



25485/22

Pagina 1 di 15

M.

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE V CIVILE

Oggetto: Iva e imposte
diritte- InerENZA-
Operazioni esenti.

con 25485

composta dai signori magistrati:

Biagio Virgilio	presidente
Giovanni La Rocca	consigliere
Angelina-Maria Perrino	consigliere relatore
Tania Hmeljak	consigliere
Giancarlo Triscari	consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sui ricorsi riuniti iscritti al n. 1323 del ruolo generale dell'anno 2014 e al n. 27111 del ruolo generale dell'anno 2016, rispettivamente proposti

da

(omissis) in persona del legale

rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del ricorso, dagli avvocati (omissis) coi

quali elettivamente si domicilia in (omissis)

ricorrente-

contro

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura

638
2022



generale dello Stato, presso gli uffici della quale in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, si domicilia

-controricorrente-

e da

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, presso gli uffici della quale in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, si domicilia

-ricorrente

contro

(omissis) **in concordato preventivo**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentati e difesi, giusta procura speciale a margine del ricorso, dagli avvocati (omissis), coi quali elettivamente si domicilia in (omissis) alla (omissis)

-controricorrente-

e nei confronti di

s.p.a. (omissis), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del controricorso, dall'avv. (omissis), presso l'indirizzo pec del quale avvgianfrancopuppola@cafpec.it elettivamente si domicilia

-ricorrente incidentale adesivo-

per la cassazione delle sentenze della Commissione tributaria regionale dell'Umbria, depositate in data 28 ottobre 2013, n. 145/1/13 e in data 21 aprile 2016, n. 192/02/16; udita la relazione resa dal consigliere Angelina-Maria Perrino nella pubblica udienza del 3 maggio 2022, tenutasi secondo le modalità



previste dall'art. 23-*bis* del d.l. n. 137/20, conv. con l. 176/20, e richiamato dall'art. 16, comma 2, del d.l. n. 228/21;

letta la memoria del sostituto procuratore generale Aldo Ceniccola, che ha concluso per il rigetto del ricorso iscritto al n.r.g. 1323/14 e per l'accoglimento di quello iscritto al n.r.g. 27111/16.

Fatti di causa

Emerge dalla sentenza impugnata nel giudizio iscritto al n.r.g. 1323/14 che l'Agenzia delle entrate recuperò nell'anno d'imposta 2006 nei confronti della contribuente, che svolge attività di commercio di autoveicoli civili, industriali e agricoli, motoveicoli, nautica da diporto e accessori, materia imponibile ai fini delle imposte dirette, dell'irap e dell'iva, contestando deduzioni ai fini irl e irap e detrazioni dell'iva concernenti, rispettivamente, prestazioni di garanzia su beni usati, canoni di locazione finanziaria di un'imbarcazione, che si assumeva non impiegata nell'attività d'impresa, acquisti di materiale da giardino che pure si ritenevano non inerenti all'attività d'impresa, spese notarili sostenute per l'acquisto di partecipazioni nella s.r.l. (omissis), costi scaturenti da un contratto stipulato con la s.r.l. (omissis), anch'esso ritenuto non inerente. A queste riprese se ne aggiunse una concernente l'iva che era stata detratta in relazione a prestazioni che l'Ufficio, invece, riteneva esenti, fatturate dalla (omissis).

La società impugnò l'avviso di accertamento che ne scaturì, ottenendone l'annullamento dalla Commissione tributaria provinciale di Perugia.

Quella regionale dell'Umbria ha, invece, accolto l'appello dell'Agenzia. A sostegno della decisione ha osservato: quanto ai costi e all'iva indicati nelle fatture per la riparazione di veicoli usati, in senso contrario alle deduzioni di parte depongono la diversa indicazione delle fatture e la mancanza di prova dell'erroneità di



esse; a fronte dell'art. 164, comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 917/86, il quale richiede che, per operare la deduzione dei costi afferenti a imbarcazioni da diporto, occorre che esse siano utilizzate esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, l'unicità dell'acquisto, che mal si concilia col programma di ampliamento dell'attività imprenditoriale su cui puntava la contribuente, la destinazione per tre anni dell'imbarcazione a uso di rappresentanza, e la mancata vendita dopo sette anni dall'acquisto inducono a escludere il requisito dell'inerenza all'attività d'impresa; la società non ha provato l'inerenza neanche dei costi sostenuti per l'affitto in esclusiva di due sale convegni attrezzate dell (omissis) destinate alla formazione del personale, perché non ha provato lo svolgimento dell'attività di formazione, come del resto essa stessa ha ammesso, addebitandone l'omesso svolgimento alla prematura scomparsa della persona che aveva ideato quell'attività; quanto ai servizi resi dalla (omissis) che consistevano nel coordinare e nel promuovere i finanziamenti in favore degli acquirenti delle autovetture, in virtù dei quali la (omissis) ricava provvigioni dalle società finanziarie alle quali erano procacciati i clienti, si trattava di prestazioni esenti a norma dell'art. 10, comma 1, n. 1, del d.P.R. n. 633/72, di modo che non era consentita la detrazione dell'iva relativa, perché i servizi resi erano volti all'incremento delle operazioni di finanziamento e dei relativi ricavi; non v'è prova dell'inerenza dell'acquisto dei mobili da giardino; il costo dell'intervento notarile nell'assemblea straordinaria, in ragione del suo carattere accessorio, va imputato in bilancio al valore della partecipazione acquistata in esito all'assemblea, e non già come costo deducibile.



Contro questa sentenza propone ricorso la contribuente per ottenerne la cassazione, che affida a cinque motivi, cui l'Agazia replica con controricorso.

In esito alla sentenza n. 145/1/13 della Commissione tributaria regionale dell'Umbria l'Ufficio ha iscritto a ruolo, in sede di riscossione frazionata ex art. 68 del d.lgs. n. 546/92, gli importi oggetto della decisione a norma dell'art. 68, oltre agli interessi e all'aggio, che la società, nel frattempo ammessa alla procedura di concordato preventivo, ha impugnato, limitatamente all'importo degli interessi e all'aggio, senza successo in primo grado.

Di contro, la Commissione tributaria regionale dell'Umbria ha accolto l'appello della contribuente, facendo leva sull'ammissione alla procedura concordataria, che comporta che i crediti debbano essere fatti valere nell'ambito di essa e sull'illegittimità dell'aggio, perché idoneo ad alterare la *par condicio creditorum*.

Contro questa sentenza propone ricorso l'Agazia delle entrate per ottenerne la cassazione, che affida a un unico motivo, cui la contribuente replica con controricorso e l'agente per la riscossione con ricorso incidentale adesivo.

Ragioni della decisione

1.- Va disposta la riunione dei giudizi iscritti ai n.r.g. 1323/14 e 27111/16 perché le sorti del secondo dipendono da quelle del primo.

1.1.- Va poi dichiarata l'inammissibilità per tardività del ricorso incidentale adesivo proposto da (omissis) nel secondo giudizio, benché denominato controricorso incidentale adesivo.

L'atto, anche se denominato controricorso, col quale non si contesti il ricorso principale, ma vi si aderisca, va difatti qualificato come ricorso incidentale adesivo, con la conseguente inapplicabilità dell'art. 334 c.p.c. (tra le ultime, cfr. Cass. n.



35557/21). Il ricorso incidentale adesivo a quello principale è proposto a tutela di un interesse della parte che è da ritenere sorto non già per effetto dell'impugnazione altrui (contro la quale non è diretto), ma in conseguenza dell'emanazione della sentenza, di modo che non si sottrae all'onere dell'osservanza dei termini ordinari di impugnazione: non trovano quindi in questo caso applicazione i termini previsti dall'art. 334 c.p.c. per l'impugnazione incidentale tardiva (in termini, vedi anche Cass. 20362/21).

Nel caso in esame, il ricorso incidentale è tardivo, perché la relativa notificazione non ha rispettato il termine lungo posto dall'art. 327 c.p.c., che, nel testo applicabile all'epoca, era di sei mesi, aumentato della sospensione feriale pari a trentuno giorni, posto che, a fronte della pubblicazione della sentenza impugnata, risalente al 21 aprile 2016, il ricorso è stato spedito per la notificazione soltanto il successivo 30 dicembre.

2.- Il *primo motivo del ricorso* introduttivo del giudizio iscritto al n.r.g. 1323/14, col quale la società denuncia l'omessa motivazione della sentenza impugnata sul punto decisivo della controversia consistente nella questione se le prestazioni oggetto delle fatture contestate rientrassero, oppure no, nelle garanzie che la società era tenuta ad assicurare per legge agli acquirenti dei veicoli, è inammissibile. E lo è sia per carenza di specificità, giacché si fa genericamente riferimento a una serie di fatture e di prestazioni, senza indicare elementi di fatto idonei a correlare le fatture alle prestazioni di garanzie e, quindi a orientare diversamente la decisione, sia per carenza di autosufficienza, giacché nessuna di queste fatture è riprodotta o comunque richiamata per allegazione al ricorso.



3.- Col *secondo motivo* del medesimo ricorso si denuncia la violazione o falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., degli artt. 164 e 109 del d.P.R. n. 917/86 e dell'art. 19 del d.P.R. n. 633/72, là dove il giudice d'appello ha trascurato che sul contribuente grava soltanto l'onere di provare l'astratta riconducibilità della spesa e del costo all'impresa.

Il motivo è infondato, in base al consolidato principio espresso da questa Corte, secondo il quale, in tema di reddito d'impresa, ai fini della deducibilità dei costi sostenuti, il contribuente è tenuto a dimostrarne l'inerenza, intesa in termini qualitativi e dunque di compatibilità, coerenza e correlazione, non già ai ricavi in sé, ma all'attività imprenditoriale svolta, sicché deve provare e documentare l'imponibile maturato, ossia l'esistenza e la natura dei costi (tra le più recenti, Cass. n. 2224/21). E, nel caso in esame, il giudice d'appello ha valutato il materiale probatorio offerto al proprio esame, svolgendo un motivato giudizio di non inerenza, a fronte del quale la censura si risolve in una rilettura non consentita in sede di legittimità.

Il motivo va quindi respinto.

4.- Il *terzo motivo* del ricorso in questione, col quale la società denuncia l'omessa motivazione in ordine ai fatti decisivi consistenti, quanto all'acquisto dell'imbarcazione, nella circostanza che l'attività della società concerne anche nautica da diporto e accessori; quanto all'acquisto di tavoli, pergole e sedie da giardino, nel dato che i beni, utilizzati per accogliere i clienti, si sono deteriorati e quindi dismessi, e, quanto al contratto con l' (omissis)

, nel fatto che la spesa era necessaria per ottenere l'accreditamento della Regione Umbria per l'espletamento dell'attività formativa, si traduce in una censura d'insufficiente motivazione. Censura, questa, inibita dal nuovo testo dell'art. 360,



comma 1, n. 5, c.p.c., al regime del quale l'impugnazione della sentenza è soggetta, e per di più vertente su fatti privi di valore decisivo (come l'avvenuto deterioramento degli attrezzi da giardino), o su elementi documentali e quindi istruttori (come l'oggetto sociale dell'attività), peraltro non indicati (si assume assertivamente, difatti, di aver dimostrato l'inerenza dei costi indicati nel contratto con l' (omissis) , ma senza specificare come).

La censura è respinta.

5.- Col *quarto motivo* la società lamenta la violazione o falsa applicazione degli artt. 10, 19 e 19-*bis* del d.P.R. n. 633/72, là dove il giudice d'appello ha escluso sempre e comunque la detraibilità dell'iva afferente a operazioni esenti o comunque non soggette a imposta, sebbene i servizi offerti dalla (omissis) fossero funzionalmente collegati all'operazione principale, essendo parte integrante della complessa attività di vendita degli autoveicoli.

Il motivo è fondato.

Il giudice d'appello ha accertato che l'attività svolta dalla (omissis) , che secondo l'Agenzia è «una costola» della s.p.a. (omissis) la quale, lo si è riferito, svolge attività di commercio di autovetture, consisteva «nel coordinare e promuovere i finanziamenti in favore degli acquirenti di autovetture». E la contribuente sul punto sottolinea che l'attività in questione era appunto parte integrante della complessa attività di vendita degli autoveicoli.

5.1.- Indubbiamente, ai fini dell'iva, ciascuna prestazione deve essere normalmente considerata distinta e indipendente, come risulta dall'art. 1, paragrafo 2, secondo comma, della



direttiva iva (Corte giust. causa C-42/14, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, punto 30).

In alcuni casi, tuttavia, più prestazioni formalmente distinte, che potrebbero essere fornite separatamente e dar così luogo, separatamente, a imposizione o a esenzione, vanno considerate come un'unica operazione quando non sono indipendenti. Al riguardo, ha chiarito la giurisprudenza unionale, si tratta di un'unica operazione quando due o più elementi o atti forniti dal soggetto passivo sono strettamente connessi a tal punto da formare, oggettivamente, una sola prestazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificioso. Ciò accade anche nel caso in cui una o più prestazioni costituiscono una prestazione principale, mentre altre prestazioni costituiscono una o più prestazioni accessorie cui si applica la stessa disciplina tributaria della prestazione principale; e accessoria è una prestazione che non costituisce per la clientela un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire al meglio del servizio principale offerto dal prestatore (Corte giust. causa C-208/15, *Stock '94*, punto 27; causa C-71/18, *KPC Herning*; causa C-801/19, *FRANCK*, punto 25).

6.- Per stabilire se le prestazioni fornite costituiscano più prestazioni indipendenti o una prestazione unica, occorre individuare gli elementi caratteristici dell'operazione di cui si tratta (Corte giust. causa C-224/11, *BGŻ Leasing*, punto 32; causa C-42/14, cit., punto 32). E, a tal fine, si tiene conto tanto dell'obiettivo economico dell'operazione quanto dell'interesse dei destinatari delle prestazioni.

Rilevante è, allora, la circostanza che la concessione del finanziamento, in base all'accertamento svolto dal giudice d'appello, non è fronteggiata da un interesse autonomo dal punto



di vista degli acquirenti delle autovetture, proprio perché i clienti procedono agli acquisti grazie ai finanziamenti.

Per questo aspetto, la vicenda differisce da quella, esaminata dalla Corte di giustizia, che aveva riguardo a contratti di locazione di autoveicoli con opzione d'acquisto, in relazione ai quali una società finanziaria, controllata da altra società che fabbrica e vende autoveicoli, acquistava i veicoli dal rivenditore, li metteva a disposizione dei clienti e forniva loro i finanziamenti, di modo che la proprietà dei veicoli era trasferita ai clienti solo in esito all'esecuzione di tutti i pagamenti dovuti: in quel caso, il pagamento differito del prezzo d'acquisto di un bene, dietro corresponsione dei relativi interessi, corrispondeva a una concessione di un credito esente da imposta perché gli interessi remuneravano il credito, e non erano elementi del prezzo della messa a disposizione dei veicoli (Corte giust. causa C-153/17, *Volkswagen Financial Service (UK) Ltd*, punto 36).

Laddove, nel caso in esame, la prestazione volta a procacciare il finanziamento agli acquirenti si configura come strumentale all'operazione principale di vendita degli autoveicoli, perché era il mezzo, per il cliente, per accedere nelle migliori condizioni all'acquisto.

6.1.- E tanto emerge non soltanto con riferimento all'interesse dei fruitori dei finanziamenti, che è quello di procedere agli acquisti, ma anche in relazione all'obiettivo economico perseguito, che è pur sempre quello d'incentivare le vendite: poiché in base all'accertamento del giudice d'appello i finanziamenti riguardano gli acquirenti delle autovetture, anche l'incremento delle provvigioni erogate alla (omissis) dalle società finanziarie per i finanziamenti erogati non può che dipendere dall'aumento del numero di quegli acquirenti e, quindi, in definitiva, dal



potenziamento dell'attività di vendita degli autoveicoli. L'operazione si rivela quindi unitaria, e sorretta dall'obiettivo economico di propiziare le vendite.

7.- Ininfluyente è, in questo contesto, la circostanza che il finanziamento sia stato fornito da terze società, per il tramite della (omissis) che la stessa Agenzia, si è visto, definisce come costola della (omissis) (omissis)

L'intermediazione della E (omissis) tra la (omissis) e le società di finanziamento si traduce difatti in un mandato senza rappresentanza, al quale è riservato uno specifico trattamento ai fini dell'iva in base all'art. 6, paragrafo 4, della sesta direttiva (corrispondente all'art. 3, comma 3, del d.P.R. n. 633/72), in virtù del quale qualora un soggetto passivo che agisce in nome proprio ma per conto altrui partecipi ad una prestazione di servizi, si riterrà che egli abbia ricevuto o fornito tali servizi a titolo proprio.

7.1.- La disposizione crea quindi la finzione giuridica di due prestazioni di servizi identiche fornite consecutivamente, per effetto della quale l'operatore che partecipa alla prestazione di servizi, cioè il mandatario, si ritiene che abbia ricevuto, in un primo tempo, i servizi in questione dall'operatore per conto del quale agisce, cioè il mandante, prima di fornire, in un secondo tempo, personalmente tali servizi al cliente (in termini, tra varie, Cass. nn. 28940 e 28941/20). Dunque, in virtù della finzione giuridica delle due prestazioni di servizi identiche fornite consecutivamente, si conclude che, per quel che concerne il rapporto giuridico tra mandante e mandatario, *«...il loro ruolo rispettivo di prestatore di servizi e di pagatore è artificialmente invertito ai fini dell'IVA»* (Corte giust. 14 luglio 2011, C-464/10, *Tiercé Franco-Belge S.A.*, punto 35).

Il motivo va quindi accolto.



8.- Inammissibile è, infine, il *quinto motivo* di ricorso, col quale la società denuncia l'omessa motivazione sul fatto che i principi contabili OIC 20 e 25 consentivano di contabilizzare gli oneri accessori come costi d'esercizio a conto economico e di dedurre i costi, poiché si censura la motivazione in diritto sotto le spoglie del vizio di motivazione.

9.- Il ricorso va quindi accolto limitatamente al quarto motivo e in relazione a questo profilo va cassata la sentenza impugnata. Non sussistendo necessità di ulteriori accertamenti di fatto, il giudizio va deciso nel merito e il ricorso originario accolto per il profilo corrispondente.

9.1.- Ne deriva la caducazione della conseguente iscrizione provvisoria a ruolo e della cartella impugnata nei limiti corrispondenti: l'iscrizione provvisoria a ruolo, ai sensi dell'art. 68 d.lgs. 546/1992, è difatti travolta, ove la sentenza che ne ha determinato l'effetto sia stata riformata o cassata da decisioni della Commissione regionale o della Corte di cassazione, e ciò indipendentemente dalla impugnazione del ruolo o dall'intervenuto pagamento della somma ivi iscritta, in considerazione dell'effetto espansivo esterno della sentenza di riforma ai sensi dell'art. 336, comma 2 c.p.c.; sicché vengono meno gli effetti esecutivi della sentenza pur realizzati mediante un atto diverso, quale, appunto, l'iscrizione a ruolo del tributo ex art. 68 del d.lgs. 546/1992 (Cass. n. 30558/18, che fa applicazione dei principi fissati da Cass., sez. un., n. 758/17; da ultimo, Cass. n. 14384/22).

9.1.- La riduzione meramente quantitativa comporta, peraltro, un mero ridimensionamento di iscrizione e cartella, senza necessità di nuova iscrizione per il più modesto importo (in termini, con riguardo all'autoannullamento parziale, cfr. Cass. n. 29595/18).



10.- Ma anche in relazione all'iscrizione così ridotta, il ricorso dell'Agenzia è inammissibile.

Al cospetto della statuizione contenuta nella sentenza impugnata, in base alla quale i crediti vantati dall'Agenzia nei confronti del debitore ammesso alla procedura di concordato preventivo soggiacciono alle regole della concorsualità, di modo che vanno fatti valere all'interno di essa, da un lato l'Agenzia sostiene l'applicabilità delle norme che disciplinano la riscossione in pendenza di giudizio nell'ambito del concordato in questione, perché non comprensivo di transazione fiscale, e dall'altro lato correla la notificazione della cartella a esigenze di cautela delle ragioni erariali per l'ipotesi dell'inefficacia della procedura concordataria per sopravvenuto annullamento o per mancato soddisfacimento dei crediti vantati.

Si tratta di due affermazioni incompatibili, perché rispondenti a logiche opposte (una, secondo cui si può procedere con l'attività di riscossione; l'altra, secondo cui non si procede vigente la procedura, ma in esito ad essa); e la natura ancipite della censura la rende perplessa, e quindi inidonea ad aggredire la statuizione contenuta in sentenza secondo cui i crediti fiscali, ove il debitore sia stato ammesso al concordato preventivo, devono essere fatti valere nell'ambito di tale procedura.

D'altronde, in base all'art. 90, comma 1, del d.lgs. n. 112/99, *«Se il debitore è ammesso al concordato preventivo..., il concessionario compie, sulla base del ruolo, ogni attività necessaria ai fini dell'inserimento del credito da esso portato nell'elenco dei crediti della procedura»*.

Tra queste attività non rientra, tuttavia, quella di riscossione, perché inibita dall'art. 168 l.fall. (cfr., in relazione al regime antecedente al decreto correttivo del 2007, Cass. n.



24427/08), che esclude qualsiasi iniziativa del creditore volta a realizzare unilateralmente al di fuori della procedura concorsuale il contenuto dell'obbligazione del debitore concordatario (Cass. n. 13514/21; in termini, da ultimo, Cass. n. 13831/22).

Il che a maggior ragione vale in riferimento alla riscossione frazionata, la quale postula che l'avviso di accertamento non sia definitivo e sia quindi esposto a contestazioni.

In tal caso, *«il credito è comunque inserito in via provvisoria nell'elenco ai fini previsti agli articoli 176, primo comma, e 181, terzo comma, primo periodo del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267»* (art. 90, comma 2).

10.1.- Per altro verso, sia pure in chiave diacronica, significativo è che il legislatore abbia stabilito che *«In deroga alle disposizioni del comma 1, il concessionario notifica la cartella di pagamento, a pena di decadenza: a) per i crediti anteriori alla data di pubblicazione del ricorso per l'ammissione al concordato preventivo nel registro delle imprese, non ancora iscritti a ruolo, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo: 1) alla pubblicazione del decreto che revoca l'ammissione al concordato preventivo ovvero ne dichiara la mancata approvazione ai sensi degli artt. 173 e 179 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267; 2) alla pubblicazione della sentenza che dichiara la risoluzione o l'annullamento del concordato preventivo ai sensi del combinato disposto degli articoli 186, 137 e 138 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267»*.

11.- Pronunciando sul ricorso dell'Agenzia nel giudizio iscritto al n.r.g. 27111/16, esso va dunque respinto.

I profili di novità delle questioni coinvolte dai giudizi e l'esito complessivo delle cause comportano la compensazione di tutte le voci di spesa.



Per questi motivi

dispone la riunione dei giudizi; accoglie il ricorso relativo al giudizio iscritto al n. 1323/14, nei limiti in motivazione, cassa la sentenza impugnata in relazione al profilo accolto e, decidendo nel merito, accoglie per il profilo corrispondente il ricorso originario. Dichiarà inammissibile il ricorso incidentale adesivo proposto nel giudizio iscritto al n. 27111/16 e, pronunciando sul ricorso principale proposto dall'Agencia, lo rigetta. Compensa tutte le voci di spesa di entrambi i giudizi e dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per il raddoppio del contributo unificato, se dovuto, in relazione alla dichiarazione d'inammissibilità del ricorso incidentale adesivo.

Così deciso in Roma, il 3 maggio 2022.

L'estensore

Angelina-Maria Perrino

Il presidente

[Signature]

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

30 AGO 2022



oggi
IL CANCELLIERE ESPERTO
Vincenzo Pro Massimiliano Garibatesi