

I contributi pubblici alle aziende: trattamento contabile e fiscale

di [Antonino Pernice](#)

Publicato il 29 Maggio 2010

Analisi del trattamento contabile e fiscale dei "contributi".

Continuiamo l'**analisi dei contributi pubblici alle aziende**. Se non l'hai già letta, trovi [qui la 1a parte dell'approfondimento](#), in cui abbiamo spiegato le diverse tipologie di contributi e le forme di erogazione. Vediamo adesso il corretto trattamento contabile dei contributi alle aziende.

La contabilizzazione dei contributi pubblici alle aziende

Primo metodo

Il primo metodo prevede che il contributo viene imputato a ricavo e gli effetti economici vengono ripartiti su base temporale per tutta la vita utile del bene, iscrivendo un apposito Risconto passivo pluriennale. Gli ammortamenti sono calcolati sul costo storico dei beni al lordo dei contributi, mentre il risultato economico è compensato dalla quota di contributo ad esso riferibile, contabilizzata in A5) Altri ricavi e proventi ed il rinvio ai successivi esercizi con l'iscrizione di Risconti passivi.



Tali risconti vanno ridotti, alla fine di ogni esercizio, con imputazione al conto economico (voce A5 Altri ricavi) con lo stesso coefficiente utilizzato per l'ammortamento del cespite. Nel caso di leasing i Risconti seguiranno l'andamento del costo in rapporto alla durata del contratto.

- Diversi (Impianti 1.000 e Iva C/Acquisti 200) a Fornitori 1.200.
- Crediti per contributi a Altri ricavi e proventi 400.
- Banca C/C a Crediti per contributi 400.
- Amm/to impianti (20%) a Fondo amm/to 200.

- Altri ricavi e proventi a Risconti passivi (4/5) 320.

Secondo metodo

Il secondo metodo prevede l'iscrizione del bene al netto del contributo e i relativi ammortamenti sono da calcolarsi sul valore netto (costo storico meno contributo). Nella nota integrativa occorre evidenziare il valore pieno del bene e l'importo del contributo ottenuto.

- Diversi (Impianti 1.000 e Iva C/Acquisti 200) a Fornitori 1.200.
- Crediti per contributi a Impianti 400.
- Banca C/C a Crediti per contributi 400.
- Amm/to impianti (20%) a Fondo amm/to 120.

Nel caso in cui il decreto di concessione del contributo non pervenga nello stesso anno di acquisto del bene, ma ad esempio l'anno successivo, è necessario recuperare le quote di contributo relative agli ammortamenti già effettuati come Sopravvenienza attiva (E.20). Nell'anno di acquisto dell'impianto:

- Diversi (Impianti 1.000 e Iva C/Acquisti 200) a Fornitori 1.200.
- Amm/to impianti (20%) a Fondo amm/to 200.

L'anno successivo, occorrerà recuperare l'ammortamento del contributo (20% di 400):

- Crediti per contributi a Diversi (Altri ricavi e proventi (A.5) 320 e Sopravv. Att. (20% di 400) 80) 400.

Se il contributo si iscrive a riduzione del valore del bene, l'anno successivo all'acquisto:

- Crediti per contributi a Impianti 400.
- Fondo Amm/to impianti a Sopravvenienze attive 80.

Contributi in conto patrimonio netto

Sono destinati ad integrare il patrimonio dell'impresa e non concorrono alla formazione del reddito (né direttamente, né indirettamente). Vanno imputati per cassa. La contabilizzazione va fatta nel conto "Riserva da contributi in conto capitali". Si evidenzia che le Riserve sono poste ideali del patrimonio netto e possono essere di utili o di capitale (come in questo caso). Le Riserve di utili, che derivano dalla destinazione dell'utile d'esercizio, si iscrivono nel passivo dello S.P. dopo l'approvazione del bilancio e, pertanto, dette Riserve si potranno iscrivere solo nel bilancio successivo. Le Riserve di capitali si iscrivono, invece, direttamente nel bilancio dell'esercizio in cui esse si sono manifestate. Ai fini della tassazione, in base all'art.47, 1^a c. dpr 917/86, sussiste una presunzione assoluta di priorità: si considerano prioritariamente distribuiti l'utile d'esercizio e le riserve diverse da quelle c.d. di capitale, per la quota di esse non accantonata in sospensione d'imposta.

Contributi misti

I contributi misti, che sono accordati in relazione a piani di investimento complessi e, comprendono:

- spese di acquisizione di beni strumentali ammortizzabili;
- spese di diversa natura (per consulenza, studi di fattibilità, indagini di mercato, ecc., sempreché non siano inquadrati fra i contributi in conto esercizio) ed i contributi non siano determinati in base a criteri oggettivi che ne consentano la ripartizione, saranno assoggettati per intero alla disciplina dei contributi in conto capitale.

La R.M. 81/E del 14.05.99 precisa che i contributi che concorrono unitariamente ed indistintamente sia alla copertura degli interessi che al rimborso del capitale, devono essere classificati tra le Sopravvenienze attive di cui all'art.83, 3^a c., lett.b).

Contributi ricevuti da professionisti

** Secondo l'art.54 dpr 917/86 (Determinazione del reddito di lavoro autonomo): 1. Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione...".*

Nella disciplina dettata per i redditi di lavoro autonomo non si fa alcun riferimento ai contributi corrisposti ai professionisti o artisti. Peraltro, non può applicarsi per analogia il trattamento previsto per le imprese. Tuttavia, questo non vuol dire che per i contributi percepiti dal professionista o artista vi sia irrilevanza fiscale. Secondo la R.M. 163/E del 22.10.2001, i contributi ricevuti dal professionista, pur non potendo essere inclusi tra i compensi riducono, fino a concorrenza dell'importo corrisposto, il costo dei beni strumentali ammortizzabili cui si riferiscono, di modo che comporteranno una riduzione delle quote di ammortamento deducibili. Mentre, i contributi destinati alla copertura delle spese di avvio dell'attività, delle spese di gestione e di progettazione non consentiranno la deducibilità delle spese medesime fino a concorrenza dell'importo dei contributi medesimi e, pertanto, tali spese non possono essere dedotte dall'ammontare dei compensi percepiti.

Regola del *de minimis*

Per [aiuti de minimis](#) si intendono agevolazioni concesse entro importi regolamentati che, in quanto tali, non sono ritenuti in grado di falsare la concorrenza tra gli Stati membri. In particolare il limite degli aiuti *de minimis* è di € 200.000,00 su un periodo di 3 anni a decorrere dal giorno di

erogazione del primo aiuto. Il limite è fissato a € 100.000,00 per le imprese di trasporto su strada. La Camera di Commercio si rifà a questa regola per concedere finanziamenti alle imprese della provincia. Il regime *de minimis* si applica alle imprese di tutti i settori economici ad esclusione di: siderurgia, costruzione navale, pesca e agricoltura, intesa come produzione primaria di prodotti agricoli. È invece applicabile alle imprese che operano nel settore della trasformazione e della commercializzazione dei prodotti agricoli. Per controllare se l'impresa rispetta la regola *de minimis* occorre verificare i finanziamenti ricevuti negli ultimi tre anni, occorre cioè sommare qualsiasi aiuto pubblico accordato, indipendentemente dalla forma e obiettivo. L'impresa non può chiedere agevolazioni in regime *de minimis* se i finanziamenti già ricevuti nel triennio precedente la data della domanda di agevolazione raggiungono le soglie sopra citate. Non viene comunque pregiudicata la possibilità di ottenere aiuti in base ad altri regimi autorizzati dalla Commissione. L'impresa che intende beneficiare di un'agevolazione ha l'obbligo di indicare nella nota integrativa il suo assoggettamento o meno alla regola del "de minimis". Cioè lo Stato e le altre Amministrazioni pubbliche possono erogare aiuti alle imprese solo nel limite di determinati massimali, fissati in percentuale sugli investimenti, autorizzati espressamente dalla Commissione europea. Ogni progetto di legge agevolativa deve pertanto essere notificato alla Commissione stessa. Fanno eccezione - oltre ad alcune categorie di aiuti esentati dalla notifica sulla base di specifici regolamenti di esenzione - gli aiuti di piccola entità, definiti dalla UE *de minimis*, che si presume non incidano sulla concorrenza in modo significativo. Le pubbliche autorità possono quindi erogare aiuti alle imprese di qualsiasi dimensione, in regime *de minimis*, senza obbligo di notifica, nel rispetto delle condizioni di cui, attualmente, al regolamento CE della Commissione n. 1998/2006. L'importo totale massimo degli aiuti di questo tipo ottenuti da una impresa non può superare, nell'arco di tre anni, i 200.000 euro. Ciò significa che per stabilire se un'impresa possa ottenere una agevolazione in regime *de minimis* e l'ammontare della agevolazione stessa, occorrerà sommare tutti gli aiuti ottenuti da quella impresa, a qualsiasi titolo (per investimenti, attività di ricerca, promozione all'estero, ecc.), in regime *de minimis*, nell'arco di tre esercizi finanziari (l'esercizio finanziario in cui l'aiuto è concesso più i due precedenti). L'impresa che richiede un aiuto di questo tipo dovrà quindi dichiarare quali altri aiuti ha ottenuto in base a quel regime e l'amministrazione concedente verificare la disponibilità residua sul massimale individuale dell'impresa. Nel caso un'agevolazione concessa in *de minimis* superi il massimale individuale a disposizione in quel momento dell'impresa beneficiaria, l'aiuto non potrà essere concesso nemmeno per la parte non eccedente tale tetto. Restano in ogni caso esclusi dall'applicazione del *de minimis* gli aiuti concessi al settore della produzione agricola, della pesca, dell'acquacoltura e dell'industria carboniera. Il regolamento CE 1998/2006 ha infatti introdotto un'importante novità per quanto riguarda il campo di applicazione del *de minimis*, rispetto alla precedente regolamentazione (Reg. CE 69/2001):

- dal 1° gennaio 2007 possono essere concessi aiuti in *de minimis* anche alle imprese operanti nei settori della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli e dei trasporti, benché nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi si escluda l'acquisto di veicoli e si preveda, in generale per il trasporto su strada, un massimale limitato a 100.000 euro ad impresa beneficiaria.

Dal computo dei 200.000 euro vanno esclusi gli aiuti che un'impresa possa avere ottenuto o potrà ottenere in base ad un regime autorizzato dalla Commissione o esentato ai sensi di uno specifico regolamento di esenzione. Tuttavia, il cumulo (vale a dire la concentrazione sulle stesse spese ammissibili) di un'agevolazione *de minimis* con altri aiuti di Stato esentati o autorizzati è consentito solo se non si superano le intensità di aiuto previste per quell'intervento dalle regole comunitarie pertinenti.

Ritenuta d'acconto

I **contributi erogati da regioni, province, comune e dagli altri enti pubblici**, diversi da quelli destinati all'acquisto di beni ammortizzabili materiali e immateriali sono assoggettati alla **ritenuta d'acconto del 4%** (art.28, 2^a c. dpr 600/73). La Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate di Trento (n.7785 del 22.03.2001) ha affermato sono **esclusi** i contributi in conto canoni di leasing ed i contributi in conto capitale diretti alla ristrutturazione ed al potenziamento del patrimonio dell'impresa. * L'art.28, 2^a c. dpr 600/73 (Ritenuta sui compensi per avviamento commerciale e sui contributi degli enti pubblici) prevede che:

2. Le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del 4% a titolo di acconto delle imposte indicate nel comma precedente e con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto dei beni strumentali. (Comma così modificato dall'art.21, comma 11, della L. 449 del 27/12/1997).

La R.M. 193/E del 17.06.2002 ha affermato che l'art.28, 2^a c. dpr 600/73, non individua esattamente i contributi assoggettati a ritenuta, ma si limita ad indicare quelli esclusi, dettando sostanzialmente un principio di carattere generale in forza del quale tutti i contributi corrisposti alle imprese dalle regioni, province, comuni, dagli enti pubblici e privati subiscono la ritenuta alla fonte a titolo d'acconto, con la sola esclusione dei contributi di beni strumentali. I contributi in conto interessi concessi in forza di specifiche disposizioni agevolative sono riconducibili, anche se relativi a muti contratti per finanziare l'acquisto di beni strumentali, nella disciplina generale dettata dall'art.28, 2^a c., dpr 600/73, ritenendoli soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo d'acconto nella misura del 4%. La R.M. 8/1420 del 24.07.79 e

n.8/531 del 08.05.80 ha affermato che l'espressione "imprese" adoperata dal legislatore nel 2^a c. dell'art.28 dpr 600/73 non deve essere assunta in senso restrittivo, cioè riferibile alle sole aziende industriali e commerciali, ma riferibile a tutti indistintamente i soggetti passivi di imposta che svolgono, anche occasionalmente, attività produttiva di reddito d'impresa. Ne consegue che, sebbene il contributo venga erogato ad enti non commerciali, ciò che interessa è **l'assoluta mancanza di qualsiasi attività produttiva di reddito d'impresa**, a nulla rilevando l'organizzazione dell'ente, l'assenza di lucro e l'eventuale esistenza di disposizioni statutarie od altrimenti disciplinanti l'attività dell'ente stesso. La R.M. 8/50042 del 13.10.75, ha affermato che le imprese considerate nel 2^a comma dell'art.28 citato non identificano anche le imprese agricole che svolgono attività diverse da quelle indicate al 4^a comma dell'art.51/597. Invece, la ritenuta d'acconto del 4% deve essere operata nei confronti di tutti gli imprenditori agricoli la cui tassazione, ai fini del reddito d'impresa, avviene in via analitica (R.M. 150/E/5-2019 del 05.06.95). La R.M. 2/E del 22.01.2010 ha affermato che gli aiuti regionali erogati a favore delle aziende agrituristiche possono essere considerati, fiscalmente, come contributi in conto impianti ed essere conseguentemente sottoposti alla disciplina fiscale prevista per questi ultimi. Ciò riguarda i soggetti che determinano il reddito in modo analitico, vale a dire secondo le regole proprie del reddito d'impresa. Naturalmente, se l'imprenditore agricolo destinatario del contributo regionale ha adottato il regime di determinazione forfetaria del reddito (ex art. 5, L. n. 413/1991) tale contributo non rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile. Infatti, in tale occasione, il reddito fiscale si determina applicando il coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei ricavi derivanti dall'esercizio dell'attività agrituristica. Il contributo in conto impianti si differenzia dal contributo "in conto capitale" giacché non comporta un generalizzato accrescimento delle risorse a disposizione del soggetto beneficiario risultando, invece, rigidamente subordinato all'acquisizione o alla realizzazione delle immobilizzazioni previste dalla legge di concessione. Nel caso di specie, anche dall'esame di alcune delibere regionali, è emerso che i finanziamenti concessi alle aziende agrituristiche da parte delle Regioni, denominati contributi in conto capitale, sono:

- finalizzati ad interventi di ristrutturazione del fabbricato rurale e all'acquisto di macchine, attrezzature, impianti e arredi per l'esercizio dell'attività agrituristica;
- revocabili nel caso in cui il beneficiario non li utilizzi secondo le condizioni prestabilite.

Le delibere, infatti, indicano in maniera puntuale sia le spese ammissibili al fine di percepire il contributo, eliminando ogni incertezza sul fatto che trattasi di generici contributi a fondo perduto, sia gli adempimenti a carico del beneficiario per non incorrere in una eventuale revoca del finanziamento. In alcuni casi, ad esempio, il contributo risulta subordinato al rispetto del vincolo di non alienabilità e di divieto di cambio di destinazione d'uso del bene agevolato per un periodo di tempo minimo prefissato. Secondo l'Agenzia delle Entrate, la specificità delle norme che disciplinano il riconoscimento e la concessione del contributo

alle aziende agrituristiche è tale, dunque, da escludere che nel caso di specie si tratti di contributi in conto capitale (sebbene formalmente definiti tali) erogati al solo fine di rafforzare la struttura patrimoniale dell'azienda.

Accordo tra Guardia di Finanza e Invitalia SPA (Agenzia Nazionale per l'attrazione degli investimenti e lo sviluppo d'impresa ex Sviluppo Italia).

L'Invitalia S.p.A. e la G. di F., il 10.09.2008, hanno sottoscritto un Protocollo d'intesa, al fine di pervenire ad un più efficace ed organico dispositivo di controllo sulle erogazioni comunitarie e nazionali, per favorire l'attrazione di investimenti esteri di qualità, l'innovazione e la competitività industriale ed imprenditoriale e rimuovere gli ostacoli che scoraggiano il capitale estero a venire in Italia. L'accordo prevede che, nel caso di irregolarità ed abusi nell'ambito delle procedure di concessione di agevolazioni finanziarie:

- l'Agenzia provvede a segnalare dati, notizie ed elementi utili al Nucleo Speciale Spesa Pubblica e Repressione Frodi Comunitarie, al fine di coordinare fra i Reparti territorialmente competenti eventuali accertamenti ed ispezioni d'iniziativa;
- dal canto suo la G. di F., per agevolare l'avvio di azioni di revoca dei benefici e l'applicazione di sanzioni (previste dall'art.9 e 11 d.lgs. 123 del 31.03.98), s'impegna a segnalare i soggetti coinvolti in fatti penalmente rilevanti, previo N.O. dell'A.G. competente e le violazioni amministrative rilevate nel corso dell'attività di controllo.

Esame di un caso pratico di contributi in conto capitale

Dall'esame del bilancio presentato, per l'anno 2004, e, dalla Nota Integrativa, risulta che la società ha incassato dei Contributi in conto capitale (somme erogate dallo Stato o dalla Regione a fronte di taluni investimenti realizzati dall'Azienda), iscritti in bilancio al momento della liquidazione e contabilizzati in apposito fondo del Patrimonio netto in sospensione d'imposta. Negli stessi documenti risulta evidenziato che i beni oggetto di finanziamento vengono ammortizzati secondo le prescrizioni dell'art.55 del Dpr 917/86 (ora art.88) e succ.modif.. Riguardo ai Contributi in conto capitale è evidenziato che "Si tratta delle somme erogate dallo Stato o dalla Regione a fronte degli investimenti realizzati dall'Azienda. Vengono iscritti in bilancio solo al momento della liquidazione e contabilizzati in apposito fondo del Patrimonio netto in sospensione d'imposta, tenendo conto, per quanto riguarda gli ammortamenti sui beni oggetto del finanziamento, delle prescrizioni dettate dalla normativa fiscale (art.55 del Dpr 917/86 e succ. modif.)". I contributi in argomento sono concessi con appositi D.A., in base alla L.R. 25/93, art.95, per investimenti pubblici, per i quali sono stati emessi i relativi mandati di pagamento. Dall'esame della

Dichiarazione annuale dei redditi, presentata per tale anno, fra le variazioni fiscali in aumento, non risultano compresi i Contributi in conto capitale in argomento che, in quanto costituenti “Sopravvenienze attive”, dovevano concorrere alla formazione del reddito d’esercizio, ai sensi dell’art.88 (già 55), 3^a c., lett.b), Dpr 917/86. È da osservare che i contributi in conto capitale hanno subito negli anni numerose modifiche volte a contenere la portata agevolativa della disposizione in quanto, dalla possibilità di sospendere integralmente la loro tassazione si è passati alla loro completa tassazione. Con la Legge Finanziaria per il 1998 i contributi in conto impianti sono stati considerati come categoria a se stante, dopo essere stati per lungo tempo parificati ai contributi in conto capitale e pertanto classificati come sopravvenienze attive. Attualmente l’art.88 (già art. 55, 3^a c., lett. b), del Dpr 917/86, prescrive che “Sono inoltre considerati Sopravvenienze attive:

b) i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributi o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lett.g) e h) del 1^a c. dell’art.85 (ex art.53) (per i primi, i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto; per i secondi, i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge) e quelli per l’acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato. Tali proventi concorrono a formare il reddito nell’esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti nell’esercizio in cui sono stati incassati (art.109 Tuir) o in quote costanti nell’esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi ma non oltre il quarto”.

Quindi, per effetto delle modifiche normative introdotte con il collegato alla legge finanziaria 1998 (art.21, 4^a c., lett.b) della legge 449/97) non è più consentito accantonare in un’apposita riserva il 50% dell’importo dei contributi che costituiscono Sopravvenienze attive e delle liberalità. Pertanto, relativamente a tali sovvenzioni, non è più possibile beneficiare del c.d. regime di “sospensione d’imposta”. Le novità normative decorrono dall’esercizio incorso al 01.01.1998. Sono salvi gli accantonamenti effettuati in precedenza. In base alle disposizioni contenute nell’art.109 (ex art.75 fino al 31.12.03) Tuir (Norme generali sui componenti del reddito d’impresa),

“i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme della presente sezione non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell’esercizio di competenza (art.2423-bis, 2424-bis, 2425-bis del c.c.)”;

tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell’esercizio di competenza non sia ancora certa l’esistenza o determinabile in modo obiettivo l’ammontare concorrono a formarlo nell’esercizio in cui si verificano tali condizioni”. Ne consegue che **il momento impositivo per le Sopravvenienze attive coincide con il verificarsi di due condizioni:**

1. certezza dell'esistenza del fatto generatore della sopravvenienza;
2. determinabilità del suo ammontare in modo oggettivo.

Queste due condizioni appaiono senz'altro soddisfatte quando l'impresa viene ufficialmente a conoscenza dell'importo della sopravvenienza, o quando avviene l'accredito della somma relativa; il verificarsi di uno di questi eventi determina la tassazione della sopravvenienza per l'intero ammontare. I contributi in conto capitale e le liberalità, costituendo Sopravvenienze attive, concorrono a formare il reddito d'impresa secondo il criterio di cassa. Il concetto di incasso va inteso in senso giuridico quale acquisizione definitiva del diritto al contributo. Pertanto, se ad esempio, l'incasso (in senso materiale) è provvisorio e la definitiva acquisizione del contributo è sottoposta a condizione sospensiva, il momento fiscalmente rilevante è quello (successivo) del verificarsi della condizione. Ciò significa che rileva la data della loro riscossione. Pertanto, sono assoggettati a tassazione nel periodo d'imposta in cui sono percepiti. Nell'ipotesi in cui l'incasso non avvenga in unica soluzione, bensì per "tranche", ogni distinta "tranche" deve essere considerata un autonomo evento rilevante quale momento impositivo. La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti deve essere effettuata compilando un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi relativi all'esercizio in cui i proventi sono stati incassati. Concretamente, nell'ipotesi in cui si decida di assoggettare a tassazione il provento in quote costanti in 5 esercizi, in sede di dichiarazione dei redditi, il contribuente può seguire uno dei seguenti modi di contabilizzazione:

47. contabilizzazione del contributo come ricavo (anticipato) da riscontare: mediante le variazioni fiscali in aumento o in diminuzione, nel caso in cui manca la coincidenza tra le quote imponibili nei singoli esercizi e le quote che concorrono a formare il reddito civilistico;
48. contabilizzazione del contributo come ricavo interamente di competenza dell'esercizio: bisogna operare opportune variazioni fiscali al fine di rinviare la tassazione di una frazione del contributo.

Pertanto, per l'anno di riferimento, la società ha presentato la Dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi infedele, in violazione dell'art.1, Dpr 600/73, in quanto ha ommesso di dichiarare componenti positivi di reddito relativi ai contributi in conto capitale incassati nell'anno 2004.

Ti possono interessare anche: [Quando anche i contributi vanno assoggettati ad Iva Contributi alle imprese: quando si applica la ritenuta al 4 per cento](#)

29 maggio 2010 Antonino Pernice