

Gli strumenti di *compliance* fiscale a disposizione dei contribuenti

Lorenzo Carminati

Principal Bernoni Grant Thornton

19 novembre 2019

Tax Compliance – Inquadramento generale

- ✓ Definizione (Agenzia delle Entrate):
«Livello di **adesione spontanea** del contribuente agli obblighi fiscali, che l'Amministrazione finanziaria ottiene utilizzando opportunamente due leve:
 - da un lato, il servizio, l'assistenza e le informazioni che fornisce al singolo,
 - dall'altro, il contrasto all'evasione fiscale»

- ✓ **Prospettiva dell'AF:** aumentare il livello di *tax compliance* con un'azione avente il duplice scopo di
 - Prevenire e contrastare l'evasione fiscale in modo selettivo ed efficace,
 - Migliorare il rapporto con i contribuenti virtuosi, semplificando il rispetto della normativa e la trasparenza.

- ✓ **Prospettiva aziendale:** attività organizzativa avente l'obiettivo di **prevenire il rischio** di non conformità alle regole, suggerendo, in caso di disallineamento, le soluzioni più opportune.

Tax Compliance – evoluzione normativa

- ✓ Forte impulso dalla legge 11 marzo 2014, n. 23, (*Delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita*)

L'obiettivo della riforma fiscale è stato rispondere alle esigenze di semplificazione, certezza del sistema tributario, tutela dei diritti dei contribuenti e riduzione della pressione tributaria.

Decreti attuativi emanati (elenco non esaustivo):

- D.lgs. n. 156 del 24 settembre 2015 - Interpelli e Contenzioso
- D.L. n. 147 del 14 settembre 2015 - Internazionalizzazione
- D.L. n. 128 del 5 agosto 2015 - Abuso del diritto
- D.lgs. 175 del 21 novembre 2014 - Mod 730 precompilato
- D.L. n. 127 del 5 agosto 2015 - Fatturazione elettronica
- D.lgs. n. 158 del 25 settembre 2015 - Sanzioni

Tax Compliance – 3 ambiti principali

- a) Più ampie possibilità di **correzione spontanea** degli errori e delle omissioni da parte dei contribuenti (revisione dell'istituto del **Ravvedimento Operoso**)
- b) Revisione degli **Istituti deflattivi del contenzioso**
- c) Nuove **forme di comunicazione** tra Amministrazione Finanziaria e Contribuenti

Tax Compliance – Forme di Comunicazione

a. Interpelli

1. l'interpello ordinario
2. l'interpello probatorio
3. l'interpello anti-abuso
4. l'interpello disapplicativo
5. l'interpello sui nuovi investimenti

b. Accordi Preventivi

1. Advance Pricing Agreement (APA)
2. Ruling Patent Box

c. Cooperative Compliance

a. Interpelli

Interpelli – Inquadramento generale

- ✓ Articolo 11 dello Statuto del Contribuente (L. 212/2009), riformato dal D.lgs. 156/2015
- ✓ L'interpello è un'istanza che il contribuente rivolge all'Agenzia delle Entrate prima di attuare un comportamento fiscalmente rilevante, **per ottenere chiarimenti** in relazione ad un caso concreto e personale in merito all'interpretazione, all'applicazione o alla disapplicazione di norme di legge di varia natura relative a tributi erariali (*laddove non siano attivabili le procedure di cui all'articolo 31-ter del D.P.R. 600/1973*)
- ✓ Nella propria istanza, il Contribuente deve **proporre una soluzione** al proprio caso
- ✓ Trattasi, quindi, di **strumenti di Tax Compliance disponibili al contribuente per avviare preventivamente un dialogo con l'Agenzia**, nei casi in cui il contribuente versi in una condizione di incertezza o necessiti di una conferma in merito all'applicazione di una norma tributaria.

Interpelli – 4 tipologie ex art. 11 Statuto Contribuente

1. **l'interpello ordinario** consente di chiedere un parere in ordine alla applicazione delle disposizioni tributarie di incerta interpretazione riguardo un caso concreto e personale, nonché in ordine alla corretta qualificazione di fattispecie (**Facoltativo**)
2. **l'interpello probatorio** consente di chiedere un parere in ordine alla sussistenza delle condizioni chiesti dalla legge per accedere a determinati regimi fiscali nei casi espressamente previsti (istanza CFC, società “non operative”, continuazione del consolidato in ipotesi di riorganizzazioni, istanze previste ai fini della spettanza del beneficio ACE) (**Facoltativo**)
3. **l'interpello anti-abuso** consente di acquisire un parere relativo alla abusività di un'operazione per qualsiasi settore impositivo (**Facoltativo**)
4. **l'interpello disapplicativo** consente di ottenere la disapplicazione di norme che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti di imposta, se viene fornita la dimostrazione che detti effetti elusivi non potevano verificarsi (**Obbligatorio**)

Interpelli – effetti

- ✓ Tempistica: a seconda della tipologia di istanza, la risposta deve essere notificata entro 90 o 120 giorni (prorogabili in caso di richiesta di documentazione integrativa).
- ✓ Se l'Agenzia non si pronuncia, si forma il silenzio assenso sulla soluzione interpretativa indicata dal contribuente.
- ✓ Il parere espresso dall'Agenzia **non vincola il contribuente**, che può decidere di non uniformarsi.
- ✓ **L'AF**, invece, salva la possibilità di rettificare il parere, **non può emettere atti impositivi e/o sanzionatori difformi dal contenuto della risposta fornita in sede di interpello**, nel presupposto che i fatti accertati coincidano con quelli rappresentati nell'istanza.
- ✓ Se, invece, quanto emerge in sede di controllo non coincide con la descrizione dei fatti contenuta nell'istanza, la risposta all'interpello non produce effetti vincolanti per l'Agenzia.

Interpello Nuovi Investimenti

- ✓ Art. 2, Decreto legislativo del 14/09/2015 n. 147
- ✓ **Obiettivo:** consente agli investitori, italiani o stranieri, di chiedere un parere circa il trattamento tributario applicabile a importanti investimenti effettuati nel territorio dello Stato.
- ✓ **Oggetto** dell'istanza:
 - la valutazione preventiva circa l'assenza di abuso del diritto fiscale o di elusione
 - la sussistenza delle condizioni per la disapplicazione di disposizioni antielusive
 - l'accesso ad eventuali regimi o istituti previsti dall'ordinamento tributario
 - con riferimento ai tributi non di competenza dell'AE, quest'ultima provvede ad inoltrare la richiesta agli enti di competenza
- ✓ **Requisiti:** investimenti di ammontare non inferiore a 20M€ e con ricadute occupazionali significative

Interpello Nuovi Investimenti – effetti

- ✓ Tempistica: la risposta deve essere fornita entro 120 giorni (prorogabili, se necessaria documentazione integrativa, di ulteriori 90 giorni).
- ✓ **vincola l'Agenzia delle Entrate** in relazione al piano di investimento descritto nell'istanza, nei confronti di tutti i soggetti coinvolti nell'investimento, restando valida fino a che sono invariate le circostanze di fatto e di diritto sulla cui base è stata resa.
- ✓ **Qualsiasi organo chiamato a esercitare attività di accertamento sugli investitori coinvolti è tenuto, prima di redigere atti di contestazione o altri atti a contenuto impositivo o sanzionatorio, a interpellare l'Ufficio che ha redatto la risposta,** per verificare se l'accertamento in corso riguardi la stessa fattispecie già risolta in sede di interpello sui nuovi investimenti.
- ✓ Via di accesso al regime di *Cooperative Compliance*

b.1 Advanced Price Agreement

APA – Riferimenti normativi e di prassi

- ✓ Art. 31-*ter* del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 inserito mediante il cd. “Decreto Internazionalizzazione ” del 14 settembre 2015, n. 147
- ✓ Provvedimento (di attuazione) del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 21 marzo 2016
- ✓ Bollettino del *Ruling* di *standard* internazionale del 21 aprile 2010; Bollettino del *Ruling* di *standard* internazionale II edizione del 19 marzo 2013 (emessi dalla Direzione Centrale Accertamento - Settore Internazionale - Ufficio *Ruling* Internazionale)
- ✓ *OECD – Model Tax Convention: Artt. 9 e 25*
- ✓ *OECD Transfer Pricing Guidelines: Chapter IV - Administrative Approaches to Avoiding and Resolving Transfer Pricing Disputes e Annex*
- ✓ *OECD Dispute Resolution: Country Mutual Agreement Procedure Statistics for 2015*

APA – Definizione e ambito di applicazione

- ✓ L'articolo 31-ter del DPR 600/1973 prevede uno **strumento di dialogo** tra AF e le imprese che esercitano attività internazionale. Quest'ultime possono accedere a una procedura finalizzata alla stipula di accordi preventivi, con principale riferimento ai seguenti ambiti:
 - Regime dei prezzi di trasferimento (***Transfer Pricing***)
 - Determinazione dei valori di uscita o di ingresso in caso di trasferimento della residenza (***Exit Tax***)
 - Attribuzione di utili o perdite alla stabile organizzazione
 - Valutazione preventiva della sussistenza dei requisiti che configurano una stabile organizzazione (***PE risk***)
 - Erogazione o percezione di dividendi, interessi, royalty e altri componenti reddituali.

- ✓ Le istruzioni ufficiali per la presentazione dell'istanza sono contenute nel **Provvedimento del 21 marzo 2016**.

APA – Unilaterale

A seconda del numero di AF coinvolte, è possibile distinguere tra:

- ✓ APA unilaterali
- ✓ APA bilaterali (e multilaterali)

APA Unilaterale

- ✓ Un APA si definisce unilaterale quando si ha un accordo che coinvolge solo l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, nell'ambito della propria giurisdizione, senza il coinvolgimento delle altre amministrazioni eventualmente interessate
- OCSE:
 - *“A unilateral APA may affect the tax liability of associated enterprises in other tax jurisdictions”*

APA – bilaterale o multilaterale

- ✓ L'accordo è posto in essere tra le Amministrazioni fiscali di due (APA bilaterale) o più Paesi (APA multilaterale) sulla scorta delle procedure amichevoli normalmente riconducibili all'articolo 25 del Modello di Convenzione OCSE

- OCSE:
 - ❑ *“Because of concerns over double taxation, most countries prefer bilateral or multilateral APAs, and indeed some countries will not grant a unilateral APA”;*

 - ❑ *“The bilateral (or multilateral) approach is far more likely to ensure that the arrangements will reduce the risk of double taxation, will be equitable to all tax administrations and taxpayers involved, and will provide greater certainty to the taxpayers concerned”;*

 - ❑ *“In some countries, domestic provisions do not permit the tax administrations to enter into binding agreements directly with the taxpayers, so that APAs can be concluded with the competent authority of a treaty partner only under the mutual agreement procedure”.*

APA – la procedura

- ✓ L'istanza deve essere inviata a uno dei due centri operativi appositamente istituiti a **Roma** e a **Milano**.
- ✓ L'Ufficio, entro 30 giorni dal ricevimento dell'istanza, valutata ed accertata la sussistenza dei requisiti soggettivi ed oggettivi, dichiara l'ammissibilità della stessa al soggetto istante.
- ✓ Ultimata l'attività istruttoria, l'Ufficio invita l'impresa a comparire per
 - verificare la completezza delle informazioni fornite,
 - formulare eventuale richiesta di ulteriore documentazione
- ✓ Il procedimento può articolarsi in **più incontri**. L'Ufficio può **accedere presso le sedi** dell'impresa, nei tempi con questa concordati, allo scopo di prendere diretta cognizione di elementi utili ai fini istruttori.
- ✓ Di ogni attività, svolta in contraddittorio, è redatto **processo verbale**, copia del quale è rilasciata al soggetto istante.

