotati di attrezzatura sensoristica”*, alle macchine di lavaggio, disinfezione e sterilizzazione di dispositivi medici impiegate nel settore sanitario, ai *“sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità”*, al trattamento degli impianti tecnici di servizio agli impianti produttivi, alle attrezzature/utensili costituenti dotazione ordinaria del bene agevolabile, alla classificazione degli impianti di trattamento per la depurazione preliminare allo scarico delle acque reflue, alla corretta classificazione nell'ambito dell'allegato A dei *“sistemi di additivazione di sostanze pericolose”* impiegati al fine di evitare il contatto diretto del lavoratore con dette sostanze e ai concetti di *“interconnessione”* e *“integrazione automatizzata”*.

Mise, circolare, 23/5/2018, prot. n. 177355

DEDUCIBILE IL COSTO DEL TERRENO ACQUISTATO PER GIRARLO IN CONTO ONERI DI URBANIZZAZIONE AL COMUNE

In tema di determinazione del reddito di impresa, il terreno acquistato da un'impresa costruttrice per essere ceduto al Comune in conto onere di urbanizzazione per costruzioni realizzate, non può essere considerato un bene merce, essendo funzionale all'attività di impresa svolta, la quale non si esaurisce nelle operazioni materiali di edificazione, ma comporta una serie di operazioni accessorie, preparatorie e complementari, finanziarie, tecniche, amministrative, etc., nel cui ambito rientrano quelle dirette ad adempiere agli oneri di urbanizzazione, che sono obbligatorie per legge. Ne consegue la deducibilità del costo (cfr. sentenza n. 3963/2002).

Cassazione – ordinanza n. 13633 – 20 marzo 2018 – 30 maggio 2018

DEDUCIBILITÀ CON OBBLIGO DI FUNZIONALITÀ ALL'IMPRESA

In tema di imposte sui redditi delle società, la nozione di inerenza che connota i costi deducibili, fondata sul richiamo all'articolo 75, comma 5, Tuir, esprime la riferibilità dei costi sostenuti, anche in via indiretta, potenziale o in proiezione futura, all'attività di impresa propriamente detta, escludendo quelli che si collocano in una sfera estranea a tale attività, e la nozione di inerenza implica quella di congruità, sicché deve escludersi la deducibilità di costi sproporzionati o eccessivi, in quanto non inerenti; un costo, pertanto, non è deducibile se non è funzionale all'attività di impresa, ed è inerente nella misura in cui può dirsi congruo. Spetta, dunque, al contribuente l'onere di provare l'esistenza, l'inerenza e, ove contestata dall'Amministrazione finanziaria, la coerenza economica dei costi deducibili, e a tal fine non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una documentazione di

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa (cfr. sentenze n. 133200/2017, n. 10269/2017, n. 10914/2015, n. 21184/2014 e n. 4558/2010).

Cassazione – sentenza n. 13601 – 6 aprile 2018 – 30 maggio 2018

Cassazione – sentenza n. 13600 – 6 aprile 2018 – 30 maggio 2018

Cassazione – sentenza n. 13599 – 6 aprile 2018 – 30 maggio 2018

Cassazione – sentenza n. 13598 – 6 aprile 2018 – 30 maggio 2018

Cassazione – sentenza n. 13597 – 6 aprile 2018 – 30 maggio 2018

Cassazione – sentenza n. 13596 – 6 aprile 2018 – 30 maggio 2018

ONERE DELLA PROVA DELL'INERENZA A CARICO DEL CONTRIBUENTE

In tema di accertamento delle imposte sui redditi l'onere della prova dei presupposti dei costi e oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito di impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, tanto nella disciplina di cui al D.P.R. 597/1973 che nel D.P.R. 917/1986, incombe la contribuente. Quest'ultimo è tenuto altresì a dimostrare la coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività di impresa, ove sia contestata dall'Amministrazione finanziaria anche la congruità dei dati relativi a costi esposti, in difetto di tale prova essendo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa (cfr. sentenze n. 11235/2015, n. 6972/215, n. 7701/2013, n. 23626/2011, n. 26480/2010 e n. 4454/2010).

Cassazione – ordinanza n. 14858 – 19 aprile 2018 – 7 giugno 2018

LA SPONSORIZZAZIONE È UNA SPESA DI RAPPRESENTANZA

In tema di imposte sui redditi, ai sensi dell'articolo 108, comma 2, Tuir, costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio o l'immagine dell'impresa e a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese di pubblicità o di propaganda quelle sostenute per iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta. Ne consegue che le spese di sponsorizzazione costituiscono spese di rappresentanza, deducibili nei limiti della norma menzionata, ove il contribuente non provi che all'attività sponsorizzata sia riconducibile una diretta aspettativa di un ritorno commerciale (cfr. sentenza n. 27482/2014).

Cassazione – ordinanza n. 14586 – 11 aprile 2018 – 6 giugno 2018

Cassazione- ordinanza n. 14473 – 9 maggio 2018 – 6 giugno 2018

LE SOPRAVVENIENZE PASSIVE DEROGANO AL CRITERIO DI IMPUTAZIONE

In tema di imposte sui redditi di impresa, le sopravvenienze passive, di cui all'articolo 101, comma 4, Tuir, sono quelle componenti negative del reddito - in termini di mancato conseguimento di proventi o sostenimento di spese, perdite od oneri - che trovano una corrispondenza attiva in un precedente esercizio e conseguono al mutamento ontologico di una voce contabile che, in esercizi diversi, da attiva si trasforma in passiva. In presenza di componenti negative del reddito aventi tali caratteristiche trova una deroga il criterio generale di imputazione dei componenti di reddito (positivi o negativi) (cfr. sentenza n. 27482/2014).

Cassazione – sentenza n. 14562 – 19 febbraio 2018 – 6 giugno 2018

Cassazione – sentenza n. 14561 – 19 febbraio 2018 – 6 giugno 2018



DEDUCIBILITÀ DEI COSTI CON PROVA DI INERENZA

In tema di imposte sui redditi e con riguardo al reddito di impresa, la semplice produzione di documenti di spesa non prova, di per sé, la sussistenza del requisito della inerenza all'attività di impresa. A tal riguardo, infatti, perché un costo possa essere incluso tra le componenti negative del reddito, non solo è necessario che ne sia certa l'esistenza, ma occorre altresì che ne sia comprovata l'inerenza, vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa. Per provare tale ultimo requisito, non è sufficiente, poi, che la spesa sia stata dall'imprenditore riconosciuta e contabilizzata, atteso che una spesa può essere correttamente inserita nella contabilità aziendale solo se esiste una documentazione di supporto, dalla quale possa ricavarci, oltre che l'importo, la ragione della stessa (cfr. ordinanza n. 11241/2017).

Cassazione – ordinanza n. 14174 – 9 maggio 2018 – 4 giugno 2018

INERENTI LE SPESE PROGRAMMATICHE

Il principio di inerenza traduce la diversa necessità (sul piano logico-giuridico, e quindi in via derivata sul piano probatorio) di un nesso di riferibilità delle operazioni comportanti costi – che si assumono sostenuti nell'attività di impresa – all'esercizio dell'attività stessa. In tal senso, la possibilità di deduzione dei soli costi inerenti si ricava dalla nozione di reddito di impresa. In quanto funzionalmente riferibili all'attività imprenditoriale, sono in tal senso inerenti, secondo un giudizio che deve essere di natura qualitativa e oggettiva parametrato alle regole di mercato, anche costi attinenti ad atti di impresa che si collocano in un nesso di programmatica, futura e potenziale proiezione normale dell'attività stessa, senza correlazione necessaria con ricavi o redditi immediati, mentre non sono inerenti – secondo il medesimo giudizio qualitativo e oggettivo di pertinenza del giudicato del merito – le operazioni comportanti costi che, siano o meno idonee a recare vantaggio all'attività imprenditoriale, incrementandone ricavi o redditi, si riferiscano a una sfera non coerente o addirittura estranea all'esercizio di impresa.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



NEWS E INFORMATIVE

ULTIMI CHIARIMENTI IN TEMA DI FATTURA ELETTRONICA

10

L'avvicinarsi del 1° luglio 2018, data a partire dalla quale **dovrebbe entrare** (come indicato in seguito) in vigore l'obbligo di emissione della fattura elettronica per le cessioni di carburanti per autotrazione nonché per le prestazioni di subappalto nell'ambito degli appalti pubblici, porta con sé l'inevitabile produzione di chiarimenti nonché di provvedimenti attuativi necessari alla corretta applicazione del nuovo obbligo normativo.

Dopo la pubblicazione della circolare n. 8/E dello 30 aprile 2018, la stessa agenzia delle entrate è intervenuta nuovamente in occasione del recente Video Forum organizzato da Il Sole 24Ore il 24 maggio 2018 per fornire ulteriori chiarimenti applicativi.

Riportiamo di seguito le precisazioni fornite dall'Agenzia delle entrate.

DOMANDA	RISPOSTA
<p>Conservazione in formato pdf</p>	<p>D. Per le fatture elettroniche tra privati si chiede conferma che la sostanza prevale sempre sulla forma, ossia il contenuto è sempre prevalente rispetto alle modalità di conservazione del documento. Quindi si potrà sempre continuare a conservare la fattura in pdf in luogo del formato Xml della fattura elettronica?</p> <p>R. L'articolo 23-bis del Cad (Codice dell'amministrazione digitale), al comma 2 stabilisce che "le copie e gli estratti informatici del documento informatico, se prodotti in conformità alle vigenti regole tecniche di cui all'articolo 71, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale, in tutte le sue componenti, è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato o se la conformità non è espressamente disconosciuta. Resta fermo, ove previsto, l'obbligo di conservazione dell'originale informatico". Pertanto, l'operatore potrà decidere di portare in conservazione anche la copia informatica della fattura stessa in formato pdf, contemplato tra i formati che il D.P.C.M. 3 dicembre 2013 considera idonei a fini della conservazione.</p>
<p>Momento di emissione e scarto della fattura</p>	<p>D. Gli operatori sono abituati ad emettere a momento della cessione di beni una fattura immediata. In relazione al fatto che la veicolazione al Sistema di interscambio (Sdi) e la relativa emissione della fattura elettronica è asincrona rispetto al momento di consegna del bene, questo documento immediato si può ancora emettere? Che valore ha?</p> <p>R. Ai punti 2.3 e 2.4 del provvedimento del direttore dell'Agenzia protocollo n. 89757/2018 del 30 aprile 2018, è stabilito che:</p> <p><i>"2.3 Per ogni file della fattura elettronica o lotto di fatture elettroniche correttamente ricevuti dal Sdi, è fornito riscontro con le modalità descritte nell'allegato A del presente provvedimento".</i></p> <p><i>"2.4 Il Sdi, per ogni file della fattura elettronica o lotto di fatture elettroniche correttamente ricevuti, effettua successivi controlli del file stesso. In caso di mancato</i></p>

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



	<p><i>superamento dei controlli viene recapitata - entro cinque giorni - una "ricevuta di scarto" del file al soggetto trasmittente sul medesimo canale con cui è stato inviato il file al SdI. La fattura elettronica o le fatture del lotto di cui al file scartato dal SdI si considerano non emesse".</i></p> <p>Inoltre, ai punti 4.1, 4.2, 4.3 e 4.4 del medesimo provvedimento è chiarito che, in caso di esito positivo dei controlli e di consegna ovvero messa a disposizione (nell'area riservata del cessionario/committente) della fattura elettronica, la fattura si considera emessa e "la data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie ai sensi degli articoli 21 e 21-bis, D.P.R. 633/1972".</p> <p>Tanto premesso, sulla base delle disposizioni sopra riportate è possibile affermare che, ferme restando le previsioni dell'articolo 21, comma 4, D.P.R. 633/1972, la fattura elettronica deve essere trasmessa al SdI al momento dell'effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'articolo 6, D.P.R. 633/1972.</p> <p>Qualora la fattura elettronica superi i controlli e venga consegnata o messa a disposizione dal SdI, il documento si intende emesso con la data riportata nella fattura stessa: pertanto, sarà rispettato il dettato normativo del citato articolo 6.</p> <p>Nel caso in cui la fattura elettronica non superi i controlli eseguiti dal SdI, la fattura è scartata e si considera "non emessa". Conseguentemente, fermo restando che la data di trasmissione della fattura elettronica al SdI è nota e mutuando le consolidate regole previste per le dichiarazioni e le comunicazioni all'Agenzia delle Entrate, l'emittente avrà cinque giorni di tempo per trasmettere al SdI la fattura elettronica corretta senza incorrere nella violazione delle disposizioni dell'articolo 6, D.P.R. 633/1972.</p>
<p>Trasferimento dati in Edi</p>	<p>D. Il trasferimento dei dati in Edi (<i>Electronic data interchange</i>) continuerà a sopravvivere? In quale momento e con quali modalità e con quali contenuti bisognerà inviare i dati al sistema di interscambio?</p> <p>R. Il processo di fatturazione elettronica regolamentato dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018, in attuazione delle disposizioni dell'articolo 1, D.Lgs. 127/2015 (come riportato nell'articolo 1, comma 909, L. 205/2017), lascia piena libertà agli operatori di continuare a utilizzare processi di trasferimento dati Edi, sfruttando anche i servizi oggi offerti da provider e intermediari. Ciò che occorre tener presente è che, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015, la fattura valida ai fini fiscali è quella trasmessa al SdI e per la quale il Sistema fornisce all'emittente la ricevuta che attesta la consegna o la messa a disposizione nell'area autenticata dell'agenzia delle Entrate. Conseguentemente, i sistemi Edi potranno integrare i flussi delle fatture elettroniche xml e le conseguenti ricevute trasmesse dal SdI al fine di consentire all'emittente e al destinatario delle fatture la corretta gestione fiscale delle stesse.</p>



<p>Fattura emessa da soggetto estero</p>	<p>D. In caso di <i>fuel card</i> emessa da un soggetto estero non residente e non identificato in Italia il soggetto passivo nazionale deve ricevere e gestire fattura elettronica?</p> <p>R. Alla luce dell'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015, così come modificato dall'articolo 1, comma 909, L. 205/2017, la fatturazione elettronica non coinvolge soggetti diversi da quelli residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato. Si osserva, peraltro, che laddove la <i>fuel card</i> non sottintenda un formale contratto di <i>netting</i> (circolare n. 42/E/2012) ma consenta l'acquisto di carburante presso soggetti diversi dall'emittente, ovvero di più prodotti con aliquote differenti, si avrà comunque un semplice documento di legittimazione, la cui cessione non è soggetta a Iva in forza dell'articolo 2, comma 3, lettera a), D.P.R. 633/1972 e, conseguentemente, a quello di fatturazione (si veda circolare n. 8/E del 30 aprile 2018, punto 2.1.1). Va in tutti i casi rilevato che, in tale ultima ipotesi, al momento della cessione materiale del carburante, l'esercente dell'impianto di distribuzione ubicato in Italia dovrà documentare la stessa con fattura elettronica (qualora avvenga nei confronti di un soggetto passivo d'imposta).</p>
<p>Rapporti con l'estero</p>	<p>D. Si possono trasformare le fatture emesse e ricevute dall'estero in fatture elettroniche inviandole attraverso lo Sdl in modo da adempiere all'obbligo mensile di comunicazione?</p> <p>R. La risposta è affermativa con riferimento solo alle fatture emesse verso soggetti esteri. Infatti, il punto 9.4 del provvedimento del 30.4.2018 stabilisce che: <i>"Per le sole fatture emesse, le comunicazioni di cui al punto 9.1 (ossia relative a "operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate verso soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato") possono essere eseguite trasmettendo al sistema dell'Agenzia delle entrate l'intera fattura emessa, in un file nel formato stabilito al punto 1.3 e compilando solo il campo "CodiceDestinatario" con un codice convenzionale indicato nelle specifiche tecniche allegate al presente provvedimento"</i>.</p>

DISTRIBUTORI DI CARBURANTE A ELEVATA AUTOMAZIONE: DAL 1° LUGLIO PARTE L'OBBLIGO DI TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI

Sarebbe in dirittura d'arrivo un **Decreto del Governo**, appena in tempo per evitare l'entrata in vigore dell'**obbligo di fattura elettronica per benzina e gasolio** prevista per il **1° luglio 2018**.

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



Si attende a tal proposito la convocazione del **Consiglio dei Ministri**, durante il quale sarà presentato il provvedimento di **Luigi Di Maio** necessario anche per evitare lo **sciopero dei benzinai** previsto per **martedì 26 giugno 2018**.

In caso contrario, tra pochi giorni dal 1° luglio 2018, per effetto di quanto previsto dall'articolo 1, comma 909, L. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018), che introduce un nuovo comma 1-*bis* all'articolo 2, D.Lgs. 127/2015, scatta l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi derivanti da cessioni di benzina e gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori.

Con il recente **provvedimento direttoriale n.106701 del 28 maggio 2018** l'Agenzia delle entrate, di concerto con le Dogane e sentito il Ministero dello sviluppo economico, ha dato attuazione alla citata previsione fissando le informazioni da memorizzare e trasmettere telematicamente da parte dei soggetti passivi Iva interessati dal predetto obbligo comunicativo con riferimento alle operazioni di cessione effettuate a partire dal 1° luglio 2018.

In particolare, come precisato al paragrafo 2 del provvedimento in questione, l'obbligo che decorre dal prossimo 1° luglio 2018 riguarda per ora i soli soggetti passivi Iva che gestiscono impianti di distribuzione stradale di benzina e gasolio ad elevata automazione, in cui il rifornimento avviene unicamente in modalità self service prepagato muniti di sistemi automatizzati di tele-rilevazione dei dati di impianto, di terminali per il pagamento tramite accettatore di banconote e moneta elettronica (bancomat, carte di credito, prepagate, etc.) e di sistemi informatici per la gestione in remoto dei dati di carico e di scarico delle quantità di carburante.

Come precisato dalle motivazioni al provvedimento direttoriale n. 106701/2018, al fine di semplificare e razionalizzare gli adempimenti amministrativi dei gestori dei distributori stradali di carburante, anche in vista dell'interoperabilità tra le banche dati esistenti presso il Ministero dello sviluppo economico e presso l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, nonché per limitare gli impatti operativi su questi ultimi, con successivi provvedimenti verranno individuate le altre categorie di soggetti e saranno definite modalità e termini graduali per l'adempimento dell'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi e dei dati del registro di carico e scarico dei carburanti, anche in considerazione del grado di automazione degli impianti stessi, fermo restando che l'ultimo termine viene individuato nella data del 1° gennaio 2020.

Recentemente è stata emanata dall'Agenzia delle Dogane la Nota n. 64837/RU, la quale rammenta che al fine di poter beneficiare dell'agevolazione "caro petrolio" è necessario rispettare:

- le condizioni di consumo di cui all'art. 24-ter del D.lgs n. 504/95;
- le disposizioni di cui al DPR n. 277/2000, che impongono l'invio telematico all'Agenzia delle Dogane dell'apposita istanza entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento nella quale indicare la targa degli automezzi utilizzati per lo svolgimento dell'attività di trasporto.

I gestori di impianti di distribuzione sono pertanto obbligati ad emettere fattura su richiesta degli esercenti attività di trasporto con l'indicazione della targa del veicolo rifornito di gasolio. Si rammenta che il beneficio predetto è riconosciuto agli esercenti l'attività di autotrasporto merci, sia in conto proprio che per conto terzi, relativamente alla spesa sostenuta per il rifornimento di carburante di veicoli con massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 t.

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



NUOVI CHIARIMENTI IN TEMA DI SPLIT PAYMENT

14

Con la circolare n. 9/E del 7 maggio 2018 l'Agenzia delle entrate ha fornito alcune indicazioni operative circa il funzionamento della disciplina dello *split payment*.

L'articolo 17-ter, D.P.R. 633/1972 dispone che, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti della P.A., relative società controllate, nonché nei confronti delle quotate, l'Iva venga in ogni caso versata dai cessionari o committenti.

Pertanto, i fornitori di beni e servizi nei confronti di tali soggetti, incasseranno l'importo del corrispettivo al netto dell'Iva, la quale verrà direttamente versata all'Erario dalla P.A./società stessa. È evidente che il cedente/prestatore, non incassando l'imposta, non dovrà farla concorrere alla relativa liquidazione dell'Iva.

Ampliamento soggettivo

Come noto, dal 1° gennaio scorso lo *split payment* ha ampliato il proprio raggio di azione e, pertanto, risulta applicabile con riferimento alle operazioni rese nei confronti di enti pubblici economici, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona, delle fondazioni partecipate da qualsiasi tipo di P.A., nonché delle società controllate direttamente o indirettamente da qualsiasi tipo di P.A., ente o società soggetta allo *split payment* e delle società partecipate, per una quota non inferiore al 70%, da qualsiasi tipo di P.A., ente e società già assoggettata allo *split payment*.

Tali ipotesi si applicano in aggiunta a quelle già precedentemente previste.

Per l'esatta individuazione dei nuovi soggetti interessati occorre rifarsi agli **elenchi pubblicati dal Ministero dell'economia e delle finanze sul relativo sito**. Riguardo al valore da attribuire ai predetti elenchi, l'Agenzia delle entrate ribadisce che l'inclusione determina un **effetto costitutivo** e la disciplina dello *split payment* ha effetto dalla data di effettiva inclusione del soggetto nell'elenco e della pubblicazione dell'elenco sul sito del Dipartimento delle finanze.

In caso di aggiornamento degli elenchi, deve ritenersi corretto il comportamento del contribuente che, nelle more di aggiornamento, si sia comportato coerentemente agli elenchi medesimi.

In relazione a tali nuove fattispecie nella circolare n. 9/E/2018 l'Agenzia delle entrate precisa inoltre quanto segue.

Le aziende speciali, le aziende pubbliche di servizi alla persona, gli enti pubblici economici

Tutte le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona sono riconducibili nell'ambito soggettivo della scissione dei pagamenti, ancorché non siano tra le P.A. destinatarie della disciplina sulla fatturazione elettronica obbligatoria.

La categoria delle aziende speciali trova il proprio riferimento normativo, oltre che nel Testo unico degli enti locali (D.Lgs. 267/2000), anche in altre disposizioni normative di carattere settoriale.

Secondo l'Agenzia delle entrate, tra le aziende speciali interessate dal meccanismo della scissione dei pagamenti figurano:

- quelle costituite dalle Camere di commercio e che rappresentano organismi strumentali a cui è demandato il compito di realizzare le iniziative funzionali

Aderente a:



	<p>al perseguimento delle finalità istituzionali di una o più Camera di commercio;</p> <ul style="list-style-type: none"> • le aziende pubbliche di servizi alla persona (ASP) operanti, principalmente, nell'ambito dei servizi sociali e socio-sanitari, che sono il risultato della trasformazione degli Istituti pubblici di assistenza e beneficenza (IPAB), • gli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, ossia gli enti che operano nel campo della produzione e dello scambio di beni e servizi, svolgendo attività prevalentemente o esclusivamente economiche e che possiedono un elevato grado di autonomia amministrativa, finanziaria, patrimoniale.
Fondazioni	<p>Sono interessate dallo <i>split payment</i> le fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%.</p> <p>L'Agenzia delle entrate precisa che occorre fare riferimento al solo fondo di dotazione, così come determinato dall'atto di costituzione della fondazione stessa, anche al fine di stabilire la natura dei conferimenti al patrimonio dell'ente e valutare se siano riconducibili al fondo di dotazione o al fondo di gestione.</p> <p>Sul punto viene inoltre specificato che anche le fondazioni soggette al controllo di soggetti pubblici, attraverso la nomina degli organi di gestione della fondazione stessa, rientrano – sulla base di un'interpretazione coerente con lo spirito e la ratio della disciplina dello <i>split payment</i> – nel meccanismo della scissione dei pagamenti.</p> <p>Rientrano nello <i>split payment</i> anche le fondazioni degli ordini professionali.</p>
Società controllate dalla P.A.	<p>Lo <i>split payment</i> si applica inoltre alle seguenti società:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 2), cod. civ., direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (al riguardo l'Agenzia delle entrate precisa che oltre che il controllo di fatto rileva il controllo di diritto); b) società controllate di diritto, direttamente o indirettamente, da amministrazioni pubbliche soggette allo <i>split payment</i>; c) società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da P.A. soggette allo <i>split payment</i>; d) società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto. L'Agenzia delle entrate evidenzia che, le quotate prive di partita Iva italiana, non sono interessate dallo <i>split payment</i>.

Per l'individuazione delle P.A. destinatarie della disciplina della scissione dei pagamenti non sono previsti degli elenchi, ma occorre far riferimento all'Indice delle P.A. (www.indicepa.gov.it).

In particolare, l'articolo 5-bis del modificato DM 23.1.2015 dispone che lo *split payment* si applichi alle pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria.



Fiduciarie

L'Agenzia delle entrate tratta anche il caso delle società le cui partecipazioni sono intestate fiduciarmente a soggetto diverso dal socio effettivo.

Tenuto conto delle finalità che presiedono all'intestazione fiduciaria di partecipazioni, la valutazione circa l'applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti alle società, le cui quote sono detenute da una società fiduciaria, debba essere effettuata con riferimento alla natura del soggetto a cui le quote stesse debbono essere ricondotte, verificando se lo stesso rientri o meno nell'ambito dello *split payment* (a nulla rilevando l'intestazione formale delle quote azionarie).

CTU

Viene affrontata l'ipotesi della liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai consulenti tecnici d'ufficio (CTU), che operano su incarico e come ausiliari dell'Autorità giudiziaria.

In particolare, in tali casi occorre valutare se per l'obbligato al pagamento del compenso liquidato dal giudice a favore del CTU possa trovare applicazione la disciplina della scissione dei pagamenti.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate afferma come il titolare passivo del rapporto di debito sia la parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico: tale soggetto è tenuto, in base al provvedimento del giudice al pagamento del compenso per prestazioni professionali rese a favore dell'Amministrazione della giustizia, committente non esecutrice del pagamento.

Ne consegue che il CTU deve ritenersi obbligato a emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione della giustizia, in cui si evidenzia, tuttavia, che il pagamento avviene con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del giudice.

In tali fattispecie, la P.A. (Amministrazione della giustizia), pur essendo riconducibile nell'ambito soggettivo di applicazione della scissione dei pagamenti, non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del CTU e, per tali motivi, si deve escludere l'applicabilità della disciplina della scissione dei pagamenti.

LA NUOVA COMUNICAZIONE TELEMATICA DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE

Dal primo gennaio 2019 entrerà in vigore il nuovo obbligo di trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate previsto dall'art. 1, comma 3-bis del D.lgs n. 127/2015, inserito dall'art. 1 comma 909, lett. a), n. 4), L. 205/2017.

Il suddetto adempimento si riferisce ai dati relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti in Italia, salvo quelle per le quali sia stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche per mezzo del Sistema di Interscambio (SdI), ai sensi dell'art. 1, comma 3 del medesimo D.Lgs.

I soggetti obbligati alla comunicazione dovrebbero essere quelli residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato. Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 89757 del 30.04.2018, con il quale sono state definite le regole tecniche per l'emissione e la ricezione delle fatture elettroniche e per la trasmissione



telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere, nell'individuare le informazioni oggetto della comunicazione in esame, si riferisce agli "operatori Iva residenti".

Ne deriva pertanto che l'obbligo deve essere osservato anche dai soggetti stabiliti in altri Paesi (UE o extra-UE), ma identificati ai fini IVA in Italia direttamente o per mezzo di un rappresentante fiscale. Risulta invece irrilevante se la controparte sia identificata o meno in Italia, in quanto si prevede esclusivamente che le operazioni oggetto di comunicazione abbiano come controparte un soggetto non stabilito in Italia.

Il Consiglio dell'Unione Europea ha autorizzato l'Italia ad imporre la fatturazione elettronica ai soggetti passivi stabiliti sul territorio italiano, con la decisione di esecuzione n. 2018/593/UE, in deroga agli art. 218 e 232 della Direttiva n. 2006/112/CE. L'art. 1, comma 3 del D.lgs. 127/2015, nel fare riferimento ai "soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato", non sembrerebbe conforme pertanto all'autorizzazione comunitaria citata.

Come specificato dal Provvedimento n. 89757/2018 le informazioni da trasmettere sono quelle riguardanti: i dati identificativi del cedenti/prestatore, del cessionario/committente, la data del documento comprovante l'operazione, la data di registrazione, il numero di documento, la base imponibile, l'aliquota Iva applicata e l'imposta, ovvero ove l'operazione non comporti l'annotazione dell'imposta nel documento, la tipologia dell'operazione.

A dispetto dell'art. 1 comma 3-bis del D.lgs 127/2015, il provvedimento prevede che la comunicazione per le operazioni per le quali sia stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche per mezzo del sistema SdI, sia facoltativa.

La trasmissione telematica viene effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso, ovvero a quello della data di ricezione del documento che comprova l'operazione. Per le fatture emesse, la comunicazione può essere eseguita trasmettendo al SdI l'intera fattura in formato XML, con l'indicazione dei codici convenzionali previsti nel campo "Codice Destinatario".

Per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere si applica la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, comunque entro il limite massimo di 1.000 euro per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà (1 euro), entro il limite massimo di 500 euro, se la trasmissione è effettuata nei 15 giorni successivi alla scadenza, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati ed è previsto il divieto di applicazione dell'istituto del "cumulo giuridico", di cui all'articolo 12 D.Lgs. 472/1997.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:

tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



APPROFONDIMENTI

18

CREDITO D'IMPOSTA R&S: NUOVO INTERVENTO DI PRASSI DELL'AGENZIA

Il credito in R&S è stato introdotto nel nostro ordinamento dall'articolo 3, D.L. 145/2013, il relativo contenuto è stato poi oggetto di modifica ad opera dell'articolo 1, comma 35, della Legge di Stabilità 2015 e successivamente dell'articolo 1, comma 15, della Legge di Bilancio 2017.

Nella attuale formulazione è riconosciuto un credito d'imposta:

- per gli investimenti effettuati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020;
- commisurato, per ciascuno dei periodi d'imposta agevolato, all'eccedenza degli investimenti effettuati rispetto alla media degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 e nei due precedenti;
- in misura pari al 50% dell'eccedenza riferibile ai costi per:
 - personale impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo;
 - quote di ammortamento dei costi di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio;
 - spese per contratti di ricerca c.d. *extra-muros*, stipulati con Università, enti di ricerca e altre imprese;
 - costi di acquisizione di competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale.

Ai fini dell'ottenimento dell'agevolazione è tuttavia necessario che nel periodo d'imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione siano sostenute spese di importo almeno pari a 30.000 euro con un massimo annuale di 20 milioni di euro.

Recentemente con **circolare n. 10 dello scorso 16 maggio** l'Agenzia delle entrate è tornata sul tema del credito in Ricerca & Sviluppo affrontando, nuovamente, una serie di problematiche applicative nei casi in cui i soggetti beneficiari siano interessati da operazioni di riorganizzazione aziendale quali:

- fusioni;
- scissioni;
- conferimenti di azienda o rami aziendali.

In realtà l'applicazione delle norme in ambito R&S al caso delle operazioni straordinarie, dicono le Entrate, era già stata affrontata in precedenti interventi, vedasi circolare n. 5/E/2016 e risoluzione n. 121/E/2017.

Tali interventi non hanno completamente fugato i dubbi interpretativi dei contribuenti, ne consegue che la circolare in commento deve essere intesa come integrativa delle precedenti espressioni dell'Amministrazione finanziaria la quale, a conferma di tale previsione, specifica che la correzione di comportamenti difformi tenuti per errata interpretazione della normativa potrà essere esercitata con diverse metodologie a seconda che ne sia derivato un maggior o minor credito:

Aderente a:



- nel primo caso, senza applicazione di sanzioni, si potrà provvedere alla presentazione di una dichiarazione integrativa con successivo versamento del maggior credito utilizzato (resta fermo l'obbligo di versamento degli interessi);
- nel secondo caso sarà sufficiente presentare la sola dichiarazione integrativa a favore determinando il corretto credito vantato.

Se l'errore comporta la determinazione di un:	Per la correzione occorre:
maggior credito di imposta	presentare dichiarazione integrativa e riversare il credito se utilizzato con interessi e senza sanzioni
minor credito di imposta	presentare solo dichiarazione integrativa

LA CASSAZIONE A SEZIONI UNITE RICONOSCE LA DETRAZIONE IVA PER LAVORI REALIZZATI SU IMMOBILI DI TERZI

Uno dei principali requisiti che permettono al soggetto passivo Iva di esercitare il diritto alla detrazione in relazione all'acquisto di determinati beni e/o servizi è certamente quello dell'inerenza.

Detto principio, nello specifico, presuppone la sussistenza di una relazione immediata e diretta tra l'operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono un diritto di detrazione.

Con riferimento alla detrazione dell'Iva per lavori di natura straordinaria eseguiti su immobili di terzi (ovvero concessi in locazione o in comodato) negli ultimi anni la giurisprudenza di Cassazione ha manifestato orientamenti altalenanti, concludendo in taluni casi per la negazione del diritto alla detrazione e in altri per il suo riconoscimento, proprio nel presupposto dell'assenza o della presenza del requisito di inerENZA con riferimento a tali operazioni.

In particolare, nelle sentenze che hanno escluso la detrazione è in diverse forme presente la preoccupazione dei giudici che il contratto di locazione potesse essere stato predisposto allo scopo di consentire al conduttore una detrazione dell'Iva di cui il proprietario dell'immobile in quanto "consumatrice finale" non avrebbe potuto aver diritto - appunto perché non esercitante attività di impresa o professionale - venendo quindi a mancare l'effettuazione di operazioni Iva a valle dalle quali potesse originare il debito d'imposta eventualmente compensabile.

Risolvendo detto contrasto giurisprudenziale a favore della detrazione, invece, la **Corte di Cassazione, riunita in Sezioni Unite, con la pronuncia n. 11533 dell'11 maggio 2018**, ha affermato che



“Deve riconoscersi il diritto alla detrazione Iva per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche se quest'ultima sia potenziale o di prospettiva. E ciò pur se - per cause estranee al contribuente - la predetta attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi”.

20

Un nesso di strumentalità che, quindi, viene meno soltanto quando l'attività economica anche potenziale cui avrebbe dovuto accedere l'utilizzatore non sia stata intrapresa per circostanze non estranee al contribuente.

E con l'ulteriore aggiunta della richiamata sentenza, che la questione nulla ha a che fare con fattispecie abusive o elusive, dovendosi invece unicamente stabilire con un tipico accertamento di fatto se il diritto alla detrazione spetta o non spetta per la rammentata ragione della esistenza o meno della natura strumentale dell'immobile rispetto all'attività economica in concreto svolta o che il contribuente avrebbe potuto svolgere.

TAX FREE SHOPPING - OBBLIGO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA - DISPOSIZIONI ATTUATIVE - SERVIZIO “OTELLO 2.0”

Le cessioni a soggetti domiciliati o residenti fuori dell'Unione Europea di beni destinati all'uso personale o familiare per un importo complessivo (Iva inclusa) superiore a 155 euro, da trasportare nei bagagli personali fuori del territorio doganale Ue, possono essere effettuate senza pagamento dell'imposta ai sensi dell'articolo 38-*quater*, D.P.R. 633/1972. Il 22 maggio 2018 sono stati pubblicati due documenti di prassi (oltre alla determinazione n. 54088 è stata pubblicata anche la nota n. 54505) che hanno diffuso le istruzioni operative e ridefinito la procedura per ottenere lo sgravio dell'Iva. Il cedente deve emettere fattura elettronica e trasmettere al *software* Otello 2.0 il messaggio con i dati della fattura per il *tax free shopping* al momento dell'emissione. Il cessionario da prova dell'uscita delle merci dal territorio con il codice di visto digitale generato da Otello 2.0 (superando così il timbro in dogana). Nel caso in cui l'uscita del bene dal territorio Ue avvenga tramite un altro Stato membro, la prova di uscita sarà fornita dalla dogana estera secondo le regole vigenti in tale Paese.

Con la determinazione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli e dell'Agenzia delle Entrate 22.5.2018 n. 54088, sono state emanate le disposizioni attuative dell'obbligo di emissione in modalità elettronica delle fatture relative al tax free shopping a partire dall'1.9.2018.

È stata emanata anche la nota Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 22.5.2018 n. 54505, che fornisce istruzioni operative per l'utilizzo dei servizi di “OTELLO 2.0” (Online Tax Refund at Exit: Light Lane Optimization) e la gestione del periodo transitorio sino al 31.8.2018.

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



Sgravio dell'imposta e obbligo di fatturazione elettronica

L'art. 38-quater del DPR 633/72 prevede che possono essere effettuate senza pagamento dell'IVA le cessioni di beni a soggetti domiciliati o residenti fuori dell'UE a condizione che:

- l'ammontare complessivo dell'operazione, comprensivo dell'IVA, non sia superiore a 154,94 euro;
- i beni siano destinati all'uso personale o familiare;
- i beni siano trasportati nei bagagli personali fuori del territorio doganale dell'UE entro il terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
- sia emessa fattura e l'esemplare consegnato al cessionario sia restituito al cedente, entro il quarto mese successivo all'effettuazione dell'operazione, munito del visto dell'ufficio doganale di uscita dall'UE.

L'emissione delle fatture relative alle cessioni di beni di cui al predetto art. 38-quater del DPR 633/72 deve essere effettuata in modalità elettronica a decorrere dall'1.9.2018 (art. 4-bis del DL 22.10.2016 n. 193, conv. L. 1.12.2016 n. 225, come modificato dall'art. 1 co. 1088 della L. 27.12.2017 n. 205).

Accreditamento ai servizi

I soggetti interessati possono accreditarsi ai servizi digitali offerti da "OTELLO 2.0" attraverso i sistemi nazionali di identità digitale.

Modalità di utilizzo

Sono messe a disposizione sul sito dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli le specifiche che stabiliscono:

- le modalità tecniche e operative di dialogo con "OTELLO 2.0";
- i tracciati per lo scambio dei messaggi con le relative regole e condizioni;
- le modalità di acquisizione da parte del cessionario della documentazione necessaria per ottenere il visto digitale al punto di uscita dal confine nazionale o UE che conferisce titolo al rimborso/sgravio dell'imposta.

Prova dell'uscita delle merci

La prova dell'uscita delle merci è fornita:

- dal codice di visto digitale univoco generato da "OTELLO 2.0" (al posto del timbro apposto sul documento fiscale da parte della dogana di uscita), in caso di apposizione del visto in un punto di uscita nazionale;
- secondo le modalità vigenti nello Stato membro dell'UE interessato, qualora l'uscita dal territorio doganale UE avvenga attraverso un altro Stato membro.

Trasmissione dei dati della fattura e dell'eventuale nota di variazione

Il cedente è tenuto a trasmettere a "OTELLO 2.0":

- il messaggio contenente i dati della fattura per il tax free shopping al momento della relativa emissione; il documento (in formato analogico o elettronico) contenente il codice ricevuto in risposta che certifica l'avvenuta acquisizione dei dati da parte del sistema deve essere messo a disposizione del cessionario;
- il messaggio contenente i dati dell'eventuale nota di variazione IVA (art. 26 del DPR 633/72) al momento dell'effettuazione della stessa.

Qualora si verifichi un'impossibilità temporanea di trasmissione dei predetti messaggi, il cedente provvede alla trasmissione dei dati non appena il sistema ritorna a essere disponibile.

Aderente a:



Interoperatività con i sistemi vigenti e semplificazioni

Per consentire al cedente di assolvere, con un solo invio, anche agli adempimenti comunicativi di natura fiscale, è previsto che i dati di competenza dell'Agenzia delle Entrate trasmessi a "OTELLO 2.0" siano messi automaticamente a disposizione in un'apposita area riservata.

Le informazioni sullo stato di apposizione del visto digitale sulle fatture per il tax free shopping, inoltre, sono trasmesse all'Agenzia delle Entrate.

Decorrenza delle disposizioni

Anticipando il termine dell'1.9.2018 fissato dall'art. 1 co. 1088 della L. 27.12.2017 n. 205, la determinazione in esame è immediatamente applicabile a tutte le fatture per il tax free shopping, nonché alle relative note di variazione, trasmesse attraverso "OTELLO 2.0".

La nota Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 22.5.2018 n. 54505 precisa che, a partire dall'1.12.2018, tutte le operazioni relative al tax free shopping dovranno essere trattate esclusivamente con "OTELLO 2.0", salvo le fatture emesse da cedenti UE non stabiliti nel territorio italiano.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 28 GIUGNO AL 15 LUGLIO 2018

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 28 giugno al 15 luglio 2018, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

In primo piano vengono illustrate, le scadenze oggi note in merito alle imposte d'esercizio, si ricorda che esse sono valide per tutte le imposte e i contributi derivanti dalla autoliquidazione posta in essere nel modello Redditi 2018.

VERSAMENTO SALDO IMPOSTE 2017 E PRIMO ACCONTO 2018	
Persone fisiche non titolari di partita Iva – UNICA RATA	
Senza maggiorazione	2 luglio
Con maggiorazione dello 0,4%	20 agosto
Persone fisiche non titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 2 luglio	
1° rata	2 luglio
2° rata con interesse dello 0,31	31 luglio
3° rata con interesse dello 0,64	31 agosto
4° rata con interesse dello 0,97	1 ottobre
5° rata con interesse dello 1,30	31 ottobre
6° rata con interesse dello 1,63	30 novembre
Persone fisiche non titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 20 agosto	
1° rata	20 agosto
2° rata con interesse dello 0,11	31 agosto
3° rata con interesse dello 0,44	1 ottobre
4° rata con interesse dello 0,77	31 ottobre
5° rata con interesse dello 1,10	30 novembre
Persone fisiche titolari di partita Iva – UNICA RATA	
Senza maggiorazione	2 luglio
Con maggiorazione dello 0,4%	20 agosto
Persone fisiche titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 2 luglio	
1° rata	2 luglio
2° rata con interesse dello 0,16	16 luglio
3° rata con interesse dello 0,49	20 agosto

Aderente a:



4° rata con interesse dello 0,82	17 settembre
5° rata con interesse dello 1,15	16 ottobre
6° rata con interesse dello 1,48	16 novembre
Persone fisiche titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 20 agosto	
1° rata	20 agosto
2° rata	20 agosto
3° rata con interesse dello 0,33	17 settembre
4° rata con interesse dello 0,66	16 ottobre
5° rata con interesse dello 0,99	16 novembre
Società di persone e associazioni di cui all'articolo 5, Tuir	
senza maggiorazione	2 luglio
con maggiorazione	20 agosto
Società di capitale – senza maggiorazione	
Bilancio approvato entro 120 giorni dalla chiusura del bilancio	2 luglio
Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura del bilancio	31 luglio
Bilancio non approvato	31 luglio
Società di capitale – con maggiorazione	
Bilancio approvato entro 120 giorni dalla chiusura del bilancio	20 agosto
Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura del bilancio	31 agosto
Bilancio non approvato	31 agosto
VERSAMENTO SECONDO ACCONTO IMPOSTE 2018	
Per tutti	30 novembre

SCADENZE FISSE	
2 luglio	<p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di aprile.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di maggio.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° giugno 2018.</p>



Contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di rideterminare il valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati possedute alla data del 1° gennaio 2016

Scade per questi soggetti il termine per il versamento della terza e ultima rata dell'imposta sostitutiva - nella misura del 4% per le partecipazioni non qualificate e del 8% per le partecipazioni qualificate - del valore risultante dalla perizia giurata di stima. Sono inoltre dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente alla rata.

Contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di rideterminare il valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati possedute alla data del 1° gennaio 2017

Scade oggi il versamento della seconda rata dell'imposta sostitutiva nella misura del 8% del valore risultante dalla perizia giurata di stima. Sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente alla rata.

Contribuenti che intendono avvalersi della facoltà di rideterminare il valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati possedute alla data del 1° gennaio 2018

Scade oggi il termine per il versamento in un'unica soluzione o, in caso di pagamento rateale, della prima rata dell'imposta sostitutiva nella misura del 8% del valore risultante dalla perizia giurata di stima. N.B. in caso di pagamento rateale, contestualmente al versamento della seconda e terza rata (30 giugno 2019 e 30 giugno 2020) sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente alla rata.

Contribuenti che intendono avvalersi della facoltà di rideterminare il valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2018

Scade oggi il termine per la redazione della perizia giurata di stima.

Contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di rideterminare il valore dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2016

Versamento della terza e ultima rata dell'imposta sostitutiva nella misura del 8% del valore risultante dalla perizia giurata di stima. Sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente alla rata.

Contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di rideterminare il valore dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2017

Versamento della seconda rata dell'imposta sostitutiva nella misura del 8% del valore risultante dalla perizia giurata di stima. Sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente alla rata.



	<p>Contribuenti che intendono avvalersi della facoltà di rideterminare il valore dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2018 Scade oggi il versamento in un'unica soluzione o, in caso di pagamento rateale della prima rata dell'imposta sostitutiva nella misura del 8% del valore risultante dalla perizia giurata di stima. In caso di pagamento rateale, contestualmente al versamento della seconda e terza rata rispettivamente in data 30 giugno 2019 e 30 giugno 2020 sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente alla rata.</p> <p>Persone fisiche non obbligate all'invio telematico della dichiarazione dei redditi Scade oggi per le Persone fisiche non obbligate all'invio telematico della dichiarazione dei redditi il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi modello "Redditi Persone Fisiche 2018" e della scelta per la destinazione dell'8 per mille, del 5 per mille e del 2 per mille dell'Irpef.</p> <p>5 per mille dell'Irpef per l'anno 2018 Scade oggi per i soggetti obbligati il termine per la presentazione dichiarazione sostitutiva alla DRE o agli uffici territoriali del Coni a seconda che trattasi di enti del volontariato o associazioni sportive dilettantistiche.</p>
<p>15 luglio</p>	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it