



**CentroStudi®**  
EntiLocali

# IVA & Fisco Enti Locali

## Centro Studi Enti Locali

Rivista mensile di aggiornamento e approfondimento professionale  
per gli operatori degli Enti Locali

NUMERO

**07**

Anno VI

6 Luglio 2018



**“Dichiarazioni Iva 2018” incomplete o non ancora presentate**

in arrivo le Comunicazioni delle Entrate per mettersi in regola



**E-fattura per le cessioni di carburante per autotrazione**

in G.U. l’atteso Decreto di proroga al 1° gennaio 2019



**Iva**

è possibile applicare l’aliquota del 4% ai lavori per l’abbattimento delle barriere architettoniche di un parco giochi?

### Iva & Fisco Enti Locali

Rivista mensile di aggiornamento e approfondimento professionale per gli operatori degli Enti Locali

#### COLLABORANO ALLA RIVISTA:

**Dott. Sergio Cucchi**, già *Dirigente Superiore Responsabile Servizio Tributario del Comune di Roma, Dottore commercialista, Consulente e Revisore di Amministrazioni pubbliche*

**Prof. Ciro D'Aries**, *Dottore commercialista, Docente e Pubblicista*

**Dott. Pantaleo Isceri**, *Dirigente Servizi Finanziari Provincia di Lecce, Componente Commissione Finanza Locale dell'Anci, Consulente Ancirisponde*

**Dott. Ulderico Izzo**, *Dirigente amministrativo Ssn.- Area Gef., Revisore legale, Revisore negli Enti Locali e Componente Oiv Enti Locali*

**Dott. Luigi Marzullo**, *Funzionario delle Entrate Roma*

**Dott. Antonio Scozzese**, già *Dirigente a. r. Servizio Finanza Locale del Ministero dell'Interno*

**Dott. Nicola Tonveronachi**, *Dottore commercialista e Revisore contabile, Presidente Commiss. Fiscalità Enti pubblici Cndcec*

**Dott. Francesco Vegni**, *Consulente e formatore Enti Locali, Esperto in materia di fiscalità Enti pubblici*

#### COMITATO DI REDAZIONE:

**Enrico Ciullo, Federica Giglioli, Alessio Malucchi, Gabriele Nardi, Veronica Potenza, Alessia Rinaldi, Edoardo Rivola, Nicola Tonveronachi, Giuseppe Vanni, Francesco Vegni**

Segreteria di redazione: **Francesca Combatti**

Responsabile: **Fabrizio Mandorlini**

Editore e proprietario: **Centro Studi Enti Locali s.r.l.**

Via della Costituente, 15 - 56024 San Miniato (PI)  
Tel. 0571/469222 - 0571/469230 - Fax 0571/469237  
E-Mail: [segreteria@centrostudientilocali.it](mailto:segreteria@centrostudientilocali.it)  
Sito internet: [www.entilocali-online.it](http://www.entilocali-online.it)

Azienda con sistema di gestione della qualità UNI EN ISO 9001:2008 certificato da Certiquality

Supplemento ad *Entilocalinews*, settimanale registrato in data 18 dicembre 2001 al n. 24/01 del Registro della stampa presso il Tribunale di Pisa, iscritto al n. 8581 del Registro degli operatori di comunicazione di cui alla Legge n. 249/97, iscritto all'Unione Stampa Periodici Italiani

#### Distribuzione:

La Rivista viene inviata gratuitamente una volta al mese a tutti gli abbonati delle Riviste Centro Studi Enti Locali tramite e-mail.

## INDICE DEGLI ARGOMENTI

### NOTIZIARIO

**“Dichiarazioni Iva 2018” incomplete o non ancora presentate**  
in arrivo le Comunicazioni delle Entrate per mettersi in regola ..... pag 03

**E-fattura per le cessioni di carburante per autotrazione**  
in G.U. l'atteso Decreto di proroga al 1° gennaio 2019 ..... pag 03

**E-fattura**  
disciplinate dall'Agenzia delle Entrate le modalità di conferimento delle deleghe agli intermediari abilitati ..... pag 04

**E-fattura**  
in un Comunicato dell'Agenzia delle Entrate ricordato il funzionamento dei servizi gratuiti per la pre-registrazione e QR-Code ..... pag 05

### I QUESITI

**Iva**  
è possibile applicare l'aliquota del 4% ai lavori per l'abbattimento delle barriere architettoniche di un parco giochi?  
di *Francesco Vegni* ..... pag 07

### LA GIURISPRUDENZA

**Tia2**  
per la Cassazione è applicabile l'Iva  
di *Giovambattista Palumbo* ..... pag 09

**Presentazione tardiva dei registri Iva**  
non sono sanzionabili gli errori meramente formali  
di *Carolina Vallini e Francesco Vegni* ..... pag 12

### CHECK UP IVA E IRAP: IL CASO DEL MESE

**Comune di Messina - 241.206 abitanti** ..... pag 13

### LO SCADENZARIO

Le prossime Scadenze in programma ..... pag 14

# NOTIZIARIO

## “Dichiarazioni Iva 2018” incomplete o non ancora presentate in arrivo le Comunicazioni delle Entrate per mettersi in regola

Con il Comunicato-stampa 27 giugno 2018, l’Agenzia delle Entrate ha annunciato che sono in arrivo i promemoria per i contribuenti che quest’anno hanno dimenticato di presentare la “Dichiarazione Iva” entro la scadenza del 30 aprile o l’hanno presentata compilando solo il Quadro “VA” con le informazioni e i dati relativi all’attività.

I destinatari di queste Comunicazioni potranno così controllare la propria posizione e, se necessario, mettersi in regola con il “ravvedimento operoso”. Si tratta in particolare di contribuenti che avevano trasmesso telematicamente all’Agenzia i dati delle fatture emesse nel 2017 e che successivamente hanno dimenticato di presentare la Dichiarazione o hanno tralasciato alcuni dati.

Con il Provvedimento del Direttore 27 giugno 2018, disponibile sul sito dell’Agenzia delle Entrate ed a cui si rinvia, vengono definite le modalità con cui è possibile richiedere informazioni oppure segnalare all’Agenzia eventuali elementi, fatti e circostanze che possano giustificare l’anomalia o sanare l’irregolarità.

I contribuenti che non hanno presentato la “Dichiarazione Iva” per l’anno d’imposta 2017, o che l’hanno presentata compilando solo il Quadro “VA”, troveranno l’*alert* dell’Agenzia, sia nella loro casella di Posta elettronica certificata (Pec), sia all’interno del Cassetto fiscale (presente nell’Area riservata dei Servizi telematici delle Entrate), sia nell’interfaccia web “Fatture e corrispettivi”.

I *reminder* di questi giorni servono ad informare i soggetti Iva delle anomalie riscontrate ed a consentire loro di ri-

mediare tempestivamente alla eventuale dimenticanza commessa, beneficiando delle sanzioni ridotte previste dal “ravvedimento operoso”.

I contribuenti che hanno ommesso di presentare la Dichiarazione Iva relativa all’anno di imposta 2017 possono mettersi in regola presentando la Dichiarazione entro 90 giorni (che decorrono dal 30 aprile 2018) con il versamento delle sanzioni in misura ridotta.

I contribuenti che invece hanno compilato soltanto il Quadro “VA” della “Dichiarazione Iva” relativa al periodo d’imposta 2017 possono regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commessi beneficiando della riduzione delle sanzioni applicabili tramite l’istituto del “ravvedimento operoso”. Questo comportamento può essere posto in essere a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata oppure che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo, di cui i soggetti interessati abbiamo avuto formale conoscenza.

Nel caso in cui il contribuente abbia bisogno di informazioni, potrà telefonare al numero 848.800.444 da telefono fisso (tariffa urbana a tempo) oppure al numero 06.96668907 da telefono cellulare (costo in base al piano tariffario applicato dal proprio gestore), dal lunedì al venerdì, dalle ore 9 alle 17.

Le informazioni possono essere richieste anche tramite gli Intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni.

## E-fattura per le cessioni di carburante per autotrazione in G.U. l’atteso Decreto di proroga al 1° gennaio 2019

È stato pubblicato sulla G.U. n. 148 del 28 giugno 2018 il D.I. n. 79/18, recante la “Proroga del termine di entrata in vigore degli obblighi di fatturazione elettronica per le cessioni di carburante”, obblighi stabiliti dall’art. 1, commi 917 e seguenti, della Legge n. 205/17, pubblicata sulla G.U. n.

302 del 29 dicembre 2017 – S.O. n. 62, recante “Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020” (c.d. “Legge di bilancio 2018”), in vigore dal 1° gennaio 2018 (vedi *Entilocalinews n. 1 del 2 gennaio 2018*).

L'atteso Provvedimento in commento ha dunque prorogato dal 1° luglio 2018 al 1° gennaio 2019 l'obbligo, per i gestori degli impianti di carburante, di emettere fattura elettronica nei confronti di soggetti Iva, mantenendo tuttavia al 1° luglio 2018 la data dalla quale sussiste l'obbligo di effettuare pagamenti secondo modalità tracciabili (tramite carte di credito, di debito o prepagate) qualora si voglia beneficiare della deducibilità ai fini Ires e della detraibilità ai fini Iva delle spese di carburante.

”

Prorogato dal 1° luglio 2018 al 1° gennaio 2019 l'obbligo, per i gestori degli impianti di carburante, di emettere fattura elettronica nei confronti di soggetti Iva

## E-fattura

### disciplinate dall'Agenzia delle Entrate le modalità di conferimento delle deleghe agli Intermediari abilitati

In considerazione di quanto previsto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 30 aprile 2018 (vedi *Entilocalinews n. 19 del 7 maggio 2018*) in merito alla possibilità che taluni servizi, sviluppati a beneficio degli utenti a supporto dei processi di fatturazione elettronica, siano utilizzabili anche da soggetti appositamente delegati, con il Provvedimento 13 giugno 2018 l'Agenzia delle Entrate ha disciplinato le modalità di conferimento delle deleghe e definito le funzionalità e le informazioni rese disponibili ai delegati nell'utilizzo di tali servizi.

Ricordiamo in primo luogo che, con il richiamato Provvedimento 30 aprile 2018, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità per l'applicazione della fattura elettronica che, come previsto dai commi 916 e successivi dell'art. 1 della Legge n. 205/17 (*"Legge di bilancio 2018"*), verrà estesa già dal 1° luglio 2018 alle cessioni di carburante ed ai subappalti della P.A., mentre dal 1° gennaio 2019 a tutte le operazioni effettuate tra privati.

Con la Circolare n. 8/E del 30 aprile 2018, l'Agenzia ha contestualmente fornito i primi chiarimenti sulla base delle richieste rappresentate dagli operatori nel corso dei diversi incontri di coordinamento a livello ministeriale.

Il Provvedimento 13 giugno 2018 prevede la possibilità per i contribuenti di delegare uno o più Intermediari abilitati, ai sensi all'art. 3, comma 3, del Dpr. n. 322/98, all'utilizzo di tutti i Servizi connessi al processo di *e-fattura*.

Si tratta, tra gli altri:

- del Servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche;
- del Servizio di consultazione dei dati rilevanti ai fini Iva

trasmessi;

- del Servizio di registrazione dell'indirizzo telematico;
- del Servizio di generazione del QR-Code, il Codice a barre che consente di acquisire in automatico le informazioni anagrafiche Iva e l'indirizzo telematico del contribuente.

In alternativa, è possibile delegare separatamente uno o più Intermediari al solo Servizio di registrazione dell'indirizzo telematico o a quello di consultazione delle fatture elettroniche.

Quanto invece al QR-Code, potrà essere generato anche all'interno del Cassetto fiscale.

La delega agli Intermediari abilitati può essere conferita dall'operatore Iva, sia attraverso l'utilizzo dei Servizi telematici *Entrate/Fisconline*, sia presentando l'apposito Modulo presso un qualsiasi Ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate. Con le stesse modalità la delega può, in qualsiasi momento, essere revocata. La durata può essere fissata dal delegante per un massimo di 4 anni.

Resta infine sempre valida la possibilità di delegare qualunque soggetto, anche diverso dagli Intermediari abilitati, all'utilizzo del Servizio gratuito reso disponibile dall'Agenzia per predisporre e trasmettere tramite il *"Sistema di interscambio"* (*"Sdi"*) fatture elettroniche attraverso le funzionalità rese disponibili nel Portale dedicato alla *"Fatturazione elettronica"*, nonché per gestire il Servizio di conservazione, offerto dall'Agenzia, di tutte le fatture elettroniche emesse e ricevute attraverso il *"Sdi"*. Anche ai delegati a questo Servizio è consentito di generare il QR-Code del soggetto delegante.

Con riferimento agli Enti Locali, ricordiamo che l'obbligo di ricevere fatture d'acquisto elettroniche è in vigore già dal 31 marzo 2015, per cui la gestione di tali fatture avviene ormai già da oltre 3 anni, così come quella delle fatture di vendita elettroniche emesse ad Enti pubblici. In tal senso dunque il Provvedimento in esame non risulta per molti di essi di particolare interesse operativo.

Con l'estensione dell'obbligo di emettere fatture di vendita

elettroniche a tutti i soggetti privati, potrebbe peraltro risultare opportuno anche per gli Enti Locali delegare ad Intermediari terzi alcuni dei suddetti Servizi, oppure, per chi ha già affidato in gestione a terzi la gestione della propria contabilità Iva, necessario considerare l'eventualità che il costo di tale Servizio possa aumentare in caso di maggiori adempimenti a carico degli Intermediari medesimi.

## E-fattura

### in un Comunicato dell'Agenzia delle Entrate ricordato il funzionamento dei Servizi gratuiti per la pre-registrazione e QR-Code

Con il Comunicato-stampa 14 giugno 2018, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che dal 15 giugno 2018 è *on-line* il Servizio per generare il QR-Code e quello per registrare l'indirizzo telematico prescelto su cui ricevere le fatture elettroniche.

I 2 Servizi sono stati realizzati dall'Agenzia delle Entrate, in collaborazione con il *partner* tecnologico Sogei, per agevolare la predisposizione e l'invio delle fatture elettroniche da parte dei contribuenti tenuti ad abbandonare la tradizionale modalità cartacea (Legge n. 205/17) e per rendere più sicura e veloce la ricezione del documento fiscale da parte del cliente titolare di Partita Iva (cessionario/committente). Per accedere a questi 2 Servizi, sul sito dell'Agenzia, all'interno del Portale dedicato "Fatture e corrispettivi" (il Servizio di generazione del codice Qr è anche all'interno del Cassetto fiscale), è necessario avere le credenziali *Spid*, *Cns* (Carta nazionale dei servizi), *Entratel* o *Fisconline*.

Sempre a partire dal 15 giugno 2018 i contribuenti potranno delegare uno o più Intermediari all'utilizzo di tutte le funzionalità connesse al processo di *e-fattura* o delegare separatamente uno o più Professionisti al solo servizio di registrazione dell'indirizzo telematico o a quello di consultazione delle fatture elettroniche. La delega agli Intermediari abilitati può essere conferita dall'operatore Iva, sia attraverso *Entratel/Fisconline*, sia presentando l'apposito Modello presso un qualsiasi Ufficio dell'Agenzia (vedi commento che precede, al Provvedimento Agenzia delle Entrate 13 giugno 2018)

#### Il Servizio di registrazione dell'indirizzo telematico

I fornitori, dopo aver generato l'*e-fattura*, devono trasmettere il *file* all'Agenzia delle Entrate tramite "Sistema di interscambio" ("Sdi"). Sarà questo Sistema, una volta verificato che la fattura contiene i dati obbligatori, a recapitarla al destinatario. Grazie al Servizio di pre-registrazione, le Imprese e i Professionisti possono comunicare "a monte" l'indirizzo telematico su cui ricevere tutte le loro fatture elettroniche. Per effettuare questa scelta - e abbinare quindi alla propria Partita Iva un indirizzo di Posta elettronica certificata (Pec) o un "codice destinatario" (nel caso di invio dei *file* delle fatture su canale *web service* o *Ftp*) - basta accedere, personalmente o tramite un Intermediario delegato, all'apposito Servizio *online*, all'interno del Portale "Fatture e corrispettivi". L'indirizzo telematico può essere, in qualsiasi momento, modificato o cancellato dall'utente registrato.

#### Il Servizio di generazione del Codice Qr

Per agevolare la predisposizione e l'invio delle fatture elettroniche tramite "Sdi", l'Agenzia rende disponibile un altro Servizio, che consente ai contribuenti titolari di Partita Iva di generare un codice a barre bidimensionale da mostrare al fornitore tramite *smartphone*, *tablet* o su carta. Grazie al Codice Qr, il fornitore, al momento della predisposizione della fattura, potrà acquisire in automatico i dati del cliente - compreso l'indirizzo prescelto per il recapito - in modo veloce e senza il rischio di commettere errori. Per creare il proprio QR-Code basta accedere al Portale "Fatture e Corrispettivi" o collegarsi al proprio Cassetto fiscale. Il Codice, che può essere generato, su delega del contribuente

te, anche da un Intermediario, può essere salvato in formato *pdf* e stampato o memorizzato sul proprio telefono cellulare. I dati anagrafici Iva contenuti nel *QR-Code* sono quelli validi al momento della sua generazione: in caso di modifica del numero di Partita Iva o dei dati anagrafici, è importante quindi distruggere il vecchio *QR-Code* e generarne uno nuovo.

#### **La sicurezza dei dati**

Come descritto nelle specifiche tecniche allegate al Prov-

vedimento dell’Agenzia delle Entrate, emanato nel rispetto dei tempi previsti dallo “*Statuto dei diritti del contribuente*” il 30 aprile 2018 (*vedi Entilocalinews n. 19 del 7 maggio 2018*), tutte le modalità di trasmissione avvengono attraverso protocolli sicuri su rete *internet* e specifiche misure che prevedono un sistema di profilazione, identificazione, autenticazione e autorizzazione dei soggetti abilitati alla consultazione e la tracciatura degli accessi effettuati.

# QUESITI

## Iva

è possibile applicare l'aliquota del 4% ai lavori per l'abbattimento delle barriere architettoniche di un Parco giochi ?



del Dott. Francesco Vegni - Consulente di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista

### IL QUESITO:

*“E’ possibile applicare l'aliquota Iva al 4% per i lavori di adeguamento di un Parco giochi facenti parte del ‘Piano eliminazione barriere architettoniche’, necessari a rendere accessibile a tutti il Parco stesso ?*

*I lavori prevedono la sostituzione di giochi con altri ‘inclusivi’ e la modifica alle zone di accesso, vialetti e pavimentazioni.”*

SÌ   NO

In merito al quesito posto, ricordiamo che l’art. 36, comma 2, del Dl. n. 331/93, così come modificato dalla Legge n. 427/93, ha incluso al n. 41-ter) della Tabella A, Parte II, allegata al Dpr. n. 633/72, tra le operazioni soggette all’aliquota Iva ridotta del 4%, le “prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche”.

Con la Circolare n. 1 del 2 marzo 1994, il Ministero delle Finanze, definendo il concetto di “barriere architettoniche” in termini di ostacoli urbanistici o edilizi che impediscono l’accesso o limitano la funzione di luoghi pubblici o aperti al pubblico, dei mezzi di trasporto e delle abitazioni da parte di portatori di handicap e di invalidi, ha anche precisato che, “a decorrere dall’entrata in vigore della Legge n. 427, dette prestazioni sono soggette all’aliquota del 4% anche nell’ipotesi in cui l’abbattimento delle barriere architettoniche concreti un semplice intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria di cui alle lett. a) e b), primo comma, della Legge n. 457/78”. Gli unici interventi edilizi che, sulla base di quanto dispo-

sto dalla norma sopra citata, resterebbero esclusi dall’agevolazione in questione sarebbero quindi quelli riguardanti la realizzazione di nuove costruzioni assolutamente autonome e indipendenti da preesistenti unità immobiliari (in quanto per queste, essendo appunto nuove, non si potrebbe mai configurare il caso di “superamento o eliminazione di barriere architettoniche”).

Per tutti gli altri casi di intervento sul patrimonio edilizio esistente, ciò che rileva, ai fini dell’applicazione dell’agevolazione, non è quindi il tipo di intervento, quanto la sua finalità (“l’oggetto”): questo deve essere direttamente finalizzato al superamento o all’eliminazione di barriere architettoniche.

Di conseguenza, non possono beneficiare dell’agevolazione interventi che conseguono solo indirettamente tale finalità (ad esempio, il rifacimento di un solaio in quanto pericolante che viene effettuato ad una altezza diversa di quello precedente in modo da eliminare, senza che nel progetto venga mai menzionata quest’altra finalità, preesistenti barriere architettoniche), mentre ne potrebbero beneficiare interventi simili o analoghi per i quali tale

finalità sia stata espressamente enunciata (il rifacimento del solaio in precedenza esaminato potrebbe beneficiarne se venisse motivato, in presenza di ragioni oggettive che possono giustificare tale motivazione, non in ragione della situazione di pericolosità esistente, quanto della necessità di eliminare la barriera architettonica costituita dal suo essere impostato ad un livello diverso da quelli contigui). In altre parole, per beneficiare dell'agevolazione è necessario che:

- l'intervento sia esplicitamente riferito alla finalità di cui trattasi;
- esistano ragioni oggettive, connesse alla destinazione d'uso dell'edificio, che giustificano tale motivazione;
- l'intervento sia commisurato, nella sua entità e nelle sue modalità, alla finalità che si intende perseguire.

Rispetto a quest'ultimo aspetto c'è da dire che, nel caso in cui un intervento risponda a più finalità, si ritiene possano beneficiare dell'aliquota agevolata solo quelle prestazioni direttamente riferibili al superamento o all'abbattimento di barriere architettoniche.

Sulla base di quanto sopra:

- non esistono problemi per quegli interventi che hanno come unico ed esplicito oggetto la finalità di cui trattasi (*"lavori di abbattimento delle barriere architettoniche nell'edificio"*). In questo caso, è il Progettista stesso che attesta, in sede di presentazione del Progetto, il sussistere delle condizioni agevolative;
- non esistono problemi neppure nel caso in cui il Progetto abbia fin dall'inizio una pluralità di finalità (ad esempio: *"lavori di manutenzione straordinaria dell'immobile .... con abbattimento delle barriere architettoniche"*). In questo caso il Progettista dovrà solo indicare, anche in un momento successivo, la parte dei lavori, e la conseguente spesa, su cui può applicarsi l'aliquota agevolata;
- diverso è invece il caso in cui eventuali lavori finalizzati all'abbattimento delle barriere architettoniche, pure inclusi in un Progetto di ristrutturazione e/o manutenzione, non siano stati inizialmente esplicitati nell'oggetto del progetto stesso. In questo caso diventa decisivo

che tale finalità sia stata almeno indicata nella relazione illustrativa del Progetto (o formi l'oggetto di una successiva variante del medesimo): solo in presenza di questa preventiva citazione il Progettista può, anche con un atto esplicativo successivo, operare quell'individuazione dei lavori e dei costi direttamente attribuibili appunto a questa finalità. In assenza di una qualsivoglia citazione iniziale, diventa invece praticamente impossibile esplicitare in un momento successivo (e magari a progetto invariato) tale finalità e procedere di conseguenza, sulla parte dei lavori ad essa attribuibili, all'applicazione dell'aliquota agevolata.

Nel caso di specie dunque riteniamo che una parte dei lavori possa rientrare nell'agevolazione, purché venga chiaramente esplicitata.

Nello specifico, degli interventi indicati nell'atto tecnico in viatoci:

- a) *Realizzazione di abbattimenti delle barriere architettoniche presenti*
- b) *Opere di manutenzione straordinaria dei vialetti interni*
- c) *Sistemazione pubblica illuminazione dei giardini*
- d) *Rifacimento di segnaletica verticale e orizzontale*
- e) *Fornitura e posa in opera di "Giochi Inclusivi"*
- f) *Fornitura e posa in opera tavoli e panchine*

riteniamo che soltanto i primi – quelli della lett. a) - possano rientrare nell'agevolazione di cui al n. 41-ter) della Tabella A, Parte II, allegata al Dpr. n. 633/72.

Sottolineiamo inoltre che, relativamente agli altri interventi, non è applicabile, ad avviso dello scrivente, l'aliquota Iva 10%, in quanto non trattasi di opera di urbanizzazione realizzata *ex novo* (area a verde pubblico attrezzato) ma di interventi di manutenzione straordinaria su opera già esistente o di acquisto *ex novo* di attrezzature.

Relativamente a quest'ultimo punto, nel caso di specie la fornitura e posa in opera di giochi per bambini - lett. e) dell'atto tecnico - non sembra rientrare nelle casistiche oggetto di agevolazione indicate dai nn. 31) e 41-quater) della citata Tabella A, Parte II, allegata al Dpr. n. 633/72.



# LA GIURISPRUDENZA

## “Tia2” per la Cassazione è applicabile l’Iva



**dell’Avv. Giovambattista Palumbo** - *Dirigente del Gabinetto del Ministro dell’Economia e delle Finanze e Direttore dell’Osservatorio Politiche fiscali dell’Eurispes, è stato Capo Team Legale dell’Agenzia delle Entrate*

L’art. 238 del Dlgs. 3 aprile 2006, n. 152 ha soppresso la “*Tariffa integrata ambientale*”, c.d. “*Tia1*”, sostituendola con la “*Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani*”, poi denominata “*Tariffa integrata ambientale*”, c.d. “*Tia2*”. La nuova disciplina individua il fatto generatore dell’obbligo del pagamento nella produzione di rifiuti, legandolo alla effettiva fruizione del Servizio e commisurando l’entità del dovuto alla quantità e qualità dei rifiuti prodotti, e afferma in modo chiaro ed innovativo la natura di “*corrispettivo*” della Tariffa. La “*Tia2*” ha natura privatistica e non tributaria ed è pertanto soggetta ad Iva.

### Premessa

La Corte di Cassazione, con l’Ordinanza 21 giugno 2018, n. 16332, ha chiarito una questione molto controversa, affermando la soggezione ad Iva della cosiddetta “*Tia2*” e ribaltando così il precedente orientamento formatosi in tema di “*Tia1*”.

La medesima Corte infatti, con la Sentenza n. 455 dell’11 gennaio 2018, richiamando la Sentenza, resa a Sezioni Unite, n. 5078 del 15 marzo 2016, in tema di assoggettabilità all’Iva della “*Tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani*”, aveva affermato che detta Tariffa, istituita dall’art. 49 del Dlgs. n. 22/97, oggi abrogato, avendo natura tributaria, non era assoggettabile all’Iva, che mira a colpire la capacità contributiva insita nel pagamento del corrispettivo per l’acquisto di beni o servizi e non in quello di un’imposta, sia pure destinata a finanziare un Servizio da cui trae beneficio il medesimo contribuente. La Suprema Corte aveva anche affermato che, non essendo applicabile la norma che prevede l’imposizione dell’Iva sulle fatture emesse per il pagamento della “*Tariffa integrata ambientale*” (“*Tia1*”), in quanto in contrasto con il diritto comunitario, la fattispecie si qualificava come indebito oggetto di

diritto comune, non essendo in tal caso invocabile l’applicabilità dell’art. 14, comma 33, del Dl. n. 78/10, con cui era stato previsto che “*le disposizioni di cui al Dlgs. n. 152/06, art. 238, si interpretano nel senso che la natura della Tariffa ivi prevista non è tributaria*”.

Tale conclusione trovava il suo fondamento negli elementi autoritativi che caratterizzavano la “*Tia1*”, costituiti dall’assenza di volontarietà nel rapporto fra gestore ed utente, dalla totale predeterminazione dei costi da parte del soggetto pubblico (essendo irrilevanti le varie forme di attribuzione a soggetti privati di servizi ed entrate pubbliche), nonché dall’assenza del rapporto sinallagmatico a base dell’assoggettamento ad Iva (ex artt. 3 e 4 del Dpr. n. 633/72).

Ora invece la Suprema Corte rileva che la “*Tia2*”, a differenza della “*Tia1*”, non ha natura tributaria ed è pertanto soggetta a Iva.

### Il caso

Nel caso di specie, il Giudice di Pace di Venezia rigettava l’opposizione proposta dalla Società concessionaria avverso il Decreto ingiuntivo con il quale le era stato ingiunto il pagamento, in favore di un contribuente, a titolo di rimborso degli importi Iva, ritenuti indebitamente incassati su fatture relative alla “*Tariffa di igiene ambientale*” di cui all’art. 49 del Dlgs. n. 22/97 (c.d. “*Tia1*”) e, a partire dal giugno 2011, alla “*Tariffa integrata ambientale*”, di cui all’art. 238 del Dlgs. n. 152/06 (c.d. “*Tia2*”).

Avverso tale Sentenza proponeva appello la Concessionaria, deducendo tra l’altro l’assoggettabilità ad Iva, sia della “*Tia2*” che della “*Tia1*”.

Il Tribunale di Venezia riformava parzialmente la Sentenza di primo grado, limitatamente all’entità delle spese liquidate, confermando nel resto la decisione impugnata. In

particolare, il Tribunale, sulla premessa che le 2 Tariffe, relative, rispettivamente, alla "Tia1" e alla "Tia2", erano, ad avviso dei Giudici, lo stesso Tributo, e che quindi potevano essere trattate congiuntamente, affermava la natura tributaria della "Tia", in quanto mera variante della Tarsu, e la conseguente non assoggettabilità ad Iva di tale Tariffa. Avverso la suindicata Pronuncia la Concessionaria proponeva infine ricorso per Cassazione, censurando la Sentenza per avere erroneamente accomunato la Tariffa disciplinata dall'art. 238 del Dlgs. n. 162/06 (c.d. "Tia2") a quella disciplinata dall'art. 49 del Dlgs. n. 22/97 (c.d. "Tia1"), per averne escluso la natura corrispettiva e comunque per avere escluso il suo assoggettamento all'Iva. Con riferimento alle pregresse annualità in cui era stata applicata la "vecchia" Tariffa di cui all'art. 49 del Dlgs. n. 22/97 (c.d. "Tia1"), la Società non aveva del resto ritenuto di sollevare alcuna doglianza, prendendo atto del consolidato orientamento di legittimità, secondo il quale la "Tia1", avendo natura di tributo e non di corrispettivo, non poteva essere assoggettata ad Iva.

#### La decisione

Il ricorso, secondo la Suprema Corte, era fondato.

I Giudici di legittimità rilevano che la materia dello smaltimento dei rifiuti, come disciplinata dal Dlgs. n. 507/93 (c.d. "Tarsu"), ebbe a subire una rilevante modifica in forza dell'art. 49 del Dlgs. n. 22/97, successivamente modificato dall'art. 1, comma 28, della Legge n. 426/98, e dall'art. 33 della Legge n. 488/99 ("Legge Finanziaria 2000"), il quale stabilì l'obbligo dei Comuni di effettuare, in regime di privativa, la gestione dei rifiuti urbani ed assimilati e, in particolare, di istituire una "Tariffa" per la copertura integrale dei costi per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche e soggette ad uso pubblico, nelle zone del territorio comunale.

Tale Tariffa, usualmente denominata "Tariffa di igiene ambientale" ("Tia1"), era composta "da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere e dai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito, e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio" (art. 49, comma 4, del Dlgs. n. 22/97).

Con Regolamento del Ministro dell'Ambiente e della tutela del Territorio venne dunque elaborato un metodo per definire le componenti dei costi e determinare la Tariffa di

riferimento.

Diversamente dalla normativa sulla Tarsu, della cui natura pubblicistica non si era mai dubitato, l'art. 49 del "Decreto Ronchi" non qualificava espressamente il prelievo come Tributo o Tassa, pur mantenendo il riferimento testuale alla "Tariffa"; e stabiliva altresì che la "Tia" doveva sempre coprire l'intero costo del "Servizio di gestione dei rifiuti".

Peraltro, la completa soppressione della Tarsu e la sua sostituzione con la "Tia1", inizialmente fissata a decorrere dal 1° gennaio 1999, venne via via differita dal Legislatore, che nel frattempo dettò un articolato regime transitorio.

Furono quindi subito manifestate, sia in dottrina che in giurisprudenza, diverse incertezze sulla esatta qualificazione giuridica della c.d. "Tia1", che per alcuni assumeva natura privatistica e per altri tributaria.

A seguito della Sentenza della Corte Costituzionale n. 238/09 (e dell'Ordinanza n. 64/2010, di analogo tenore), la quale affermava che la Tariffa in questione non costituiva una entrata patrimoniale di diritto privato ma una mera variante della Tarsu, di cui conservava la qualifica di "Tributo", come visto, si era comunque andato consolidando il principio secondo il quale la "Tia1" non era assoggettabile ad Iva, avendo appunto natura tributaria.

Ricorda poi però la Corte che l'art. 238 del Dlgs. n. 152/06 ha soppresso la Tariffa di cui all'art. 49 del Dlgs. n. 22/97 ("Tia1"), sostituendola con la diversa "Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani", che una disposizione successiva (l'art. 5, comma 2-*quater*, del DL n. 208/08, convertito con modificazione dalla Legge n. 13/09), denominò "Tariffa integrata ambientale" (c.d. "Tia2").

La (nuova) "Tariffa integrata", in particolare, è dovuta da "chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali, o aree scoperte ad uso privato o pubblico, non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale, che producano rifiuti urbani", e costituisce "il corrispettivo per lo svolgimento del 'Servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani' e ricomprende anche i costi indicati dall'art. 15 del Dlgs. n. 36/03" (art. 238, comma 1, Dlgs. n. 152/06); e la stessa inoltre viene "commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base di parametri [...] che tengano anche conto di indici reddituali articolati per fasce di utenza e territoriali" (comma 2).

Tale dato normativo - rileva la Cassazione - si differenzia quindi in modo significativo da quello che caratterizzava

la (soppressa, ancorché con proroghe e disciplina transitoria) “Tia1”, in quanto, da una lato, individua il fatto generatore dell’obbligo del pagamento nella produzione di rifiuti, legandolo dunque alla effettiva fruizione del Servizio e commisurando l’entità del dovuto alla quantità e qualità dei rifiuti prodotti, e dall’altro, afferma in modo chiaro (ed innovativo) la natura di “*corrispettivo*” della Tariffa.

Tale costruzione legislativa - che, per la prima volta, definisce espressamente in termini di “*corrispettivo*” il Servizio cui si riferisce - secondo la Corte depondeva dunque per la sua natura privatistica, con conseguente assoggettabilità all’Iva ai sensi dell’art. 3 del Dpr. n. 633/72. Né rilevava in contrario la circostanza che il pagamento della “Tia2” (come quello della “Tia1”) fosse obbligatorio per legge, atteso che il citato art. 3 del Dpr. n. 633/72 prevede che “*le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d’opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere*” costituiscono prestazioni di servizi (ai fini della assoggettabilità all’Iva, ex art. 1 del medesimo Decreto) “*quale ne sia la fonte*”.

La natura privatistica della “Tia2”, e dunque la sua portata innovativa rispetto alla precedente “Tia1”, già desumibile dal tenore della norma, era peraltro stata poi definitivamente confermata dall’art. 14, comma 33, del Dl. n. 78/10, convertito in Legge n. 122/10, il quale ha previsto che “*le disposizioni di cui al Dlgs. n. 152/06, art. 238, si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria*”.

La Corte di Cassazione conclude dunque che l’art. 14, comma 33, del Dl. n. 78/10, ha confermato la natura non tributaria della “Tia2”, con una disposizione che è, inequivocabilmente, di interpretazione autentica dell’art. 238 del Dlgs. n. 152/06.

La questione si spostava quindi dal piano del diritto a quello del fatto: infatti, se il Comune ha in concreto attuato la “*Tariffa integrata ambientale*” con proprio Regolamento, esercitando la facoltà concessa dall’art. 5, comma 2-*quater*, del Dl. n. 208/08, come convertito nella Legge n. 13/09, si sarà in presenza di una “Tia2” e si applicherà la relativa disciplina (natura non tributaria della Tariffa e conseguente sua assoggettabilità ad Iva); diversamente, ossia se il Comune ha optato per mantenere la “Tia1” in precedenza applicata, alla stessa continuerà ad applicarsi la normativa di riferimento, ossia l’art. 49 del Dlgs. n. 22/97, secondo l’interpretazione della Corte Costituzionale e della consolidata giurisprudenza di legittimità (natura di Tributo e conseguente non assoggettabilità ad Iva).

Con specifico riferimento poi al caso in esame, risultava incontrovertito che si trattasse di “Tia2” applicata dal Comune di Venezia negli anni 2011-2012, per avere tale Comune adottato con proprio Regolamento la Tariffa in questione, esercitando la facoltà concessagli dal citato art. 5, comma 2-*quater*, del Dl. n. 208/08.

Infine, segnaliamo per completezza che la Sentenza Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 17113/2017 si era espressa diversamente sempre con riferimento alla Città metropolitana di Venezia. In tale Sentenza si specifica espressamente che “*tuttavia, sia la ‘Tia1’ che la ‘Tia 2’ che la ‘Tari’ (anch’essa ha natura pubblica anche se riscossa dal gestore, per la natura autoritativa e pubblica del prelievo) sono tutte caratterizzate dai medesimi presupposti: a) mancanza di nesso diretto tra prestazione e corrispettivo; b) il compenso ricevuto dal prestatore dei servizi non è il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario*”, concludendo poi però che la “Tia2” ha natura privatistica... L’auspicio è che sull’intera questione si faccia prima o poi chiarezza.

## Presentazione tardiva dei registri Iva non sono sanzionabili gli errori meramente formali



dell'Avv. Carolina Vallini - Esperta in materie giuridiche applicate alle Amministrazioni pubbliche

del Dott. Francesco Vegni - Consulente di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista

### Corte di Cassazione, Ordinanza n. 14933 dell'8 giugno 2018

Nella fattispecie in esame, l'Agenzia delle Entrate ha emesso, nei confronti di una Società, un atto di contestazione relativo all'anno 2005, con il quale ha irrogato la sanzione amministrativa pecuniaria di cui all'art. 6, comma 1, del Dlgs. n. 471/97, per omessa registrazione di operazioni imponibili, nonché la sanzione pecuniaria di cui all'art. 9, del Dlgs. n. 471/97, per omessa tenuta della contabilità in quanto, al momento dell'accesso della Guardia di Finanza, non erano stati esibiti in forma cartacea i registri Iva.

Avverso il suddetto atto impositivo la Società contribuente ha proposto ricorso. Tale ricorso viene accolto poiché, nonostante il comportamento omissivo della Società contribuente, le violazioni contestate non potevano essere sanzionate, visto che non era stato impedito il controllo da parte dei verificatori e non si era verificato alcun danno per l'Erario.

Ed ancora, l'Agenzia delle Entrate propone appello, il quale viene rigettato e viene confermata la Sentenza impugnata. Così, l'Agenzia delle Entrate ricorre per Cassazione della Sentenza, ma il ricorso viene rigettato anche in questa sede.

In sostanza, quindi, la questione controversa da analizzare è se la previsione di cui all'art. 6, comma 5-bis, del Dlgs. n. 472/97, trovi applicazione nel caso, come quello in esame, in cui, nonostante l'accertata omessa presenta-

zione delle Dichiarazioni annuali e omessa istituzione dei registri delle fatture e degli acquisti, la contribuente abbia provveduto, anche se con ritardo, all'esibizione.

Tuttavia, ai sensi dell'art. 6, comma 5-bis, del Dlgs. n. 472/97, non sono punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'Imposta e sul versamento del Tributo. Pertanto, secondo la Suprema Corte, in tema di violazioni tributarie, l'art. 6, comma 5-bis, del Dlgs. n. 472/97, ha definito la nozione di "mera violazione formale" non punibile ai sensi dell'art. 10, comma 3, della Legge n. 212/00, stabilendo che essa sussiste allorché la violazione sia priva di incidenza sulla determinazione della base imponibile dell'Imposta e sul versamento del Tributo e sia inidonea ad arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo. Tali requisiti peraltro devono ricorrere congiuntamente ai fini della non sanzionabilità delle violazioni meramente formali.

Nel caso di specie, facendo corretta applicazione della previsione in esame, è risultato, sia che le obbligazioni tributarie erano state regolarmente adempiute, sia che era avvenuta l'esibizione delle scritture contabili prescritte, ciò consentendo ai verificatori ogni più ampio controllo.

In conclusione, quindi, non è sanzionabile l'esibizione tardiva dei registri Iva quando il ritardo non incide sull'Imposta.

## **CHECK UP IVA E IRAP: IL CASO DEL MESE**

### **Comune di Messina - 241.206 abitanti**

Intervento *check-up* Irap su dipendenti promiscui e in base alla deduzione del premio Inail e *check-up* Iva su Refezione scolastica, Impianti sportivi, utilizzo delle Sale del Palacultura, Luci votive, Sponsorizzazioni nell'ambito di iniziative culturali, con conseguente recupero fiscale immediato e avvio di procedure di coordinamento tra Uffici Ragioneria, Cultura, Sport, ecc. finalizzate a rendere razionale ed organizzata la gestione in Iva del patrimonio immobiliare, con relativi vantaggi economici.

Accrescimento formativo dei dipendenti della Ragioneria e sensibilizzazione alle questioni fiscali degli altri dipendenti.

**Recupero Iva e Irap ottenuto: Euro 925.240**

Informazioni e chiarimenti possono essere richiesti a Centro Studi Enti Locali:

[sistemacheck-up@centrostudientilocali.it](mailto:sistemacheck-up@centrostudientilocali.it), 0571-469222-30.

# SCADENZARIO

**Sabato 30 Giugno \*****Irap – versamenti saldo 2017 e 1° acconto 2018**

Scade in data odierna il termine per il versamento Irap, tramite Modello “F24EP”, rispettivamente, del saldo 2017 e del 1° acconto 2018 sul “*metodo contabile*” in opzione applicato per i servizi commerciali ex art. 10-bis, comma 2, Dlgs. n. 446/97, utilizzando i codici-tributo approvati con la Risoluzione 14 marzo 2008, n. 98/E (art. 7-*quater*, Dl. n. 193/16, convertito con modificazioni dalla Legge n. 225/16).

**Presentazione Modelli “Intra 12”**

Scade in data odierna il termine per presentare in via telematica all’Agenzia delle Entrate, da parte degli Enti Locali che hanno assunto il ruolo di soggetti passivi Iva in base alle nuove disposizioni in vigore dal 1° gennaio 2010 - recepite nei contenuti delle Direttive 2008/8/Ce del 12 febbraio 2008 e 2008/117/Ce del 16 dicembre 2008 - i nuovi Modelli “*Intra 12*” approvati dall’Agenzia con il Provvedimento 16 aprile 2010 per dichiarare gli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti effettuati nel secondo mese precedente.

**Sostituto d’imposta - obbligo di comunicazione**

Le P.A. che corrispondono ad imprese commerciali contribuiti assoggettabili a ritenuta di acconto ai sensi del secondo comma dell’art. 28 del Dpr. n. 600/1973, devono comunicare all’Ufficio delle imposte del domicilio fiscale dell’impresa percipiente l’ammontare e la causale dei pagamenti fatti e l’importo delle ritenute effettuate. La comunicazione deve essere fatta entro il 30 giugno di ciascun anno con riferimento alle somme corrisposte nell’anno precedente (vedasi art. 20 del Dpr. 29 settembre 1973, n. 605/1973; art. 11, comma 8, Legge n. 413/1991).

**“Versamento terza rata bimestrale Imposta di bollo virtuale”**

Scade in data odierna il termine dei versamenti relativi alla terza rata bimestrale per l’assolvimento dell’Imposta di bollo in modo virtuale ai sensi dell’art. 15, Dpr. n. 642/72.

I versamenti con Modello “F24EP” sono effettuati con i codici tributo istituiti con Risoluzione n. 12/E del 3 febbraio 2015. Si ricorda, come chiarito dalla Circolare n. 16/E del 14 aprile 2015, che, alla rate bimestrale scadente a febbraio è imputata, ai sensi del comma 6, dell’art. 15, Dpr. n. 642/72, l’eventuale differenza a debito dell’Imposta dovuta per l’anno precedente derivante dalla liquidazione definitiva; il relativo versamento è effettuato utilizzando il codice tributo “2505” denominato “*Bollo virtuale - Rata*”.

**Lunedì 16 Luglio \*****Versamento Iva su acquisti in ambito istituzionale**

Scade in data odierna il termine per il versamento dell’Iva dovuta sugli acquisti in “*split payment*” operati nel mese precedente in ambito istituzionale. Il versamento deve essere effettuato tramite Modello “F24EP”, codice-tributo “620E” (oppure “6040” per chi utilizza il Modello “F24”) istituito con la Risoluzione n. 12/E del 15 febbraio 2015 e non è compensabile con altri crediti.

**Versamento Iva mensile**

Scade in data odierna il termine per il versamento dell’Iva dovuta per il mese precedente, da effettuarsi tramite Modello “F24EP”.

**Irap - Acconto mensile Amministrazioni dello Stato e Enti pubblici**

Deve essere versato entro oggi, da parte degli Organi e le Amministrazioni dello Stato e degli Enti pubblici, di cui all'art. 3, comma 1, lett. e), del Dlgs. n. 446/97, l'acconto mensile Irap, calcolato in base alle retribuzioni e compensi corrisposti nel mese precedente (art. 30, comma 5, Dlgs. n. 446/97, Dm. 2 novembre 1998). Il versamento deve essere operato telematicamente con Modello "F24EP".

**Ritenute alla fonte (Irpef ed Addizionale Irpef)**

Scade in data odierna il termine, per le Province, per i Comuni (tranne quelli con meno di 5.000 abitanti che non beneficiano di trasferimenti statali) e per i Consorzi, Associazioni, Unioni di Comuni e Comunità montane con più di 10.000 abitanti, che non si avvalgono della possibilità di compensazione di cui all'art. 17 del Dlgs. n. 241/97, per il versamento tramite Modello "F24EP" delle ritenute alla fonte sui redditi soggetti a tale disciplina corrisposti nel mese precedente.

**Martedì 31 Luglio \*****Presentazione Modelli "Intra 12"**

Scade in data odierna il termine per presentare in via telematica all'Agenzia delle Entrate, da parte degli Enti Locali che hanno assunto il ruolo di soggetti passivi Iva in base alle nuove disposizioni in vigore dal 1° gennaio 2010 - recepite nelle Direttive 2008/8/Ce del 12 febbraio 2008 e 2008/117/Ce del 16 dicembre 2008 - i nuovi Modelli "Intra 12" approvati dall'Agenzia con il Provvedimento 16 aprile 2010 per dichiarare gli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti effettuati nel secondo mese precedente.

(\*) Il termine e i versamenti in scadenza in un giorno festivo sono automaticamente prorogati al primo giorno feriale successivo.

*Nella predisposizione e preliminarmente all'invio della presente Rivista sono stati effettuati tutti i possibili controlli tecnici per verificare che i files siano indenni da virus. Ricordato che l'installazione di un'aggiornata protezione antivirus rientra comunque tra le regole fondamentali di corretta gestione di un qualsiasi sistema informatico, si declina da ogni responsabilità in ordine alla trasmissione di eventuali virus.*





**CentroStudi®**  
EntiLocali

### **Centro Studi Enti Locali**

Via della Costituente, n. 15 - 56024 San Miniato (PI)  
Tel. 0571 469222 - 469230 - Fax. 0571 469237  
[segreteria.abbonamenti@centrostudientilocali.it](mailto:segreteria.abbonamenti@centrostudientilocali.it)

Organismo accreditato da ACCREDIA



Azienda con sistema di gestione  
qualità UNI EN ISO 9001:2008  
certificato da Certiquality