APA – l'Accordo

- ✓ La procedura si perfeziona con la **sottoscrizione di un accordo** nel quale sono definiti i **criteri ed i metodi di calcolo del prezzo di libera concorrenza** delle operazioni oggetto dell'istanza o, negli altri casi, i criteri di applicazione della normativa di riferimento.
- ✓ L'accordo, **vincolante per entrambe le parti**, rimane in vigore per un **quinquennio** a far data dal periodo d'imposta in cui lo stesso viene sottoscritto.
- ✓ Possibilità per il contribuente di far valere la validità dell'accordo per i periodi di imposta precedenti a quello della sottoscrizione, ma non anteriori a quello di presentazione dell'istanza, qualora le circostanze di fatto e di diritto siano le stesse («**carryback**»).
- ✓ Al termine del quinquennio di validità, e almeno novanta giorni prima della scadenza, il contribuente può presentare **istanza di rinnovo**.

APA – vicende dell'accordo ed effetti

Amministrazione Finanziaria

- ✓ **l'Ufficio verifica il rispetto dei termini dell'accordo**, nonché l'eventuale sopravvenuto mutamento delle **condizioni di fatto e di diritto** costituenti presupposto delle clausole contrattuali (eventuale **revisione dell'accordo**).
- ✓ Tale attività di verifica può richiedere **accessi concordati**.
- ✓ Relativamente all'oggetto di accordo, sono **inibiti i poteri attribuiti dall'art. 32 e ss. D.P.R. n. 600/1973** (le verifiche sono possibili soltanto in relazione a questioni non coperte dall'accordo).

Contribuente

- ✓ Il contribuente è **vincolato** dall'Accordo.
- ✓ Qualora debba rettificare il comportamento adottato, può adire lo strumento del **ravvedimento operoso senza applicazione delle relative sanzioni** o presentare una dichiarazione integrativa.

APA – vantaggi e limiti

- I principali vantaggi:
 - ✓ Effetti vincolanti nei confronti delle AF
 - ✓ Certezza di qualificazione e quantificazione del reddito
 - ✓ Eliminazione del rischio di doppia imposizione (se accordo bilaterale o multilaterale)
 - ✓ Contesto del contraddittorio
 - ✓ Protezione certa contro possibili conseguenze penali
- I principali limiti:
 - ✓ Effetti non vincolanti per l'accertamento tributario nell'altro Stato (se accordo unilaterale)
 - ✓ Rischio di potenziale doppia imposizione nell'altro Stato (se accordo unilaterale)
 - ✓ Tempistica (?)
 - ✓ "Invasività" della procedura (?)

b.2 Patent Box

Patent Box – Inquadramento generale

- ✓ È un regime **opzionale** di **tassazione agevolata** per i redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali, quali
 - ✓ *software*
 - ✓ brevetti industriali
 - ✓ disegni e modelli
 - ✓ processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili (*know-how*)

- ✓ **Detassazione al 50%** dei proventi derivanti dallo sfruttamento dei beni immateriali.

- ✓ Requisiti:
 - Titolarità di **reddito d'impresa** (non ci sono vincoli circa la natura giuridica, la dimensione e il settore produttivo di appartenenza)
 - Non ci sono vincoli in relazione alla **modalità di sfruttamento** del bene immateriale (indiretta, con applicazione di canoni, o diretta, nell'ambito della vendita di beni o servizi)

Patent Box – Accesso al regime

✓ **Utilizzo diretto:**

Il DL Crescita ha previsto che, a partire dal FY 2019 (2018 per i soggetti con esercizio a cavallo e chiusura successiva al 1° maggio 2019) sono disponibili due ipotesi di accesso:

- a. Accordo Preventivo ex art. 31-ter del DPR 600/1973
- b. Autodeterminazione

✓ **Utilizzo indiretto (canoni):**

- a. Autodeterminazione (regime naturale)
- b. Può attivare la procedura di Accordo Preventivo se l'utilizzo è realizzato nell'ambito di operazioni con società correlate

Patent Box – Accordo Preventivo

- ✓ Per accedere al regime di tassazione agevolata, occorre esercitare un'**opzione**, che deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate. A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, l'opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi e decorre dal periodo d'imposta al quale la dichiarazione si riferisce.
- ✓ L'opzione dura **cinque periodi** di imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile.
- ✓ **Procedura:**
 - Istanza (entro 31/12 per includere un FY nell'accordo)
 - Documentazione integrativa (entro 120 giorni)
 - Contraddittorio (incontri e, eventualmente, accessi)
 - Sottoscrizione dell'Accordo
 - Controlli in costanza dell'Accordo (condizioni di fatto e diritto)
- ✓ **Oggetto dell'Accordo: metodi e criteri di determinazione del reddito agevolabile** secondo le istruzioni contenute nel Provvedimento del 1° dicembre 2015.

Patent Box – autodeterminazione

- ✓ Il contribuente può **determinare e dichiarare direttamente** il reddito agevolabile, rimandando il confronto con l'amministrazione finanziaria a una successiva fase di controllo.
- ✓ **Penalty Protection**: il contribuente indica le informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in un'ideale documentazione, predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate del 30 luglio 2019.
- ✓ Il contribuente che detiene la documentazione deve darne comunicazione nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia dell'agevolazione Patent Box.
- ✓ In assenza della comunicazione, il contribuente non può avvalersi della *Penalty Protection* in caso di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria.
- ✓ Recupero integrale dell'agevolazione e sanzioni in caso di totale assenza di documentazione idonea (carente o senza firma elettronica con marca temporale)

Patent Box - procedure a confronto

Accordo Preventivo	Opzione D.L. Crescita
✓ Oggettiva certezza nella determinazione del reddito.	× Incertezza nella determinazione del reddito e potenziale rischio di ripresa.
× La negoziazione può portare ad una rettifica parziale della proposta formulata.	✓ Il reddito agevolabile può essere massimizzato. L'eventuale ripresa è applicata a seguito di una verifica (raccomandabile redazione di idonea documentazione per <i>Penalty Protection</i>).
✓ Beneficio integrale nell'anno del raggiungimento dell'accordo.	× Beneficio annuale «ripartito» in 3 esercizi.
× Tempistica negoziazione.	✓ Tempistica immediata.

c. Cooperative Compliance

Cooperative Compliance - Riferimenti normativi e di prassi

- ✓ **Provvedimento del 26/05/2017** - Disposizioni per l'attuazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128 (*Pubblicato il 26/05/2017*)
- ✓ **Decreto ministeriale del 15/06/2016** - Interpello per i contribuenti che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128. (*Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 148 del 27 giugno 2016*)
- ✓ **Circolare n. 38/E del 16 settembre 2016** - Chiarimenti su quesiti e dubbi applicativi inerenti il regime di adempimento collaborativo. (*Pubblicato il 16/09/2016*)
- ✓ **Provvedimento del 14/04/2016** - Integrazione del modello di adesione al regime di adempimento collaborativo approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 53237 del 14 aprile 2016 (*Pubblicato il 14/04/2016*)
- ✓ **Provvedimento del 14/04/2016** - Disposizioni concernenti i requisiti di accesso al regime di adempimento collaborativo
- ✓ **Decreto legislativo del 05/08/2015 n. 128**

Cooperative Compliance – Inquadramento generale

- ✓ **Definizione:** Adempimento Collaborativo
- ✓ **Obiettivo:** instaurare un **rapporto di fiducia** tra amministrazione e contribuente che miri ad un aumento del livello di certezza sulle questioni fiscali rilevanti.
- ✓ **Procedura:** **interlocuzione costante e preventiva** con il contribuente su elementi di fatto, ivi inclusa l'anticipazione del controllo, finalizzata ad una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali.
- ✓ **Natura:** facoltativo, qualora il contribuente sia in possesso di requisiti minimi.

Cooperative Compliance – Requisiti per accesso

a. Parametro dimensionale

- ✓ soggetti che realizzano un volume di affari o di ricavi non inferiore a **dieci miliardi di euro**;
- ✓ soggetti che realizzano un volume di affari o di ricavi non inferiore a **un miliardo di euro** e che abbiano presentato istanza di adesione al **Progetto pilota** sul Regime di Adempimento Collaborativo;
- ✓ le imprese che intendono dare esecuzione alla **risposta dell’Agenzia delle Entrate**, fornita a seguito di istanza di interpello sui nuovi investimenti indipendentemente dal volume di affari o di ricavi.
- ✓ Per «**trascinamento**»

b. Parametro sostanziale

- ✓ Soggetti in possesso, alla data di presentazione della domanda, di un **efficace sistema di controllo del rischio fiscale** inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno (*Tax Control Framework*)

Cooperative Compliance e Tax Control Framework

- ✓ *“A Tax Control Framework (TCF) is the part of the **system of internal control** that assures the accuracy and completeness of the tax returns and disclosures made by an enterprise. The TCF plays a central part in bringing rigour to the co-operative compliance concept. ...”* (Co-operative Tax Compliance - Building better tax control frameworks, OECD, 2016)

- ✓ Il sistema è efficace quando è in grado di **garantire all’impresa un presidio costante sui rischi fiscali**. Il sistema deve presentare i seguenti requisiti essenziali:
 - Strategia fiscale
 - Ruoli e responsabilità
 - Procedure
 - Monitoraggio
 - Adattabilità al contesto interno ed esterno
 - Relazione agli organi di gestione

Cooperative Compliance e Tax Control Framework

- ✓ La gestione del rischio fiscale (quale "rischio di non conformità") presenta - anche da un punto di vista operativo e del complessivo assetto del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi - evidenti **connessioni con il Modello di organizzazione e gestione previsto dall'art. 6 del D.Lgs. n. 231/2001**
- ✓ In particolare, i delitti di frode fiscale sono collegabili a reati rilevanti ai fini della responsabilità amministrativa degli enti
- ✓ Lo strumento idoneo a gestire e monitorare i rischi fiscali - ossia il c.d. "**Tax Control Framework**" (TCF) - ha struttura e contenuto analoghi a quelli del Modello di organizzazione, gestione e controllo previsto dall'art. 6 del D.Lgs. n. 231/2001, ossia dello strumento idoneo a prevenire i reati considerati rilevanti dallo stesso Decreto.
- Il TCF si inserisce nel processo di **risk management** dell'impresa, con specifico riferimento all'identificazione, mitigazione e controllo del "rischio fiscale", inteso quale rischio di *compliance* (erroneo adeguamento alla disciplina fiscale).

Cooperative Compliance – Doveri Agenzia e Contribuente

Amministrazione finanziaria

- ✓ Collaborazione, correttezza e trasparenza
 - L'Agenzia delle entrate si impegna a promuovere relazioni con i contribuenti improntate a principi di collaborazione, correttezza e trasparenza. A tali fini l'ufficio competente imposta relazioni basate sulla comprensione delle esigenze commerciali e delle ragioni imprenditoriali sottese alle scelte operate dai contribuenti
 - segreto d'ufficio
- ✓ Certezza preventiva
- ✓ Valutazione del sistema di controllo

Contribuente

- ✓ Efficacia del sistema di controllo
- ✓ Collaborazione e trasparenza
- ✓ Promozione della cultura aziendale

Cooperative Compliance – Aspetti premiali

- ✓ Nuove modalità di interlocuzione costante e preventiva con l'AF:
 - a. possibilità di pervenire a una **comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali** prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali
 - b. opportunità di **gestire le situazioni di incertezza attraverso un confronto preventivo** su elementi di fatto che può ricomprendere anche l'anticipazione del controllo
 - c. **prevenire e a risolvere anticipatamente le potenziali controversie fiscali.**

- ✓ Effetti di natura premiale:
 - a. **Procedura abbreviata di interpello preventivo:** AF si impegna a rispondere entro 45 giorni.
 - b. **Applicazione di sanzioni ridotte alla metà**, con sospensione della riscossione fino alla definitività dell'accertamento, per i rischi comunicati in modo tempestivo ed esauriente, laddove AF non condivida la posizione dell'impresa.
 - c. **Esonero dal presentare garanzie per i rimborsi** delle imposte dirette ed indirette

“

Q&A

”