

00434

15



REPUBBLICA ITALIANA

particolar
Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 20439/2008

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 434

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

- Dott. STEFANO BIELLI - Presidente - Ud. 12/05/2014
- Dott. ETTORE CIRILLO - Rel. Consigliere - PU
- Dott. ANTONIO VALITUTTI - Consigliere -
- Dott. STEFANO OLIVIERI - Consigliere -
- Dott. MARCO MARULLI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 20439-2008 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** -

2014

contro

1716

B SPA;

- **intimato** -

Nonché da:

B SPA (in qualità di incorporante di I

SPA) in persona del legale rappresentante pro

tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DELLA SCROFA 57, presso lo studio dell'avvocato PIZZONIA GIUSEPPE, che lo rappresenta e difende unitamente agli avvocati ZOPPINI GIANCARLO, GIUSEPPE RUSSO CORVACE giusta delega a margine;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE;

- intimato -

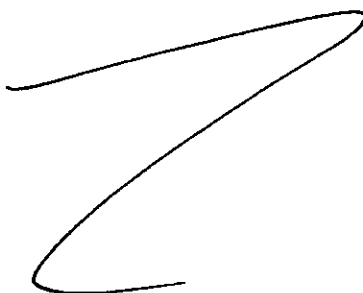
avverso la sentenza n. 70/2007 della COMM.TRIB.REG. Jule MARCHE di ANCONA, depositata il 28/05/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 12/05/2014 dal Consigliere Dott. ETTORE CIRILLO;

udito per il ricorrente l'Avvocato MADDALO che si riporta agli scritti;

udito per il controricorrente l'Avvocato PIZZONIA che si riporta agli scritti;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. MAURIZIO VELARDI che ha concluso per l'accoglimento del ricorso principale e il rigetto del ricorso incidentale.



**RITENUTO IN FATTO**

1. Con sentenza n.70 del 28 maggio 2007 la Commissione tributaria regionale delle Marche, in parziale accoglimento dell'appello proposto dalla Soc. **B**, incorporante la Soc. **I** dal 2002, ha annullato la cartella di pagamento notificata dal fisco il 24 luglio 2006, per il recupero di IVA e IRAP ai sensi degli articoli 36-*bis* del DPR n.600 del 1973 e 54-*bis* del DPR n.633 del 1972, dichiarando dovute le sanzioni previste dall'articolo 8 del decreto legislativo n.471 del 1997.

L'amministrazione, nel procedere al controllo automatizzato delle dichiarazioni fiscali per l'anno d'imposta 2000, aveva rilevato che la Soc. **I** aveva indicato quale «ammontare dei debiti trasferiti» l'importo di € 409.153,68 pur non avendo fatto alcuna cessione infragruppo e quale «eccedenza d'imposta risultante da precedente dichiarazione» un credito di € 30.097,04 pur mancando l'esposizione di tale credito nella dichiarazione per l'anno 1999.

Con il ricorso al giudice tributario la società incorporante **B** si era difesa sostenendo che gli importi di € 409.153,68 e quello di € 22.075,43 altro non erano se non rispettivamente crediti IVA e IRAP che, maturati in capo alla cedente Soc. **B**, erano stati trasferiti alla cessionaria Soc. **I** nell'ambito della cessione d'azienda perfezionata l'8 marzo 2000; l'altro credito IRAP di € 8.021,62 era stato pure trasferito alla Soc. **I** in virtù d'incorporazione per fusione della Soc. **G**, perfezionatasi il 25 luglio 2000 con effetti fiscali da 1° gennaio 2000.

2. La Commissione tributaria provinciale di Pesaro aveva rigettato il ricorso con sentenza impugnata dalla Soc. **B**. Invece il giudice d'appello, nell'accogliere in parte il gravame, ha ritenuto che vi fosse stata solo inesatta compilazione della dichiarazione IVA da parte della Soc. **I**, sicché in sede di controllo l'amministrazione finanziaria non aveva potuto inizialmente rilevare la provenienza dei crediti. Però, una volta acquisiti idonei elementi sia attraverso la richiesta di autotutela avanzata dalla contribuente sia mediante la dialettica processuale, non potevano esservi più dubbi sul fatto che il credito IVA avesse «una sua origine coerente con il comportamento adottato da tutti i soggetti coinvolti nelle operazioni aziendali straordinarie poste in essere». Ha osservato, quindi, che si era trattato di semplice redazione della dichiarazione IVA in difformità dai criteri del modello ministeriale:



condotta sanzionata come illecito amministrativo ma non con la perdita del credito vantato.

Ha aggiunto che, «poiché i mancati riconoscimenti di crediti da parte dell'ufficio fiscale hanno riguardato anche i crediti IRAP, imposta la cui dichiarazione annuale non prevede la compilazione di alcuna modulistica aggiuntiva, vi è da concludere che il mancato riconoscimento di crediti fiscali non è in effetti collegato alla mancata compilazione di intercalari delle dichiarazioni IVA ma ad una più generica volontà di conseguire comunque crediti di imposte».

3. Per la cassazione di tale decisione, l'Agenzia delle entrate ricorre con quattro motivi. La Soc. **B** resiste con controricorso e ricorso incidentale affidato a due motivi.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4. Preliminarmente deve essere disattesa l'eccezione d'improcedibilità del ricorso principale, avanzata per violazione dell'articolo 369 n.4 cod.proc.civ. per avere l'Agenzia delle entrate ommesso di depositare gli atti e i documenti sui quali si fonda il ricorso.

Le sezioni unite, superando l'iniziale diverso orientamento di questa sezione tributaria [cfr. Ord. 3522/11], hanno stabilito che per i ricorsi avverso le sentenze delle commissioni tributarie, la indisponibilità dei fascicoli delle parti (i quali, ex articolo 25, secondo comma, del decreto legislativo n. 546 del 1992, restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono restituiti solo al termine del processo) comporta la conseguenza che la parte ricorrente non è onerata, a pena di improcedibilità ed ex articolo 369, secondo comma, n. 4 cod.proc.civ., della produzione del proprio fascicolo e per esso di copia autentica degli atti e documenti ivi contenuti, poiché detto fascicolo è già acquisito a quello d'ufficio di cui abbia domandato la trasmissione alla S.C. ex articolo 369, terzo comma, cod.proc.civ., a meno che la predetta parte non abbia irritualmente ottenuto la restituzione del fascicolo di parte dalla segreteria della commissione tributaria; neppure è tenuta, per la stessa ragione, alla produzione di copia degli atti e dei documenti su cui il ricorso si fonda e che siano in ipotesi contenuti nel fascicolo della controparte [cfr. Sent. 22726/11].

5. Passando all'esame del ricorso principale, l'Agenzia delle entrate muove alla sentenza d'appello quattro censure:

In primo luogo, denunciando plurime violazioni di norme di diritto (DPR n. 633 del 1972, articoli 19, 57, 30; D.Lgs. n. 471 del 1997, articolo 8),



sostiene che, quella commessa dalla Soc. I , non era stata una mera svista nella compilazione della sua dichiarazione IVA, ma una vera e propria omissione di dichiarazione relativamente al credito proveniente dalla cedente Soc. B . Sicché, per effetto di tale omissione, il relativo importo non avrebbe potuto essere portato in detrazione nella dichiarazione IVA della cessionaria, ma «la B avrebbe dovuto emendare la propria dichiarazione ... entro il termine quadriennale di cui all'articolo 57 DPR 633/72, laddove nella specie la società dedusse l'esistenza delle cessione d'azienda soltanto nel ricorso proposto il 20/5/2006 mentre la dichiarazione della I venne presentata il 19/4/2001, per cui la dichiarazione rettificativa avrebbe dovuto essere presentata al più tardi entro il 31/12/2005».

In secondo luogo, denunciando violazione dell'articolo 115 cod.proc.civ., lamenta che il giudice d'appello, pur avendo rilevato che il credito IVA pervenuto per cessione d'azienda era stato esposto come liquidazione di gruppo in realtà mai avvenuta, ha trascurato di considerare le allegazioni sul fatto che non era stata mai stata dichiarata la cessione d'azienda in questione né erano stati indicati gli elementi di calcolo del credito d'imposta riferibile all'azienda ceduta.

In terzo luogo, denunciando vizio motivazionale, sostiene che la decisione di secondo grado conterrebbe due affermazioni contraddittorie: l'una relativa all'inesattezza formale della dichiarazione IVA in assenza di liquidazione di gruppo, l'altra sull'assenza di ogni riferimento alla cessione d'azienda e ai relativi crediti maturati.

Infine, denunciando plurime violazioni di norme di diritto (DPR n. 602 del 1973, articolo 43-bis; D.Lgs. n. 446 del 1997, articolo 25), lamenta che il giudice d'appello ha trascurato che il credito IRAP è cedibile, con l'osservanza della legge per la contabilità generale dello Stato (R.D. n. 2440 del 1923, articoli 69 e 70), solo se si tratti di credito da eccedenza d'imposta chiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi e non anche se si tratta di credito semplicemente riportato all'anno d'imposta successivo, e ciò tanto nel caso di mera cessione di credito quanto nel caso di cessione d'azienda.

6. Due dei quattro motivi di ricorso principale sono inammissibili. Infatti, il secondo motivo, *sub specie* di violazione dell'articolo 115 del codice di rito, prospetta ex articolo 360 cod.proc.civ. censure di diritto sostanziale (n.3) o processuale (n.4). Di contro, contestandosi più che il più che il principio delle disponibilità delle prove la valutazione stessa delle



risultanze probatorie in base al principio del libero convincimento del giudice, la questione sarebbe apprezzabile, in sede di ricorso per cassazione, solo nei limiti del vizio di motivazione di cui all'articolo 360 n. 5 cod. proc. civ., e dovrebbe emergere direttamente dalla lettura della sentenza, giammai dal riesame degli atti di causa, inammissibile in sede di legittimità. [Cass. 14267/06].

7. Pure il terzo motivo è inammissibile. Esso trascura che, a mente degli articoli 360 n.5 e 366-bis cod.proc.civ., la censura per vizio motivazionale avrebbe dovuto essere corredata da un proprio quesito di fatto, detto momento di sintesi, cioè da un'indicazione riassuntiva e sintetica dei fatti controversi e trascurati [o malamente valutati], tale da costituire un *quid pluris* rispetto all'illustrazione del mezzo e che consentisse al giudice di legittimità di valutare immediatamente l'ammissibilità del ricorso [SU 12339/10], il che non accade quando, per la comprensione del contenuto e del significato della censura, si debba ricorrere, come nella specie, all'illustrazione dell'intero motivo [Cass. 22591/13].

8. Ammissibile ma infondato è, invece, il primo motivo. E' pacifico che l'impugnata iscrizione in punto di IVA scaturiva dal fatto che la Soc. **I** aveva erroneamente indicato nel quadro VL al rigo VL-30 «*Ammontare dei debiti trasferiti*» l'importo di € 409.153,68 pur non avendo partecipato ad alcuna cessione infragruppo e trattandosi, invece, di credito pacificamente trasferito alla Soc. dichiarante dalla Soc. **B**, in forza della cessione d'azienda perfezionatasi l'8 marzo 2000.

Il fisco, dovendosi agevolare la neutralità d'imposta armonizzata dalla sesta direttiva, adotta modi semplificati per l'emersione delle situazioni di continuità tra soggetti partecipanti a cd. trasformazioni sostanziali soggettive di compagini aziendali, e in particolare per i conferimenti e le cessioni di azienda.

Sin dagli anni '90, con varie determinazioni (Circolare del 09/06/1998 n. 144 - Min. Finanze; Risoluzione del 29/07/1998 n. 93 - Min. Finanze), il fisco ha chiarito che, se nell'atto di conferimento o cessione le parti non hanno stabilito espressamente che il credito relativo all'IVA resta in capo al soggetto conferente o cedente, la società conferitaria o cessionaria deve presentare la dichiarazione, con l'indicazione del credito IVA per l'anno, indicando i dati del soggetto conferente o cedente quale contribuente ed i propri dati quale dichiarante.



Nella specie, invece, la cessionaria Soc. I ha adottato, per l'emersione del credito IVA trasferitogli dalla Soc. B, la differente modalità prevista per le cessioni infragruppo.

8.1. Orbene, il comma 8-bis dell'articolo 2 del regolamento per la presentazione delle dichiarazioni (DPR n. 322 del 1998) prevede che le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti di imposta possono essere integrate dai contribuenti per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante dichiarazione da presentare, non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo; aggiunge, inoltre, che l'eventuale credito risultante dalle predette dichiarazioni può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Il comma 6 dell'articolo 8 dello stesso regolamento prevede, infine, che per la dichiarazione relativa all'imposta sul valore aggiunto si applica la ridetta disposizione di cui all'articolo 2, comma 8-bis e comma 9.

Questa Corte, pronunciando in tema d'imposte dirette, ha reiteratamente affermato il principio di diritto secondo cui, in adesione all'articolo 53 Cost., la possibilità per il contribuente di emendare la dichiarazione allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella sua redazione e incidenti sull'obbligazione tributaria, è esercitabile non solo nei limiti in cui la legge prevede il diritto al rimborso (DPR n. 602 del 1973, articolo 38), ma anche in sede contenziosa per opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria [Cass. 3754/14; conf. 2226/11 e 22021/06].

La dichiarazione fiscale - infatti - non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti, costituendo essa un momento dell'iter volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria [SU 15063/02].

8.2. Né esigenze di mera stabilità amministrativa, in ossequio alle quali si è sostenuta in un remoto passato la non modificabilità della dichiarazione, possono mai comprimere il diritto del contribuente a versare le imposte secondo il principio di capacità contributiva sancito dall'articolo 53 Cost.: tanto in sintonia con la disposizione statutaria dell'articolo 10, secondo cui i rapporti tra contribuente e fisco sono



improntati al principio di collaborazione e buona fede, essendo appunto conforme a buona fede non percepire somme non dovute ancorché dichiarate per errore dal presunto debitore [Cass. 22021/06].

Ne deriva che nulla osta a che la possibilità di emenda, mediante allegazione di errori nella dichiarazione e incidenti sull'obbligazione tributaria, sia esercitabile non solo nei limiti delle disposizioni sulla riscossione delle imposte (DPR n. 602 del 1973, articolo 38) ovvero del regolamento per la presentazione delle dichiarazioni (DPR n. 322 del 1998, articolo 2), ma anche nella fase difensiva processuale per opporsi alla maggiore pretesa tributaria azionata dal fisco con diretta iscrizione a ruolo a seguito di mero controllo automatizzato, come appunto avvenuto nel caso di specie. Il che comporta il rigetto del primo motivo di ricorso principale del dell'Agencia.

9. E', infine, fondato il quarto motivo di ricorso principale riguardo al credito IRAP.

In punto di fatto è assolutamente pacifico che la Soc. J aveva indicato per il 2000 quale «eccedenza d'imposta risultante da precedente dichiarazione» un credito complessivo di € 30.097,04 pur mancando la sua esposizione nella dichiarazione per l'anno 1999 e che, invece, l'importo scaturiva da due crediti IRAP: (a) l'uno di € 22.075,43 maturato in capo alla Soc. B e trasferito alla Soc. J con la ridetta cessione d'azienda, (b) l'altro di € 8.021,62 maturato in capo alla Soc. G e trasferito alla Soc. I in virtù d'incorporazione per fusione (del 25 luglio 2000 con effetti fiscali dal 1° gennaio 2000).

9.1. In punto di diritto si osserva che il D.Lgs. n. 446 del 1997, all'articolo 25, stabilisce che per le attività di controllo e rettifica della dichiarazione, per l'accertamento e per la riscossione dell'IRAP «si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi ad eccezione degli articoli 38, commi dal quarto al settimo, 44 e 45 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600».

Inoltre, il D.Lgs. n.46 del 1999, all'articolo 19, stabilisce che «le disposizioni previste dagli articoli 14, 15, ((. . .)) , 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 41, 42-bis, 43-bis, 43-ter, 44 e 44-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.602, si applicano alle sole imposte sui redditi».

Infine, il DPR n.602 del 1973, all'articolo 43-bis (Cessione dei crediti di imposta), prescrive al primo comma: «Le disposizioni degli articoli 69 e



70 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, si applicano anche alle cessioni dei crediti chiesti a rimborso nella dichiarazione dei redditi»; e aggiunge al terzo comma: «L'atto di cessione deve essere notificato all'ufficio delle entrate o al centro di servizio nonché al concessionario del servizio della riscossione presso il quale è tenuto il conto fiscale».

In particolare, il regio decreto sulla contabilità generale dello Stato, al terzo comma dell'articolo 69, richiede, affinché la cessione di un credito di un privato verso una P.A. sia efficace nei confronti di quest'ultima, che la stessa risulti da atto pubblico o da scrittura privata autenticata da notaio e che il relativo atto sia notificato nei modi di legge.

9.2. Dunque, il credito IRAP costituisce un ordinario credito del privato verso la P.A. azionabile nelle consuete forme del rimborso e non in quelle del riporto nell'anno d'imposta successivo, non essendo ciò previsto dalla disciplina IRAP ed escluso dalla disciplina dettata per la cessione di crediti in materia d'imposte dirette, che contempla invece il solo rimedio del rimborso nelle forme prescritte dal regio decreto del 1923. Non constano nella normativa secondaria (DM di approvazione dei modelli) e nella prassi amministrativa (istruzioni, circolari, risoluzioni, etc.) determinazioni di diverso segno. Il che si spiega col fatto che, in materia d'imposte dirette, non vige il regime armonizzato di neutralità e, dunque, non sussiste l'esigenza di rilievo comunitario di salvaguardarne il funzionamento anche nelle cd. trasformazioni sostanziali soggettive. Né v'è ragione di distinguere le pure e semplici cessioni di crediti d'imposta, da quelle comprese in cessioni d'azienda, attesa l'identità dei due fenomeni giuridici e delle relative ricadute fiscali.

10. Passando all'esame del ricorso incidentale, col primo motivo, denunciando la violazione dell'articolo 112 cod.proc.civ., la Soc. B eccepisce la nullità della sentenza nella parte in cui non si è pronunciata sull'assenza dei presupposti per effettuare la liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni, ai sensi degli articoli 54-bis del DPR n. 633 del 1992 e 36-bis del DPR n. 600 del 1973.

10.1. Il motivo, pur obiettivamente fondato, non giova alla ricorrente potendosi adottare immediatamente pronunzia sostitutiva.

Ciò alla luce dei principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo di cui all'articolo 111, secondo comma, Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'articolo 384 cod.proc.civ., secondo cui una volta verificata l'omessa pronunzia, la Corte di



cassazione può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata ed esaminare il merito della questione, allorquando essa sia manifestamente infondata o inammissibile, essendo in tal caso inutile il ritorno della causa in fase di merito. [Cass. 5729/12].

10.2. Orbene, il potere attribuito agli uffici finanziari dall'articolo 36-*bis* cit., per le imposte dirette, e dall'articolo 54-*bis* cit., per l'IVA, è sempre esercitabile quando l'errore sia rilevabile *ictu oculi* a seguito di mero riscontro cartolare delle dichiarazioni presentate, nei casi vertenti su errori e calcoli, non bisognevoli di alcuna istruttoria. Solo se sia, invece, necessaria un'indagine interpretativa della documentazione allegata, ovvero una valutazione giuridica della norma applicata, la menzionata disposizione non è applicabile, occorrendo un atto d'accertamento esplicitamente motivato, il quale soltanto è idoneo a rendere edotto il contribuente del processo logico giuridico seguito dall'Amministrazione nella diversa determinazione dell'imponibile ed a metterlo in condizione di potersi adeguatamente difendere. [Cass. 21349/12].

Nella specie l'esclusione del credito IRAP implica un controllo solo di tipo documentale su dati contabili direttamente riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo; mentre la parte contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni della pretesa tributaria senza che sussistano incertezze rilevanti sul contenuto e portata della dichiarazione.

11. Col secondo motivo, la ricorrente incidentale ripropone la questione sulla illegittimità delle sanzioni per errore di diritto in relazione alle obiettive ragioni d'incertezza sulla portata delle norme ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo n. 472 del 1997.

11.1. Alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nell'articolo 111, comma secondo, Cost., qualora il giudice di merito non si sia pronunciato su una questione di mero diritto, ossia non richiedente nuovi accertamenti di fatto, perché rimasta assorbita e la stessa sia riproposta con ricorso incidentale per cassazione, la Corte, una volta accolto il ricorso principale e cassata la sentenza impugnata, può decidere la questione purché su di essa si sia svolto il contraddittorio, dovendosi ritenere che l'articolo 384, comma secondo, cod.proc.civ., come modificato dall'articolo 12 della legge n. 40 del 2006, attribuisca alla Corte di cassazione una funzione non più soltanto rescindente ma anche



rescissoria e che la perdita del grado di merito resti compensata con la realizzazione del principio di speditezza [Cass. 5139/11].

11.2. Orbene, riguardo alle sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, l'incertezza normativa obiettiva, che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, postula una condizione d'inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto o sui destinatari della stessa norma tributaria, ossia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso la sua interpretazione dal giudice, unico soggetto dell'ordinamento investito dal potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata opzione ermeneutica. [Cass. 4683/12]. Il che, non solo è rimasto a livello di mera enunciazione priva di qualsivoglia riscontro, ma è smentito anche dal chiaro assetto normativo sopra delineato.

12. In conclusione, accolto solo il quarto motivo di ricorso principale, rigettati gli altri e disatteso il ricorso incidentale, la sentenza d'appello deve essere cassata solo riguardo alle statuizioni materia di IRAP e ciò, non essendovi necessità di ulteriori accertamenti di fatto, consente di rigettare *in parte qua* il ricorso introduttivo (articolo 384 cod.proc.civ.).

L'evolversi della vertenza e i margini di reciproca soccombenza nei vari gradi, uniti all'assenza di precedenti specifici su talune questioni controverse, giustificano la compensazione delle spese processuali di tutti i gradi.

P.Q.M.

La Corte accoglie il quarto motivo di ricorso principale, rigetta gli altri motivi e il ricorso incidentale, cassa senza rinvio la sentenza d'appello in relazione all'accolto e, decidendo sul punto nel merito, rigetta il ricorso introduttivo riguardo al credito IRAP; compensa per intero le spese processuali di tutti i gradi.

Così deciso in Roma, il 12 maggio 2014

Il Consigliere Estensore

Dott. Ettore Cirillo

Il Presidente

Dott. Stefano Bielli

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGNA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
 IL 14 GEN 2015



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGNA