

---

A tutti i clienti  
in indirizzo

Circolare n. 26/2017

---

## Circolare per il Cliente 17 maggio 2017

Versione Completa

---

### IN BREVE

- Attivato il servizio per trasmettere i dati delle liquidazioni IVA periodiche
- Voluntary disclosure bis: pubblicata l'applicazione (in versione test) per le sanzioni e gli interessi
- Utilizzo dei crediti dopo il D.L. n. 50/2017: visto di conformità e F24
- Dichiarazione Iva non compilata o compilata in parte: in arrivo le comunicazioni per l'adempimento spontaneo
- Chiarimenti dell'Agenzia Entrate sul termine di versamento della cedolare secca
- Approvato il Jobs Act per il lavoro autonomo
- Estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore fino al 31 maggio
- Rilascio del DURC in presenza di dichiarazione di adesione alla definizione agevolata
- Credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo: le novità introdotte dalla legge di Bilancio 2017
- Bonus Bebè: premio di 800 euro per la nascita o l'adozione di un minore

---

### APPROFONDIMENTI

- Manovra correttiva 2017: le novità sull'utilizzo in compensazione dei crediti
- Il Jobs Act autonomi
- L'estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale

---

### PRINCIPALI SCADENZE

---

Via del Mare, 2/D (2° Piano) - 00071 Pomezia (Roma) - Cod. Fisc. e P.Iva 05909441007

Tel. 069106436 - 069106276 – 0691604127 - Fax 0691623016

e-mail - [studiotozzi@tin.it](mailto:studiotozzi@tin.it) – sito: [www.studiotozzisas.it](http://www.studiotozzisas.it)

---

## IN BREVE

---

### IVA

#### **Attivato il servizio per trasmettere i dati delle liquidazioni IVA periodiche**

*Agenzia delle Entrate, Comunicato Stampa 10 maggio 2017*

L'Agenzia Entrate ha reso disponibile il **software Ivp17** che consente la compilazione della comunicazione liquidazioni periodiche IVA.

L'applicazione, mediante una serie di domande, determina la struttura della comunicazione relativa alla tipologia dell'utente e predispose i quadri per la compilazione.

È possibile poi trasmettere online le Comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA.

La comunicazione dei dati può essere realizzata tramite i nuovi servizi e strumenti messi gratuitamente a disposizione dell'Agenzia Entrate per contribuenti e intermediari.

Ai file contenenti le comunicazioni **va apposta una qualsiasi firma qualificata (firma digitale) o**, in alternativa, **la firma elettronica** basata sui certificati rilasciati dall'Agenzia delle Entrate (di seguito, anche "firma Entrate"). La firma potrà essere apposta con la nuova funzionalità disponibile sulle piattaforme "Desktop Telematico" ed "Entratel Multifile". Analogamente a quanto succede per la funzione di autentica, la firma potrà essere apposta con un'unica operazione su tutti i file selezionati.

### ANTIRICICLAGGIO

#### **Voluntary disclosure bis: pubblicata l'applicazione (in versione test) per le sanzioni e gli interessi**

*Agenzia delle Entrate, Comunicato Stampa 9 maggio 2017*

È stata pubblicata sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate l'applicazione che permette di effettuare il calcolo delle sanzioni e degli interessi dovuti dai contribuenti che intendono avvalersi della procedura di collaborazione volontaria (Voluntary-bis), provvedendo spontaneamente al **versamento di quanto dovuto entro il 30 settembre 2017**.

È possibile effettuare il calcolo relativamente alle seguenti violazioni:

- **Violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale;**
- **Violazioni degli obblighi di dichiarazione.**

La procedura, precisano le Entrate, è ancora in fase di test e non può essere ancora utilizzata per il calcolo delle somme dovute. Quando la procedura sarà pienamente funzionante sarà pubblicato una notizia per avvisare gli utenti.

### DICHIARAZIONI

#### **L'utilizzo dei crediti dopo il DL 50/2017: visto di conformità e F24**

*Agenzia delle Entrate, Risoluzione 4 maggio 2017, n. 57/E*

In data 24 aprile 2017 è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il D.L. n. 50/2017 (la cosiddetta “Manovrina”) contenente una serie di nuove disposizioni fiscali particolarmente importanti.

Tra le novità più rilevanti, in materia di compensazioni dei crediti, si è **abbassata la soglia da 15.000 a 5.000 euro per l’obbligo dell’apposizione del visto di conformità** ed è stato introdotto **l’obbligo di presentazione dell’F24 tramite Entratel o Fisconline** per i titolari partita di IVA che intendono compensare crediti.

L’Agenzia Entrate, tramite la Risoluzione n. 57/E, ha fornito in tal senso alcuni importanti chiarimenti.

*Vedi l’Approfondimento*

## DICHIARAZIONI

### **Dichiarazione Iva non compilata o compilata in parte: in arrivo le comunicazioni per l’adempimento spontaneo**

*Agenzia delle Entrate, Comunicato Stampa 5 maggio 2017*

Sono in arrivo 191.221 mail, da parte dell’Agenzia delle Entrate, agli indirizzi Pec dei contribuenti che non hanno presentato la dichiarazione Iva **per l’anno d’imposta 2016** o che l’hanno presentata compilando solo il quadro VA, al fine di permettergli di controllarle e, ove necessario, rimediare e pagare sanzioni ridotte evitando così i controlli.

I **contribuenti interessati che non hanno presentato la dichiarazione** possono regolarizzare la propria posizione presentando la dichiarazione entro 90 giorni che decorrono dal 28 febbraio 2017, con il versamento delle sanzioni in misura ridotta.

È infatti considerata valida, ossia non “omessa”, la Dichiarazione IVA presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine e cioè **entro il 29 maggio 2017** (il 28 maggio è domenica).

In questo caso si applica la sanzione “fissa” da 250 a 2.000 euro prevista per l’omessa presentazione della dichiarazione in assenza di debito d’imposta.

In sede di ravvedimento, la sanzione “fissa” per pari a 250,00 euro può essere ridotta a 1/10 e, quindi a 25,00 euro.

I **contribuenti interessati che invece hanno compilato soltanto il quadro VA** possono regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commessi, beneficiando della riduzione delle sanzioni applicabili, tramite l’istituto del ravvedimento operoso.

Nel caso dalla dichiarazione risultino imposte non versate, a queste verranno applicate le sanzioni ordinariamente previste per l’omesso versamento.

## RISCOSSIONE E VERSAMENTI

### **Chiarimenti dell’Agenzia Entrate sul termine di versamento della cedolare secca**

L’art. 3, comma 4, del D.Lgs. n. 23/2011 stabilisce che la cedolare secca va versata entro il termine stabilito per il versamento dell’IRPEF.

L’art. 17, comma 3, lett. a), del D.P.R. n. 435/2001, prevede, inoltre, che il pagamento del 1° acconto IRPEF vada effettuato entro la data prevista per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all’anno d’imposta precedente.

Con l’entrata in vigore del D.L. n. 193/2016, **il termine per il versamento a saldo dell’IRPEF è stato posticipato dal 16 giugno al 30 giugno dell’anno di presentazione della dichiarazione.**

L'Agenzia Entrate ha chiarito che anche il termine per il versamento del saldo e del primo acconto della cedolare secca è stato posticipato a tale data.

## LAVORO AUTONOMO

### **Approvato il Jobs Act per il lavoro autonomo**

*Disegno di Legge n. 2233-B*

In data 10 maggio è stato approvato in via definitiva il Disegno di Legge n. 2233-B, il cosiddetto “Jobs Act” per il lavoro autonomo.

Il provvedimento, che deve ora essere pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, prevede numerose misure per la tutela del lavoro autonomo non imprenditoriale, tra cui sono compresi, quindi, i professionisti.

*Vedi l'Approfondimento*

## IMPOSTE SOSTITUTIVE

### **Estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore fino al 31 maggio**

Ricordiamo che la legge di Bilancio 2017 (legge 11 dicembre 2016, n. 232) ha reso nuovamente possibile la facoltà di estromettere l'immobile strumentale da parte dell'imprenditore individuale, riconfermando quindi le disposizioni della legge di Stabilità 2016 (legge n. 208/2015).

Le disposizioni della legge di Stabilità 2016 si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni ivi indicati, posseduti alla data del 31 ottobre 2016, poste in essere dal 1° gennaio 2017 **al 31 maggio 2017**. I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva devono essere effettuati, rispettivamente, entro il 30 novembre 2017 e il 16 giugno 2018. Per i soggetti che si avvalgono della presente disposizione gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1° gennaio 2017.

*Vedi l'Approfondimento*

## RISCOSSIONE, SANATORIA

### **Rilascio del DURC in presenza di dichiarazione di adesione alla definizione agevolata**

*INPS, Circolare 2 maggio 2017 n. 80*

L'INPS ha fornito chiarimenti in merito all'attestazione del DURC in presenza di dichiarazione di adesione alla definizione agevolata dei debiti.

A far data dal 24 aprile 2017, nel caso in cui per i debiti nei confronti dell'Inps affidati all'Agente della Riscossione il debitore abbia presentato entro il 21 aprile 2017 dichiarazione di adesione alla definizione agevolata prevista dall'art. 6 del D.L. n. 193/2016, la procedura Durc On Line, fermi gli ulteriori requisiti di regolarità contributiva previsti dall'art. 3 del D.M. 30 gennaio 2015, **fornirà in automatico un esito di regolarità**.

In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata o di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme dovute, tutti i DURC rilasciati a seguito dell'adesione alla definizione agevolata saranno annullati dagli Enti preposti alla verifica.

## AGEVOLAZIONI

### Credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo: le novità introdotte dalla legge di Bilancio 2017

Agenzia delle Entrate, Circolare 27 aprile 2017, n. 13/E

Alla luce delle novità introdotte dalla legge di Bilancio 2017 l'Agenzia Entrate, con la Circolare 27 aprile 2017 n. 13/E, ha fornito ulteriori chiarimenti in tema di credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo alle imprese che intendono usufruire dell'incentivo.

Tra le novità più importanti di quest'anno:

- viene concesso **un anno in più per effettuare gli investimenti ammissibili all'agevolazione**. I soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare possono infatti avvalersi dell'agevolazione anche per gli investimenti effettuati nel periodo di imposta 2020, mentre i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare possono beneficiare dell'agevolazione per gli investimenti effettuati a decorrere dal periodo di imposta 2015-2016 e fino al periodo di imposta 2020-2021;
- viene **innalzato da 5 a 20 milioni di euro l'importo massimo annuale del credito** che ciascun beneficiario può maturare;
- l'**aliquota** non è più differenziata in funzione della tipologia di spese ammissibili ma **diventa unica, al 50%, per tutti i tipi di spese ammissibili**;
- entrano nella platea dei **beneficiari anche le imprese residenti che svolgono attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese committenti non residenti**;
- sono **agevolabili le spese relative a tutto il personale impiegato in R&S**, a prescindere dalla qualifica e dal titolo di studio del lavoratore.

## AGEVOLAZIONI

### Bonus Bebè: premio di 800 euro per la nascita o l'adozione di un minore

INPS, Circolare 28 aprile 2017, n. 78

A partire dal 1° gennaio 2017 è stato riconosciuto un premio alla nascita o all'adozione di un minore, dell'importo di 800 euro, corrisposto dall'INPS in unica soluzione su domanda della futura madre al compimento del settimo mese di gravidanza o all'atto dell'adozione.

**Dal 4 maggio 2017 è attiva la procedura di acquisizione delle domande che devono essere trasmesse all'Istituto, esclusivamente in via telematica.**

Il premio, che non concorre alla formazione del reddito complessivo, viene corrisposto direttamente dall'INPS, su domanda della donna gestante o della madre del minore, al verificarsi di uno dei seguenti casi:

- compimento del 7° mese di gravidanza (inizio dell'8° mese di gravidanza);
- nascita (anche se antecedente all'inizio dell'8° mese di gravidanza);

- adozione del minore, nazionale o internazionale, disposta con sentenza divenuta definitiva ai sensi della legge n. 184/1983;
- affidamento preadottivo nazionale disposto con ordinanza o affidamento preadottivo internazionale.

La domanda deve essere presentata all'INPS, esclusivamente in via telematica, mediante una delle seguenti modalità:

- WEB – Servizi telematici accessibili direttamente dal cittadino tramite PIN dispositivo attraverso il portale dell'Istituto;
- Contact Center Integrato - numero verde 803.164 o numero 06 164.164 (numero da rete);
- Enti di Patronato attraverso i servizi offerti dagli stessi.

---

**APPROFONDIMENTI**

---

**DICHIARAZIONI****Manovra correttiva 2017: le novità sull'utilizzo in compensazione dei crediti**

In data 24 aprile 2017 è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il Decreto Legge n. 50/2017 (la cosiddetta "Manovrina") contenente una serie di nuove disposizioni fiscali particolarmente importanti.

Tra le novità più rilevanti è stato **ridotto da 15.000 a 5.000 euro il limite oltre il quale per utilizzare in compensazione orizzontale i crediti erariali è obbligatoria l'apposizione del visto di conformità.**

La novità riguarda i crediti relativi:

- alle imposte dirette sui redditi (IRPEF e IRES) e alle relative addizionali;
- alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito;
- all'IRAP;
- alle ritenute alla fonte;
- al credito IVA annuale.

**Per le start up innovative la soglia è stata, invece, mantenuta a 50.000 euro in relazione ai crediti IVA annuali,** per il periodo di iscrizione nella sezione speciale del Registro Imprese.

**Non sono state introdotte novità in tema di crediti IVA trimestrali,** la cui compensazione a prescindere dall'importo, non necessita del visto di conformità.

Ricordiamo che, in alternativa all'apposizione del visto di conformità, rimane valida la possibilità per i soggetti sottoposti alla revisione legale dei conti, ex art. 2409-bis C.C., di avvalersi della sottoscrizione dei soggetti che effettuano il controllo contabile.

In caso di violazione dei nuovi obblighi in materia di compensazione l'Agenzia Entrate procederà al recupero dei crediti utilizzati in violazione delle nuove modalità, dei relativi interessi e l'irrogazione delle sanzioni.

Per i soggetti titolari di Partita IVA il D.L. n. 50/2017 ha altresì **introdotto l'obbligo di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia Entrate (Entratel o Fisconline)** qualora essi vogliano compensare, per qualsiasi importo, crediti IVA (annuali o relativi a periodi inferiori), ovvero crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'imposta regionale delle attività produttive e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della Dichiarazione dei redditi.

Per tutti gli F24 che comprendano anche solo un minimo importo nella colonna "crediti", a prescindere dal saldo finale della delega, **non potrà più essere effettuato il pagamento tramite home banking.**

L'Agenzia Entrate, con la Risoluzione n. 57/E del 4 maggio 2017, ha chiarito che le nuove regole trovano applicazione per tutte quei comportamenti tenuti dopo la loro entrata in vigore e pertanto, per quanto concerne il limite compensabile senza asseverazione, ai **crediti emergenti dalle Dichiarazioni presentate dopo il 24 aprile 2017.**

Ne consegue che per le Dichiarazioni presentate entro il 23 aprile 2017, prive del visto di conformità, restano applicabili i precedenti vincoli.

Non potranno quindi essere scartate deleghe di pagamento che, anche se presentate dopo il 24 aprile, utilizzano in compensazione crediti derivanti da Dichiarazioni già trasmesse per importi inferiori a 15.000 euro.

L'Agenzia ha anche comunicato che, in considerazione dei tempi tecnici necessari per l'adeguamento delle procedure informatiche, **il controllo in merito all'utilizzo obbligatorio dei servizi telematici dell'Agenzia Entrate** in presenza di F24 presentati da titolari di partita IVA che intendono effettuare la compensazione di crediti **inizierà solo a partire dal 1° giugno 2017**.

## LAVORO AUTONOMO

### Il Jobs Act autonomi

In data 10 maggio è stato approvato in via definitiva il Disegno di Legge n. 2233-B, il cosiddetto "Jobs Act" per il lavoro autonomo.

Il provvedimento deve ora essere pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale e prevede numerose misure per la tutela del lavoro autonomo non imprenditoriale, tra cui sono compresi, quindi, i professionisti.

Le principali novità in sintesi:

- **estensione dell'applicazione del D.Lgs 9 ottobre 2002, n. 231**, in materia di interessi, alle transazioni commerciali stipulate tra lavoratori autonomi e imprese, lavoratori autonomi e Pubbliche amministrazioni, lavoratori autonomi;
- **l'abusività di clausole contrattuali** che attribuiscono al committente la facoltà di **modifiche unilaterali** alle condizioni di contratto, di **recedere senza un congruo preavviso** o che prevedono **termini di pagamento superiori a 60 giorni**;
- **l'abusività del rifiuto da parte del committente di stipulare il contratto in forma scritta**;
- il riconoscimento al lavoratore autonomo dei **diritti di utilizzazione economica relativi ad apporti originali e invenzioni** realizzati nell'esecuzione del contratto di lavoro;
- la **disapplicazione del limite di deducibilità nella misura del 75%**, nel limite del 2%, dei compensi percepiti nel periodo d'imposta **per le spese di vitto e alloggio** sostenute dai lavoratori autonomi nell'ambito di un incarico, se vengono addebitate analiticamente al committente. Inoltre tutte le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente, non costituiscono compenso in natura per il lavoratore autonomo. Queste nuove regole si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017;
- il **divieto dell'estinzione del rapporto di lavoro**, in caso di attività in via continuativa, **per gravidanza, malattia e infortunio** dei lavoratori autonomi se l'astensione dal lavoro non supera i 150 giorni;
- **l'ampliamento delle prestazioni di maternità e malattia** per i lavoratori autonomi iscritti alla gestione Separata;
- l'introduzione di **norme per favorire la partecipazione dei lavoratori autonomi agli appalti pubblici**, tra cui l'equiparazione dei lavoratori autonomi alle Pmi e la possibilità di costituire reti di professionisti, di partecipare a reti d'impresa, di costituire consorzi stabili professionali e di costituire associazioni temporanee professionali;

- la **modifica del regime di deducibilità delle spese sostenute per la formazione dal professionista**: la deducibilità è ora integrale nel limite annuo di 10mila euro.

## IMPOSTE SOSTITUTIVE

### L'estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale

La legge di Bilancio 2017 ha reso nuovamente possibile la facoltà di estromettere l'immobile strumentale da parte dell'imprenditore individuale, riconfermando quindi le disposizioni della legge di Stabilità 2016.

Le disposizioni della Legge di Stabilità 2016 si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni ivi indicati, posseduti alla data del 31 ottobre 2016, poste in essere dal 1° gennaio 2017 **al 31 maggio 2017**.

**I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva** devono essere effettuati, rispettivamente, **entro il 30 novembre 2017 e il 16 giugno 2018**. Per i soggetti che si avvalgono della presente disposizione gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1° gennaio 2017.

Possono fruire dell'estromissione agevolata tutte le persone fisiche che al 31 ottobre 2016 siano qualificate come imprenditori individuali e che detengano tale qualifica anche all'1 gennaio 2017.

Possono essere estromessi gli **immobili classificati come strumentali per natura o per destinazione**, in possesso dell'imprenditore alla data del 31 ottobre 2016. Possono essere oggetto di estromissione **anche gli immobili in leasing** purché il riscatto dell'immobile sia stato eseguito entro la medesima data del 31 ottobre 2016.

Non possono invece fruire dell'agevolazione gli immobili a uso promiscuo, intendendosi come tali gli immobili di civile abitazione (classe A, fatta eccezione per la categoria A/10) utilizzati promiscuamente sia per esercitare l'attività imprenditoriale sia per le necessità personali dell'imprenditore.

L'agevolazione consente di derogare alle disposizioni ordinarie, assoggettando la plusvalenza, calcolata come differenziale tra valore normale e costo fiscalmente riconosciuto, ad una **imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (Irpef, relative addizionali e Irap) dell'8%**.

Il valore normale dell'immobile può essere individuato in due modi alternativi: o il valore di mercato o il valore catastale individuato moltiplicando la rendita catastale, con la rivalutazione del 5%, per i coefficienti imposti dall'art. 52 del D.P.R. n. 131/1986.

Il costo fiscalmente riconosciuto è determinabile assumendo il valore dell'immobile, che risulta essere iscritto nel libro degli inventari oppure nel libro dei cespiti (o scrittura sostitutiva per i contribuenti semplificati), comprensivo del valore del terreno e al netto delle sole quote di ammortamento fiscalmente dedotte.

**PRINCIPALI SCADENZE**

<b>Data scadenza</b>	<b>Ambito</b>	<b>Attività</b>	<b>Soggetti obbligati</b>	<b>Modalità</b>
<b>Lunedì 29 maggio 2017</b>	<b>IVA</b>	Ultimo giorno utile per regolarizzare: - l'omessa presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2016, presentata necessariamente in forma "separata" con la sanzione, ridotta a un decimo del minimo; - l'infedele dichiarazione IVA relativa al 2016 presentata necessariamente in forma "separata" con la sanzione, ridotta a un nono del minimo. Eventuali violazioni relative ai versamenti devono essere oggetto di separata regolarizzazione.	Contribuenti tenuti alla presentazione della dichiarazione Iva	Telematica
<b>Mercoledì 31 maggio 2017</b>	<b>IVA</b>	Termine per la trasmissione all'Agenzia Entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato, dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relative al I trimestre.	Soggetti passivi IVA	Telematica
<b>Mercoledì 31 maggio 2017</b>	<b>IRPEF e IRAP</b>	Termine per avvalersi della facoltà di estromissione agevolata dall'ambito imprenditoriale dei beni immobili strumentali posseduti al 31/10/2016, con effetto dall'1/1/2017.	Imprenditori individuali	

<b>Venerdì 16 giugno 2017</b>	<b>IMU e TASI</b>	Versamento acconto o unica soluzione anno corrente.	Proprietari/titolari di diritti reali su immobili Possessori/utilizzatori dell'immobile	Mod. F 24
<b>Venerdì 30 giugno 2017</b>	<b>IRPEF e addizionali</b>	Versamento dell'imposta a saldo 2016 e del primo acconto 2017 (risultante dalla dichiarazione REDDITI 2017 PERSONE FISICHE/SOCIETÀ DI PERSONE e dalla dichiarazione Mod. 730 relativo a soggetti privi di sostituto d'imposta).	Persone fisiche, società semplici, società di persone e soggetti equiparati.	Mod. F 24
<b>Venerdì 30 giugno 2017</b>	<b>IRES</b>	Versamento dell'imposta a saldo 2016 e del primo acconto 2017 (risultante dalla dichiarazione REDDITI 2017 SOGGETTI IRES) (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare e approvazione del bilancio nei termini ordinari).	Soggetti IRES	Mod. F 24
<b>Venerdì 30 giugno 2017</b>	<b>IRAP</b>	Versamento dell'imposta a saldo 2016 e del primo acconto 2017 (risultante dalla dichiarazione IRAP 2017).	Persone fisiche, società semplici, società di persone e soggetti equiparati.	Mod. F 24

**Studio Tozzi & C. S.a.s.**

Tutti i diritti di sfruttamento economico dell'opera appartengono a Cesi Multimedia S.r.l. L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali involontari errori o inesattezze.

La riproduzione, in tutto o in parte, nonché ogni altra forma di diffusione della presente circolare, è consentita purché accompagnata dall'indicazione della società produttrice.