

## PROMEMORIA E AGGIORNAMENTO FISCALE E CONTABILE

**N° 13/2018 DEL 15 LUGLIO 2018**

### APPROVATO IL DECRETO DIGNITÀ: LE NOVITÀ IN TEMA DI ECONOMIA E DI LAVORO

Nella giornata del 2 luglio 2018, il Consiglio dei Ministri ha approvato il Decreto Legge, noto come “Decreto Dignità”, contenente misure urgenti in tema di economia e lavoro.

Il Decreto, dopo una modifica inerente i contratti per attività stagionali, attende ora la firma del Quirinale e la successiva pubblicazione in Gazzetta Ufficiale per l'entrata in vigore.

In sintesi:

- È stata previsto che in caso di delocalizzazione dell'attività economica o di un'attività analoga o di una loro parte per la quale siano stati concessi aiuti di Stato per l'effettuazione di investimenti produttivi, l'impresa beneficiaria decade dal beneficio concesso ed è assoggettata a sanzioni pecuniarie. La norma si applica a qualunque delocalizzazione, effettuata sia nell'Unione europea sia fuori, e nei confronti di imprese beneficiarie di tutti gli aiuti di Stato agli investimenti, indipendentemente dalla relativa forma (contributo, finanziamento agevolato, garanzia, aiuti fiscali, ecc.). L'impresa è tenuta a mantenere per 5 anni le attività economiche che hanno beneficiato del sostegno pubblico.
- In tema di credito d'imposta R&S è stato disciplinato che, ai fini del riconoscimento degli investimenti, non rilevano tra i costi ammissibili quelli sostenuti per l'acquisto di diritti di privativa industriale e altri intangibles se derivanti da operazioni infragruppo.
- È stata prevista l'abrogazione della disciplina dello split payment per le prestazioni di servizi rese alle Pubbliche Amministrazioni dai professionisti i cui compensi sono soggetti a ritenute alla fonte.
- È stato stabilito il rinvio al 28 febbraio 2019 per l'invio dati fattura (il cosiddetto “spesometro”) sia per i contribuenti che hanno optato per la trasmissione trimestrale del 2018 sia per quelli semestrali. Nel primo caso la scadenza cadeva il 30 novembre e sarà unificata con quella del 4° trimestre 2018, cioè il 28 febbraio 2019; per chi ha scelto invece l'opzione dell'invio semestrale, i dati del primo semestre da inviare entro il 30 settembre potranno essere trasmessi al 28 febbraio 2019.
- È stata revisionata la disciplina del cosiddetto “redditometro”, stabilendo che verrà modificata la procedura di approvazione del dm con gli indici di capacità contributiva sottoponendolo alla consultazione di Istat le associazioni per «gli aspetti riguardanti la metodica di ricostruzione induttiva del reddito complessivo in base alla capacità di spesa e alla propensione al risparmio dei contribuenti».
- L'agevolazione dell'iperammortamento sarà riconosciuta solo se il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle imprese riguarda strutture produttive situate in Italia. In caso di successiva cessione a titolo oneroso o delocalizzazione all'estero dei beni per i quali si è fruito dell'incentivo, l'impresa è tenuta ad operare una variazione in aumento del reddito imponibile.
- È stato stabilito che in contratti a tempo determinato, con durata comunque non superiore ai 12 mesi, potranno essere e rinnovati solo a fronte di esigenze temporanee ed oggettive, estranee all'ordinaria attività del datore di lavoro, connesse ad incrementi temporanei, significativi e non programmabili, relative a lavorazioni e picchi di attività stagionali, individuati con apposito decreto.

### LA PROROGA DELLA FATTURA ELETTRONICA PER LA CESSIONE DI CARBURANTI NON SI APPLICA ALLE FUEL CARD E AI GROSSISTI

Il Consiglio dei Ministri ha approvato, in data 27 giugno, il Decreto Legge che stabilisce la proroga dell'entrata in vigore della fattura elettronica obbligatoria per le cessioni di carburante.

La proroga all'introduzione della fattura elettronica non riguarda però l'obbligo per le prestazioni dei subappaltatori che operano in una filiera di imprese con contratto di subappalto con la Pubblica Amministrazione.

La proroga riguarda solo i distributori di benzina e gasolio. Pertanto, invece, le cessioni di carburante, effettuate tramite contratti di *netting* o effettuate da grossisti e quindi da imprese prive della stazione di servizio “in strada”, dovranno essere necessariamente documentate tramite fattura elettronica trasmessa al SdI.

### I NUOVI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA ENTRATE IN TEMA DI FATTURA ELETTRONICA

L'Agenzia Entrate, con la Circolare n. 13/E del 2 luglio 2018, in risposta ai quesiti posti dalle associazioni di categoria e dai contribuenti in tema di fatturazione elettronica, ha fornito chiarimenti in merito all'invio della fattura in ritardo, allo scarto del file telematico e alla conservazione del documento.

In merito ai termini di trasmissione delle fatture al Sistema di Interscambio, l'Agenzia ha chiarito che l'emissione di una fattura dovrebbe avvenire contestualmente all'effettuazione dell'operazione.

Tuttavia, chiarisce l'Agenzia Entrate, in fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, considerato anche il necessario adeguamento tecnologico richiesto alla platea di soggetti coinvolti e le connesse difficoltà organizzative, si ritiene che il file fattura, predisposto nel rispetto delle regole tecniche previste dal provvedimento del direttore dell'Agenzia Entrate del 30 aprile 2018 ed inviato con un minimo ritardo, comunque tale da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta, costituisca violazione non punibile.

In caso di mancato superamento dei controlli da parte dell'Agenzia, entro 5 giorni, viene inviata una ricevuta di scarto al soggetto trasmettente; la fattura elettronica si considera quindi non emessa.

È possibile procedere ad un nuovo invio entro 5 giorni dalla notifica di scarto, preferibilmente con la data ed il numero del documento originario, ovvero con un nuovo numero e data purché collegati alla precedente fattura, eventualmente anche tramite l'utilizzo di un sezionale apposito.

Deve essere in ogni caso garantita la corretta liquidazione dell'imposta.

In tema di appalti e di ambito soggettivo di applicazione dell'obbligo di fattura elettronica, l'Agenzia Entrate ha chiarito che l'obbligo di emissione di fattura elettronica opera solo nei confronti di soggetti subappaltatori e subcontraenti per i quali l'appaltatore ha provveduto alle comunicazioni prescritte dalla legge.

Fermo l'obbligo di indicare in fattura, ove prescritti, il codice identificativo di gara (CIG) ed il codice unico di progetto (CUP) per la tracciabilità diretta dei flussi finanziari, nell'ambito degli appalti vi sarà quindi obbligo di emettere fattura elettronica via Sdl solo in capo a coloro che operano nei confronti della stazione appaltante pubblica ovvero a chi, nell'esecuzione del contratto di appalto, è titolare di contratti di subappalto propriamente detto (ossia esegue direttamente una parte dello stesso) o riveste la qualifica di subcontraente (vale a dire colui che per vincolo contrattuale esegue un'attività nei confronti dell'appaltatore e in quanto tale viene comunicato alla stazione appaltante con obbligo di CIG e/o CUP).

Infine, in merito all'integrazione delle fatture ricevute in formato XML, l'Agenzia ha chiarito che, vista la natura non modificabile del documento elettronico inviato tramite Sdl, l'integrazione potrà essere effettuata predisponendo un altro documento da allegare al file della fattura.

#### **LA DELEGA ALL'INTERMEDIARIO ABILITATO PER L'ACCESSO AL CASSETTO FISCALE FATTURA ELETTRONICA**

L'Agenzia Entrate ha introdotto la possibilità per il contribuente, o per un suo delegato, di accedere al cassetto fiscale per la consultazione dei dati rilevanti ai fini IVA e per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica.

Con il conferimento della delega al servizio, l'intermediario potrà:

- ricercare, consultare e acquisire le fatture elettroniche emesse e ricevute dal soggetto delegante attraverso il Sistema di Interscambio; i file delle fatture elettroniche sono disponibili fino al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di ricezione da parte del Sistema di Interscambio;
- consultare i dati trasmessi con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute dal soggetto delegante verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato (operazioni transfrontaliere);
- consultare le comunicazioni dei prospetti di liquidazione trimestrale dell'IVA del soggetto delegante;
- consultare i dati IVA delle fatture (anagrafica, rilevante ai fini IVA, di cliente e fornitore; riepiloghi degli importi raggruppati per natura e aliquota IVA applicata; esigibilità dell'imposta) emesse e ricevute dal delegante, compresi quelli trasmessi dai clienti e dai fornitori del delegante nel ruolo di controparte nell'operazione commerciale;
- consultare gli elementi di riscontro fra quanto comunicato con i prospetti di liquidazione trimestrale dell'IVA e i dati delle fatture emesse e ricevute;
- esercitare e consultare le opzioni previste dal decreto legislativo n. 127 del 2015, per conto del soggetto delegante;
- consultare le notifiche e le ricevute del processo di trasmissione/ricezione delle fatture elettroniche, delle comunicazioni dei dati rilevanti ai fini IVA (dati fattura e dati dei corrispettivi), delle comunicazioni dei prospetti di liquidazione periodica dell'IVA;
- indicare al Sistema di Interscambio "l'indirizzo telematico" preferito per la ricezione dei file contenenti le fatture elettroniche, cioè una PEC o un "codice destinatario", da parte del delegante;

- generare il codice a barre bidimensionale (QR-Code) per l'acquisizione automatica delle informazioni anagrafiche IVA del soggetto delegante e del relativo "indirizzo telematico".

L'intermediario viene abilitato all'accesso al cassetto fiscale FE, direttamente dal contribuente stesso, che accedendo alla propria area riservata con le credenziali Entratel/Fisconline/SPID, può indicare il proprio consulente quale intermediario abilitato all'accesso.

In alternativa il contribuente che non possiede delle credenziali d'accesso al sito dell'Agenzia può consegnare il modulo cartaceo, presente sul sito, presso gli Uffici.

È altresì possibile che sia l'intermediario stesso a presentare il predetto modulo compilato dal contribuente, salvo presentazione di procura speciale firmata dal contribuente ai sensi del Decreto-legge del 22/10/2016 n. 193 Articolo 6 bis.

#### **FATTURA ELETTRONICA: PRONTA LA APP "FATTURAE" E LA FUNZIONALITÀ PER L'ACQUISIZIONE DEL QR-CODE**

L'Agenzia Entrate, attraverso la propria rivista telematica fiscooggi.it, ha reso noto che è pronta l'app "FATTURAE", tramite la quale è possibile predisporre ed inviare le fatture elettroniche acquisendo in automatico, tramite QR-code, le informazioni anagrafiche del cliente con partita Iva.

In particolare l'app guida il contribuente (o il suo delegato) nella predisposizione della fattura ordinaria o semplificata tra privati, oppure verso la Pa.

#### **ENTRO IL 31 LUGLIO LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO IVA TR PER IL CREDITO DEL SECONDO TRIMESTRE**

Scade il 31 luglio il termine per la presentazione delle istanze per chiedere a rimborso o in compensazione il credito IVA relativo al secondo trimestre 2018.

La presentazione dell'istanza deve avvenire telematicamente e l'utilizzo del credito per importi superiori a 5.000 euro deve avvenire, salvo apposizione del visto di conformità, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza.

Vi è la possibilità di chiedere a rimborso o di utilizzare in compensazione orizzontale il credito IVA **maturato** in ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno, quando **l'importo è superiore a 2.528,28 euro** e se:

- si esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni. Tale possibilità è stata estesa anche alle operazioni in reverse charge e a quelle in regime di split payment;
- si effettuano operazioni non imponibili per un valore superiore al 25% del volume d'affari;
- si effettuano acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Tra i beni ammortizzabili non si considerano i canoni di leasing di beni strumentali; in tal caso il diritto al rimborso dell'IVA viene riconosciuto solo alla società concedente in quanto proprietaria dei beni (Ris. n. 392/E del 23/12/2007);
- si effettuano in un trimestre solare, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia, operazioni attive per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali; prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-bis del Dpr n. 633/1972 (articolo 8 della legge comunitaria 217/2011).

Se il contribuente rientra in una delle casistiche sopra descritte, potrà chiedere il rimborso o comunicare la richiesta di compensazione presentando, entro il mese successivo al trimestre in cui è maturato il credito e per via telematica, l'apposito modello IVA TR.

Possono chiedere il rimborso anche i soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente (articolo 35-ter del Dpr n. 633/1972) o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato.

#### **DICHIARAZIONE PRECOMPILATA: I 23 LUGLIO IL TERMINE ULTIMO PER L'INVIO**

Con un Comunicato Stampa del 7 luglio 2018 l'Agenzia Entrate ha ricordato ai contribuenti che il 23 luglio è l'ultimo giorno utile per accettare, modificare e inviare il modello 730 precompilato, in autonomia oppure tramite Caf e intermediari.

Il termine ultimo entro il quale presentare la propria dichiarazione rivolgendosi al proprio datore di lavoro o ente pensionistico scadeva invece il 9 luglio. Per il modello Redditi PF c'è tempo fino al 31 ottobre.

Alla data del 7 luglio, le dichiarazioni precompilate trasmesse alle Entrate dai contribuenti sono state 2.326.725 (+17% rispetto allo stesso periodo dello scorso anno).

#### **DEFINIZIONE AGEVOLATA: COMUNICAZIONE DELLE SOMME DOVUTE E SERVIZIO CONTITU**

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha comunicato che è attivo il nuovo servizio a cura dell'Agenzia Entrate-Riscossione, denominato "ContiTu", che permette di ottenere nuovi bollettini Rav per pagare in via agevolata alcuni degli avvisi/cartelle contenuti nella Comunicazione delle somme dovute che i contribuenti hanno ricevuto.

Se la domanda di adesione alla Definizione agevolata del contribuente è stata accolta, e lo stesso non intende saldare tutto l'importo, è possibile effettuare, entro la scadenza della prima rata (31 luglio 2018 per i carichi affidati nel 2017 e 31 ottobre 2018 per i carichi affidati dal 2000 al 2016), il pagamento soltanto di alcuni debiti (cartelle/avvisi) compresi nella Comunicazione ricevuta utilizzando il nuovo servizio.

L'Agenzia Entrate ha specificato che, mentre con il servizio "ContiTu" è possibile richiedere e stampare i bollettini Rav relativi alle cartelle/avvisi che si decide di pagare, per i restanti debiti riportati nella "Comunicazione" ricevuta, la Definizione agevolata non produrrà effetti e l'Agente della riscossione dovrà riprendere le azioni di recupero.

#### **IL REGIME DI TASSAZIONE FORFETARIA PER GLI STRANIERI ABBIENTI**

La legge di Bilancio 2017 (più precisamente l'art. 1 comma 152 della legge n. 232/2016) ha introdotto un regime speciale per le persone fisiche che trasferiscono la loro residenza fiscale in Italia e che non siano state residenti nel territorio dello Stato per almeno nove dei dieci periodi d'imposta che precedono l'inizio del periodo di validità dell'opzione.

Il regime agevolato prevede il pagamento di un'imposta fissa di 100.000 euro a prescindere dal valore del reddito conseguito, sostitutiva di IRPEF e addizionali comunali e regionali IRPEF.

È possibile l'estensione dell'agevolazione anche ai familiari, i quali saranno tenuti a pagare un importo fisso di 25.000 euro.

#### **ENTRO IL 21 LUGLIO LA PRESENTAZIONE PER LO "SPORT BONUS"**

È riconosciuto alle imprese che nel corso del 2018 effettuano erogazioni liberali per interventi di restauro o ristrutturazione di impianti sportivi pubblici, un credito d'imposta ai sensi dell'art. 1, commi da 363 a 366, della Legge di Bilancio 2018 (Legge 27 dicembre 2017, n. 205) e del D.P.C.M. 23 aprile 2018.

L'agevolazione è riconosciuta nel limite del tre per mille dei ricavi annui e nella misura del 50% delle erogazioni liberali in denaro fino a 40.000 euro effettuate nel corso dell'anno solare 2018 e finalizzate alla realizzazione di interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia di impianti sportivi pubblici.

Il credito d'imposta sarà utilizzabile in tre quote annuali di pari importo in ciascuno degli esercizi finanziari 2018, 2019 e 2020, a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo a quello di pubblicazione sul sito internet dell'Ufficio per lo sport dell'elenco dei soggetti ammessi;

Per usufruire dello "Sport bonus" occorre farne richiesta entro il 21 luglio, compilando l'apposito modello (reperibile sul citato sito dell'Ufficio per lo Sport) e inviandolo tramite posta elettronica certificata all'indirizzo [ufficiosport@pec.governo.it](mailto:ufficiosport@pec.governo.it)

## **PROMEMORIA E AGGIORNAMENTO DEL LAVORO**

**N° 13/2018 DEL 15 LUGLIO 2018**

### **DECRETO DIGNITÀ: MODIFICHE SUL CONTRATTO A TERMINE E SOMMINISTRAZIONE**

Decreto Legge 12 luglio 2018 n.87

L'art. 1 del Decreto Dignità, entrato in vigore il 14 luglio 2018, introduce rilevanti modifiche alla disciplina del contratto di lavoro a tempo determinato. Tali disposizioni si applicano ai contratti di lavoro a tempo determinato stipulati successivamente all'entrata in vigore del decreto in esame nonché ai rinnovi ed alle proroghe dei contratti in corso alla data di entrata in vigore del decreto. Il Decreto Dignità stabilisce, innanzitutto, che al contratto di lavoro subordinato può essere apposto un termine di durata: - non superiore a 12 mesi (anziché gli attuali 36 mesi). In tal caso il contratto sarà "acausale"; - non superiore a 24 mesi solo in presenza di almeno una delle seguenti causali: esigenze temporanee e oggettive, estranee all'ordinaria attività, ovvero esigenze sostitutive di altri lavoratori; esigenze connesse ad incrementi temporanei, significativi e non programmabili dell'attività ordinaria. Viene inoltre stabilito che, fatte salve le diverse disposizioni dei contratti collettivi ed escluse le attività stagionali, la durata dei rapporti di lavoro a tempo determinato intercorsi tra lo stesso datore di lavoro e lo stesso lavoratore, per effetto di una successione di contratti, non possa superare i 24 mesi (anziché gli attuali 36 mesi); qualora il suddetto limite di 24 mesi venga superato, per effetto di un unico contratto o di una successione di contratti, il contratto si trasforma in contratto a tempo indeterminato dalla data di tale superamento. Ad eccezione dei contratti di durata non superiore a 12 giorni, l'apposizione del termine è priva di

effetto se non risulta da atto scritto, una copia del quale deve essere consegnata dal datore di lavoro al lavoratore entro 5 giorni lavorativi dall'inizio della prestazione. L'atto scritto deve contenere, in caso di rinnovo, l'indicazione delle predette esigenze (temporanee ed oggettive, ovvero connesse ad incrementi temporanei) in base alle quali è stipulato. In caso di proroga dello stesso rapporto tale indicazione è necessaria solo se il termine complessivo eccede i 12 mesi. Il contratto può essere rinnovato solo in presenza di: -esigenze temporanee e oggettive, estranee all'ordinaria attività, ovvero per esigenze sostitutive di altri lavoratori; - esigenze connesse da incrementi temporanei, significativi e non programmabili dell'attività ordinaria. Il contratto può essere prorogato liberamente nei primi 12 mesi e, successivamente, solo in presenza delle suddette esigenze. Il termine del contratto a tempo determinato può essere prorogato, con il consenso del lavoratore, solo quando la durata iniziale del contratto sia inferiore a 24 mesi (anziché gli attuali 36 mesi), e, comunque, per un massimo di 4 volte (anziché le attuali 5) nell'arco di 24 mesi (anziché gli attuali 36 mesi) a prescindere dal numero dei contratti. Qualora il numero delle proroghe sia superiore, il contratto si trasforma in contratto a tempo indeterminato dalla data di decorrenza della quinta (anziché sesta) proroga. Viene infine stabilito che l'impugnazione del contratto a tempo determinato debba avvenire entro 180 (anziché 120) giorni dalla cessazione del singolo contratto. Preme evidenziare, a tale riguardo, che l'analisi tecnico- normativa contenuta nella relazione tecnica allegata al DL n. 87/2018 riporta, quale nuovo termine massimo di impugnazione del contratto a termine, 270 giorni (anziché 180 giorni, come indicato nel DL n. 87/2018). Si ritiene che si tratti di un refuso e che l'impugnazione debba avvenire entro 180 giorni dalla cessazione. Il Decreto Dignità provvede anche ad aumentare gli importi dovuti a titolo di contributo addizionale per le prestazioni di lavoro a termine. Più precisamente, l'art. 3, comma 2, del DL n. 87/2018 stabilisce che l'importo previsto dalla disciplina di cui all'art. 2, comma 28, della Legge n. 92/2012, pari all'1,4% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali, venga incrementato di 0,5 punti percentuali in occasione di ciascun rinnovo del contratto a tempo determinato, anche in somministrazione. Ne consegue, pertanto, che, il contributo addizionale della retribuzione imponibile ai fini previdenziali a carico del datore di lavoro (attualmente pari all'1,4%) è aumentato, per ciascuno dei rinnovi avvenuti dal 14 luglio 2018, dello 0,5%. Di conseguenza, il contributo relativo al: -primo contratto a termine stipulato dopo l'entrata in vigore del Decreto Dignità (comprese le proroghe) è pari all'1,4%, - primo rinnovo del medesimo contratto, è pari all'1,9%; - secondo rinnovo del medesimo contratto, è pari al 2,4%... e così via. Rimane fermo che l'incremento pari allo 0,5% dovrà intendersi operante, in ogni caso, per qualsiasi rinnovo intervenuto successivamente alla data di entrata in vigore del DL n. 87/2018 (14 luglio 2018), indipendentemente dalla data di sottoscrizione del contratto a termine (anche precedente al 14 luglio 2018). Per quanto concerne la somministrazione di lavoro, il Decreto Dignità stabilisce che in caso di stipula di contratti a tempo determinato il rapporto di lavoro tra somministratore e lavoratore ed è soggetto alla disciplina del lavoro a tempo determinato (di cui al capo III del D.Lgs n. 81/2015, come modificata dal DL n. 87/2018 in tema di durata massima, causali giustificative, proroghe, rinnovi e maggiorazione contributiva dello 0,5%), con esclusione delle disposizioni relative al limite complessivo di contratti a tempo determinato ed al diritto di precedenza (rispettivamente artt. 23 e 24, D.Lgs n. 81/2015). Ciò significa, in altre parole, che, fatte salve le diverse disposizioni contenute nella contrattazione collettiva, il contratto di somministrazione può durare al massimo 24 mesi (purché sia supportato, se la durata supera i 12 mesi, da una delle causali giustificative indicate dal Decreto Dignità), che il numero massimo di proroghe è pari a 4 (prima erano 5) e che il termine di decadenza per impugnare il contratto è pari a 180 giorni (prima erano 120).

Il Decreto legge dovrà essere convertito in legge entro 60 giorni dalla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale.

*Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito alle notizie riportate da questo Promemoria che, per il suo livello di sintesi, rappresenta un semplice memorandum esemplificativo e non esaustivo degli adempimenti obbligatori.*  
*Cordiali saluti.*

*Studio Bergamini Associati*