

Pluris

Cassazione
Civile**Cass. civ. Sez. V, Sent., 17-04-2015, n. 7872**

Fatto	Diritto	P.Q.M.
-------	---------	--------

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BIELLI Stefano - Presidente -

Dott. VALITUTTI Antonio - rel. Consigliere -

Dott. OLIVIERI Stefano - Consigliere -

Dott. SCODITTI Enrico - Consigliere -

Dott. MARULLI Marco - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 2839/2008 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

TOSCANA BANANE SRL in persona dell'Amministratore Unico, elettivamente domiciliato in ROMA VIA TEMBIEN 15, presso lo studio dell'avvocato MUSTO Flavio, che lo rappresenta e difende giusta delega a margine;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 62/2006 della COMM. TRIB. REG. dell'UMBRIA, depositata il 07/12/2006;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 23/02/2015 dal Consigliere Dott. ANTONIO VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato FIORENTINO che si riporta al ricorso e in subordine chiede tenersi conto ai fini delle spese della recente Giurisprudenza Eurounitaria;

udito per il controricorrente l'Avvocato MUSTO che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. DEL CORE Sergio, che ha concluso in via principale rigetto del 1 motivo, accoglimento altri motivi in subordine per le sanzioni rinvio pregiudiziale alla C. Giustizia Eurounitaria, in estremo subordine trasmissione atti al P.P. per eventuale rimessione alle Sez. Unite.

Svolgimento del processo

1. A seguito di processo verbale di constatazione del 26.1.1999, veniva notificato alla Toscana Banane s.r.l. un avviso di rettifica, con il quale l'Ufficio recuperava a tassazione l'IVA non versata per l'anno di imposta 1997, in relazione ad acquisti di frutta effettuati presso venditori extracomunitari, con immissione di prodotto in libera pratica in Spagna e successivo trasporto in Italia. Rilevava, invero, l'Amministrazione finanziaria che la contribuente - in violazione delle norme che regolano il sistema della c.d. inversione contabile o reverse charge - aveva provveduto a registrare gli acquisti in contestazione solo nel libro giornale, e non anche nel registro delle fatture emesse per le vendite e di quelle ricevute per gli acquisti, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 23 e 25.

2. L'atto impositivo veniva impugnato dalla contribuente dinanzi alla CTP di Perugia, che accoglieva il ricorso.

3. L'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate veniva, altresì, rigettato dalla CTR dell'Umbria con sentenza n. 62/1/2006, depositata l'8.6.2006, con la quale il giudice di seconde cure riteneva che l'omessa registrazione delle fatture in questione costituisse una mera violazione formale, che non poteva dare luogo, quindi, né ad addebito di imposta, né ad irrogazione di sanzioni, stante il disposto della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3.

4. Per la cassazione della sentenza n. 62/1/2006 ha proposto, quindi, ricorso l'Agenzia delle Entrate affidato a tre motivi. La resistente ha replicato con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo e secondo motivo di ricorso - che, per la loro evidente connessione, vanno esaminati congiuntamente - l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1, 17, 23 e 25, del D.L. n. 331 del 1993, artt. 41, 47 e 54, convertito nella L. n. 427 del 1993, della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3, del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

1.1. Con riferimento alla prima censura, l'Amministrazione ricorrente rileva, invero, che la società intimata aveva acquistato, nell'anno 1996, frutta da fornitori extracomunitari, residenti nel Costa Rica e nella Repubblica Dominicana. La merce, senza essere scaricata dalle navi, era stata immessa in libera pratica dalla società spagnola Marittima Davila s.a., che aveva provveduto allo sdoganamento della frutta pagando i relativi dazi doganali, per poi essere definitivamente scaricata - senza addebito di IVA - nel porto italiano di Vado Ligure, dal quale aveva proseguito verso i magazzini della Toscana Banane s.r.l..

1.2. Osserva, altresì, la ricorrente che l'immissione in libera pratica di merce destinata ad un acquirente residente in un altro Stato comunitario, nella specie in Italia, comporta - in via di principio - il pagamento dei soli dazi doganali e non dell'IVA, vertendosi in ipotesi di operazione intracomunitaria di acquisto che determina, secondo il regime della c.d. inversione contabile o reverse charge, l'obbligo per l'acquirente - ai sensi del D.L. n. 331 del 1993, art. 47, convertito nella L. n. 427 del 1993, e previa autofatturazione e regolarizzazione di tali fatture ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 17 e della L. n. 427 del 1993, art. 46 - di registrare le fatture emesse dalla ditta che ha immesso i beni in libera pratica, sia nel registro IVA delle vendite (D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 23), sia in quello degli acquisti (D.P.R. n. 633 del 1972, ex art.

25).

In tal modo si viene a compensare - in relazione a quella singola, specifica, operazione - l'imposta a debito con quella a credito, in aderenza al principio di neutralità che ispira il regime comunitario dell'IVA, in forza del quale, per l'acquisto intracomunitario, il perfezionamento del meccanismo dell'inversione contabile, sopra descritto, comporta la non insorgenza dell'obbligo di versamento dell'imposta dovuta.

1.3. Senonchè, nel caso di specie, la Toscana Banane s.r.l. avrebbe omesso di registrare le fatture in questione in entrambi i registri IVA, essendosi limitata ad annotarle nel solo libro giornale, tenuto ai fini delle imposte sui redditi. Sicchè l'operazione - venuta a porsi al di fuori del meccanismo del c.d. reverse charge, per la mancata assunzione del debito IVA, per effetto dell'omessa annotazione delle fatture in contestazione nel registro relativo alle operazioni attive, e per l'avvenuta indebita detrazione dell'imposta, dovuta alla mancata annotazione dell'IVA a credito nel registro degli acquisti - avrebbe dato luogo, ad avviso dell'Ufficio, ad addebito di imposta per mancato versamento dell'IVA dovuta.

Di qui la piena legittimità - per effetto della ritenuta violazione degli obblighi sostanziali incombenenti sulla contribuente ai fini del legittimo esercizio del diritto alla detrazione - dell'emissione, nei confronti della Toscana Banane s.r.l., dell'avviso di rettifica in discussione, con il quale l'Amministrazione finanziaria ha recuperato a tassazione l'IVA indebitamente detratta, con irrogazione delle relative sanzioni, ai sensi del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, comma 1.

1.4. Ad ogni buon conto - in tal senso è stata formulata la seconda delle censure in esame - quand'anche, in via di mera ipotesi, la violazione dell'obbligo di registrazione suindicato fosse stata da considerarsi meramente formale, avrebbe potuto, al più, conseguirne - a parere della ricorrente - l'esclusione dell'irrogazione delle sanzioni, stante il disposto della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3, ma non anche l'esclusione della debenza dell'imposta recuperata a tassazione dall'Ufficio finanziario. Sicchè avrebbe errato la CTR nell'annullare l'intera ripresa fiscale, e non la sola irrogazione delle sanzioni per le suddette violazioni, atteso che la debenza dell'imposta non avrebbe potuto essere negata sulla base della succitata disposizione della di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 10.

1.5. Il motivo è infondato.

1.5.1. Deve osservarsi, al riguardo, che la speciale disciplina nazionale delle operazioni intracomunitarie, contenuta nel D.L. n. 331 del 1993, art. 37 e segg., convertito nella L. n. 427 del 1993, si è resa necessaria - in attuazione della Direttiva CEE n. 680 del 16.12.1991 - al fine di abolire le "frontiere fiscali" tra gli Stati membri, ossia le operazioni di controllo e di applicazione dell'IVA all'importazione, al passaggio dei confini interni alla Comunità, che avevano comportato notevoli costi per gli operatori ed intralci al flusso dei traffici commerciali. Ne è derivato un sistema fondato, per un verso, su una certa armonizzazione delle aliquote, onde eliminare gradualmente possibili disparità tra gli Stati membri, per altro verso, per quanto attiene, in particolare, agli scambi tra soggetti IVA, su un meccanismo di detassazione "in uscita" dei beni ceduti, con trasporto o spedizione in altro Stato membro, cui corrisponde specularmente l'applicazione dell'IVA vigente in quest'ultimo. La tassazione "in entrata" viene, però, effettuata, non più con l'intervento degli Uffici doganali, bensì tramite specifici adempimenti - dei quali si dirà - che devono essere posti in essere dagli stessi acquirenti.

1.5.2. Ne discende, dunque, che si considera operazione imponibile da tassare ai fini IVA in Italia, l'acquisto intracomunitario (conseguente all'immissione in libera pratica di prodotti nel territorio dell'Unione Europea), a seguito del quale il bene è introdotto nel territorio nazionale, operato da soggetti IVA italiani in altri Paesi dell'Unione. A tal fine, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 17, comma 3 e del D.L. n. 331 del 1993, art. 46, convertito nella L. n. 427 del 1993, l'acquirente del bene o il committente del servizio di intermediazione deve, anzitutto, numerare le fatture ricevute, nonchè integrarle indicando in euro (in precedenza in lire) gli elementi dell'imponibile espressi in valuta estera e l'ammontare dell'imposta. Tali fatture - a norma del D.L. n. 331 del 1993, art. 47, comma 1 - vanno, dipoi, annotate distintamente, dai soggetti suindicati, dapprima nel registro delle fatture emesse (vendite), entro il mese di ricevimento (o comunque entro quindici giorni dal ricevimento), ai sensi del D.P.R. 633 del 1972, art. 23,

quindi nel registro degli acquisti, ex art. 25 dello stesso decreto (c.d. regime dell'inversione contabile o reverse charge), in guisa da dare vita ad un credito IVA esattamente corrispondente all'imposta dovuta.

E tuttavia, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione è pur sempre necessario che siano soddisfatti tutti gli obblighi sostanziali di assunzione del debito di imposta, ai fini di assicurare il rispetto del predetto regime di "tassazione in entrata", anche laddove le due annotazioni, dell'IVA dovuta "a monte" dell'IVA detraibile "a valle", non siano state effettuate.

1.5.3. Tanto premesso, è del tutto pacifico tra le parti che, nel caso di specie, la contribuente si è limitata a contabilizzare le fatture in contestazione nel solo libro giornale, tenuto ai fini delle imposte sui redditi. Dall'omessa registrazione di dette fatture - regolarizzate e completate come sopra indicato - nel registro delle vendite, e poi in quello degli acquisti, è conseguito, pertanto, il mancato perfezionamento del meccanismo dell'inversione contabile, quanto meno in relazione ai suoi aspetti formali, ma - al contempo - anche l'omesso pagamento dell'imposta sulle operazioni in esse documentate. Ne è derivato il mancato riconoscimento, da parte dell'Ufficio, del credito IVA riportato in detrazione, nella dichiarazione relativa all'anno in contestazione, per gli importi esposti nelle fatture in contestazione.

1.5.4. Orbene, secondo un indirizzo consolidato della giurisprudenza comunitaria, ai sensi del art. 18, n. 1, lett. d) e art. 22 della sesta direttiva CE n. 388/1977, come modificata dalla direttiva n. 17/2000, che contengono i requisiti formali del diritto a detrazione, il principio di neutralità fiscale impone che l'inosservanza da parte di un soggetto passivo delle formalità imposte da uno Stato membro, in applicazione delle disposizioni comunitarie succitate, non può privarlo del suo diritto alla detrazione dell'IVA, mediante annotazione a credito nella dichiarazione di imposta, ferma restando l'eventuale sanzione per l'inosservanza di tali obblighi. E tuttavia, ai fini del riconoscimento del diritto di detrarre l'IVA, è pur sempre necessario - come la giurisprudenza comunitaria ha più volte affermato - che gli obblighi sostanziali connessi all'imposta in questione siano stati puntualmente osservati dal contribuente ossia che sia accertato, anche con altri mezzi di prova - diversi dalle suddette annotazioni negli appositi registri - che i suddetti obblighi sostanziali siano stati, in concreto, osservati (cfr. C. Giust. 8.5.2008, C - 95/07 e 96/07, Ecotrade; C. Giust. 30.9.2010, C- 392/09, Uszodaepito; C. Giust. 21.10.2010, C- 385/09, Nidera Handelscompagnie).

1.5.5. Con specifico riferimento alla corretta individuazione di tali obblighi - in ordine alla quale si sono registrate in passato diverse opzioni interpretative, ingenerate anche dalle differenti versioni linguistiche della citata sentenza Ecotrade ("obblighi sostanziali", "sub-stantive requirements", "exigences de fond") - la Corte di Giustizia ha, peraltro, da ultimo definitivamente chiarito (cfr. C. Giust. 11.12.2014, C- 590/13, Idexx) - a seguito di domanda pregiudiziale proposta da questa Corte, con ordinanza del 7.10.2013, ai sensi dell'art. 267 TFUE - cosa debba effettivamente intendersi per obblighi sostanziali, alla stregua del diritto comunitario cogente, e ne ha evidenziato la distinzione rispetto ai requisiti formali del diritto alla detrazione.

1.5.6. Al riguardo la Corte europea ha, per vero, osservato che "i requisiti sostanziali del diritto alla detrazione sono quelli che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione di tale diritto" (v.

sentenza Idexx, par. 41).

1.5.6.1. Sotto il profilo in esame, va, pertanto, preso in considerazione anzitutto il disposto del par. 2 dell'art. 17 della sesta Direttiva cit. (come modificata dalla direttiva n. 17/2000), a tenore del quale "nella misura in cui i beni e servizi sono impiegati ai fini delle sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore: (...) d) l'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi dell'art. 28 bis, par.

1, lett. a)", che a sua volta dispone che "sono parimenti soggetti all'IVA: (...) a) gli acquisti intracomunitari di beni effettuati a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale o da un ente che non è soggetto passivo, quando il venditore è un soggetto passivo che agisce in quanto tale".

1.5.6.2. Deve tenersi conto, inoltre, del disposto dell'art. 21, par.

1 della stessa Direttiva, che recita: "l'imposta sul valore aggiunto è dovuta) in regime interno (....) d) dalla persona che effettua un acquisto intracomunitario di beni imponibili. Quando l'acquisto intra-comunitario di beni è effettuato da una persona residente all'estero, gli Stati membri possono prendere disposizioni intese a stabilire che l'imposta sia dovuta da altri. A tal fine può essere designato, in particolare, un rappresentante fiscale. Gli Stati membri possono anche prevedere che una persona diversa da quella che effettua l'acquisto intracomunitario di beni sia solidalmente tenuta a versare l'imposta".

1.5.6.3. Le prime due disposizioni succitate evidenziano come il sistema comune dell'IVA - mediante il meccanismo della detrazione - sia ispirato al principio della neutralità dell'imposizione fiscale in parola in relazione a tutte le attività economiche, ivi compresi gli acquisti intracomunitari di beni imponibili, qualunque siano gli scopi ed i risultati delle stesse, purchè si tratti di attività di per sè soggette ad IVA. Inoltre, per effetto dell'applicazione del regime di autoliquidazione istituito dall'art. 21, par. 1, cit., non si verifica alcun versamento dell'IVA tra il venditore e l'acquirente del bene, ove quest'ultimo è debitore, per l'acquisto effettuato, dell'IVA a monte, potendo al tempo stesso detto acquirente operare la detrazione della medesima imposta; cosicchè nulla è dovuto - in via di principio - all'Amministrazione finanziaria.

1.5.6.4. A giudizio della Corte di Lussemburgo, in relazione agli acquisti intracomunitari di beni imponibili, i requisiti sostanziali esigono, dunque, ai sensi dell'art. 17, par. 2, lett. d) della sesta Direttiva (nel testo risultante dalle modifiche introdotte dalla Direttiva n. 380 del 16.12.1991): a) che tali acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo IVA; b) che quest'ultimo sia debitore dell'IVA attinente a detti acquisti; c) che i beni in questione siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili.

Nessun altro obbligo o adempimento, diverso dai requisiti suindicati, può, dunque, condizionare - nel sistema dell'IVA sugli acquisti intracomunitari, quale delineato dalla normazione europea cogente - l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta dovuta su dette operazioni.

1.5.7. Per contro, gli obblighi formali del diritto a detrazione - come detto - "disciplinano le modalità ed il controllo dell'esercizio del diritto medesimo, nonchè il corretto funzionamento del sistema dell'IVA" (cfr. sentenza Idexx, par. 42).

1.5.7.1. A tal proposito, va - difatti - rilevato che, ai sensi dell'art. 18, par. 1, della Direttiva n. 388/1977, "per poter esercitare il diritto a deduzione, il soggetto passivo deve: (....) d) quando è tenuto al pagamento dell'imposta quale acquirente o destinatario, in caso d'applicazione dell'art. 21, par. 1, assolvere le formalità fissate da ogni Stato membro".

1.5.7.2. Inoltre, l'art. 22 della stessa Direttiva dispone, tra l'altro: a) che "2. ogni soggetto passivo deve tenere una contabilità che sia sufficientemente particolareggiata da consentire l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ed i relativi controlli da parte dell'amministrazione fiscale"; b) che "3. a) ogni soggetto passivo deve emettere una fattura o un documento equivalente per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che effettua per un altro soggetto passivo"; c) che "8. (....) gli Stati membri hanno la facoltà di stabilire altri obblighi che essi ritengano necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e ad evitare le frodi".

1.5.7.3. E tuttavia, secondo la giurisprudenza comunitaria succitata, tali misure non possono andare al di là di quanto necessario per il raggiungimento di detti obiettivi e non devono rimettere in discussione il principio fondamentale della neutralità dell'IVA. 1.5.8. Tutto ciò premesso, è - di conseguenza - del tutto evidente, con riferimento al caso di specie, l'erroneità dell'assunto dell'Amministrazione ricorrente, secondo la quale la mancata registrazione delle fatture in contestazione nel registro delle vendite ed in quello degli acquisti, di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 23 e 25, costituirebbe violazione di un obbligo sostanziale e che, pertanto, dovrebbe considerarsi legittima la pretesa di pagamento dell'imposta dovuta. Alla luce del sistema di riferimento normativo e giurisprudenziale sopra descritto, infatti, risulta chiaro che gli acquisti intracomunitari non producono - in via di principio - effetti sostanziali, non determinando l'insorgenza di debiti e crediti di imposta, giacchè gli obblighi, meramente formali, ad essi connessi vengono, in definitiva, a tradursi in una sorta di fictio iuris consistente nell'annotazione di una partita di giro nei due registri IVA, senza risvolti di carattere

sostanziale.

1.5.9. D'altro canto, considerato che nel descritto regime dell'inversione contabile nulla è, in via di principio, dovuto all'Erario, l'omessa registrazione di dette fatture non può essere neppure assimilata, di per sé, ad un'operazione inficiata da frode fiscale o da un uso abusivo delle norme comunitarie. A meno che l'Amministrazione finanziaria non allegghi e dimostri la mancanza dei requisiti sostanziali suindicati, come nel caso in cui venga accertata l'inesistenza dell'operazione documentata da dette fatture, sicchè essa - ponendosi al di fuori del meccanismo del reverse charge - venga a concretare un mezzo per conseguire un'indebita detrazione di imposta, ovvero deduca e dimostri che la violazione dei suddetti requisiti formali abbia avuto l'effetto di impedire, in concreto, l'acquisizione della prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali suindicati (C. Giust. 12.12.2012, C- 284/11, EMS- Bulgaria Transport; C. Giust. 11.12.2014, cit., Idexx).

1.5.10. E tuttavia, nel caso concreto, nulla di tutto questo risulta dedotto dall'Agenzia ricorrente, che si è, invero, limitata ad allegare - del tutto erroneamente - la natura sostanziale della violazione degli obblighi di registrazione delle fatture in questione.

D'altra parte, la medesima Amministrazione finanziaria ha dato atto dell'avvenuta annotazione di dette fatture, la cui regolarità sul piano soggettivo ed oggettivo non risulta avere costituito oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio, nel libro giornale tenuto dalla società ai fini delle imposte dirette. Sicchè non può ritenersi che mancassero del tutto, nel caso di specie, gli elementi che potevano consentire all'Ufficio di accertare la sussistenza dei suindicati requisiti sostanziali per l'esercizio del diritto alla detrazione in contestazione.

1.6. Per tutte le ragioni esposte, pertanto, la censura in esame non può che essere rigettata.

2. Con il terzo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia l'omessa motivazione su un fatto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

2.1. In relazione all'irrogazione delle sanzioni per l'omessa compilazione, da parte della società contribuente, degli elenchi INTRASTAT, relativamente agli acquisiti in discussione, la decisione del giudice di appello si sarebbe limitata ad esaminare il solo profilo della natura formale della violazione dell'obbligo di registrazione delle fatture, senza motivare il alcun modo in relazione al disposto annullamento anche delle sanzioni per la violazione dell'ulteriore obbligo di compilazione degli elenchi suindicati.

2.2. Il motivo è inammissibile.

2.2.1. La ricorrente ha, invero, del tutto omesso di formulare un'indicazione riassuntiva e sintetica, contenente la chiara indicazione del fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assume omessa, nonchè le ragioni per le quali la motivazione debba considerarsi inidonea a giustificare la decisione di appello. E ciò ai sensi dell'art. 366 bis c.p.c., comma 2 (applicabile alla fattispecie *ratione temporis*), a tenore del quale la formulazione della censura, a norma dell'art. 360 c.p.c., n. 5, deve contenere un "momento di sintesi" omologo del quesito di diritto, che costituisca un *quid pluris* rispetto all'illustrazione del motivo operata dalla parte ricorrente (cfr., ex plurimis, Cass. 8897/2008; 2652/2008; Cass. S.U. 11652/2008; 16528/2008).

2.2.2. Nel caso di specie, per contro, l'Agenzia delle Entrate si è limitata ad esporre le ragioni per le quali la motivazione dell'impugnata sentenza sarebbe, a suo parere, affetta dal vizio motivazionale dedotto, senza operare la sintesi richiesta dalla norma succitata.

2.3. Di conseguenza, la censura non può trovare accoglimento.

3. Per tutte le ragioni che precedono, pertanto, il ricorso deve essere integralmente rigettato.

4. Concorrono giusti motivi - tenuto conto del fatto che la materia dell'inversione contabile ha avuto una definitiva e completa sistemazione teorica, da parte della Corte di Lussemburgo, in epoca successiva alla proposizione del ricorso - per dichiarare interamente compensate fra le

parti le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE rigetta il ricorso; dichiara compensate le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 23 febbraio 2015.

Depositato in Cancelleria il 17 aprile 2015

Copyright 2013 Wolters Kluwer Italia Srl - Tutti i diritti riservati
UTET Giuridica® è un marchio registrato e concesso in licenza da De Agostini Editore S.p.A. a
Wolters Kluwer Italia S.r.l.

