

STUDIO ROVIDA

DOTTORI COMMERCIALISTI - REVISORI CONTABILI



Dott. MAURO ROVIDA
Dott. FRANCESCA RAPETTI
Dott. LUCA GIACOMETTI
Dott. CLAUDIA CAPPELLO
Dott. BARBARA MARINI
Dott. MICAELA MARINI

16122 GENOVA - Piazza Corvetto 1/7
Telef.: +39 010 876.641 – Fax: +39 010 874.399
e mail: segreteria@studioroviida.it

Ai Signori Clienti

Loro Sedi

**OGGETTO: “Manovra anti-crisi” (DL 29.11.2008 n. 185 onvertito nella L. 28.1.2009 n. 2)
- Principali disposizioni**

INDICE

1 Premessa	3
2 Deducibilità del 10% dell'IRAP dalle imposte sui redditi	3
2.1 <i>Ambito soggettivo</i>	3
2.2 <i>Deducibilità secondo il principio di cassa</i>	4
2.3 <i>Presentazione dell'istanza di rimborso per i periodi d'imposta precedenti il 2008</i>	4
3 Rivalutazioni e riallineamenti di valori	5
3.1 <i>Riallineamento dei valori di marchi, avviamento e altri beni immateriali</i>	5
3.2 <i>Rivalutazione dei beni immobili delle imprese</i>	5
4 Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante	6
4.1 <i>Condizioni per l'applicazione della disposizione</i>	6
4.2 <i>Decorrenza</i>	7
5 Abrogazione del libro soci	7
5.1 <i>Trasferimento delle quote</i>	7
5.2 <i>Libro soci nelle spa e nelle sapa</i>	7
5.3 <i>Decorrenza e disciplina transitoria</i>	7
6 Novità in materia di detrazione del 55% per le spese di riqualificazione energetica degli edifici	7
6.1 <i>Presentazione di un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate</i>	8
6.2 <i>Ripartizione della detrazione</i>	8



7 Altre novità in materia di agevolazioni	8
7.1 <i>Proroga al 2009 della detassazione dei premi di produttività</i>	8
7.2 <i>Ripristino dell'indennizzo per la c.d. "rottamazione dei negozi"</i>	9
7.3 <i>Incentivi fiscali per il rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero</i>	9
7.4 <i>Proroga per il 2010 delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia dei soggetti non residenti</i>	10
8 Estensione dell'utilizzo della posta elettronica certificata	10
8.1 <i>Posta elettronica certificata per le società</i>	10
8.2 <i>Posta elettronica certificata per i professionisti</i>	10



1 PREMESSA

Con il DL 29.11.2008 n. 185, il Governo ha emanato una serie di misure “anti-crisi”, destinate a sostenere:

- le imprese;
- le famiglie;
- il lavoro e l’occupazione.

In sede di conversione nella L. 28.1.2009 n. 2, tali disposizioni sono state oggetto di rilevanti modifiche ed integrazioni.

Di seguito si riepilogano le principali disposizioni del DL 185/2008, tenendo conto delle novità introdotte in sede di conversione.

Saranno invece oggetto di successive informative:

- il c.d. “bonus famiglia”;
- la nuova disciplina in materia di contrasto alla compensazione di crediti inesistenti.

Per quanto riguarda le novità relative alle modalità di fruizione del credito d’imposta per le attività di ricerca e lo sviluppo, si veda la precedente Informativa per la clientela del 21.1.2009 n. 3.

Entrata in vigore

Il DL 185/2008 è entrato in vigore il **29.11.2008**, mentre la legge di conversione 2/2009 è entrata in vigore il **29.1.2009**.

2 DEDUCIBILITÀ DEL 10% DELL’IRAP DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

A partire dal periodo d’imposta 2008 (soggetti “solari”), l’IRAP è deducibile dall’IRES e dall’IRPEF anche se limitatamente a una quota pari al 10%. Tale percentuale è forfetariamente riferita all’imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati (al netto degli interessi attivi e dei proventi assimilati) ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato (al netto delle deduzioni di legge).

2.1 AMBITO SOGGETTIVO

La deducibilità è ammessa a favore di tutti i soggetti passivi IRAP che determinano la base imponibile secondo i criteri “ordinari” (es. società di capitali, società di persone commerciali, imprenditori individuali, professionisti), ivi inclusi gli enti privati non commerciali, le società e gli enti non residenti, nonché le Amministrazioni Pubbliche.

Dovrebbero invece essere esclusi dalla possibilità di fruire della deduzione in commento i soggetti passivi IRAP che determinano la base imponibile avvalendosi di criteri forfetari.

2.1.1 Enti privati non commerciali e Amministrazioni Pubbliche

Per gli enti privati non commerciali e le Amministrazioni Pubbliche, che calcolano la base imponibile IRAP con il c.d. “metodo retributivo”, la possibilità di fruire della deduzione è subordinata all’esercizio di un’attività commerciale (in via non prevalente). Infatti, per tali soggetti, la deduzione deve essere comunque operata dal reddito d’impresa.



2.1.2 Effettivo sostenimento di interessi passivi e costi per il personale

Al fine di fruire della deduzione, i predetti soggetti devono sostenere, in alternativa:

- spese per il personale;
- interessi passivi.

È quindi sufficiente la presenza di almeno uno dei due componenti negativi di reddito per poter fruire della deduzione, mentre nessuna deduzione compete qualora nessuno di tali oneri sia stato sostenuto.

2.2 DEDUCIBILITÀ SECONDO IL PRINCIPIO DI CASSA

La deduzione del 10% dell'IRAP avviene secondo il criterio di cassa (quindi, nella determinazione dell'importo deducibile occorre considerare l'imposta effettivamente versata nel periodo d'imposta).

2.3 PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA DI RIMBORSO PER I PERIODI D'IMPOSTA PRECEDENTI IL 2008

In relazione al periodo d'imposta 2007 e ai precedenti, è riconosciuto il rimborso della quota delle imposte sui redditi corrispondente alla suddetta quota forfetaria di IRAP.

È necessario distinguere due ipotesi:

- contribuenti che, al 29.11.2008, hanno già presentato l'istanza;
- contribuenti che, al 29.11.2008, non hanno ancora presentato l'istanza.

2.3.1 Contribuenti che hanno già presentato l'istanza

Tali soggetti non devono fare nulla, atteso che il rimborso compete automaticamente, a condizione che, a suo tempo, l'istanza sia stata:

- presentata entro 48 mesi dalla data del versamento;
- adeguatamente motivata sulla base della (presunta) illegittimità dell'ineducibilità dalle imposte sui redditi della suddetta quota di IRAP.

Entità massima del rimborso

Relativamente all'entità del rimborso, occorre tenere presente che il 10% dell'IRAP rappresenta l'importo deducibile dalle imposte sui redditi e non quello massimo rimborsabile. Così, nel caso di un soggetto IRES, per ogni periodo d'imposta per cui è stata presentata l'istanza, l'Amministrazione finanziaria determina il massimo importo rimborsabile in misura pari al 33% del 10% dell'IRAP assolta nello stesso periodo d'imposta (e non già in misura pari al 10% di tale IRAP).

2.3.2 Contribuenti che non hanno ancora presentato l'istanza

I contribuenti che, alla data del 29.11.2008, non hanno ancora presentato domanda hanno diritto al rimborso (nei limiti sopra evidenziati), previa presentazione di apposita istanza all'Agenzia delle Entrate:

- entro 48 mesi dalla data del versamento;
- esclusivamente in via telematica, secondo le modalità che saranno stabilite da un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.



3 RIVALUTAZIONI E RIALLINEAMENTI DI VALORI

Il DL 185/2008 ha previsto per le imprese:

- la possibilità di “riallineare” i valori civili e fiscali dei beni immateriali pervenuti a seguito di fusione, scissione o conferimento;
- una nuova disciplina di rivalutazione, riservata ai beni immobili.

3.1 RIALLINEAMENTO DEI VALORI DI MARCHI, AVVIAMENTO E ALTRI BENI IMMATERIALI

Il DL 185/2008 prevede la possibilità di riallineare i valori fiscali dei marchi, dell'avviamento e di altre attività immateriali a quelli attribuiti in bilancio a seguito di operazioni straordinarie neutrali (fusione, scissione o conferimento), dietro il versamento di un'imposta sostitutiva del 16% sulle differenze.

3.1.1 Riduzione del periodo di ammortamento

Il versamento dell'imposta sostitutiva consente, oltre al riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio, la riduzione del periodo di ammortamento fiscale delle differenze. In particolare, il periodo di deduzione fiscale è previsto:

- nella misura di 1/9, per i marchi e l'avviamento (in luogo di 1/18);
- nel limite della quota imputata a Conto economico, con la soglia massima di 1/9, per le altre attività immateriali.

3.1.2 Decorrenza

Le agevolazioni in commento si applicano ai maggiori valori risultanti da operazioni straordinarie:

- effettuate a partire dal periodo d'imposta 2008;
- nonché a quelle già effettuate.

3.1.3 Termini e modalità di versamento

L'imposta sostitutiva deve essere versata entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in cui è effettuato il riallineamento, obbligatoriamente in un'unica soluzione.

3.2 RIVALUTAZIONE DEI BENI IMMOBILI DELLE IMPRESE

Il DL 185/2008 ripropone una disciplina di rivalutazione dei beni d'impresa, limitata ai beni immobili, che può essere effettuata anche ai soli fini civilistici.

Viene, altresì, riproposta la possibilità di affrancare a pagamento il saldo attivo costituito a seguito della rivalutazione.

3.2.1 Immobili rivalutabili

A differenza dei precedenti provvedimenti di rivalutazione, generalmente riservati alla generalità dei beni – materiali e immateriali – ammortizzabili, il DL 185/2008 limita il beneficio ai soli beni immobili (terreni e fabbricati). Sono, tuttavia, esclusi:

- gli immobili “merce” (costruiti e/o acquistati per la rivendita);
- le aree fabbricabili.



3.2.2 Modalità di rivalutazione

La rivalutazione degli immobili:

- riguarda i beni risultanti dal bilancio dell'esercizio 2007;
- deve essere effettuata nel bilancio 2008;
- deve obbligatoriamente riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea. A tal fine, si considerano appartenenti alla medesima categoria omogenea:
 - gli immobili ammortizzabili;
 - gli immobili non ammortizzabili.

3.2.3 Imposta sostitutiva e saldo attivo di rivalutazione

La rivalutazione può essere effettuata gratuitamente, con efficacia ai soli fini civilistici, o con il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF/IRES, dell'IRAP e delle eventuali addizionali, con efficacia ai fini sia civilistici che fiscali. In questo secondo caso, l'imposta sostitutiva è pari:

- al 7% dei maggiori valori iscritti, per gli immobili ammortizzabili;
- al 4% dei maggiori valori iscritti, per gli immobili non ammortizzabili.

I maggiori valori iscritti, i quali trovano contropartita in una riserva appositamente denominata nel passivo del bilancio, sono riconosciuti a decorrere dal quinto esercizio successivo.

3.2.4 Affrancamento del saldo attivo di rivalutazione

Il saldo attivo di rivalutazione, che costituisce riserva in sospensione d'imposta, può essere affrancato mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 10%.

3.2.5 Versamento delle imposte sostitutive

Le imposte sostitutive eventualmente dovute per la rivalutazione dei beni d'impresa e per l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione devono essere versate, a scelta dell'impresa:

- in un'unica soluzione, entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita;
- in tre rate, delle quali la prima nel termine di cui al punto precedente, e le altre due scadenti nel termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dei due periodi d'imposta successivi.

4 VALUTAZIONE DEI TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

Il DL 185/2008 consente ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili nazionali di valutare i titoli iscritti nell'attivo circolante, anziché al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, in base:

- al valore di iscrizione così come risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato;
- ovvero, ove disponibile, dall'ultima relazione semestrale regolarmente approvata.

In tal modo, considerata l'eccezionale situazione di turbolenza dei mercati finanziari, viene consentito alle imprese di derogare, per i titoli che non costituiscono immobilizzazioni, al criterio generale di valutazione al minore tra costo e valore di mercato, evitando di contabilizzare a Conto economico rilevanti perdite.

4.1 CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DELLA DISPOSIZIONE

La possibilità di non svalutare i titoli è ammessa a condizione che la perdita non abbia carattere



durevole.

4.2 DECORRENZA

La misura è stata prevista per l'esercizio in corso al 29.11.2008 (esercizio 2008 per i soggetti "solari"), ma potrà essere estesa, in relazione all'evoluzione della situazione di turbolenza dei mercati finanziari, anche all'esercizio successivo, con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

5 ABROGAZIONE DEL LIBRO SOCI

È stato abrogato il libro soci nelle srl. Ciò determina una serie di rilevanti conseguenze in materia di:

- trasferimento delle quote;
- espropriazione delle partecipazioni;
- responsabilità dell'alienante per i versamenti ancora dovuti;
- depositi successivi all'approvazione del bilancio;
- convocazione dell'assemblea;
- comunicazioni relative alle srl unipersonali.

5.1 TRASFERIMENTO DELLE QUOTE

Con particolare riguardo al trasferimento delle quote, si evidenzia come, in seguito all'abrogazione del libro soci, esso ha effetto di fronte alla società dal momento del "deposito" dell'atto presso il Registro delle Imprese (e non più dal momento dell'annotazione del trasferimento nel libro soci).

Si ricorda, inoltre, che l'atto di trasferimento, con sottoscrizione autenticata, deve essere depositato entro 30 giorni, a cura del notaio autenticante, presso l'ufficio del Registro delle Imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale.

Resta ferma, peraltro, la possibilità di provvedere al trasferimento delle quote anche senza passare attraverso l'intervento notarile per l'autentica dell'atto di trasferimento, ma con atto sottoscritto con firma digitale e depositato presso il Registro delle Imprese (momento dal quale il trasferimento acquisisce efficacia nei confronti della società) da un dottore commercialista.

5.2 LIBRO SOCI NELLE SPA E NELLE SAPA

Il libro soci è stato abrogato nelle sole srl e continua quindi a dover essere tenuto nelle spa e nelle sapa.

5.3 DECORRENZA E DISCIPLINA TRANSITORIA

La nuova disciplina entra in vigore il 30.3.2009.

Gli amministratori delle srl, entro tale data, devono depositare, con esenzione da ogni imposta e tassa, un'apposita dichiarazione per integrare le risultanze del Registro delle Imprese con quelle del libro dei soci.

6 NOVITÀ IN MATERIA DI DETRAZIONE DEL 55% PER LE SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI



6.1 PRESENTAZIONE DI UN'APPOSITA COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le spese volte alla riqualificazione energetica degli edifici esistenti, sostenute nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2008 (anni 2009 e 2010, per i soggetti "solari"), al fine di fruire della detrazione IRPEF/IRES del 55% dovrà essere inviata all'Agenzia delle Entrate un'apposita comunicazione, fermi restando i requisiti e gli altri adempimenti previsti dalla disciplina in esame (es. asseverazione dei lavori, separata indicazione in fattura del costo della manodopera, pagamenti da effettuare con bonifici bancari o postali, comunicazione all'ENEA).

Il nuovo obbligo non è quindi applicabile alle spese sostenute nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2008 (anno 2008, per i soggetti "solari").

6.1.1 Termini e modalità per l'effettuazione della comunicazione

I termini e le modalità per l'invio di tale comunicazione saranno stabiliti da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

6.1.2 Funzione della comunicazione

La comunicazione all'Agenzia delle Entrate è necessaria soltanto ai fini del monitoraggio sull'utilizzo delle risorse.

La fruizione della detrazione non è quindi più subordinata alla ricezione dell'assenso da parte dell'Agenzia delle Entrate, come era invece stabilito dalla versione originaria del DL 185/2008.

6.2 RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE

In relazione alle spese sostenute a decorrere dall'1.1.2009, la detrazione IRPEF/IRES dovrà essere ripartita in 5 rate annuali di pari importo.

Non sarà più possibile, pertanto, scegliere, come previsto per l'anno 2008, un numero di rate compreso tra un minimo di 3 ed un massimo di 10.

7 ALTRE NOVITÀ IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI

7.1 PROROGA AL 2009 DELLA DETASSAZIONE DEI PREMI DI PRODUTTIVITÀ

Viene prorogato per il periodo dall'1.1.2009 al 31.12.2009 la possibilità di assoggettare ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, pari al 10%, le somme erogate a livello aziendale in relazione "a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa".

Non è stata, invece, prorogata la detassazione delle somme erogate per prestazioni:

- di lavoro straordinario;
- di lavoro supplementare o rese in funzione di clausole elastiche nei contratti *part time*.

Va sottolineato che, rispetto al regime fiscale agevolato previsto per il 2008:

- è confermata l'applicabilità dell'agevolazione ai soli lavoratori dipendenti del settore privato, con esclusione dei dipendenti delle Pubbliche Amministrazioni e dei titolari di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (es. collaboratori coordinati e continuativi, anche nella modalità a progetto);
- il limite di reddito di lavoro dipendente (relativo all'anno 2008) cui è subordinato l'accesso al beneficio nel 2009 è stato innalzato da 30.000,00 a 35.000,00 euro;
- è stato aumentato da 3.000,00 a 6.000,00 euro l'importo massimo delle somme erogate a titolo di premio di produttività cui potrà essere applicata l'imposta sostitutiva del 10%.



7.2 RIPRISTINO DELL'INDENNIZZO PER LA C.D. "ROTTAMAZIONE DEI NEGOZI"

Viene ripristinato l'indennizzo a favore dei titolari o coadiutori di piccole aziende commerciali in crisi, che decidano di chiudere l'attività (c.d. "rottamazione dei negozi o delle licenze").

7.2.1 Condizioni per la fruizione dell'indennizzo

L'erogazione dell'indennizzo è subordinata alla sussistenza delle seguenti condizioni:

- cessazione definitiva, nel periodo tra l'1.1.2009 e il 31.12.2011, dell'attività commerciale al minuto in sede fissa, anche abbinata ad attività di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande, ovvero dell'attività commerciale su aree pubbliche;
- età dei soggetti beneficiari superiore ai 62 anni (se uomini), ovvero ai 57 anni (se donne);
- iscrizione, al momento della cessazione dell'attività, per almeno 5 anni nella Gestione pensionistica INPS degli esercenti attività commerciali;
- riconsegna dell'eventuale autorizzazione per l'esercizio dell'attività commerciale e dell'autorizzazione per l'attività di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande;
- cancellazione del soggetto titolare dell'attività dal Registro delle Imprese presso la Camera di commercio.

7.2.2 Termine per la presentazione delle domande

Le domande dirette ad ottenere la concessione dell'indennizzo devono essere presentate dai soggetti interessati, presso le Sedi periferiche dell'INPS, entro il 31.1.2012.

7.2.3 Erogazione dell'indennizzo

L'indennizzo in esame è pari al trattamento pensionistico minimo ed è erogato dall'INPS agli aventi diritto fino al momento della decorrenza del trattamento pensionistico di vecchiaia.

7.3 INCENTIVI FISCALI PER IL RIENTRO IN ITALIA DI RICERCATORI E DOCENTI RESIDENTI ALL'ESTERO

Vengono reintrodotte alcune agevolazioni fiscali ai fini IRPEF ed IRAP, allo scopo di incentivare il rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero.

7.3.1 Soggetti interessati

Le agevolazioni sono destinate ai ricercatori e ai docenti che:

- siano in possesso di titolo di studio universitario o ad esso equiparato;
- non siano occasionalmente residenti all'estero;
- abbiano svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza presso centri di ricerca (pubblici o privati) o università, per almeno due anni continuativi;
- vengano a svolgere la loro attività di ricerca o docenza in Italia, a partire dal 29.11.2008 ed entro il 31.12.2013;
- diventino fiscalmente residenti in Italia.

7.3.2 Tipologia a durata delle agevolazioni



Nei confronti dei suddetti soggetti è previsto che i relativi redditi di lavoro dipendente o autonomo:

- sono imponibili ai fini IRPEF solo per il 10% del loro ammontare;
- non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP.

Le suddette agevolazioni si applicano, a decorrere dall'1.1.2009:

- per il periodo d'imposta in cui il ricercatore o docente diviene fiscalmente residente in Italia e i due successivi;
- a condizione che il ricercatore o docente mantenga la residenza fiscale in Italia.

7.4 PROROGA PER IL 2010 DELLE DETRAZIONI D'IMPOSTA PER CARICHI DI FAMIGLIA DEI SOGGETTI NON RESIDENTI

Anche per l'anno 2010, i soggetti non residenti potranno beneficiare delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia, a condizione che gli stessi dimostrino, con idonea documentazione, che le persone alle quali tali detrazioni si riferiscono:

- non possiedono un reddito complessivo superiore, al lordo degli oneri deducibili, al previsto limite di 2.840,51 euro, compresi i redditi prodotti fuori dal territorio dello Stato italiano;
- non godono, nello Stato estero di residenza, di alcun beneficio fiscale connesso ai carichi familiari.

L'applicazione di tale disciplina, infatti, era prevista solo per gli anni 2007, 2008 e 2009.

8 ESTENSIONE DELL'UTILIZZO DELLA POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA

8.1 POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA PER LE SOCIETÀ

Le imprese che si costituiscono in forma societaria dopo il 29.11.2008 sono tenute ad indicare, nella domanda di iscrizione al Registro delle imprese, il proprio indirizzo di posta elettronica certificata (o analogo indirizzo di posta elettronica, purché basato su tecnologie idonee a certificare data e ora dell'invio e della ricezione e l'integrità del contenuto delle comunicazioni).

Le imprese già costituite in forma societaria al 29.11.2008 devono comunicare al Registro delle imprese l'indirizzo di posta elettronica certificata entro il 29.11.2011.

L'iscrizione nel Registro delle imprese dell'indirizzo di posta elettronica certificata e delle eventuali successive variazioni sono esenti dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria.

Tra imprese, le comunicazioni possono essere inviate tramite il sistema della posta elettronica certificata senza che il destinatario dichiari la propria disponibilità ad accettarne l'utilizzo.

8.2 POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA PER I PROFESSIONISTI

Tutti i professionisti iscritti in Albi ed Elenchi istituiti con legge dello Stato devono comunicare ai rispettivi Ordini o Collegi il proprio indirizzo di posta elettronica certificata (o analogo indirizzo di posta elettronica, purché basato su tecnologie idonee a certificare data e ora dell'invio e della ricezione e l'integrità del contenuto delle comunicazioni), entro il 29.11.2009.

Gli Ordini e i Collegi sono tenuti a pubblicare in via telematica i dati identificativi degli iscritti, accompagnati dal relativo indirizzo di posta elettronica. Tale elenco deve essere riservato ed è consultabile esclusivamente dalle pubbliche amministrazioni.

Dr. Luca Giacometti