



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori

- | | |
|-----------|-----------|
| ▪ MISCALI | MARIO |
| ▪ MOLINA | AGOSTINO |
| ▪ FRIGO | GIANMARIA |

Presidente
Giudice
Relatore

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso R.G.R. n. 1/13
depositato il 17/05/2013

- avverso avviso di accertamento n. T9T00000001/2010 IRES-IRAP 2006
contro: AG. ENTRATE - DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dal ricorrente:
ALFA S.P.A.
VIA LOMBARDIA - CASALPUSTERLENGO

difeso da:
Avv. Donato Jacopo, Avv. Boarin Giulia
C.so Matteotti, 22 - Castellanza (VA)

SEZIONE

N° 1

REG. GENERALE

N. 1/13

UDIENZA DEL

30/06/2013 - ORE 09.00

SENTENZA N°

1/01/2013

PRONUNCIATA IL

30/05/2013

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

30/05/2013

Il Segretario

FATTO

L'oggetto del presente giudizio trae origine da una verifica fiscale iniziata nel corso dell'anno 2010 dall'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale I di Milano (di seguito, per brevità, indicata anche: “Ufficio” o “Agenzia”) a carico della Alfa s.p.a. (brevider: “Alfa”), società italiana operante nel settore degli alimenti e della ristorazione.

Tale verifica si concludeva con processo verbale di constatazione del 30/10/2010, a seguito del quale - in data 28/12/2010 - l'Ufficio notificava alla predetta società, a mezzo posta, l'avviso di accertamento n. T9T00000 0001/2010 relativo ad IRES ed IRAP per il periodo d'imposta 2006.

Con il suddetto avviso di accertamento, in particolare, l'Agenzia delle Entrate sollevava un duplice rilievo, con cui contestava:

- a) in primo luogo, l'indebita deduzione di quote di accantonamento al fondo indennità di clientela per € 190.117,00; quote che, secondo gli accertatori, dovevano invece ritenersi indeducibili ai sensi dell'art. 105, co. 1 TUIR;
- b) in secondo luogo, la deducibilità di alcune spese di sponsorizzazione sostenute dalla società per complessivi € 102.000,00, ritenute non inerenti con l'attività principale della contribuente.

Contestualmente veniva altresì irrogata la sanzione pecuniaria amministrativa unica di € 109.037,00.

Con ricorso tempestivamente notificato e depositato Alfa impugnava il predetto avviso di accertamento, eccependone l'illegittimità sotto un triplice profilo. In particolare la società ricorrente censurava:

- a) la violazione dell'art. 42, co. 3, D.P.R. n. 600/73, stante la mancata allegazione all'avviso d'accertamento degli atti in esso richiamati (trattasi precisamente della Circ. n. 42/E/2007, del contratto di sponsorizzazione del 21/02/2006 e del bilancio 2006 di Alfa s.p.a.);
- b) l'infondatezza nel merito del primo rilievo erariale in relazione al fatto che sia la più recente giurisprudenza di legittimità, sia la prassi dell'Agenzia delle Entrate, avevano riconosciuto la deducibilità per competenza degli accantonamenti al fondo “indennità suppletiva di clientela”;
- c) l'infondatezza nel merito anche del secondo rilievo erariale, in quanto basato su una erronea interpretazione del concetto di inerenza, giacchè quest'ultima sarebbe ravvisabile ogni qual volta il costo “... *sia correlato, in senso ampio, all'impresa*”, a prescindere dal fatto che tale costo abbia o meno generato una “... *determinata componente attiva di reddito*”.

Concludeva la ricorrente chiedendo, in via pregiudiziale, la sospensione dell'atto impugnato e, in via principale, l'annullamento dello stesso con vittoria di spese.

Si costituiva tempestivamente in giudizio la Direzione Provinciale I di Milano depositando atto di controdeduzioni, con il quale ribadiva la legittimità dell'avviso di accertamento e replicava all'avverso ricorso rilevando:

- a) in via preliminare, l'inammissibilità del ricorso per difetto di procura *ex art.* 12, D.Lgs. n. 546/92, in quanto mancante della firma del legale rappresentante della società;
- b) l'infondatezza del primo motivo di ricorso, in quanto gli atti richiamati nell'accertamento, pur non essendo stati allegati all'atto impositivo, erano stati in questo riprodotti nel loro contenuto essenziale o, comunque, erano conosciuti o agevolmente conoscibili dalla società ricorrente;
- c) l'infondatezza del secondo motivo di ricorso, laddove la deducibilità per cassa (e non per competenza) dell'indennità suppletiva di clientela era stata riconosciuta da una parte della giurisprudenza sia di merito che di legittimità;
- d) l'infondatezza, infine, anche del terzo motivo di ricorso, in quanto la contribuente non avrebbe fornito la prova che le spese di sponsorizzazione sostenute fossero effettivamente inerenti all'attività d'impresa.

All'udienza del 30/05/2013, la Commissione, sentite le parti, ha pronunciato la presente sentenza sulla base dei seguenti

MOTIVI

1. In via del tutto preliminare la Commissione osserva che agli atti del presente giudizio **non risulta depositato l'avviso di accertamento impugnato**, in quanto nessuna parte (ed in particolare il ricorrente) ha provveduto a produrne copia come richiesto dall'art. 22, co. 4, D.Lgs. n. 546/92.

Tale carenza, tuttavia, non determina per ciò solo l'inammissibilità del ricorso in quanto, come più volte affermato dalla Suprema Corte di Cassazione, "*... l'inammissibilità del ricorso è pronunciata e disposta soltanto nel caso di mancato deposito degli atti e documenti previsti dall'art. 22, comma 1, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 del 1992, non anche degli atti previsti dal comma 4, potendo l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato essere prodotto anche in un momento successivo ovvero su impulso del giudice tributario*" (Cass., Sez. trib., 22/10/2010, n. 21509; Cass., Sez. trib., 7/09/2007, n. 18872). Questa Commissione ha pertanto provveduto d'ufficio – *ex art.* 22, co. 5, D.Lgs. n. 546/92 – a richiedere copia dell'atto impugnato alle parti, le quali hanno provveduto in tal senso producendola durante l'udienza odierna.

2. Sempre in via preliminare si rende altresì necessario decidere l'**eccezione di inammissibilità** del ricorso sollevata dall'Agenzia delle Entrate nelle proprie controdeduzioni, in quanto trattasi di eccezione avente carattere preliminare rispetto alle ulteriori questioni prospettate nel presente giudizio, il cui eventuale accoglimento renderebbe superfluo l'esame del merito della controversia.

L'eccezione di inammissibilità sollevata dall'Ufficio deve essere respinta.

L'art. 12, D.Lgs. n. 546/92, dopo aver stabilito – al 1° comma – che le parti diverse dall'Ufficio devono stare in giudizio con l'assistenza di un difensore abilitato, detta poi – al 3° comma - le modalità attraverso le quali l'incarico può essere conferito al difensore. A tal riguardo l'art. 12, co. 3, D.Lgs. cit. prevede che l'incarico possa essere conferito "*... con atto pubblico o con scrittura privata autenticata od anche in calce o a margine di un atto del processo, nel quale caso la sottoscrizione autografa è certificata dallo stesso incaricato...*". Laddove la procura non sia stata conferita con le predette modalità, l'art. 12, co. 3, cit. prevede altresì che la parte eventualmente presente all'udienza pubblica possa, in tale sede, conferire oralmente l'incarico al difensore, dando evidenza di ciò nel verbale d'udienza.

Osserva la Commissione che, nel caso di specie, la procura apposta a margine del ricorso introduttivo risulta, in effetti, priva della sottoscrizione del Sig. Mario Rossi, legale rappresentante della società Alfa S.p.a., cosicché tale procura deve dirsi radicalmente nulla. Nondimeno, avendo il Sig. Rossi conferito oralmente, in udienza, l'incarico difensivo agli Avv. Boarin e Donato, il denunciato vizio di rappresentanza deve dirsi sanato ex art. 12, co. 3, D.Lgs. cit. con la conseguenza che l'eccezione d'inammissibilità avanzata dall'Agenzia deve essere rigettata.

3. Così chiariti i predetti profili pregiudiziali, e passando all'esame dei motivi di ricorso, questa Commissione ritiene di dover innanzitutto respingere l'**istanza di sospensione** dell'efficacia esecutiva dell'avviso di accertamento avanzata dalla contribuente, giacché tale richiesta non è stata motivata dalla ricorrente.

Stabilisce al riguardo l'art. 47, co. 1, D.Lgs. n. 546/92 che: "*il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla Commissione provinciale competente la sospensione dell'esecuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificato alle altre parti...*". Nel caso di specie risulta che l'istanza di sospensione - seppur avanzata dalla società nelle conclusioni del proprio ricorso - non è stata in alcun modo motivata, rendendo così impossibile a questo Giudice valutare la sussistenza in concreto del requisito del *periculum in mora* (il "*danno grave ed irreparabile*") richiesto dalla norma in esame ai fini della concessione della sospensiva.

4. Nel merito delle doglianze sollevate da Alfa la Commissione osserva quanto segue:

– quanto al **primo motivo di ricorso**, questo deve essere respinto in quanto infondato.

La società si duole della mancata allegazione all'accertamento, sia del bilancio 2006 della medesima Alfa, sia del contratto di sponsorizzazione del 21/02/2006, sia – ancora – della Circolare n. 42/E/2007.

Orbene, è pur vero che l'art. 42, co. 3, D.P.R. n. 600/73 prevede quale causa di nullità dell'accertamento la mancata allegazione dei documenti in esso richiamati, ma è altresì vero – come correttamente rilevato dall'Agenzia – che la medesima norma prevede anche che l'allegazione non sia necessaria laddove si tratti di atti già conosciuti dal contribuente ovvero riprodotti nell'accertamento nel loro contenuto essenziale perché, in tal caso, nessuna lesione del diritto di difesa del contribuente potrebbe verificarsi. Nel caso di specie è indubitabile che, sia il bilancio della società ricorrente, sia il contratto di sponsorizzazione stipulato fossero già (ben) noti alla Alfa s.p.a., la quale – quindi - non può dolersi della mancata allegazione di tali atti all'avviso di accertamento.

Ad identiche conclusioni deve pervenirsi (sia pur per ragioni diverse) con riguardo alla mancata allegazione della Circolare n. 42/E/2007. Sul punto giova ricordare quanto più volte affermato dalla Suprema Corte di Cassazione, secondo la quale: *"... l'obbligo di allegazione all'atto impositivo notificato al contribuente dei documenti e degli atti amministrativi richiamati "per relationem" è disposto in funzione di garanzia dell'esercizio del diritto di difesa (id est: della possibilità di valutare compiutamente i fatti costitutivi della pretesa tributaria ai fini della eventuale opposizione), con la conseguenza che detta violazione inficia la legittimità dell'atto impositivo soltanto se venga a tradursi in un effettivo pregiudizio a tale diritto determinato dalla mancata conoscenza di elementi necessari alla individuazione e valutazione della pretesa tributaria. Tale pregiudizio al diritto di difesa, peraltro, non può ravvisarsi "in re ipsa" per il mero fatto della mancata allegazione di qualsiasi documento menzionato nell'avviso notificato, in quanto, ... non tutti gli atti richiamati dall'avviso di accertamento debbono per ciò stesso essere necessariamente allegati, dovendo circoscriversi la applicazione della sanzione di nullità correlata all'inadempimento di tale obbligo ... alla mancata allegazione di quei soli atti e documenti che risultino indispensabili a sostenere le "ragioni" della pretesa intese in senso ampio (e quindi, non limitate a quelle puramente giuridiche ma comprensive anche dei presupposti di fatto), tenendo conto che l'atto richiamato bene*

può essere portato a conoscenza del contribuente anche mediante trascrizione delle parti rilevanti del contenuto dello stesso nell'atto impositivo notificato" (Cass., sez. trib., 20/07/2012, n. 12662; sostanzialmente conforme anche Cass. ord. 19/06/2012, n. 10085).

Nel caso di specie, dunque, la denunciata violazione dell'art. 42, co. 3, D.P.R. cit. non è ravvisabile con riguardo alla mancata allegazione della Circ. n. 42/E/2007, giacchè - pur trattandosi di atto non conosciuto ma solamente conoscibile dal contribuente - il contenuto essenziale di tale Circolare è stato compiutamente riprodotto nelle sue parti più significative nell'atto impositivo, per il quale, dunque, non è riscontrabile il vizio di motivazione sollevato dalla ricorrente.

- quanto, invece, al **secondo motivo di ricorso**, questo risulta fondato e deve pertanto essere accolto.

L'Agenzia delle Entrate contesta la deducibilità degli accantonamenti al fondo indennità di clientela (previsto a favore degli agenti commerciali) che la Società Alfa aveva dedotto "per competenza" nell'esercizio 2006 ai sensi dell'art. 105, TUIR, il cui 1° comma prevede che: "*gli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente istituiti ai sensi dell'art. 2117 del codice civile...* sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti stessi".

A norma del successivo 4° comma, tale disciplina (di per sé relativa ai soli accantonamenti al fondo TFR dei dipendenti) si applica anche agli "... accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'art. 17, comma 1, lettere c), d) (è f)", tra le quali rientrano (alla lett. d)) le "... indennità per la cessazione di rapporti di agenzia".

La "indennità suppletiva di clientela" (di cui oggi si discute) è una particolare tipologia di accantonamento di quiescenza rientrante nella più ampia categoria delle "indennità di cessazione dei rapporti di agenzia" di cui all'art. 1751 c.c. L'indennità suppletiva di clientela, in particolare, è una indennità ulteriore rispetto a quella che spetta all'agente all'atto della risoluzione del rapporto, e viene corrisposta *solo* nel caso in cui il contratto di agenzia venga meno per iniziativa della casa mandante per fatto non imputabile all'agente. L'erogazione di tale indennità, dunque, non è certa ma dipende da un particolare evento futuro di incerta realizzazione. Dal punto di vista fiscale, l'Ufficio (confortato da una parte della giurisprudenza di legittimità - Cass. n. 24973/2006; Cass., n. 1910/2007 - e di merito - CTP Firenze n. 33/2011) ha quindi ritenuto che il carattere aleatorio di tale indennità non ne consentisse

la deducibilità secondo il principio di competenza, potendo tale costo essere dedotto solamente nell'esercizio in cui l'indennità viene effettivamente corrisposta.

L'impostazione seguita dall'Ufficio, tuttavia, non solamente contrasta con il dettato normativo dell'art. 105, co. 1 TUIR (che espressamente ammette la deduzione degli accantonamenti secondo le "...quote maturate nell'esercizio"), ma è altresì contraddetta dalla stessa Ris. n. 59/E del 9/04/2004 dell'Agenzia delle Entrate (richiamata dal ricorrente), e, soprattutto, dalla più recente giurisprudenza di legittimità.

Sul punto, devono richiamarsi i più recenti orientamenti della Suprema Corte di Cassazione che – ribaltando il precedente orientamento giurisprudenziale richiamato nell'accertamento – ha affermato quanto segue: *"si deve precisare che, come chiarito da questa sezione nella sentenza n. 13506 depositata l'11 giugno 2009, in tema di determinazione del reddito d'impresa, l'art. 105 TUIR - il quale disciplina la deducibilità fiscale degli accantonamenti per le indennità di fine rapporto - trova applicazione anche all'Indennità suppletiva di clientela spettante agli agenti, dovendo quest'ultima ritenersi compresa tra le "indennità per la cessazione di rapporti di agenzia", cui fa riferimento l'art. 16, comma 1, lett. d), del medesimo D.P.R., richiamato dall'art. 105 cit. detta locuzione, va infatti riferita a tutta la materia regolata dall'art. 1751 cod. civ. il quale contiene ormai l'intera disciplina dell'indennità di fine rapporto dell'agente di commercio, essendo venuta meno, ... ogni distinzione fra "indennità di scioglimento del contratto" (obbligatoria perchè di origine codicistica) ed "indennità suppletiva di clientela" (derivante dalla contrattazione collettiva e fruibile solo a determinate condizioni), e non potendosi escludere la deducibilità dei relativi accantonamenti in virtù del carattere aleatorio dell'indennità in parola"* (Cass., Sez. trib., 11/04/2011, n. 8134).

Alla luce di ciò deve quindi concludersi per l'accoglimento del secondo motivo di ricorso, in quanto Alfa ha correttamente portato in deduzione, nell'anno 2006, la quota di accantonamento al fondo indennità di clientela nel rispetto del principio di competenza di cui all'art. 105, co. 1 TUIR.

- passando, infine, al **terzo motivo di ricorso**, anche tale doglianza risulta fondata e va quindi accolta. Al riguardo si consideri quanto segue.

Nell'avviso di accertamento impugnato, l'Ufficio ha disconosciuto la deducibilità della spesa di sponsorizzazione di un marchio sostenuta dalla società ricorrente ritenendola carente del requisito di inerenza, poiché – sostengono gli accertatori – il settore in cui Alfa svolge la propria attività d'impresa (vendita all'ingrosso nel settore alimentare e della ristorazione)

risulta completamente diverso dall'ambito nel quale si svolgeva l'evento sponsorizzato (campionato dilettantistico di mountain-bike).

La risoluzione di tale questione richiede innanzitutto di definire correttamente il concetto di "spesa di sponsorizzazione" e quale sia il trattamento tributario ad essa associato.

Secondo la giurisprudenza della Corte di Cassazione le "spese di sponsorizzazione" rappresentano una particolare voce di costo delle imprese, dipendenti dalla stipula di "contratti di sponsorizzazione" (fattispecie contrattuale non specificamente disciplinata dal codice civile) che ricomprendono tutte quelle ipotesi nelle quali un soggetto - detto "sponsorizzato" (o "sponsee") - si obbliga, dietro corrispettivo, a consentire ad altri l'uso della propria immagine pubblica e del proprio nome, per promuovere un marchio o un prodotto specificamente marchiato, o anche a tenere determinati comportamenti di testimonianza in favore del marchio o del prodotto oggetto della veicolazione commerciale. La spesa di sponsorizzazione si traduce, per lo *sponsor*, in una forma di pubblicità indiretta, consistente nella promozione del marchio o del prodotto che si intende lanciare sul mercato. In questo senso, dunque, le spese di *sponsorizzazione di un marchio* possono essere ricomprese tra le spese di *pubblicità e propaganda*¹, intendendosi per tali (secondo una definizione ormai pacifica nella giurisprudenza tributaria) tutte quelle spese che l'impresa sostiene per la realizzazione di iniziative tendenti (prevalentemente anche se non esclusivamente) alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta, al fine di ottenere un incremento, più o meno immediato, della vendita dei prodotti dell'impresa *sponsor* (Cass., Sez. trib., 15/04/2011, n. 8679).

Sulla scorta di tali premesse questa Commissione ritiene che l'inerenza dei costi di sponsorizzazione rispetto all'attività di impresa non possa essere negata, nell'ipotesi in cui – come nella specie - lo *sponsor* sia lo stesso titolare del marchio o il produttore del bene da promuovere. In tal caso, infatti, come affermato anche dalla Suprema Corte di Cassazione con la sentenza

¹ Le spese di pubblicità e propaganda vanno tenute distinte dalle spese di rappresentanza. Secondo la giurisprudenza il criterio discrezionale tra tali tipologie di spese va individuato nella diversità, anche strategica, degli obiettivi perseguiti, che - per le spese di rappresentanza - può farsi coincidere con la crescita d'immagine ed il maggior prestigio dell'impresa, mentre per le spese di pubblicità o propaganda, di regola, tale obiettivo consiste in una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale. Ai fini fiscali, la disciplina della deducibilità delle "spese di rappresentanza" e delle "spese di pubblicità" è contenuta nell'art. 108, co. 2 TUIR, il quale detta un diverso trattamento fiscale per tali due categorie di spese. Stabilisce infatti l'art. 108, co. 2, TUIR (nella versione al tempo in vigore) che: "Le spese di pubblicità e di propaganda sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare e sono deducibili per quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi".

27/04/2012, n. 6548, “... la pubblicizzazione del marchio o del prodotto si traduce in un potenziale, diretto, vantaggio economico per l'impresa sponsorizzante, potendone derivare, quale conseguenza, un incremento della propria attività commerciale e, in particolare, del prodotto o del marchio sponsorizzato”.

In questo senso, dunque, viene smentita l'eccezione sollevata dall'Ufficio nelle proprie controdeduzioni secondo cui, in un caso analogo a quello di cui oggi si discute, la Cassazione – con la sent. n. 3433/2012 – avrebbe ritenuto che le sponsorizzazioni sportive sarebbero “*in tutto e per tutto equiparabili alle spese di rappresentanza*”. In realtà la citata sentenza è inconferente con la fattispecie di cui è oggi causa, giacchè in tal caso la spesa di sponsorizzazione aveva ad oggetto la *stessa società sponsor* e non già un *marchio* di proprietà dello *sponsor*; in quel caso, dunque, le spese di sponsorizzazione sostenute – in quanto idonee ad accrescere il prestigio dell'impresa più che a promuovere la vendita di un prodotto specifico - erano da qualificarsi quali spese di rappresentanza e non già come spese di pubblicità e propaganda (come nel caso odierno).

Altresì infondata è l'eccezione dell'Ufficio circa il fatto che la società ricorrente non avrebbe soddisfatto l'onere della prova circa l'inerenza delle spese di sponsorizzazione in esame.

Se infatti è vero che, in linea di principio, l'onere di dimostrare che l'esistenza dei fatti che danno vita a costi deducibili, e l'inerenza dei medesimi, grava di norma sul contribuente che intenda avvalersene (Cass., Sez. trib., 26/01/2007, n. 1709) è altresì vero che – come chiarito da recente giurisprudenza - tale onere grava sul contribuente “... *solo laddove la strumentalità della spesa all'attività di impresa non risulti di chiara evidenza in considerazione della sua stessa natura ... spettando invece negli altri casi all'Amministrazione finanziaria - che intenda disconoscere l'inerenza all'attività di impresa, al fine di inferirne la sussistenza di un maggior reddito tassabile in capo al contribuente - fornire la relativa dimostrazione in giudizio*” (Cass., sez. trib., 5/03/2012, n. 3433).

Facendo applicazione dei suddetti principi al caso di specie, ne discende che erroneamente i costi sostenuti da Alfa per la sponsorizzazione del proprio marchio sono stati ritenuti dall'Ufficio indeducibili per difetto di inerenza, giacchè nella predetta prospettiva l'inerenza (e quindi la deducibilità di un costo) rappresenta “... *la relazione tra il concetto di spesa e di impresa, assumendo rilevanza il costo non tanto per la sua esplicita diretta connessione ad una precisa componente di reddito bensì in virtù della una correlazione con un'attività potenzialmente idonea alla produzione di utili*” Cass., sez. trib., 30/07/2007, n.

16826). L'inerenza di un costo va infatti valutata valorizzando il suo collegamento qualitativo con l'attività d'impresa e non in base ad una connessione quantitativa con la produzione di ricavi.

Ne discende, pertanto, che anche le spese di sponsorizzazione in questione sono state correttamente dedotte (integralmente) nell'esercizio di sostenimento, così come previsto dall'art. 108, co. 2, TUIR nella versione al tempo vigente.

All'accoglimento del ricorso segue la condanna alla rifusione delle spese del giudizio, secondo quanto previsto dall'art. 15, D.Lgs. n. 546/92.

* * *


P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso.

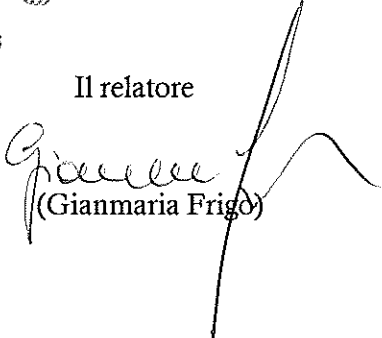
Condanna l'Agenzia delle Entrate alla rifusione delle spese di lite, che quantifica in € 4.000,00.

Così deciso in Milano, li 30/05/2013

Il Presidente


(Mario Miscali)

Il relatore


(Gianmaria Frigo)

Esercizio ad uso didattico