

Circolari per la clientela

DL 23.9.2022 n. 144
(c.d. decreto "Aiuti-ter") -
Principali novità

1 PREMESSA

Con il DL 23.9.2022 n. 144, pubblicato sulla G.U. 23.9.2022 n. 223, sono state emanate ulteriori misure urgenti in materia di politica energetica nazionale, produttività delle imprese e politiche sociali (c.d. decreto "Aiuti-ter").

Il DL 144/2022 è entrato in vigore il 24.9.2022, giorno successivo alla sua pubblicazione.

Di seguito vengono analizzate le principali novità contenute nel DL 144/2022.

Il DL 144/2022 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

2 CREDITI D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI ENERGIA ELETTRICA E GAS - PROROGA E RAFFORZAMENTO PER I MESI DI OTTOBRE E NOVEMBRE 2022

L'art. 1 del DL 144/2022 prevede l'estensione anche per i **mesi di ottobre e novembre 2022** dei crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e di gas naturale.

In particolare, in presenza delle condizioni richieste con riferimento a ciascuna agevolazione, viene previsto:

- per le imprese energivore, un credito d'imposta pari al 40% (prima 25%) delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nei mesi di ottobre e novembre 2022;
- per le imprese non energivore, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW (in luogo dei 16,5 kW previsti nelle precedenti versioni dell'agevolazione), un credito d'imposta pari al **30%** (prima 15%) della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nei mesi di ottobre e novembre 2022;
- per le imprese gasivore, un credito d'imposta pari al 40% (prima 25%) della spesa sostenuta per l'acquisto di gas naturale consumato nei mesi di ottobre e novembre 2022;
- per le imprese non gasivore, un credito d'imposta pari al **40%** (prima 25%) della spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale consumato nei mesi di ottobre e novembre 2022.

Tali crediti d'imposta:

- devono essere utilizzati in compensazione nel modello F24, entro il 31.3.2023;
- possono essere ceduti a terzi, a determinate condizioni; il cessionario deve comunque utilizzare i crediti d'imposta entro il 31.3.2023;
- non concorrono alla formazione del reddito d'impresa e della base imponibile IRAP.

Entro il 16.2.2023 i beneficiari dei crediti d'imposta dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito, l'importo del credito maturato nel 2022.

3 CREDITI D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI ENERGIA E GAS RELATIVI AL TERZO TRIMESTRE 2022 - PROROGA DEL TERMINE PER L'UTILIZZO

L'art. 1 co. 11 del DL 144/2022 prevede la proroga al 31.3.2023 del termine, inizialmente fissato al 31.12.2022, per l'utilizzo in compensazione nel modello F24 dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese per l'acquisto di energia elettrica e di gas naturale, relativi al terzo trimestre 2022 (disciplinati dall'art. 6 del DL 115/2022).

Entro il 16.2.2023 i beneficiari dei crediti d'imposta dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito, l'importo del credito maturato nel 2022.

4 CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI CARBURANTE PER L'ESERCIZIO DELL'ATTIVITÀ AGRICOLA E DELLA PESCA - PROROGA E AMPLIAMENTO

L'art. 2 del DL 144/2022 prevede la proroga al quarto trimestre 2022 del credito d'imposta pari al 20% della spesa per l'acquisto di carburante per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca, con alcune modifiche.

Per tali imprese, l'agevolazione riguarda l'acquisto di gasolio e benzina:

- per la trazione dei mezzi utilizzati nell'esercizio dell'attività;
- per il riscaldamento delle serre e dei fabbricati produttivi adibiti all'allevamento degli animali.

L'agevolazione spetta anche, in relazione all'acquisto del carburante per la trazione dei mezzi, alle imprese esercenti l'attività agromeccanica di cui al codice ATECO 1.61.

Il credito d'imposta:

- deve essere utilizzato in compensazione nel modello F24, entro il 31.3.2023;
- può essere ceduto a terzi, a determinate condizioni; il cessionario deve comunque utilizzare i crediti d'imposta entro il 31.3.2023;
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa e della base imponibile IRAP.

Entro il 16.2.2023 i beneficiari del credito d'imposta dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito, l'importo del credito maturato nel 2022.

5 ALTRE MISURE A SUPPORTO DELLE IMPRESE COLPITE DALL'AUMENTO DEI PREZZI DELL'ENERGIA

L'art. 3 del DL 144/2022 ha introdotto garanzie gratuite per i finanziamenti concessi dalle banche alle imprese per esigenze relative al pagamento delle bollette energetiche emesse nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022.

L'efficacia della disposizione è subordinata all'approvazione della Commissione Europea.

5.1 GARANZIA SACE

SACE presterà garanzie gratuite per i finanziamenti concessi alle imprese per esigenze di capitale d'esercizio per il pagamento delle fatture, per consumi energetici, emesse nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022, nel rispetto delle previsioni in materia di regime "de minimis", purché:

- il tasso di interesse applicato alla quota garantita del finanziamento non superi il rendimento dei BTP di durata media pari o immediatamente superiore al finanziamento concesso;
- il costo del finanziamento sia limitato al recupero dei costi e sia inferiore al costo che sarebbe stato richiesto dal soggetto erogante per operazioni con le medesime caratteristiche, ma prive della garanzia.

L'ammontare del finanziamento garantito da SACE può essere elevato a 25 milioni di euro, fino a coprire il fabbisogno di liquidità per 12 mesi per le piccole e medie imprese e per 6 mesi per le grandi imprese, a condizione che:

- il beneficiario sia classificabile come impresa a forte consumo di energia (ex art. 17 paragrafo 1 lett. a) della direttiva 2003/96/CE);
- il fabbisogno di liquidità sia attestato con autocertificazione ai sensi del DPR 445/2000.

5.2 GARANZIA FONDO PMI

Anche la garanzia prestata dal Fondo PMI su finanziamenti individuali successivi al 24.9.2022 e destinati a finalità di copertura dei costi d'esercizio per il pagamento delle fatture, per consumi energetici, emesse nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022, può essere prestata a titolo gratuito.

La garanzia è concessa nel rispetto delle medesime condizioni indicate per la garanzia SACE e nella misura massima dell'80% dell'importo dell'operazione finanziaria, in favore di tutti i soggetti beneficiari, indipendentemente dalla fascia del modello di valutazione del merito creditizio di appartenenza.

5.3 GARANZIA SACE A FAVORE DI ASSICURAZIONI

La garanzia prestata da SACE in favore delle imprese di assicurazione per le esposizioni relative ai crediti vantati dai fornitori di energia elettrica e gas naturale per effetto dell'inadempimento da parte delle imprese (art. 8 co. 3 del DL 21/2022 convertito) può essere rilasciata a titolo gratuito, nel rispetto delle previsioni in materia di regime "de minimis", purché:

- il premio applicato dalle imprese di assicurazione non superi la componente di rendimento applicabile dei BTP di durata media pari a 12 mesi vigente al momento della pubblicazione della proposta di convenzione da parte di SACE;
- il costo dell'operazione, sulla base di quanto documentato e attestato dal rappresentante legale delle imprese di assicurazione, sia limitato al recupero dei costi.

L'operatività della garanzia, inoltre, è estesa ai casi in cui l'impresa inadempiente presenti un fatturato superiore a 50 milioni di euro alla data del 31.12.2021.

6 GARANZIE SUI MUTUI IN FAVORE DELLE IMPRESE AGRICOLE E DELLA PESCA CHE HANNO SUBITO UN INCREMENTO DEI COSTI ENERGETICI

L'art. 20 del DL 50/2022 prevede che i nuovi finanziamenti concessi da banche e altri intermediari finanziari in favore di piccole e medie imprese agricole e della pesca, che abbiano registrato un incremento dei costi per l'energia, per i carburanti o per le materie prime nel corso del 2022:

- sono ammissibili alla garanzia diretta dell'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA), con copertura al 100%;

purché tali finanziamenti prevedano l'inizio del rimborso del capitale non prima di 24 mesi dall'erogazione, abbiano una durata fino a 120 mesi e un importo non superiore al 100% dell'ammontare complessivo degli stessi costi, comunque non superiore a 62.000,00 euro (limite così elevato per effetto delle modifiche apportate dall'art. 17 del DL 144/2022, rispetto alla precedente soglia di 35.000,00 euro).

AUTORIZZAZIONE COMUNITARIA

L'applicazione della disciplina in esame è soggetta alla preventiva autorizzazione della Commissione europea ai sensi della disciplina comunitaria sugli aiuti di Stato.

7 ACCISE E IVA SUI CARBURANTI - PROROGA AGEVOLAZIONI

L'art. 4 del DL 144/2022 ha rideterminato le aliquote di accisa sulla benzina, sul gasolio e sul gas impiegati come carburanti, per il periodo a decorrere dal 18.10.2022 e fino al 31.10.2022, nelle seguenti misure:

- benzina: 478,40 euro per mille litri;
- oli da gas o gasolio usato come carburante: 367,40 euro per mille litri;
- gas di petrolio liquefatti (GPL) usati come carburanti: 182,61 euro per mille chilogrammi;
- gas naturale usato per autotrazione: zero euro per metro cubo.

Inoltre, per lo stesso periodo, l'aliquota IVA da applicare al gas naturale usato per autotrazione è fissata in misura pari al 5%.

Gli esercenti i depositi commerciali di prodotti energetici assoggettati ad accisa e gli esercenti impianti di distribuzione stradale di carburanti sono tenuti a trasmettere per via telematica, entro il 10.11.2022, all'ufficio competente dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, i dati relativi ai quantitativi dei prodotti usati come carburante giacenti nei serbatoi dei relativi depositi e impianti alla data del 30.10.2022.

La predetta comunicazione non è effettuata nel caso in cui sia disposta la proroga delle agevolazioni per le aliquote di accisa.

8 ATTIVITÀ DI TRASPORTO DI PERSONE E DI MERCI - CONCESSIONE DI CONTRIBUTI

Al fine di mitigare gli effetti economici derivanti dagli aumenti eccezionali dei prezzi dei carburanti, gli artt. 6 e 14 del DL 144/2022 destinano:

- 100 milioni di euro per il riconoscimento di un contributo per l'incremento di costo, al netto dell'IVA, sostenuto nel terzo quadrimestre 2022 rispetto all'analogo periodo del 2021, per l'acquisto del carburante per l'alimentazione dei mezzi di trasporto destinati al trasporto pubblico locale e regionale di passeggeri su strada, lacuale, marittimo o ferroviario;
- 15 milioni di euro al sostegno del settore dei servizi di trasporto di persone su strada resi ai sensi del D.lgs. 285/2005, ovvero sulla base di autorizzazioni rilasciate dal Ministero delle Infrastrutture e della mobilità sostenibili ai sensi del regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio 21.10.2009 n. 1073, ovvero sulla base di autorizzazioni rilasciate dalle regioni e dagli enti locali ai sensi delle

norme regionali di attuazione del D.lgs. 422/97, nonché dei servizi di trasporto di persone su strada resi ai sensi della L. 218/2003;

- 85 milioni di euro al sostegno del settore dell'autotrasporto di merci (ai sensi dell'art. 24-ter co. 2 lett. a) del D.lgs. 504/95).

DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Le disposizioni attuative della disciplina in esame saranno stabilite con decreti del Ministro delle Infrastrutture e della mobilità sostenibili, nel rispetto della normativa europea sugli aiuti di Stato.

9 RIFINANZIAMENTO DEL FONDO PER IL “BONUS TRASPORTI”

L'art. 12 del DL 144/2022 incrementa di ulteriori 10 milioni di euro la dotazione finanziaria destinata al Fondo per il riconoscimento del c.d. “bonus trasporti” di cui all'art. 35 del DL 50/2022.

Si ricorda, infatti, che l'art. 27 del DL 115/2022 (c.d. DL “Aiuti-bis”) aveva in precedenza già disposto un aumento da 79 a 180 milioni di euro della dotazione finanziaria del Fondo in argomento.

Il buono, di importo massimo di 60,00 euro, è utilizzato per l'acquisto, fino al 31.12.2022, di abbonamenti per i servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale ovvero per i servizi di trasporto ferroviario nazionale, e può essere riconosciuto in favore delle persone fisiche che, nell'anno 2021, hanno conseguito un reddito complessivo non superiore a 35.000,00 euro.

10 REGOLARIZZAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO INDEBITAMENTE COMPENSATO - PROROGA DEL TERMINE PER L'INVIO DELLA DOMANDA

L'art. 38 del DL 144/2022 ha rinviato al 31.10.2022 l'originario termine del 30.9.2022 previsto per la presentazione della domanda per accedere alla procedura di riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo, introdotta dall'art. 5 co. 7 - 12 del DL 21.10.2021 n. 146, conv. L. 17.12.2021 n. 215, il quale ha previsto la possibilità di definire le violazioni riconducibili all'indebita compensazione di crediti d'imposta per ricerca e sviluppo disciplinati dall'art. 3 del DL 145/2013.

A seguito del riversamento del credito indebitamente compensato, il contribuente ottiene lo stralcio delle sanzioni amministrative, degli interessi e la non punibilità penale per il delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater del D.lgs. 74/2000.

Deve trattarsi di crediti per ricerca e sviluppo relativi ad attività realmente poste in essere, le cui spese siano esistenti e documentate, ma non agevolabili.

10.1 DOMANDA DI RIVERSAMENTO

Per accedere alla regolarizzazione il contribuente deve presentare una apposita richiesta utilizzando l'apposito modello approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 1.6.2022 n. 188987.

10.2 RIVERSAMENTO DEL CREDITO

A seguito della domanda presentata entro il 31.10.2022, il contribuente deve procedere al riversamento del credito indebitamente compensato, che non può avvenire mediante compensazione di crediti ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 241/97.

Il riversamento del credito dovrà essere effettuato:

in un'unica soluzione, entro il 16.12.2022;

oppure, se è ammesso il versamento rateale, in 3 rate annuali di pari importo, maggiorate degli interessi legali a decorrere dal 17.12.2022.

11 INDENNITÀ UNA TANTUM PER I LAVORATORI DIPENDENTI

L'art. 18 del DL 144/2022 riconosce ai lavoratori dipendenti un'indennità una tantum di 150,00 euro per il mese di novembre 2022.

AMBITO SOGGETTIVO

L'indennità viene riconosciuta ai lavoratori dipendenti – esclusi i lavoratori domestici – aventi una retribuzione imponibile nella competenza del mese di novembre 2022 non eccedente l'importo di 1.538,00 euro, e che non siano titolari dei trattamenti di cui al successivo art. 19.

L'indennità una tantum di 150,00 euro è riconosciuta anche nei casi in cui il lavoratore sia interessato da eventi con copertura di contribuzione figurativa integrale dall'INPS.

INDENNITÀ DI 150,00 EURO

L'indennità una tantum di 150,00 euro:

spetta ai dipendenti una sola volta, anche nel caso in cui essi siano titolari di più rapporti di lavoro;

non costituisce reddito ai fini fiscali e ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali ed assistenziali;

non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile.

MODALITÀ DI EROGAZIONE

L'indennità è riconosciuta, in via automatica, per il tramite dei datori di lavoro nella retribuzione erogata nella competenza del mese di novembre 2022, previa dichiarazione del lavoratore di non essere titolare delle prestazioni di cui all'art. 19 co. 1 e 16 del DL 144/2022.

RECUPERO NELL'UNIEMENS

Il datore di lavoro recupera il credito maturato per effetto dell'erogazione dell'indennità in argomento attraverso la denuncia contributiva mensile le cui istruzioni saranno fornite dall'INPS.

12 INDENNITÀ UNA TANTUM PER PENSIONATI ED ALTRE CATEGORIE

L'art. 19 del DL 144/2022 introduce un'indennità una tantum di 150,00 euro in favore delle seguenti categorie di soggetti:

- pensionati;
- lavoratori domestici;
- percettori di NASpl, DIS-COLL e indennità di disoccupazione agricola;
- titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 409 c.p.c., dottorandi e assegnisti di ricerca;

- lavoratori beneficiari delle indennità di cui agli artt. 10 co. 1 - 9 del DL 41/2021 e 42 del DL 73/2021, nonché collaboratori sportivi;
- lavoratori stagionali, a tempo determinato e intermittenti;
- lavoratori iscritti al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo;
- lavoratori autonomi occasionali;
- incaricati alle vendite a domicilio;
- percettori di reddito di cittadinanza.

Anche l'indennità di 150,00 euro in esame:

- non costituisce reddito ai fini fiscali e ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali ed assistenziali;
- non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile.

Modalità e tempistiche di erogazione

Ad esclusione dei pensionati, dei lavoratori domestici e dei percettori di reddito di cittadinanza, che percepiranno il bonus con la mensilità di novembre 2022, per le altre categorie di soggetti le indennità saranno erogate successivamente all'invio della denuncia contributiva mensile dei datori di lavoro di cui all'art. 18 co. 1 del DL 144/2022.

Per i collaboratori sportivi, l'indennità sarà erogata da Sport e Salute spa.

L'INPS e Sport e Salute spa forniranno le ulteriori istruzioni per l'erogazione delle indennità in esame.

13 INCREMENTO DELL'INDENNITÀ UNA TANTUM PER LAVORATORI AUTONOMI E PROFESSIONISTI

L'art. 20 del DL 144/2022 prevede un incremento di 150,00 euro dell'indennità una tantum prevista dall'art. 33 del DL 50/2022 in favore di:

- lavoratori autonomi e professionisti iscritti all'INPS;
- professionisti iscritti agli Enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui al D.lgs. 30.6.94 n. 509 e al D.lgs. 10.2.96 n. 103 (c.d. "Casse professionali").

INDENNITÀ UNA TANTUM EX ART. 33 DEL DL 50/2022

I criteri e le modalità per la concessione dell'indennità una tantum di cui all'art. 33 del DL 50/2022 sono state stabilite con il DM 19.8.2022.

Il DM 19.8.2022 prevede che l'indennità una tantum per i lavoratori autonomi e i professionisti:

- è pari a 200,00 euro;
- è concessa subordinatamente al possesso di specifici requisiti, tra cui un reddito complessivo non superiore a 35.000,00 euro nel periodo d'imposta 2021.

INCREMENTO DI 150,00 EURO

L'indennità una tantum prevista dall'art. 33 del DL 50/2022 è incrementata di 150,00 euro a condizione che, nel periodo d'imposta 2021, i lavoratori autonomi e i professionisti abbiano percepito un reddito complessivo non superiore a 20.000,00 euro.

MODALITÀ E TERMINE PER LA PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

Le domande di accesso all'indennità una tantum di 200,00 euro e all'integrazione di 150,00 euro devono essere presentate:

*all'INPS o alla Cassa professionale in cui il soggetto risulti iscritto, secondo le modalità stabilite da ciascun ente;
dal 26.9.2022 al 30.11.2022.*

14 INTERVENTI IN MATERIA DI DELOCALIZZAZIONE O DI CESSAZIONE DI ATTIVITÀ DI IMPRESE NON VERTENTI IN SITUAZIONE DI CRISI

L'art. 37 del DL 144/2022, al fine di garantire la salvaguardia del tessuto occupazionale e produttivo, interviene in merito alla procedura sindacale prevista dall'art. 1 co. 224 e ss. della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) con riferimento ai datori di lavoro che intendono procedere alla chiusura di una sede, di uno stabilimento, di una filiale, o di un ufficio o reparto autonomo situato nel territorio nazionale, con cessazione definitiva della relativa attività e con licenziamento di un numero di lavoratori non inferiore a 50 unità.

Inoltre, si introduce a carico dei datori di lavoro l'obbligo di restituzione di eventuali benefici e sovvenzioni percepite, laddove la cessazione definitiva dell'attività o di una parte di essa avvenga per effetto di delocalizzazioni.

14.1 PROCEDURA DI COMUNICAZIONE SINDACALE E DI APPROVAZIONE DEL PIANO PER LIMITARE LE RICADUTE OCCUPAZIONALI ED ECONOMICHE

Con particolare riferimento alla procedura di comunicazione sindacale in questione, il co. 1 dell'art. 37 del DL 144/2022 modifica:

il co. 227 dell'art. 1 della L. 234/2021, incrementando da 90 a 180 giorni il termine entro cui si ritengono nulli i licenziamenti (individuali per giustificato motivo oggettivo e collettivi) effettuati in mancanza della predetta comunicazione ovvero nel minor termine entro il quale è sottoscritto da impresa e sindacati, ai sensi del successivo co. 233, il piano per limitare le ricadute occupazionali ed economiche derivanti dalla chiusura;

il co. 231 del suddetto art. 1, incrementando da 30 a 120 i giorni dalla data di presentazione entro cui il predetto piano va discusso con le rappresentanze sindacali. Inoltre, viene integrato il co. 235 dell'art. 1 della medesima legge di bilancio 2022, stabilendo che in caso di mancata sottoscrizione del piano per limitare le ricadute occupazionali ed economiche da parte delle organizzazioni sindacali, il datore di lavoro è tenuto a pagare il contributo di cui all'art. 2 co. 35 della L. 92/2012 (c.d. "ticket licenziamento") innalzato del 500%.

In ogni caso, si prevede che, con riferimento alla procedura sindacale appena indicata, sono fatte salve le previsioni di maggior favore per i lavoratori sancite dai contratti collettivi.

14.2 CESSAZIONE DELL'ATTIVITÀ PER EFFETTO DI DELOCALIZZAZIONI

Il co. 2 dell'art. 37 del DL 144/2022 stabilisce che nel caso in cui, all'esito della procedura sindacale ex art. 1 co. 224 e ss. della L. 234/2021, il datore di lavoro cessi definitivamente l'attività produttiva o una parte significativa della stessa, anche per effetto di delocalizzazioni, con contestuale riduzione di personale superiore al 40% di quello impiegato mediamente nell'ultimo anno, lo stesso è tenuto alla restituzione delle sovvenzioni, dei contributi, sussidi ed ausili finanziari o vantaggi economici a carico

della finanza pubblica di cui hanno beneficiato negli ultimi 10 anni gli stabilimenti produttivi oggetto delle cessazioni o ridimensionamenti di attività e rientranti fra quelli oggetto di iscrizione obbligatoria nel registro aiuti di Stato.

15 PROROGA DELLE SEMPLIFICAZIONI PER LE IMPRESE DI PUBBLICO ESERCIZIO

L'art. 40 del DL 144/2022 proroga ulteriormente dal 30.6.2022 al 31.12.2022 l'applicazione della disposizione in base alla quale la posa in opera temporanea su vie, piazze, strade e altri spazi aperti di interesse culturale o paesaggistico, da parte delle imprese di pubblico esercizio di cui all'art. 5 della L. 287/91, di strutture amovibili (quali dehors, elementi di arredo urbano, attrezzature, pedane, tavolini, sedute e ombrelloni), purché funzionali all'attività svolta, non è subordinata alle autorizzazioni del Ministero della Cultura o del Soprintendente di cui agli artt. 21 e 146 del D.lgs. 42/2004, salvo disdetta dell'interessato.

STUDIO FERRARI & GENONI