Sentenza del 15/10/2019 n. 25973 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La F. Energia Group Spa (già R. Srl incorporata della F. Multiservizi Spa che aveva successivamente variato la propria denominazione sociale in F.l Energia Group Spa), esercente la attività di vendita di gas naturale ed energia elettrica, aveva presentato alla Commissione Tributaria Provinciale di Como due separati ricorsi, successivamente riuniti, contro due avvisi di pagamento per differenza di accisa, emessi dall'Ufficio delle Dogane di Como, a seguito di processo verbale di constatazione dei funzionari dell'Ufficio, con cui era stata esclusa la spettanza della agevolazione dell'aliquota di accisa ridotta per usi industriali, richiesta ai sensi del (TUA) D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 26, comma 3, ai consumi di gas naturale destinato, negli anni fra il 2007 ed il 2010, alla combustione nel settore della distribuzione commerciale in favore dei clienti Gallerie Commerciali Bennet Spa e Bennet Spa nei centri commerciali da questi gestiti rispettivamente in Lecco e Cassina Rizzardi, ritenendo, quanto alla Spa Gallerie Commerciali Bennet, che l'attività consistesse, non già nella distribuzione commerciale, bensì nell'affitto di rami di azienda operanti nell'ambito della grande distribuzione e di immobili, nonchè nella gestione dei centri commerciali e dei relativi servizi e, quanto al centro commerciale di Cassina Rizzardi intestato a Bennet Spa, la quale esercitava effettivamente la attività agevolata di distribuzione attraverso l'omonimo ipermercato, che però il gas fosse stato impiegato promiscuamente anche da Gallerie Commerciali Bennet, proprietaria di una parte degli negli stessi Centri, per il riscaldamento degli spazi gestiti dalla medesima.

Con i ricorsi iniziali la F. Energia Group aveva sostenuto la spettanza della aliquota agevolata per usi industriali perchè Gallerie Commerciali svolgeva attività di distribuzione commerciale e comunque perchè gli utilizzatori finali del gas erano soggetti che svolgevano attività cui spettava la applicazione dell'aliquota per usi industriali ed, in ogni caso, svolgeva attività industriale diretta alla produzione di servizi per la quale competeva ugualmente la aliquota agevolata, e, quanto alla fornitura in favore di Bennet spa, che erroneamente l'Ufficio aveva ripreso a tassazione con aliquota ordinaria anche i consumi riferiti alla attività di distribuzione commerciale per cui l'Ufficio aveva riconosciuto espressamente la spettanza della aliquota agevolata.

La Commissione Tributaria Provinciale di Como, con sentenza n. 23/4/2013, confermata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia con sentenza n. 2609/2014 in data 18 marzo 2014, accoglieva i ricorsi e compensava le spese.

La CTR riteneva spettante la aliquota agevolata di cui al TUA, art. 26, comma 3, trattandosi di attività ed usi industriali svolti dalle due clienti della Fintel Energia Group, che operavano nel

settore della grande distribuzione, la Bennet quale unità di distribuzione tipica dei grandi supermercati e la Gallerie Commerciali Bennet quale gestore dei grandi spazi entro i quali si svolgeva la distribuzione commerciale e cioè una attività che si configurava di fatto come attività di natura industriale produttiva di servizi alla grande distribuzione di cui era supporto strutturale e logistico, a prescindere alla codifica ATECOFIN che aveva natura meramente statistica, dovendosi poi ritenere corrette le dichiarazioni sostitutive presentate poichè il Collegio aveva constatato che l'uso del gas naturale fornito dalla F. Spa era avvenuto nel settore commerciale e di prestazione di servizi non sicuramente qualificabili come "civili" o " domestici".

Contro la sentenza d'appello, depositata in data 19 maggio 2014, non notificata, ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo, la Agenzia delle Dogane con atto consegnato per la notifica in data 29 dicembre 2014 e notifica completata il 2 gennaio successivo.

Resiste l'intimata con controricorso con cui deduce la inammissibilità e comunque la infondatezza del ricorso. Presenta successiva memoria.

Motivi della decisione

1. Con un unico complesso motivo di ricorso la Agenzia delle Dogane lamenta violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 26, comma 3 e art. 14 preleggi c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la sentenza impugnata riconosciuto erroneamente la spettanza della agevolazione di cui al TUA, art. 26, comma 3, nel testo in vigore dal 3.10.2006 - per effetto delle modifiche apportate dal D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, art. 7, comma 27, convertito con modificazioni dalla L. 24 novembre 2006, n. 286, art. 2, comma 73, confermate dal nuovo testo introdotto dal D.Lgs. n. 26 del 2007 - che aveva ricompreso fra gli usi industriali anche "gli impieghi nel settore della distribuzione commerciale". Ad avviso della ricorrente, infatti, la disposizione citata prevedeva letteralmente - nell'ambito di una interpretazione restrittiva propria delle norme agevolative o di esenzione in materia di imposte armonizzate - la aliquota agevolata solo per la gestione diretta della distribuzione commerciale e per il gas impiegato a tal fine e non anche, come aveva ritenuto la sentenza impugnata, per i soggetti in qualche modo inseriti nell'esercizio di tale attività, come nel caso delle Gallerie Commerciali Bennet le quali non svolgevano in proprio la attività di vendita all'ingrosso o al dettaglio bensì la diversa attività di affitto di rami di azienda operanti nell'ambito della grande distribuzione, nella locazione degli immobili, nonchè nella gestione dei grandi centri commerciali e dei relativi servizi, in base al codice ATECOFIN 2004 n. 74878 "altre attività di servizi alle imprese n. c.a.", mentre la effettiva distribuzione era riferibile ad altri soggetti giuridici e precisamente ai titolari dei negozi e del supermercato, quest'ultimo appartenente alla Bennet Spa, da essi distinti ed autonomi, che erano i consumatori finali del gas naturale ai fini dell'art. 26, comma 7, del TUA. Ciò avrebbe impedito la applicazione della agevolazione stante la presenza di un soggetto - Gallerie Commerciali Bennet Spa - che si poneva come intermediario tra il fornitore del gas naturale ed i consumatori finali ai quali Gallerie Commerciali cedeva il prodotto energetico acquistato in nome e per conto proprio, essendo invece necessario che tutti i consumatori finali possedessero i requisiti per godere della agevolazione. Anche la società Bennet, con riguardo ai supermercati gestiti in proprio, sarebbe poi decaduta dal beneficio fiscale, ai sensi del D.P.R. 28 dicembre

2000, n. 445, art. 75 per avere dichiarato, in contrasto con la realtà, di avere utilizzato esclusivamente in proprio il gas naturale, mentre invece una parte degli immobili era gestita da Gallerie Commerciali.

2. Con il controricorso la F. Energia Group oppone, in primo luogo, la inammissibilità del ricorso perchè generico e teso a censurare l'accertamento di fatto, operato dal giudice di merito, insindacabile in sede di legittimità, per cui anche Gallerie Commerciali svolgeva attività di distribuzione commerciale e quindi il gas naturale era impiegato completamente per il riscaldamento dei locali ove veniva svolta l'attività di distribuzione commerciale. Sostiene poi la infondatezza della violazione e falsa applicazione del TUA, art. 26, comma 3, essendo non condivisibile la tesi dell'Ufficio impositore per cui la agevolazione spetterebbe alle sole attività di gestione diretta della distribuzione commerciale, non essendo una tale interpretazione autorizzata nè dalla lettera nè dalla ratio della norma, anche alla luce della Direttiva comunitaria n. 2003/96/CE in materia di tassazione dei prodotti energetici, recepita dall'ordinamento interno mediante la emanazione della L. n. 286 del 2006, art. 2, comma 73 che, in ossequio alla previsione comunitaria, aveva esteso la applicazione della aliquota di accisa sul gas naturale prevista per gli usi industriali. fra gli altri, agli impieghi del gas naturale nel settore della distribuzione commerciale, senza alcuna distinzione e della interpretazione resa dalla Avvocatura Generale dello Stato nel parere prot. N. 29067/07 del 14 novembre 2007. Tanto più che, come ritenuto dal giudice di appello, si sarebbe comunque trattato di attività industriale di produzione di servizi rientrante anche come tale nella disposizione agevolativa.

3. il ricorso è ammissibile poichè la Agenzia delle Dogane ricorrente ha puntualmente e fedelmente trascritto le parti della sentenza impugnata che ha censurato ed i principi giuridici che sarebbero stati violati, mentre il controricorrente ha cercato di attribuire all'accertamento in fatto svolto dalla sentenza impugnato un significato preclusivo che non risulta dalla motivazione della sentenza, considerato che l'accertamento in fatto ha riguardato la natura industriale, produttiva di servizi alla grande distribuzione, svolta da Gallerie Industriali e la natura di attività di grande distribuzione svolta dai supermercati Bennet, il che non risolve la questione della interpretazione dell'art. 26 TUA e successive modificazioni, posto dal ricorrente.

3.1. Le espressioni violazione o falsa applicazione di legge, di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in base ad una giurisprudenza ampiamente consolidata di questa Corte descrivono i due momenti in cui si articola il giudizio di diritto: a) quello concernente la ricerca e l'interpretazione della norma ritenuta regolatrice del caso concreto; b) quello afferente l'applicazione della norma stessa una volta correttamente individuata ed interpretata. Il vizio di violazione di legge investe immediatamente la regola di diritto, risolvendosi nella negazione o affermazione erronea della esistenza o inesistenza di una norma, ovvero nell'attribuzione ad essa di un contenuto che non possiede, avuto riguardo alla fattispecie in essa delineata; il vizio di falsa applicazione di legge consiste, o nell'assumere la fattispecie concreta giudicata sotto una norma che non le si addice, perchè la fattispecie astratta da essa prevista - pur rettamente individuata e interpretata - non è idonea a regolarla, o nel trarre dalla norma, in relazione alla fattispecie concreta, conseguenze giuridiche che contraddicano la pur corretta sua interpretazione. Non rientra, invece, nell'ambito applicativo dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa che è esterna all'esatta interpretazione

della norma e inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito, sottratta perciò al sindacato di legittimità. Nel caso in esame però il motivo di ricorso non investe la fattispecie concreta, che è presupposta dal ricorso per cassazione così come ricostruita dal giudice di merito, bensì la interpretazione della norma e la sua applicabilità alla fattispecie concreta, sotto il profilo che la norma richiederebbe la gestione diretta della distribuzione commerciale e non anche, come aveva ritenuto la sentenza impugnata, la mera attività di intermediazione tra il fornitore del gas naturale (F. Energia) ed i consumatori finali (v., da ultimo, Sez. 1 -, Ordinanza n. 640 del 14/01/2019 Rv. 652398 - 01; Cass. Sez. 1 -, Ordinanza n. 24155 del 13/10/2017 Rv. 645538 - 03 e numerose altre conformi).

4. II ricorso, pur se ammissibile, è peraltro infondato.

4.1. Secondo l'impianto iniziale del TUA (D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 26 comma 1) era previsto che "E' sottoposto ad accisa il gas metano (codice NC 2711 29 00) destinato all'autotrazione ed alla combustione per usi civili e per usi industriali secondo le aliquote di all'Allegato 1". La disposizione ha poi subito nel tempo numerose modifiche per effetto, per quanto qui interesse, in particolare del D.L. n. 262 del 2006, art. 7, comma 27 convertito con modificazioni dalla L. n. 286 del 2006, fino al testo in vigore nel periodo in considerazione per effetto del D.Lgs. n. 26 del 2007 che costituisce attuazione della Direttiva n. 2003/96/CE, il quale prevede "1. Il gas naturale (codici NC 2711 11 00 e NC 2711 21 00), destinato alla combustione per usi civili e per usi industriali, nonchè all'autotrazione, è sottoposto ad accisa, con l'applicazione delle aliquote di cui all'allegato I, al momento della fornitura ai consumatori finali ovvero al momento del consumo per il gas naturale estratto per uso proprio. 2. Sono considerati compresi negli usi civili anche gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, nei locali delle imprese industriali, artigiane e agricole, posti fuori dagli stabilimenti, dai laboratori e dalle aziende dove viene svolta l'attività produttiva, nonchè alla produzione di acqua calda, di altri vettori termici o di calore, non utilizzati in impieghi produttivi dell'impresa, ma ceduti a terzi per usi civili. 3. Sono considerati compresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi e nelle attività artigianali ed agricole, nonchè gli impieghi nel settore alberghiero, nel settore della distribuzione commerciale, negli esercizi di ristorazione, negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fini di lucro....

4.2. La Agenzia ricorrente sostiene che il dettato della norma che ha esteso la aliquota agevolata prevista agli usi industriali (contrapposta a quella maggiore prevista per gli usi civili) al settore della distribuzione commerciale imporrebbe il riferimento alla sola attività di gestione diretta della distribuzione commerciale nel senso di esercizio diretto della vendita, per cui resterebbero esclusi dalla agevolazione i consumi di gas da parte di Gallerie Commerciali in quanto gestori degli spazi in cui avveniva la vendita da parte di terzi soggetti ma anche da parte di Bennet Spa, che pure gestiva direttamente i supermercati, poichè avrebbe reso una falsa attestazione in merito all'utilizzo esclusivo in proprio del gas naturale. Però, pur dovendosi interpretare restrittivamente le norme agevolative, neppure una interpretazione restrittiva può condurre a limitare il settore della distribuzione commerciale ai soli esercizi di vendita all'ingrosso o al dettaglio escludendo da tale nozione la realtà economica delle Gallerie Commerciali le quali sono indubbiamente inserite nel settore della distribuzione mediante esercizio diretto di grandi

supermercati ovvero di cessione in parte ad altre attività commerciali collegate ai quali vengono garantiti i locali e tutti i servizi.

4.3. L'art. 26, comma 3 contrappone, ai fini della spettanza o meno della agevolazione, agli usi industriali, cui sono assimilati quelli del settore alberghiero, del settore della grande distribuzione (che qui interessa), della ristorazione ecc., gli usi civili destinati alla combustione, nei locali delle imprese industriali, artigiane e agricole, posti fuori dagli stabilimenti, dai laboratori e dalle aziende dove viene svolta l'attività produttiva, nonchè alla produzione di acqua calda, di altri vettori termici o di calore, non utilizzati in impieghi produttivi dell'impresa, ma ceduti a terzi per usi civili.

4.4. Con il D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, art. 7, comma 27, il legislatore ha esteso l'aliquota ridotta dell'accisa, prevista per il gas metano destinato ad usi industriali, alle forniture di gas metano utilizzato nell'attività di distribuzione commerciale, così ammettendo al beneficio erariale, già esistente per le imprese alberghiere e della ristorazione, anche le imprese della distribuzione commerciale.

4.5. Come rilevato dalla controricorrente, l'Agenzia delle Dogane, subito dopo la entrata in vigore della detta modifica legislativa, con la nota del 12 marzo 2008 aveva reso pubblico il parere dell'Avvocatura di Stato del 14 novembre 2007, prot. n. 29067/07, avente ad oggetto l'individuazione delle imprese che debbono considerarsi parte del "settore della distribuzione commerciale", ai fini dell'applicazione della disposizione agevolativa sul gas metano. Secondo l'Avvocatura, la genericità del dato normativo e la sua atecnicità (intesa come non coincidenza con le categorie del commercio definite in altri testi di legge, quali il D.Lgs. n. 114 del 1998, art. 4, par. 1) deponeva per un'individuazione dell'ambito di applicazione dell'agevolazione senza limitazioni all'interno di quella categoria generale contemplata. L'interpretazione del dato letterale trovava conferma nell'elaborazione della nozione di "distribuzione commerciale" maturata dalla dottrina economica come lo strumento attraverso il quale vengono immesse merci e servizi sul mercato, con le diverse forme di organizzazione della: ò distribuzione diretta, ove la vendita si attua direttamente nella sede dell'impresa e ove è l'impresa stessa che assume su di sè tutte le funzioni attinenti alla messa in commercio del prodotto, ivi comprese le cd. "forme speciali di vendita al dettaglio" (vendita per corrispondenza, mediante distributori automatici, tramite televisione o altro mezzo di comunicazione, vendita per catalogo) e di commercio elettronico; ò distribuzione indiretta, nella quale operatori commerciali autonomi operano a diversi livelli, quali dettaglianti o grossisti, ponendosi come intermediari tra produttore e consumatore finale, ivi comprese le attività di intermediazione commerciale o comunque non direttamente connesse alla vendita.

4.5. La interpretazione della norma offerta dalla Agenzia ricorrente si scontra quindi con il parere della Avvocatura dello Stato, ma soprattutto con il testo letterale della norma la quale, facendo riferimento al settore della distribuzione, non consente una distinzione fra distribuzione diretta ed indiretta che non trova alcun sostegno neppure logico, alla luce della espressione "settore" che richiama tutte le diverse tipologie di organizzazione che può avere la distribuzione commerciale, oltre che con la ratio della disposizione che è quella di abbattere il livello di imposizione al fine di favorire gli utilizzatori industriali o commerciali rispetto a quello previsto

per il mero godimento del gas naturale impiegato per gli usi civili o domestici, fra cui non possono sicuramente rientrate le Gallerie Commerciali Bennet ed i supermercati Bennet.

4.6. La corretta interpretazione della norma - che è stata fatta propria dalla sentenza impugnata -, la quale ripugna la distinzione fra usi diretti ed indiretti, si impone anche alla luce del rilievo che la estensione della agevolazione al settore della distribuzione commerciale è avvenuta in occasione del recepimento da parte del giudice nazionale della Direttiva 2003/96/CE del Consiglio del 27 ottobre 2003 che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, avendo il legislatore comunitario stabilito che gli stati membri, al fine di favorire gli utilizzatori industriali e commerciali mediante abbattimento del livello di imposizione per tali soggetti (per i quali l'impiego del gas costituisce un costo strumentale alla attività), possono applicare delle aliquote agevolate differenziate sui prodotti energetici, fra cui il gas naturale, distinguendo fra "uso commerciale" e "non commerciale" (ad. 5 e art. 7 della Direttiva), intendendosi per "uso commerciale" l'utilizzazione da parte di un'entità commerciale, identificata conformemente al paragrafo 2, che eserciti in modo indipendente e in qualsiasi luogo la fornitura di beni e servizi, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di tali attività economiche e precisando che "le attività economiche comprendono tutte le attività di produttore, di commerciante e di prestatore di servizi, comprese le attività estrattive e agricole " (ad. 11); il che rende evidente che l'utilizzo della formula "usi commerciali" nella normativa comunitaria, corrisponde a quella di impiego del gas nel "settore della distribuzione commerciale", utilizzata nel diritto interno dal D.Lgs. n. 26 del 2007, con riferimento ad una nozione intesa in senso economico, piuttosto che tecnico - giuridico ed in contrapposizione ai cd. usi civili, per cui non si può in tale ambito distinguere arbitrariamente, come pretende la Agenzia delle Dogane, fra usi diretti ed usi indiretti del gas, al fine di scindere in due parti il "comparto" o "settore" della distribuzione industriale in contrasto oltretutto con la lettera e con la ratio della norma.

5. Le sopraestese considerazioni dispensano dall'esame dell'ulteriore argomento con cui la Agenzia ricorrente ha contestato la seconda ragione giustificatrice della sentenza impugnata - secondo la quale, si tratterebbe comunque di attività industriali dirette alla produzione di servizi come tali rientranti nella previsione della prima parte dell'art. 26, comma 3 - poichè la attività di intermediazione nei servizi non rientrerebbe fra le attività di produzione di beni e servizi ai sensi dell'art. 2195 c.c. comma 1, bensì nel punto 2 della norma (pag. 27 e 28 del ricorso). Peraltro neppure tale argomento potrebbe essere condiviso poichè la disposizione (TUA, art. 26 comma 3 nel testo vigente ratione temporis) fa riferimento alla attività di produzione di beni e di servizi, ed, ai fini tributari, ha preminente rilievo, in assenza di una diversa ed univoca volontà legislativa, la sostanza dell'operazione economica presa in considerazione, che, nella vicenda in esame è costituita dalla gestione della Galleria Commerciale, e ciò a prescindere dallo specifico schema negoziale utilizzato. La tesi propugnata dalla Agenzia delle Dogane su tale punto, inoltre, si scontra - questa volta - con l'accertamento di fatto operato dal giudice di merito, insindacabile nella presente sede, per cui è stato constatato trattarsi di prestazione di servizi industriali, in contrapposizione dei servizi qualificabili come "civili" o "domestici", non agevolati, non prospettabili nella specie. Inoltre la tesi per cui le Gallerie Commerciali rientrerebbero nel punto 2 dell'art. 2195 c.c. e cioè in una attività intermediaria nella circolazione dei beni (cioè l'attività "commerciale" comunemente intesa dal codice civile di commercio all'ingrosso o al

dettaglio) dimostrerebbe proprio quanto Agenzia delle Dogane contesta e cioè che Gallerie Commerciali Bennet esercita una attività commerciale.

5. La Agenzia delle Dogane prospetta infine che Gallerie Commerciali Bennet non potrebbe godere della agevolazione in quanto non sarebbe consumatore finale, ai sensi del TUA, art. 26, comma 7, del gas naturale utilizzato presso il Centro Commerciale, però - a parte il rilievo che la sentenza impugnata ha accertato che anche gli operatori che operano nell'ambito delle Gallerie Commerciali Bennet sono distributori commerciali -, tale questione resta irrilevante ai fini della spettanza o meno della agevolazione che qui interessa, mentre attiene al diverso profilo della individuazione della determinazione della soggettività passiva della imposta, che non viene in considerazione nel caso in esame, poichè, come ha ricordato la Agenzia delle Dogane a pagina 15 del ricorso, inizialmente aveva eseguito gli atti di recupero nei confronti del soggetti utilizzatori, ma successivamente li aveva autoannullati procedendo al recupero nei confronti del Fornitore di gas naturale e cioè, nella specie, della F.) Energia Group Spa, ritenuto quale soggetto tenuto al pagamento dell'imposta ai sensi dell'art. 52 TUA, comma 1, secondo il quale obbligato al pagamento dell'imposta è "l'esercente l'officina di produzione" di energia elettrica od il soggetto ad esso assimilato, denominato "fabbricante". Per cui il TUA, art. 26 comma 7, invocato dalla ricorrente, laddove prevede le categorie di soggetti che "sono obbligati al pagamento dell'imposta di cui al comma 1 secondo le modalità previste dal comma 13 e con diritto di rivalsa sui consumatori finali", con riferimento in particolare alla lett. a) "ai soggetti che procedono alla fatturazione del gas naturale ai consumatori finali comprese le società aventi sede legale nel territorio nazionale " riguarda la individuazione del prestatore del servizio, ancorchè sprovvisto di licenza, che va qualificato come soggetto passivo dell'imposta e non anche la agevolazione che è collegata alla natura della attività nel cui ambito viene impiegato il gas (v. argomento da Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 21816 del 20/09/2017 Rv. 645628 - 01).

6. II ricorso deve essere pertanto rigettato. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza della ricorrente, mentre non sussistono i presupposti per l'applicazione della L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1.17, con il quale è stato modificato l'art. 13 DPr 30 maggio 2002, n. 115, mediante l'inserimento del comma 1-quater, poichè tale disposizione non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato, che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (v., per tutte, Cass. Sez. 6 - L, Ordinanza n. 1778 del 29/01/2016 (Rv. 638714 - 01).

P.Q.M.

LA CORTE, rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida in Euro 5.250,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 28 maggio 2019.

Depositato in cancelleria il 15 ottobre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza