



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 14/09

Dal 3 al 16 luglio 2009

SOMMARIO

Provvedimenti approvati

1. Legge 7 luglio 2009, n.88: *Legge Comunitaria 2008*.
2. Agenzia delle entrate – Provvedimento del direttore del 10 luglio 2009: *modifiche ai ruoli formati dagli Uffici dell’Agenzia delle dogane*.
3. Agenzia delle dogane – Comunicazione del 7 luglio 2009: *utilizzo del codice EORI*.
4. Consiglio dell’Unione Europea – Direttiva del 25 giugno 2009, n.2009/69/CE: *esenzione dell’Iva all’importazione solo previa comunicazione numero di identificazione delle parti*.

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 13 luglio 2009, n.184/E: *integrazione del corrispettivo per l’acquisto di una partecipazione*.
2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 13 luglio 2009, n.183/E: *test di vitalità e riporto di perdite pregresse in ipotesi di operazioni straordinarie*.
3. Agenzia delle entrate – Circolare del 13 luglio 2009, n.34/E: *chiarimenti in materia di spese di rappresentanza*.
4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 10 luglio 2009, n.180/E: *depositi Iva e responsabilità del gestore*.
5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 9 luglio 2009, n.178/E: *rettifica della detrazione Iva*.
6. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 6 luglio 2009, n.175/E: *fusione tra società residenti in altri Stati UE e trattamento delle stabili organizzazioni in Italia*.
7. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 6 luglio 2009, n.174/E: *fusione infragruppo e riporto delle perdite*.
8. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 3 luglio 2009, n.171/E: *Iva di gruppo per le società consortili*.

Giurisprudenza comunitaria

1. Corte di Giustizia europea – Sentenza del 16 luglio 2009, n.C-244/08: *illegittima la disciplina italiana in tema di rimborsi Iva a favore dei non residenti*.

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Ordinanza del 26 giugno 2009, n.15143: *cartelle di pagamento che non riportano i termini di impugnazione*.
2. Corte di cassazione, Sez. Unite – Sentenza del 26 giugno 2009, n.15031 e Ordinanza del 26 giugno 2009, n.15047: *controversie tra sostituto d’imposta e sostituito*.
3. Corte di Cassazione – Sentenza del 26 giugno 2009, n.15029: *simulazione di contratti*.

Provvedimenti approvati

1. Legge 7 luglio 2009, n.88: Legge Comunitaria 2008.

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 14 luglio 2009 n.161, Supplemento Ordinario n.110 (www.gazzettaufficiale.it), la legge recante “Disposizioni per l’adempimento di obblighi derivanti dall’appartenenza dell’Italia alle Comunità europee” (cd. “Legge Comunitaria 2008”) (cfr.: [Tax Newsletter n.13/2009](#)).

2. Agenzia delle entrate – Provvedimento del direttore del 10 luglio 2009: modifiche ai ruoli formati dagli Uffici dell’Agenzia delle dogane.

L’Agenzia delle entrate ha apportato alcune modifiche alle istruzioni presenti nelle cartelle di pagamento relative ai ruoli formati dagli Uffici dell’Agenzia delle dogane, al fine di uniformare le regole in materia di rateazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo a titolo di dazi doganali a quelle adottate da Equitalia SpA per la rateazione di altre tipologie di tributi, nonché per evitare difformità nella valutazione di analoghe istanze presentate dai contribuenti.

3. Agenzia delle dogane – Comunicazione del 7 luglio 2009: utilizzo del codice EORI.

L’Agenzia delle dogane rende noto che dal 1° luglio 2009 è stato avviato il sistema comunitario EORI (*Economic Operator Registration and Identification*), per la registrazione e l’identificazione degli operatori economici. A partire dalla medesima data è divenuta obbligatoria l’indicazione nelle dichiarazioni doganali del codice EORI, in luogo dei codici identificativi in precedenza utilizzati, nonché la validazione di tale codice sul database comunitario. In particolare, l’Agenzia delle dogane:

- a. ha provveduto ad attribuire automaticamente un codice EORI ai soggetti stabiliti in Italia consentendo loro di operare immediatamente secondo le nuove regole comunitarie;
- b. ha avviato modifiche al sistema AIDA per consentire la registrazione di una dichiarazione doganale anche nel caso in cui il codice EORI, rilasciato da uno Stato Membro diverso dall’Italia, non possa essere validato in automatico.

Le modifiche in parola saranno disponibili a partire dal 10 luglio 2009.

4. Consiglio dell’Unione Europea – Direttiva del 25 giugno 2009, n.2009/69/CE: esenzione dell’Iva all’importazione solo previa comunicazione numero di identificazione delle parti.

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale delle Comunità Europee del 4 luglio 2009, serie L, n.175 (www.eur-lex.europa.eu), la Direttiva con cui, al fine di porre rimedio alle distorsioni causate dalla carenza di uniformità tra le singole disposizioni nazionali,



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 14/09

vengono stabilite alcune formalità da rispettare per poter beneficiare del regime di esenzione previsto per l'immissione in libera pratica dei beni destinati a essere trasferiti in uno Stato della UE diverso da quello di importazione.

In particolare, la predetta esenzione si applica solo se al momento dell'importazione, l'importatore fornisce alle Autorità competenti dello Stato membro di importazione almeno le seguenti informazioni:

- il numero di identificazione Iva che gli è stato attribuito nello Stato membro di importazione o il numero di identificazione Iva attribuito al suo rappresentante fiscale debitore dell'imposta nello Stato membro di importazione;
- il numero di identificazione Iva dell'acquirente cui i beni sono ceduti attribuitogli in un altro Stato membro o il numero di identificazione Iva che gli è stato attribuito nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto;
- la prova che i beni importati sono destinati ad essere spediti o trasportati a partire dallo Stato membro di importazione verso un altro Stato membro.

Gli Stati Membri devono adeguarsi a tale Direttiva entro il 1° gennaio 2011.

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 13 luglio 2009, n.184/E: *integrazione del corrispettivo per l'acquisto di una partecipazione.*

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito al requisito dell'ininterrotto possesso delle partecipazioni necessario per beneficiare del regime di parziale esenzione da imposizione, di cui all'art.87 del Tuir, delle plusvalenze realizzate a seguito della cessione di partecipazioni iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie (cd "PEX"). In particolare, il caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia riguardava una società (ALFA) che, nel corso del mese di agosto del 2007, aveva ceduto, senza beneficiare della PEX, alcune partecipazioni dalla stessa detenuta in un'altra società (BETA), a un fondo lussemburghese (GAMMA), il quale, successivamente, aveva provveduto, nell'ottobre del 2008, a rivendere tali partecipazioni a un terzo (DELTA), corrispondendo ad ALFA uno specifico indennizzo in accordo alle previsioni contrattuali stabilite a margine della prima cessione. Al riguardo, ALFA ha richiesto all'Agenzia delle entrate di poter beneficiare del regime PEX in relazione all'indennizzo riconosciuto da GAMMA, sostenendo che il fondo GAMMA ha costituito soltanto il mezzo attraverso il quale si è realizzata la cessione al gruppo industriale DELTA della partecipazione BETA.

Al riguardo, l'Agenzia, non condividendo l'interpretazione fornita dall'interpellante, ha chiarito che:

- l'atto di cessione al fondo GAMMA individua in maniera inequivocabile il momento della perdita del possesso della partecipazione da parte di ALFA e, conseguentemente, costituisce l'evento che fa venir meno il requisito dell'ininterrotto possesso;
- la somma corrisposta a conclusione del suddetto *iter* contrattuale assume i connotati di una integrazione del corrispettivo che l'offerente GAMMA si è impegnato a riconoscere ad ALFA in relazione alla cessione della partecipazione avvenuta nel 2007;
- trattandosi di una integrazione del prezzo, la componente positiva che viene rilevata nel bilancio da ALFA deve essere assoggettata alla medesima disciplina fiscale che ha regolato il concorso alla formazione del reddito delle componenti che la stessa va a integrare e, pertanto, sarà da considerare interamente imponibile, al pari della plusvalenza realizzata sulla prima cessione al fondo GAMMA.

2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 13 luglio 2009, n.183/E: *test di vitalità e riporto di perdite pregresse in ipotesi di operazioni straordinarie.*

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alla sussistenza dei requisiti minimi di vitalità economica (cd. "test di vitalità") che devono sussistere al fine di poter riportare le perdite pregresse in ipotesi di operazioni straordinarie.

In particolare, con la presente risoluzione l'Agenzia chiarisce, tra l'altro che:

- i predetti requisiti devono sussistere non solo nel periodo precedente alla fusione societaria, così come si ricava dal dato letterale dell'art.172 del Tuir, bensì devono continuare a permanere fino al momento in cui la fusione viene attuata;
- i ricavi da prendere in considerazione ai fini del *test* di vitalità devono avere natura ricorrente e contrapporsi ai costi caratteristici, di modo che il loro ammontare possa considerarsi indicatore della continuità e vitalità aziendale;
- ai fini del calcolo del *test* di vitalità, non possono essere considerati gli "aiuti alla ristrutturazione" (*i.e.* i contributi collegati a un intervento straordinario di ristrutturazione aziendale finalizzato a favorire la riconversione produttiva del settore), in quanto, gli stessi, non essendo sostitutivi dei ricavi, hanno la caratteristica di essere non ricorrenti ed essenzialmente collegati a un intervento straordinario.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 14/09

3. Agenzia delle entrate – Circolare del 13 luglio 2009, n.34/E: chiarimenti in materia di spese di rappresentanza.

L'Agenzia delle entrate illustra il nuovo regime di deducibilità, ai fini Ires, delle spese di rappresentanza, alla luce delle modifiche apportate dalla Legge Finanziaria 2008, nonché dal decreto attuativo del 18 novembre 2008. Tra i principali chiarimenti forniti dall'Agenzia, si segnalano i seguenti:

- affinché una spesa sostenuta per erogare gratuitamente beni e servizi possa essere definita spesa di rappresentanza è necessario dimostrare che sussista una finalità promozionale o, alternativamente, una finalità di pubbliche relazioni;
- le finalità promozionali richieste dalla nuova disciplina consistono nella divulgazione sul mercato dell'attività svolta, dei beni e servizi prodotti, a beneficio sia degli attuali clienti, che di quelli potenziali;
- nel concetto di finalità di pubbliche relazioni devono essere ricomprese tutte le iniziative volte a diffondere e/o consolidare l'immagine dell'impresa, ad accrescerne l'apprezzamento presso il pubblico, senza una diretta correlazione con i ricavi;
- sono interamente deducibili, in quanto non costituenti spese di rappresentanza, i costi relativi a mostre, fiere ed eventi simili, ossia a quelle particolari manifestazioni in cui l'impresa partecipa attraverso l'esposizione dei propri beni e servizi e in cui si incontrano tutta una serie di attori connotati da un forte interesse e propensione commerciale (compratori, espositori, fornitori, ecc.);
- sono da considerare "clienti" quei soggetti attraverso i quali l'impresa consegue attualmente i propri ricavi; sono da considerare "clienti potenziali", invece, quei soggetti che abbiano, in qualche modo, già manifestato o possano manifestare un interesse di natura commerciale (acquisto) verso i beni ed i servizi dall'impresa ovvero siano i destinatari dell'attività caratteristica esercitata dalla stessa;
- non sono interamente deducibili le spese sostenute per l'ospitalità di soggetti diversi dai clienti, quali ad esempio fornitori o giornalisti, che partecipano a mostre, fiere ed eventi simili;
- analogamente non si possono ritenere integralmente deducibili le spese di vitto e alloggio, sostenute in occasione degli eventi sopra richiamati (fiere, esposizioni, mostre, ecc.), a beneficio degli agenti;
- nel caso in cui le spese per viaggio, vitto o alloggio siano sostenute in maniera indistinta sia per i clienti che per altri destinatari (ad esempio, le spese per un *buffet* offerto in occasione di una fiera o di una mostra, al quale partecipano sia i clienti, attuali o potenziali, sia dipendenti, giornalisti o autorità invitate all'evento) tali spese vengono attratte dal regime delle spese di rappresentanza;
- le spese per vitto e alloggio qualificabili come "spese di rappresentanza" rilevano nella misura del 75 per cento secondo la specifica disciplina prevista dall'art.109, comma 5 del Tuir.

4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 10 luglio 2009, n.180/E: depositi Iva e responsabilità del gestore.

L'Agenzia delle entrate chiarisce che l'acquisto intracomunitario eseguito mediante introduzione dei beni nel deposito Iva dovrà essere formalizzato dal rappresentante fiscale del soggetto non residente, al momento dell'introduzione stessa, con l'integrazione della fattura comunitaria secondo le disposizioni dell'art.46, comma 1 del decreto legge 30 agosto 1993, n.331, indicando in luogo dell'imposta la causa di "non pagamento" ai sensi dell'art.50-bis, comma 4, lett.a) del decreto n.331 cit.. Allo stesso modo, le cessioni dei beni custoditi all'interno del deposito, effettuate dal rappresentante fiscale, avverranno senza pagamento dell'imposta e, quindi, dovranno essere formalizzate attraverso l'emissione di una fattura che, in luogo dell'imposta, indicherà il titolo di inapplicabilità del tributo e la relativa norma (articolo 50-bis, comma 4, lett.e) del decreto n.331 cit.). Il momento dell'estrazione dei beni dal deposito comporterà, infine, il pagamento dell'imposta che, come prevede l'articolo 50-bis, comma 6 del decreto n.331 cit., sarà assolta dal soggetto passivo che procede all'estrazione attraverso il meccanismo dell'inversione contabile, a norma dell'articolo 17, terzo comma del Decreto Iva.

L'Agenzia delle entrate chiarisce, infine, che ai sensi del comma 8 dell'art.50-bis cit., il gestore del deposito risponde solidalmente con il soggetto passivo della mancata o irregolare applicazione dell'imposta relativa all'estrazione, qualora non risultino osservate le prescrizioni stabilite dal decreto ministeriale di attuazione (cfr.: dm 20 ottobre 1997, n.419).

5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 9 luglio 2009, n.178/E: rettifica della detrazione Iva.

Con la risoluzione in oggetto, l'Agenzia delle entrate chiarisce che nei casi di operazioni straordinarie si verifica, ai fini Iva, una situazione di continuità tra i soggetti partecipanti all'operazione. In particolare, nei casi di scissione, gli obblighi e i diritti relativi, a cominciare da quello concernente l'esercizio della detrazione, spettano alla società scissa per le operazioni registrate ante-scissione.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 14/09

Con riferimento alle rettifiche delle detrazioni Iva l'Agenzia chiarisce, tra l'altro, che:

- devono essere effettuate tenendo conto del momento di acquisto o ultimazione dei beni immobili da parte delle società scisse a nulla rilevando le modalità di acquisizione degli stessi;
- devono essere effettuate nella dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si verificano gli eventi che la determinano, ex art.19-bis2 del Decreto Iva;
- ai fini delle imposte sui redditi, la rettifica riduce il costo fiscalmente riconosciuto del bene ovvero determina una sopravvenienza attiva rilevante ai fini della determinazione del reddito.

6. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 6 luglio 2009, n.175/E: fusione tra società residenti in altri Stati UE e trattamento delle stabili organizzazioni in Italia.

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito al regime fiscale applicabile, ai fini Ires, a una fusione tra società residenti in Stati membri dell'Unione Europea, dotate entrambe di una stabile organizzazione in Italia, chiarendo che tale operazione è fiscalmente neutrale nel nostro Paese se vengono rispettati i requisiti della direttiva 90/434/CE.

In particolare l'Agenzia delle entrate chiarisce che la fusione per incorporazione di una società belga con stabile organizzazione in Italia in una società inglese, con successiva costituzione di una stabile organizzazione – qualora l'operazione rientri nell'ambito applicativo dell'art.178, comma 1, lett.d) del Tuir – non determina il realizzo delle plusvalenze per il complesso aziendale della stabile organizzazione cessata e confluito nella stabile organizzazione dell'incorporante.

7. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 6 luglio 2009, n.174/E: fusione infragruppo e riporto delle perdite.

L'Agenzia delle entrate chiarisce che la società incorporante-consolidante, rispettando i limiti di legge di cui all'art.172 del Tuir, ai fini della riportabilità delle perdite pregresse e nel presupposto che dette condizioni, e in particolare gli indici di vitalità, ricorrano oltre che per il periodo di imposta in corso alla data della fusione, anche per il periodo antecedente, possa effettuare la compensazione delle perdite fiscali pregresse attraverso la fusione in base al fatto che:

- perdite e utili da compensare sono idealmente riconducibili al medesimo soggetto che anche prima del conferimento svolgeva una attività di *holding* mista;
- gli utili sono riconducibili alla medesima attività propria della società conferente e esercitata dalla società conferita tramite il ramo d'azienda industriale oggetto del conferimento;
- esistono valide ragioni che giustificano la fusione sotto il punto di vista economico;
- l'incorporante non fa altro che utilizzare le perdite a fronte di redditi che derivano dalla re-incorporazione della propria azienda a suo tempo conferita.

Pertanto, la circostanza per cui in conseguenza della operazione di fusione tra due società che fanno parte del consolidato, l'utilizzo delle perdite fiscali pregresse all'esercizio dell'opzione per il regime di tassazione di gruppo si traduca in minori redditi da attribuire al consolidato stesso, non appare contraria all'art.118 del Tuir, che in materia di tassazione consolidata, dispone che le perdite fiscali relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione di gruppo possono essere utilizzate solo dalle società cui si riferiscono.

8. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 3 luglio 2009, n.171/E: Iva di gruppo per le società consortili.

L'Agenzia delle entrate chiarisce che anche una società consortile può accedere alla procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo prevista dall'art.73 del Decreto Iva, nonostante che alla procedura siano ammesse soltanto le società di capitali. L'Agenzia giunge a tale conclusione ritenendo che:

- sebbene la disciplina delle società consortili sia suscettibile di derogare quella propria delle società lucrative, in linea di principio, lo scopo consortile non è incompatibile con la natura tipica di società di capitale;
- atteso che la natura consortile attiene all'oggetto sociale e non alla forma giuridica prescelta che il presupposto soggettivo previsto dal citato art.73 sia soddisfatto dalla costituzione in forma di società di capitali dei soggetti che intervengono nella liquidazione dell'Iva di gruppo;
- in presenza di tutti gli altri requisiti richiesti dalla disciplina in materia, anche una società avente scopo consortile possa accedere alla procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo.

Tax Newsletter n. 14/09

Giurisprudenza comunitaria

1. Corte di Giustizia Europea – Sentenza del 16 luglio 2009, n.C-244/08 : *illegittima la disciplina italiana in tema di rimborsi Iva a favore dei non residenti.*

Con la sentenza in oggetto la Corte di Giustizia ha censurato la normativa italiana nella parte in cui obbliga un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro o in un paese terzo, ma che abbia un centro di attività stabile in Italia e che, nel periodo rilevante, abbia effettuato cessioni di beni o prestazioni di servizi in Italia, a chiedere il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto a credito secondo le procedure previste dalle direttive comunitarie piuttosto che mediante detrazione, quando l'acquisto per cui è chiesto il rimborso di detta imposta viene effettuato non tramite il centro di attività stabile in Italia, ma direttamente dallo stabilimento principale di tale soggetto passivo.

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Ordinanza del 26 giugno 2009, n.15143: *cartelle di pagamento che non riportano i termini di impugnazione.*

Con l'ordinanza in oggetto, la Corte di Cassazione, ribadendo un principio già affermato in precedenza, ha stabilito che la mancata indicazione nell'atto amministrativo del termine d'impugnazione e dell'organo dinanzi al quale può essere proposto ricorso, prevista dall'art.3, comma 4, legge 7 agosto 1990 n.241, non inficia la validità dell'atto, ma comporta sul piano processuale il riconoscimento della scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente, con conseguente riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata proposta tardivamente (cfr.: Cass., sent. del 6 settembre 2006, n.19189).

2. Corte di cassazione, Sez. Unite – Sentenza del 26 giugno 2009, n.15031 e Ordinanza del 26 giugno 2009, n.15047: *controversie tra sostituto d'imposta e sostituito.*

Con una sentenza e una ordinanza dello stesso giorno, le Sezioni Unite forniscono alcuni chiarimenti in merito alla sussistenza della competenza del giudice tributario relativamente alle controversie tra sostituto d'imposta e sostituito. In particolare, con la sentenza n.15031 la Corte stabilisce che le controversie tra sostituto e sostituito, relative all'esercizio del diritto di rivalsa delle ritenute alla fonte versate direttamente dal sostituto, volontariamente o coattivamente, non sono attratte alla giurisdizione del giudice tributario, ma rientrano nella giurisdizione del giudice ordinario. Secondo i giudici di legittimità, ciò che è oggetto di lite nel rapporto tra sostituto e sostituito, infatti, è il legittimo e corretto esercizio del diritto di rivalsa, che il sostituto esercita nei confronti del sostituito nell'ambito di un rapporto di tipo privatistico, quindi di competenza del giudice ordinario, il fatto che il diritto alla rivalsa sia previsto da una norma tributaria non trasforma il rapporto tra soggetti privati in un rapporto tributario, di tipo pubblicistico, che implica invece l'esercizio del potere impositivo nell'ambito di un rapporto sussumibile allo schema potestà - soggezione.

Con l'ordinanza n.15047 viene invece stabilito che la controversia tra sostituto d'imposta e sostituito, avente a oggetto la pretesa del primo di rivalersi delle somme versate a titolo di ritenuta d'acconto non detratta dagli importi erogati al secondo, rientra nella giurisdizione delle commissioni tributarie, e non del giudice ordinario, posto che l'indagine sulla legittimità della ritenuta non integra una mera questione pregiudiziale, suscettibile di essere deliberata incidentalmente, ma comporta una causa tributaria avente carattere pregiudiziale, la quale deve essere definita, con effetti di giudicato sostanziale, dal giudice cui la relativa cognizione spetta per ragioni di materia, in litisconsorzio necessario anche dell'amministrazione finanziaria. Tuttavia nel caso specifico, la giurisdizione viene attribuita alla Commissione tributaria in quanto il *thema decidendum* è relativo alla sussistenza e quantificazione della ritenuta fiscale.

3. Corte di Cassazione – Sentenza del 26 giugno 2009, n.15029: *simulazione di contratti.*

La Corte di Cassazione afferma che la simulazione di un contratto, stipulato per eludere disposizioni fiscali o la sua nullità per frode alla legge, anche tributaria, può essere legittimamente dedotta dall'Amministrazione finanziaria, prima in sede di accertamento fiscale e poi in sede contenziosa, quando ne derivi un indebito risparmio d'imposta.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 14/09

DISCLAIMER

Le informazioni contenute nel presente documento non sono da considerarsi un esame esaustivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie.

FONTI

Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana;

Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea;

Guida Normativa edita da "Il Sole 24-Ore";

Il Sole 24-Ore;

Bigweb – Ipsoa;

Sito ufficiale del Ministero delle Finanze www.finanze.it;

Sito ufficiale del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio www.minambiente.it;

Sito ufficiale del Ministero delle Attività produttive www.minindustria.it;

Sito ufficiale del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti www.infrastrutturetrasporti.it