Sentenza del 17/04/2023 n. 10108 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria provinciale di Milano accoglieva il ricorso proposto dalla Deutsche Leasing Italia Spa (società che aveva aderito al regime di liquidazione dell'IVA di gruppo) avverso l'atto di recupero con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva contestato l'indebita compensazione di un credito IVA, per l'anno 2012, per l'assenza della prescritta garanzia, e richiesto il pagamento dell'imposta compensata, oltre sanzioni.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia accoglieva l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate e rigettava quello incidentale proposto dalla contribuente, confermando il provvedimento impugnato ed evidenziando che:

- secondo la disciplina ratione temporis vigente in materia di rimborso IVA (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis e del D.M. 13 dicembre 1979, n. 11065, art. 6), la prestazione di una garanzia o la presentazione di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio non costituiscono meri adempimenti burocratici, ma hanno valore costitutivo del diritto al rimborso del credito d'imposta mediante la compensazione IVA di gruppo, non essendo sufficiente il mero possesso dei requisiti richiesti dalla norma;

- poichè il regime di liquidazione IVA infragruppo rappresenta una agevolazione per il contribuente, la disciplina in esame tutela l'Amministrazione finanziaria dai rischi connessi al predetto meccanismo, mediante la prescrizione di comportamenti specifici, da porre in essere entro termini altrettanto rigorosi, pena la perdita del vantaggio, con conseguente recupero della somma rimborsata;

- nel caso di mancata prestazione della garanzia o, in caso di esonero, di mancata presentazione della dichiarazione sostitutiva completa, l'importo corrispondente alle eccedenze di credito compensate deve essere versato entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale;

- il quadro normativo interno non contrasta con i principi unionali, trattandosi di disciplina avente carattere derogatorio rispetto al sistema ordinario;

- nella specie, la contribuente non aveva presentato tempestivamente una dichiarazione sostitutiva completa di tutte le informazioni richieste, compresa l'autenticazione della firma del legale rappresentante da parte di un pubblico ufficiale;

- erano infondati anche gli altri vizi dedotti dalla contribuente nel ricorso originario (difetto di motivazione dell'atto di recupero, inconferenza del titolo giuridico della pretesa, illegittimità

delle sanzioni), ritenuti assorbiti dalla sentenza di primo grado e riproposti con l'appello incidentale;

Deutsche Leasing Italia Spa proponeva ricorso per cassazione, affidato a quattordici motivi.

L'Agenzia delle Entrate resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, la contribuente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 100, 324 e 329 c.p.c. , art. 2909 c.c. , del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per non avere la CTR rilevato l'inammissibilità dell'appello dell'Amministrazione, per carenza di interesse, avendo questa censurato solo una delle rationes decidendi della sentenza di primo grado, omettendo di censurare anche l'affermazione relativa al possesso dei requisiti sostanziali prescritti dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, comma 7 (ratione temporis vigente), per poter godere dell'agevolazione della compensazione I.V.A. infragruppo.

1.1 Il motivo è infondato.

1.2 La sentenza di primo grado non si fondava su due autonome rationes decidendi, ma, dopo avere affermato che la società era in possesso dei requisiti richiesti dall'art. 38-bis cit., per potere beneficiare della compensazione, ha ritenuto irrilevante la presentazione della dichiarazione sostitutiva attestante il possesso di detti requisiti.

1.3 La decisione di accoglimento del ricorso si incentrava, in sostanza, sulla ininfluenza della tempestiva presentazione della dichiarazione sostitutiva, che rappresenta, invece, proprio l'oggetto della doglianza mossa dall'Ufficio nell'atto di appello, avendo l'Amministrazione ritenuto che la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà fosse proprio uno dei requisiti richiesti al contribuente dell'art. 38-bis, comma 7 cit., lett. c), (nella versione ratione temporis applicabile), per potere effettuare il rimborso mediante la compensazione.

2. Con il secondo motivo, denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 , e art. 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per manifesta illogicità e contraddittorietà della motivazione, avendo la CTR escluso la tempestiva presentazione della dichiarazione sostitutiva di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, comma 7 , indicando, tuttavia, più termini, tra loro incompatibili, entro i quali detta dichiarazione doveva essere presentata.

3. Con il terzo motivo, lamenta la violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 38-bis e 73 , del D.M. 13 dicembre 1979, n. 11065, art. 6, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto che la società contribuente non avesse diritto alla compensazione del proprio debito IVA, nell'ambito del regime di liquidazione dell'IVA di gruppo, non avendo presentato, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale IVA, nè la garanzia nè la dichiarazione sostitutiva di cui all'art. 38-bis, comma 7 cit., giacchè per quest'ultima non è previsto un termine per la presentazione.

4. Con il quarto motivo, deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 38-bis e 73 , del D.M. 13 dicembre 1979, n. 11065, art. 6, nonchè dei principi di neutralità e di proporzionalità, come interpretati dalla Corte di giustizia dell'Unione Europea, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto che la contribuente non avesse diritto alla compensazione del proprio debito IVA nell'ambito del regime di liquidazione dell'IVA di gruppo per avere omesso di presentare tempestivamente la dichiarazione sostitutiva di cui del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, comma 7 , in quanto sussistevano comunque i requisiti sostanziali previsti per operare detta compensazione, senza la prestazione di garanzie.

5. Con il quinto motivo, deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 38-bis e 73 , del D.M. 13 dicembre 1979, n. 11065, art. 6, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto che dell'art. 38-bis cit., comma 8 (che prevede un ammontare massimo del rimborso erogabile senza garanzia) ponga un ulteriore limite alle condizioni previste dal comma 7, della medesima disposizione, mentre si tratta di una previsione speciale rispetto a quella prevista dal comma 7, che si pone in alternativa a quella prevista dal comma 7, per cui la società aveva diritto alla compensazione, anche senza la presentazione della dichiarazione sostitutiva e senza la presentazione della garanzia, in quanto l'importo della compensazione non eccedeva il 100% della media dei versamenti affluiti nel conto fiscale nel corso del biennio precedente.

6. Con il sesto motivo, deduce, in via subordinata, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 38-bis e 73 , del D.M. 13 dicembre 1979, n. 11065, art. 6, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente confermato il recupero del credito IVA utilizzato in compensazione, sebbene non sia prevista alcuna decadenza nel caso di tardiva presentazione della dichiarazione sostitutiva di cui dell'art. 38-bis cit., comma 7, dovendosi, comunque, ritenere sanata ex post la compensazione effettuata, in caso di tardiva presentazione di detta dichiarazione, visto che il contribuente attesta il possesso di requisiti di cui è già in possesso.

7. Con il settimo motivo, deduce, sempre in via subordinata, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 30-ter , 38-bis e 73 , del D.Lgs. n. 241 del 1996, art. 17, della L. n. 311 del 2004, art. 1 , del D.M. 13 dicembre 1979, n. 11065, art. 6, art. 183 della direttiva del Consiglio 2006/112/CE del 28.11.2006 e del principio di neutralità dell'IVA, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente confermato il recupero del credito IVA utilizzato in compensazione, sebbene detto recupero realizzi un'inutile duplicazione burocratica, contraria non solo al principio di neutralità, in quanto non consentirebbe di recuperare, in condizioni adeguate ed entro un termine ragionevole, la totalità del credito risultante dall'eccedenza IVA, ma anche al principio di efficienza della P.A., giacchè l'imposta può essere comunque chiesta immediatamente a rimborso con le modalità ordinarie, a seguito del pagamento definitivo.

7.1 I predetti motivi - che per ragioni di connessione vanno esaminati congiuntamente, riguardando tutti la questione della rilevanza della presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, in alternativa alla prestazione della garanzia, in relazione al rimborso dei crediti IVA mediante compensazione da parte di soggetti che applicano la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo - sono infondati.

7.2 Occorre premettere che, nel caso di adesione delle società facenti parte di un gruppo di imprese al regime di liquidazione dell'IVA di gruppo di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 73, comma 3 , si applica per i rimborsi, anche mediante compensazione, un procedimento analogo a quello previsto dall'art. 38-bis del D.P.R. cit., per i contribuenti che si trovino nelle condizioni di cui all'art. 30 D.P.R. cit., come risulta confermato dall'ultimo comma della predetta disposizione.

7.3 A tal fine, del D.M. 13 dicembre 1979, art. 6, comma 3, in attuazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 73 , u.c. (nella versione ratione temporis applicabile), ha imposto al contribuente che acceda alla liquidazione dell'IVA di gruppo (società controllante) la prestazione, in sede di presentazione della dichiarazione annuale, di idonea garanzia per i crediti delle società controllate, oggetto di utilizzo mediante compensazione, nelle forme dell'art. 38-bis D.P.R. cit. ("per le eccedenze di credito risultanti dalla dichiarazione annuale dell'ente o società controllante ovvero delle società controllate, compensate in tutto o in parte con somme che avrebbero dovuto essere versate dalle altre società controllate o dall'ente o società controllante, si applicano le disposizioni del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 38-bis, comma 2 . Le garanzie devono essere prestate dalle società il cui credito sia stato estinto, per l'ammontare relativo, in sede di presentazione della dichiarazione annuale. In caso di mancata prestazione delle garanzie l'importo corrispondente alle eccedenze di credito compensate deve essere versato entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale").

7.4 La prestazione di una garanzia cauzionale resa ai sensi del D.M. 13 dicembre 1979, art. 6, comma 3 (che opera un rinvio recettizio all'art. 38-bis cit.), pari all'importo dei crediti utilizzati in compensazione da parte della società controllante, costituisce, pertanto, condizione per l'adesione al regime agevolato di liquidazione dell'IVA di gruppo e per l'esercizio della compensazione interna al gruppo di imprese. Pertanto, nel caso di mancata allegazione della garanzia da parte della controllante al momento della presentazione della dichiarazione annuale IVA, l'importo corrispondente alle eccedenze di credito compensate dovrà essere versato all'Ufficio finanziario, entro il termine di presentazione della dichiarazione (Cass. n. 21299 del 29/08/2018; Cass. n. 25328 del 16/12/2015; Cass. n. 4843 del 11/03/2015; Cass. n. 6835 del 20/03/2009; Cass. n. 28692 del 23/12/2005).

7.5 L'accertata insussistenza degli elementi costitutivi (per difetto della tempestiva presentazione della garanzia) del diritto al rimborso della società che agisce in compensazione col credito infragruppo si atteggia in modo del tutto analogo al disconoscimento del credito d'imposta, intervenuto successivamente all'esecuzione del rimborso (Cass. n. 25349 del 11/11/2020), in quanto la compensazione si regge sull'osservanza dei presupposti formali imposti al contribuente per beneficiare della liquidazione dell'IVA di gruppo, non avendo l'Ufficio interesse, all'atto del deposito delle garanzie, ad un immediato accertamento dell'esistenza del credito opposto in compensazione, se non al momento in cui, accertata l'inesistenza del credito, si vedrà costretto ad escutere le garanzie (Cass. 20.07.2020, n. 15363).

7.6 Ciò premesso, nei casi stabiliti dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, comma 7 (nella versione vigente ratione temporis), è prevista la possibilità per il contribuente di essere esonerato dalla prestazione delle garanzie, quando concorrono alcune condizioni, fra le quali vi è la presentazione di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, a norma della L. n. 15 del

1968, art. 4 (ora disciplinata dal D.P.R. n. 445 del 2000, art. 47), attestante la sussistenza di particolari condizioni di solidità patrimoniale o affidabilità del contribuente, attinenti al patrimonio netto, alla consistenza degli immobili, alla gestione caratteristica, alla compagine societaria, all'assolvimento degli obblighi previdenziali e assicurativi.

7.7 Detto adempimento, finalizzato ad accelerare i rimborsi dei crediti d'imposta (e, dunque, ad attuare proprio quei principi di neutralità ed efficienza della P.A., invocati dalla ricorrente), non è meramente formale, viste le modalità previste per la dichiarazione, da presentare necessariamente mediante autocertificazione (e, quindi, con l'autenticazione della sottoscrizione del legale rappresentante della società contribuente da parte di un pubblico ufficiale o mediante l'allegazione della copia del documento d'identità).

7.8 Si tratta di un sistema alternativo alla presentazione della garanzia, che configura una sorta di garanzia impropria, connessa alla condizione soggettiva del creditore, che in tal modo offre al potenziale creditore erariale una sufficiente garanzia di affidabilità, in quanto è volta a tenere indenne l'Amministrazione finanziaria, in termini diversi dalla prestazione di garanzie esterne, dal rischio di rimborso di crediti inesistenti (Cass. n. 15363/2020 cit.).

7.9 Poichè la sua funzione è quella di sostituire la prestazione della garanzia cauzionale, anche la presentazione della dichiarazione sostitutiva deve logicamente avvenire, al più tardi, al momento della presentazione della dichiarazione annuale IVA. 7.10 Nella specie, non solo la dichiarazione sostitutiva non è stata presentata nel termine previsto, ma la stessa non è stata, in ogni caso, predisposta con le modalità richieste dalla disciplina sulle autocertificazioni, non essendo stata corredata dalla copia del documento d'identità del soggetto che l'aveva sottoscritta (in alternativa alla autenticazione della firma), privandola così della particolare valenza giuridica, tutelata anche penalmente, che viene attribuita a tale tipo di dichiarazione, a seguito dell'assunzione formale di responsabilità da parte del suo autore.

7.11 L'omessa o tardiva presentazione di una delle garanzie previste per il rimborso (e, quindi, anche l'omessa o tardiva presentazione della dichiarazione sostitutiva, alternativa alla garanzia vera e propria) impone al contribuente di versare, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale, l'importo corrispondente alle eccedenze di credito compensate e integra un comportamento (omesso versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione alla prescritta scadenza) sanzionabile a norma del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13 .

7.12 Con riferimento al quinto motivo, poi, occorre rilevare che dell'art. 38-bis, comma 8 del D.P.R. cit., non configura affatto un'ipotesi derogatoria rispetto al sistema di cautele sopra delineato, ma stabilisce chiaramente un limite quantitativo al rimborso mediante la presentazione dell'autocertificazione, per evitare eventuali danni erariali derivanti da dichiarazioni non veritiere, in presenza di crediti di una certa consistenza, nel senso che se l'ammontare del rimborso erogabile eccede il 100% della media dei versamenti affluiti nel conto fiscale nel corso del biennio precedente, il contribuente dovrà, per ottenerlo, necessariamente prestare una delle garanzie di cui all'art. 38-bis, comma 1, cit..

8. Con l'ottavo motivo, denuncia la nullità della sentenza impugnata, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 e art. 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per avere la

CTR motivato in modo apparente sul rigetto del motivo di appello incidentale proposto dalla contribuente, in ordine al difetto di motivazione dell'atto di recupero e per l'inconferente titolo giuridico della pretesa.

8.1 Il motivo è infondato.

8.2 E' stato più volte affermato che "la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perchè affetta da "error in procedendo", quando, benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obbiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture" (Cass., Sez. U. 3.11.2016, n. 22232).

8.3 La motivazione della sentenza impugnata non rientra affatto nei paradigmi invalidanti indicati nel citato, consolidato e condivisibile, arresto giurisprudenziale, in quanto esprime un nucleo di "valutazione autonoma", con riferimento al presunto vizio di motivazione dell'atto impugnato e all'asserita inconferenza del titolo giuridico della pretesa, dovendosi ritenere che il giudice tributario di appello abbia assolto, anche per detta parte, il proprio obbligo motivazionale al di sopra del "minimo costituzionale" (cfr. Sez. U. 7.04.2014, n. 8053).

9. Con il nono motivo, deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 24 Cost. , della L. n. 212 del 2000, art. 7 , della L. n. 241 del 1990, art. 3, comma 1 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente sostenuto che le difese svolte dalla contribuente nel giudizio avevano sanato ex post il difetto di motivazione dell'atto impugnato.

9.1 Il motivo è inammissibile, per difetto di specificità, non avendo la contribuente nè riportato nè localizzato la parte dell'atto di recupero dalla quale sia possibile comprendere il vizio denunciato.

10. Con il decimo motivo, denuncia la nullità della sentenza impugnata, per violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per avere la CTR omesso di pronunciarsi sulla domanda con la quale la contribuente ha censurato l'illegittimità della metodologia di calcolo adottata dall'Ufficio nell'atto di recupero.

10.1 Anche questo motivo è inammissibile per carenza di specificità, non essendo state individuate le parti dell'atto impositivo, riguardanti il vizio denunciato, e non essendo possibile comprendere se la censura si riferisca alla questione del diritto al rimborso, senza la necessità di prestare garanzie, o se riguardi profili sanzionatori.

11. Con l'undicesimo motivo, deduce, in via subordinata, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13 e della L. n. 212 del 2000, art. 10 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente rigettato il motivo con cui la contribuente chiedeva la disapplicazione delle sanzioni, in quanto l'omessa presentazione della dichiarazione sostitutiva integrava una violazione di carattere formale, priva di sanzione.

11.1 Il motivo è infondato, essendo stato già spiegato al punto 7.7 che la mancata presentazione della dichiarazione sostitutiva non rappresenta una violazione formale, essendo una modalità alternativa di presentazione della garanzia, fondata sull'assunzione di responsabilità del contribuente che certifica il possesso di determinati requisiti di solvibilità. La mancata presentazione dell'autocertificazione equivale alla mancata prestazione della garanzia e, dunque, all'omesso versamento dell'imposta.

12. Con il dodicesimo motivo, deduce in via subordinata la nullità della sentenza impugnata per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 e art. 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per avere la CTR ritenuto, con una motivazione apparente e contraddittoria, che con riferimento all'applicazione delle sanzioni non vi era alcuna incertezza nell'interpretazione della disciplina relativa alla compensazione del debito IVA nell'ambito del regime di liquidazione dell'IVA di gruppo, in caso di omessa o tardiva presentazione della dichiarazione sostitutiva di cui del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, comma 7 , sebbene abbia poi disposto la compensazione delle spese processuali per la novità e la complessità della materia trattata.

13. Con il tredicesimo, subordinato motivo, lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6 e della L. n. 212 del 2000, art. 10 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, riproponendo, sotto altro profilo, la medesima censura invocata con il dodicesimo motivo.

13.1 Entrambi i motivi - che riguardano la medesima questione della asserita incertezza sulla portata delle norme violate - sono infondati.

13.2 La CTR ha, infatti, motivato in modo esauriente in merito alla chiarezza delle norme violate in materia di compensazioni dell'IVA di gruppo, dando atto, altresì, che, per la tipologia delle questioni prospettate, ricorrevano i presupposti per la compensazione delle spese di lite.

13.3 Si tratta, evidentemente, di due piani distinti di valutazione, che riguardano istituti diversi (disapplicazione delle sanzioni e distribuzione delle spese processuali), che non possono essere considerati in modo uniforme.

14. Con il quattordicesimo motivo, deduce, sempre in via subordinata, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13 e del principio di proporzionalità delle sanzioni IVA e quello di neutralità, sanciti dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR errato nel non ritenere sproporzionata la sanzione prevista dall'art. 13 cit., in quanto l'omessa o tardiva presentazione della dichiarazione sostitutiva non ha cagionato alcun danno erariale.

14.1 Anche questo motivo è infondato.

14.2 Poichè l'omessa o tardiva presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto notorio, in luogo della prestazione delle garanzie, integra la condotta di omesso versamento, alla prescritta scadenza, dell'imposta risultante dalla dichiarazione IVA, la stessa determina certamente un danno erariale. Del resto, le garanzie richieste dalla norma mirano proprio ad assicurare il recupero di quanto dovuto all'Erario nel caso in cui venisse accertata, dopo l'estinzione del

credito, mediante compensazione, la mancanza dei presupposti giustificativi della definizione agevolata dell'IVA infragruppo (ex plurimis, Cass. n. 4843 dell'11/03/2015).

14.3 La violazione contestata, infatti, non riguarda l'obbligo dichiarativo che ne costituisce il presupposto, ma l'obbligo di versamento dell'imposta, sicchè l'omesso versamento si sarebbe potuto evitare solo con la presentazione tempestiva della dichiarazione sostitutiva, completa di tutti i requisiti richiesti o, in alternativa, con la prestazione della garanzia cauzionale.

14.4 Poichè la sanzione è commisurata all'omesso versamento del tributo e, dunque, alla violazione di un obbligo sostanziale, non può ritenersi violato il principio di proporzionalità.

15. In conclusione, il ricorso va rigettato e la parte ricorrente deve essere condannata al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese relative al presente giudizio di legittimità, che si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna la Deutsche Leasing Italia Spa al pagamento in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio, che liquida in Euro 18.000,00, oltre alle spese prenotate a debito;

ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza