

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News

Legislazione, Prassi e
Giurisprudenza

N. 7 | Luglio 2022

Deloitte.

In questo numero

LEGISLAZIONE

- Legge 15 luglio 2022, n. 91 - Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, recante misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina

PRASSI

Agevolazioni

- Risposta a Interpello n. 383/2022 del 18 luglio 2022 – Regime lavoratori "impatriati" - Opzione per la proroga - Articolo 5, comma 2-bis, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34

Iva e imposta di registro

- Risposta a Interpello n. 365/2022 del 6 luglio 2022 – Trasferimento di immobili catastalmente individuati come terreni - Trattamento fiscale ai fini Iva

GIURISPRUDENZA

Imposta di registro

- Cass., Sez. Un., 25 luglio 2022, n. 23051 – Scissione di società semplice – imposta di registro – art. 4, Tariffa, Parte I, D.P.R. 131/86

Legislazione

Legge 15 luglio 2022, n. 91 - Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, recante misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina

Crediti di imposta per energia elettrica e gas

Viene confermato dalla Legge di Conversione, con alcune novità, il rafforzamento dei crediti di imposta in favore delle imprese. In particolare:

- l'articolo 2, comma 1, prevede l'aumento dal 20% al 25% del credito di imposta introdotto dall'art. 4 del D.L. n. 21/2022 a favore delle imprese non gasivore. Tale bonus è riconosciuto sulla spesa sostenuta per l'acquisto del gas, consumato nel secondo trimestre solare dell'anno 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019;
- l'articolo 2, comma 2, dispone l'aumento dal 20% al 25% del credito di imposta previsto dall'art. 5 del D.L. n. 17/2022 a favore delle imprese operanti nel settore gas. Tale bonus è riconosciuto sulla spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale, consumato nel secondo trimestre 2022, per usi energetici diversi da quelli termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media riferita al primo trimestre 2022 dei prezzi di riferimento pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al primo trimestre 2019;
- l'articolo 2, comma 3, prevede l'aumento dal 12% al 15% del credito d'imposta previsto dall'art. 3, c. 1, D.L. n. 21/2022 in favore delle imprese "non energivore" dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW. Tale bonus è riconosciuto sulle spese sostenute per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel corso del secondo trimestre del 2022, in caso di incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio nel primo trimestre 2019.

Il comma 3-bis introduce una semplificazione per la fruizione del credito di imposta per le imprese non energivore dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW e del credito d'imposta per l'acquisto del gas naturale alle imprese non gasivore di cui, rispettivamente, agli articoli 3 e 4 del D.L. n. 21/2022. In particolare, viene disposto che qualora l'impresa destinataria del contributo nei primi 2 trimestri dell'anno 2022 si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale dallo stesso venditore da cui si riforniva nel primo trimestre dell'anno 2019, il venditore, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, dovrà inviare al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale è riportato il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare della detrazione spettante per il secondo trimestre dell'anno 2022.

La legge in esame al comma 3-ter vincola la fruizione dei crediti di imposta al regime del c.d. "de minimis".

Credito d'imposta per gli autotrasportatori

L'articolo 3 riconosce in favore delle imprese aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia e che esercitano le attività di trasporto indicate all'articolo 24 -ter, comma 2, lettera a), Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, un credito di imposta pari al 28% della spesa sostenuta, nel primo trimestre dell'anno 2022, per l'acquisto del gasolio impiegato in veicoli, di categoria euro 5 o superiore, utilizzati per l'esercizio dell'attività, al netto dell'IVA.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

La disposizione in esame si applica nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato.

Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in favore delle imprese a forte consumo di gas naturale

L'articolo 4 riconosce alle imprese a forte consumo di gas naturale un credito di imposta pari al 10% della spesa sostenuta per l'acquisto del gas, consumato nel primo trimestre solare del 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita all'ultimo trimestre 2021, dei prezzi di riferimento del Mercato infra giornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferimento al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Ai sensi del comma 2, accedono al credito di imposta, le imprese che operano in uno dei settori di cui all'allegato 1 al decreto del Ministro della transizione ecologica 21 dicembre 2021, n. 541, della cui adozione è stata data comunicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 5 dell'8 gennaio 2022. Ai fini dell'accesso al beneficio, le imprese devono aver consumato, nel primo trimestre solare del 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% del volume di gas naturale indicato all'articolo 3, comma 1, del medesimo decreto, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.

Il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, entro la data del 31 dicembre 2022. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto;
- è cedibile, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

Proroga superbonus 110% per le unifamiliari

L'articolo 14, comma 1, lettera a) prevede che limitatamente agli interventi effettuati dalle persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni su edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari a condizione che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno (ex art. 121, c. 9, lett. b), D.L. n. 34/2000), il superbonus 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, a condizione che alla data del 30 settembre 2022 (anziché 30 giugno 2022, come previsto dalla legge di Bilancio 2022) siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo.

Nel computo della suddetta percentuale del 30% possono essere compresi anche i lavori non agevolati dal superbonus.

Cessione crediti fiscali relativi ai bonus edilizi

Con l'articolo 14, comma 1, lettera b), viene rivista la disciplina della cessione dei crediti fiscali relativi ai bonus edilizi di cui all'articolo 121 del D.L. n. 34/2020 prevedendo che alle banche e alle società appartenenti ad un gruppo bancario è sempre consentita la cessione a favore di soggetti diversi dai consumatori o utenti che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa, ovvero con la banca capogruppo, senza facoltà di ulteriore cessione.

Per le banche, quindi, è possibile cedere il credito a favore di tutti i soggetti loro clienti diversi dai consumatori o utenti.

Viene chiarito che le nuove norme si applicano anche alle cessioni o sconti in fattura comunicate all'Agenzia delle Entrate prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto.

Garanzie Sace e Fondo PMI

L'articolo 15, al fine di consentire alle imprese con sede in Italia, diverse dalle banche e da altri soggetti autorizzati all'esercizio del credito, di sopperire alle esigenze di liquidità riconducibili alle conseguenze economiche negative, derivanti dall'aggressione militare russa contro l'Ucraina, dalle sanzioni imposte dall'Unione Europea e dai partner internazionali nei confronti della Federazione russa e della Repubblica di Bielorussia e dalle eventuali misure ritorsive adottate dalla Federazione russa, autorizza la società SACE S.p.A. a concedere, fino al 31 dicembre 2022, garanzie (in conformità alla normativa europea in tema di aiuti di Stato) in favore di banche, di istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e degli altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, per finanziamenti sotto qualsiasi forma in favore delle imprese, ivi inclusa l'apertura di credito documentaria finalizzata a sostenere le importazioni verso l'Italia di materie prime o fattori di produzione la cui catena di approvvigionamento sia stata interrotta o abbia subito rincari per effetto della crisi attuale.

Ai fini dell'accesso alla garanzia l'impresa deve dimostrare che la crisi in atto comporta dirette ripercussioni economiche negative sull'attività d'impresa a livello di produzione o di approvvigionamenti.

La garanzia copre il capitale, gli interessi e gli oneri accessori fino all'importo massimo garantito, opera a prima richiesta, è esplicita, irrevocabile e conforme ai requisiti previsti dalla normativa di vigilanza prudenziale ai fini della migliore mitigazione del rischio.

Le garanzie sono concesse entro il 31 dicembre 2022, per finanziamenti di durata non superiore a 6 anni, con la possibilità per le imprese di avvalersi di un preammortamento di durata non superiore a 36 mesi; l'importo del prestito assistito da garanzia non è superiore al maggiore tra i seguenti elementi: **(i)** il 15% del fatturato annuo totale medio degli ultimi tre esercizi, qualora l'impresa abbia iniziato la propria attività successivamente al 31 dicembre 2019, si fa riferimento al fatturato annuo totale medio degli esercizi effettivamente conclusi; **(ii)** il 50% dei costi sostenuti per fonti energetiche nei 12 mesi precedenti il mese della richiesta di finanziamento inviata dall'impresa beneficiaria al soggetto finanziatore.

La garanzia, in concorso paritetico e proporzionale tra garante e garantito, può coprire l'importo del finanziamento concesso nei limiti del 90%, 80% o 70% in relazione alle dimensioni dell'impresa e al relativo fatturato.

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

L'articolo 16 prevede la possibilità che il Fondo PMI rilasci per i finanziamenti concessi successivamente al 18 maggio 2022 (data di entrata del decreto Aiuti) e fino al 31 dicembre 2022, garanzia:

- nella misura massima 90% in favore di finanziamenti finalizzati alla realizzazione di obiettivi di efficientamento o diversificazione della produzione o del consumo energetici;
- nel limite di 5 milioni di euro, per un importo massimo del finanziamento assistito da garanzia non superiore al maggiore tra il 15% del fatturato annuo totale medio degli ultimi 3 esercizi conclusi (se l'impresa ha iniziato la propria attività successivamente al 31 dicembre 2019, deve fare riferimento al fatturato annuo totale medio degli esercizi effettivamente conclusi) e il 50% dei costi sostenuti per l'energia nei 12 mesi precedenti il mese della richiesta di finanziamento;
- a titolo gratuito nei confronti delle imprese localizzate in Italia che operino in uno dei settori indicati nell'allegato I della Comunicazione della Commissione Europea 2022/ C131 I/01 recante "Quadro temporaneo di crisi per misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia a seguito dell'aggressione della Russia contro l'Ucraina", nel rispetto delle condizioni di compatibilità con la normativa europea in materia di aiuti di Stato.

Rateizzazione degli importi iscritti a ruoli

L'articolo 15-bis modifica la disciplina relativa alla rateizzazione delle cartelle esattoriali di cui all'art. 19 del D.P.R. n. 602/1973.

In particolare, viene incrementato fino a 120.000 euro il limite per ottenere la rateizzazione con modalità semplificata, viene aumentato da 5 a 8 il numero di rate il cui mancato pagamento determina il venir meno della dilazione accordata dall'agente della riscossione e viene disposto che la decadenza dal beneficio della rateazione di uno o più carichi non preclude al debitore la possibilità di ottenere la dilazione del pagamento di carichi diversi da quelli per i quali è intervenuta la decadenza.

Credito di imposta beni immateriali 4.0

Con l'articolo 21 si prevede che per gli investimenti aventi ad oggetto beni compresi nell'allegato B annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, la misura del credito d'imposta è elevata al 50%.

Credito d'imposta formazione 4.0

L'articolo 22 rimodula la misura del bonus formazione 4.0, infatti, al fine di rendere più efficace il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle piccole e medie imprese, le aliquote del credito d'imposta del 50% e del 40% previste dall'articolo 1, comma 211, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, per le spese di formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale delle imprese, sono rispettivamente aumentate al 70% e al 50%, a condizione che le attività formative siano erogate dai soggetti individuati con decreto del Ministro dello sviluppo economico, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto in esame (18 maggio 2022), e che i risultati relativi all'acquisizione o al consolidamento delle suddette competenze siano certificati secondo le modalità stabilite con il medesimo decreto ministeriale.

Con riferimento ai progetti di formazione avviati successivamente alla data di entrata in vigore del decreto qui in commento (i.e. 18 maggio 2022) che non soddisfino le condizioni sopra riportate, le misure del credito d'imposta sono rispettivamente diminuite al 40% e al 35%.

Prassi

Agevolazioni

Risposta a Interpello n. 383/2022 del 18 luglio 2022 – Regime lavoratori "impatriati" - Opzione per la proroga - Articolo 5, comma 2-bis, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34

In virtù delle numerose modifiche normative che hanno interessato il regime dei lavoratori impatriati, risulterebbe, a parere dell'Agenzia delle Entrate, che tale regime fiscale sia estensibile per un ulteriore quinquennio mediante l'esercizio della relativa opzione preceduta dal versamento degli importi tributari dovuti (entro il termine temporale di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3 marzo 2021).

Pertanto, qualora il versamento degli importi dovuti sia omesso o insufficiente, la mancata ottemperanza a tale adempimento esclude l'applicazione del beneficio, non essendo ammesso nel caso di specie il ravvedimento operoso.

Iva e imposta di registro

Risposta a Interpello n. 365/2022 del 6 luglio 2022 – Trasferimento di immobili catastalmente individuati come terreni - Trattamento fiscale ai fini Iva

Nell'interpello in oggetto, l'Istante chiede chiarimenti in ordine al trattamento fiscale applicabile alla vendita di immobili ancora catastalmente definiti come terreni (in specie si tratta di una vendita delegata dal Tribunale nel contesto di una procedura esecutiva immobiliare), sull'assunto che il CTU incaricato dal Tribunale non era in grado di indicare il regime fiscale applicabile alla suddetta vendita (ovvero se soggetta a imposta di registro o a Iva) *"in quanto i beni da vendere sono immobili catastalmente ancora identificati come terreni, ma che in realtà risultano già edificati, non completati e non accatastati come tali"*. In maggiore dettaglio, viene chiesto se la fattispecie sia assoggettabile ad IVA, sulla base delle previsioni recate dal d.P.R. n. 633 del 1972 e dei chiarimenti resi dalla circolare 1° marzo 2007, n. 12/E, in materia di fabbricati non ultimati, o e se vi sia un altro diverso regime di tassazione trattandosi di immobili ancora catastalmente individuati come terreni.

L'Agenzia ritiene che posto il disposto dell'articolo 2, terzo comma, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972, che prevede che le cessioni aventi ad oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria non rientrano nel campo di applicazione dell'IVA, e quanto precisato con circolare 23 maggio 2013, n. 18/E, ciò che assume rilevanza ai fini dell'individuazione del corretto regime impositivo da applicare agli atti di trasferimento dei terreni è la distinzione tra terreni edificabili e terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria. Sul punto, osserva l'Agenzia, l'articolo 36, comma 2, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, definisce "area fabbricabile" l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione o dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.

Su tali basi, si conclude che un'area possa considerarsi edificabile prima della conclusione del relativo iter procedimentale di approvazione dello strumento urbanistico generale, purché detto documento di pianificazione urbanistica sia stato adottato dal Comune e che, pertanto, il trasferimento in oggetto sia soggetto ad IVA e, in ragione del principio di alternatività IVA/Registro, ad imposta di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna.

Giurisprudenza

Imposta di registro

Cass., Sez. Un., 25 luglio 2022, n. 23051 – Scissione di società semplice – imposta di registro – art. 4, Tariffa, Parte I, D.P.R. 131/86

L'atto di scissione relativo a società semplice va assoggettato a imposta di registro in misura fissa e non a imposta proporzionale, lo stabiliscono le Sezioni Unite Civili della Cassazione con sentenza n. 23051 del 25 luglio 2022, emessa in

relazione all'interpretazione dell'art. 4 Tariffa Parte Prima DPR n. 131/86. In maggiore dettaglio, la Corte rimettente (la Sez. V civ.) aveva rilevato, rispetto alla disposizione tariffaria richiamata, due interpretazioni possibili rimettendo, pertanto, gli atti al Primo presidente per l'eventuale assegnazione alle Sezioni Unite.

In particolare, a mente dei Giudici il citato articolo 4 si prestava a due letture, con particolare riferimento al requisito dell'attività commerciale o agricola (i) secondo una prima lettura, gli atti di scissione tra società di qualunque tipo ed oggetto sarebbero sottoponibili ad imposta in misura fissa, mentre i medesimi atti intercorsi tra enti non societari lo sarebbero solo se aventi ad oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, (ii) diversamente, in base ad una seconda lettura interpretativa, il requisito dell'esercizio di attività commerciale o agricola andrebbe dovuto riguardare tanto le società quanto gli enti diversi.

Le SS. UU., hanno pronunciato il seguente principio di diritto: "*L'atto di scissione relativo a società semplice è assoggettato, ex art. 4 Tariffa Parte Prima all. d.P.R. 131/86, a imposta di registro in misura fissa, dal momento che il requisito normativo dell'oggetto esclusivo a principale di natura commerciale o agricola non concerne le società ma soltanto gli enti diversi da queste*".

Contatti

Bari

Corso Vittorio Emanuele II, 60
Tel. 080 8680801
Fax 080 8680802

Bologna

Via A. Testoni, 3
Tel. +39 051 65821
Fax. +39 051 228976

Catania

Viale XX Settembre 70
Tel. +39 095 6147211
Fax. +39 095 6147212

Firenze

Via Pier Capponi, 24.
Tel. +39 055 2671211
Fax. +39 055 292251

Genova

Piazza della Vittoria, 15/34
Tel. +39 010 5317811
Fax. +39 010 585319

Milano

Via Tortona, 25
Tel. +39 02 83324111
Fax. +39 02 83324112

Napoli

Via Riviera di Chiaia 180
Tel. +39 081 2488200
Fax. +39 081 2488201

Padova

Via N. Tommaseo, 78/C
Tel. +39 049 7927977
Fax. +39 049 7927988

Parma

Via Paradigna, 38
Tel. 051 65821
Fax 051 228976

Roma

Via XX Settembre, 1
Tel. +39 06 489901
Fax. +39 06 4740131

Torino

Galleria San Federico, 54
Tel. +39 011 55421
Fax. +39 011 5620395

Treviso

Viale Fratelli Bandiera, 3
Tel. 049 7927977
Fax 049 7927988

Varese

P.zza Montegrappa, 12
Tel 0332 1858342
Fax 02 83324112



La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l., per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.

©2022 Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit