

Nel caso di successione *ex lege* da Equitalia ad ADER non si ha interruzione del processo

Avv. Maurizio Villani e Avv. Lucia Morciano

1. Il principio – 2. Il caso – 3. La motivazione della sentenza

1. Il principio di diritto

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza **n.15911/2021**, in tema di riscossione dei tributi, hanno enucleato il principio di diritto secondo cui la successione "*a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, di Agenzia delle Entrate-Riscossione alle società del gruppo Equitalia, prevista dall'art. 1, comma 3, del D.L. n. 193 del 2016, conv. dalla l. n. 225 del 2016, pur rappresentando una fattispecie estintiva riconducibile al subentro "in universum ius", inerente al trasferimento tra enti pubblici, senza soluzione di continuità, del "munus publicum" riferito all'attività della riscossione, tale fenomeno non comporta la necessità d'interruzione del processo in relazione a quanto disposto dagli artt. 299 e 300 c.p.c.*

2. Il caso

La sentenza in esame trae origine da una vicenda riguardante l'opposizione effettuata da due coniugi nei confronti di una iscrizione ipotecaria compiuta da Equitalia Sestri S.p.A. su alcuni beni presenti all'interno del fondo patrimoniale costituito dai medesimi con regolare annotazione a margine dell'atto di matrimonio.

Predetta opposizione è stata dapprima ritenuta fondata dal giudice di prime cure e, successivamente, oggetto di riforma da parte dei giudici di secondo grado che, accogliendo l'appello promosso da Equitalia Nord (nel frattempo subentrata al precedente ente), hanno affermato che i coniugi non avessero assolto l'onere probatorio su di loro incombente ai sensi dell'art. 170 c.c., concernente la circostanza che il debito per cui si procedeva fosse stato contratto per scopi estranei ai bisogni familiari e che il creditore ne fosse effettivamente a conoscenza.

Avverso tale pronuncia, i coniugi hanno proposto ricorso per Cassazione che, a causa di questioni giuridiche di massima rilevanza e importanza, veniva assegnato alle Sezioni Unite.

La *quaestio iuris* di rilevanza centrale della pronuncia *de qua* attiene alla natura del rapporto di successione, intervenuto con l'emanazione del D.L. n. 193/2016, fra le sopresse società del gruppo Equitalia e Agenzia delle entrate-Riscossione (AdER).

Parimenti rilevanti sono gli ulteriori chiarimenti che il Supremo Consesso ha fornito in riferimento alle conseguenze della successione.

In particolare, tali chiarimenti riguardano: in primo luogo, le sorti del processo pendente nel caso di intervenuta successione tra enti; in secondo luogo, la nullità del ricorso per cassazione notificato ex art. 330, comma 1, c.p.c. ad AdER nella persona del difensore di Equitalia costituitosi nel precedente grado di giudizio; in terzo luogo, l'operatività (o meno) del principio di ultrattività del mandato conferito al difensore e conclusosi con la sentenza oggetto di ricorso; e, infine, l'eventuale sanatoria - con efficacia *ex tunc* - del predetto vizio di notificazione in ipotesi alternative di svolgimento di attività difensiva nel giudizio del successore AdER, o di ordine di rinnovazione della notifica, ai sensi dell'art. 291 c.p.c., senza, peraltro, che detta rinnovazione debba disporsi presso l'Avvocatura generale dello Stato.

3. La motivazione della sentenza

Le Sezioni Unite nel loro *iter* logico hanno esaurito punto per punto le singole questioni interpretative sollevate nell'ordinanza interlocutoria n. 17710/20.

In via preliminare, il Supremo Consesso ha precisato che già in precedenti arresti si era occupato delle medesime questioni ma, in questa sede, ha intenzione di offrire una ricostruzione sistematica della normativa e dei principi già espressi, dare continuità agli approdi espressi nella sentenza a Sezioni Unite n.4845/2021 e, in ultimo, approfondire questioni espressamente lasciate, a suo tempo, impregiudicate (Cass. S.U., 19 novembre 2019, n. 30008), **come la natura della successione di Agenzia delle Entrate - Riscossione alle società del gruppo**, in quanto esulanti dall'ambito delle tematiche a suo tempo ivi devolute e, invece, oggi predetta questione è stata espressamente sollecitata all'esame del Supremo Collegio dall'ordinanza interlocutoria n.17710/20, in quanto ritenuta di particolare importanza.

Detta esigenza si pone, nello specifico e, riguardo alla verifica della tenuta o meno, dell'affermata natura a titolo particolare della successione di Agenzia delle Entrate Riscossione alle società del gruppo, con i principi già espressi dalle Sezioni Unite in punto d'identificazione della "giusta parte del processo", riguardo ai limiti al principio di ultrattività del mandato alle liti.

Per maggior chiarezza esemplificativa si dà contezza dei quesiti posti dalla citata ordinanza interlocutoria e quanto statuito dalle Sezioni Unite in ordine ai quesiti *de quibus*.

- a) **Sorti del processo pendente nel caso di intervenuta successione tra enti**
- **Sulla natura della successione di Agenzia delle Entrate-Riscossione alle società del gruppo**

La Suprema Corte in merito alla **natura della successione di Agenzia delle Entrate-Riscossione** ha ritenuto che andasse parzialmente rimeditato il principio in virtù del quale *"In tema di riscossione dei tributi, per effetto della cancellazione d'ufficio delle società del gruppo dal registro delle imprese, a decorrere dalla data del 1°luglio 2017, in virtù' del Decreto Legge n. 193 del 2016, articolo 1, comma 1, conv. nella L. n. 225 del 2016, la successione a titolo universale, prevista dal comma 3 di tale disposizione, in favore dell'Agenzia delle Entrate-riscossione, **non costituisce successione nel processo ai sensi dell'articolo 110 c.p.c., bensì successione nei rapporti giuridici controversi ex articolo 111 c.p.c., poiché, in ragione del "venir meno" della parte, è stato individuato sul piano normativo il soggetto giuridico destinatario del trasferimento delle funzioni precedentemente attribuite alla stessa, sicché i giudizi pendenti proseguono, con il subentro del successore, senza necessità di interruzione"***.

A parere delle Sezioni Unite, predetto orientamento, per quanto sotteso all'esigenza di garantire una maggiore stabilità ai processi pendenti, escludendo che possa trovare in essi applicazione l'istituto dell'interruzione, incontra il limite della definizione normativa, che descrive, indubbiamente, un fenomeno tendenzialmente riferibile ad una successione in *universum ius*, nell'ambito della quale confluiscono, quindi, anche i rapporti processuali pendenti.

Inoltre, le Sezioni Unite, facendo riferimento a una pronuncia precedente avente a oggetto una fattispecie differente di successione tra enti, hanno sottolineato che *"in tema di successione nel processo, qualora il trasferimento del rapporto controverso da un ente all'altro avvenga in corso di causa, qualunque ne sia la ragione, si verifica successione nel diritto stesso non già a titolo universale ex articolo 110 c.p.c., bensì a titolo particolare secondo la disciplina dell'articolo 111 dello stesso codice sempre che l'ente trasferente non si estingua per soppressione o altra causa -, con la conseguenza che quest'ultimo ente conserva la qualità di parte nei giudizi pendenti e rimane titolare dell'interesse alla proposizione dei mezzi d'impugnazione"* (Cass. S.U. 31 ottobre 2018, n. 27754; Cass., S.U., 26 agosto 2019, n. 21690), dove dunque, affinché possa correttamente farsi riferimento alla disciplina dell'articolo 111 c.p.c., condicio sine qua non, evidenziata nell'inciso di cui sopra, è che non si sia verificata l'estinzione dell'ente trasferente per soppressione o altra causa".

Tanto chiarito, le Sezioni Unite, venendo al caso sottoposto al loro esame e, nello specifico, all'art.1 D.L.n. 193/2016 (convertito con modificazioni dalla L. n. 225 del 2016), che disciplina l'estinzione *ex lege* di tutte le società del gruppo Equitalia esercenti l'attività di riscossione, ha determinato un fenomeno equiparabile alla "morte" di Equitalia, ciò che dovrebbe condurre a ritenere applicabile l'articolo 110 c.p.c. rubricato "Successione nel processo", per effetto del quale *"quando la parte*

viene meno per morte o per altra causa, il processo è proseguito dal successore universale o in suo confronto", alla stregua della tradizionale equiparazione, sul piano degli effetti dell'evento morte, riferibile alla persona fisica, all'estinzione della persona giuridica.

- **Il subentro di Agenzia delle entrate - Riscossione alle sopresse società del gruppo Equitalia come successione tra enti pubblici.**

Le Sezioni Unite hanno, in via preliminare, dichiarato che **la successione di Agenzia delle entrate - Riscossione alle società del gruppo Equitalia debba qualificarsi come successione tra enti pubblici.**

Pertanto, secondo i giudici di legittimità, se predetta successione attiene a una successione tra enti pubblici, va ribadito quanto affermato in un precedente orientamento risalente, ossia *“in tema di successione tra enti pubblici non vige un principio generale che regoli, ex se, il fenomeno successorio come successione a titolo universale; ma (...) nella carenza di norme in via generale regolatrici della particolare materia, non vige neppure il principio inverso, posto invece per le persone giuridiche private, secondo il quale, in caso di estinzione, il trasferimento dei beni di regola avviene, dopo liquidazione, a titolo particolare e limitatamente ai beni residui”, potendo altresì “su tali direttrici affermarsi che, quante volte si sia in presenza del permanere degli scopi dell’ente pubblico soppresso in capo ad altro ente e risultino anche attuati il passaggio, sia pure parziale delle strutture, funzionalmente intese, e quello del complesso delle posizioni giuridiche già in testa all’ente soppresso, ivi si è pure in presenza di un fenomeno di successione in universum ius da uno ad altro ente”.*

Nella fattispecie della successione di Agenzia delle entrate-Riscossione alle società del gruppo Equitalia, incaricate della riscossione sul territorio nazionale, **due sono le norme essenziali regolatrici per mezzo delle quali il nuovo ente istituito subentra a quello soppresso senza l'esperimento di alcuna procedura di liquidazione**, quella di cui al comma 3 del suddetto articolo 1, dove è previsto che l'ente pubblico economico denominato Agenzia delle entrate - Riscossione, istituito con decorrenza dalla stessa data del primo luglio 2017 *“(a)l fine di garantire la continuità e la funzionalità delle attività di riscossione”, “subentra, a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, delle società del Gruppo Equitalia di cui al comma 1 e assume la qualifica di agente della riscossione con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II e al titolo II, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602”.* L'altra norma è quella individuata dal comma 9 dell'art.1 citato, secondo cui, per quanto qui rileva, tenuto conto della specificità delle funzioni proprie della riscossione fiscale e delle competenze tecniche necessarie al loro svolgimento, per assicurarle senza soluzione di continuità, a decorrere dalla stessa

data del primo luglio 2017, il personale delle società del gruppo Equitalia, senza soluzione di continuità, e con la garanzia della conservazione della posizione giuridica, economica e previdenziale maturata alla data del trasferimento, è trasferito all'ente pubblico economico di nuova istituzione.

Secondo il Supremo Consesso, da ciò ne discende che la specifica disciplina del subentro *ex lege* del nuovo ente pubblico economico, espressamente qualificata dall'art.1, comma 3 D.L.n.193/2016, "*a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali*", alle cessate società del gruppo Equitalia, con l'assunzione, da parte del nuovo ente, della qualifica di agente della riscossione con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II, e al titolo II, del D.P.R. n.602/19, descrive, pur nel quadro della riconduzione della fattispecie estintiva delle società del gruppo Equitalia a una successione in *universum ius*, piuttosto il trasferimento tra enti pubblici, senza soluzione di continuità, del *munus publicum* riferito all'attività della riscossione, essenziale per il soddisfacimento delle esigenze della collettività, nell'ambito di un assetto organizzativo ritenuto più razionale, volto al perseguimento dei principi di efficienza e di efficacia, oltre che d'imparzialità, nell'ottica di una leale collaborazione con il contribuente, cui deve essere ispirata, secondo l'articolo 97 Cost., l'azione della pubblica amministrazione.

A tal proposito, la giurisprudenza amministrativa descrive la successione nel *munus* come fenomeno di natura pubblicistica, che si concretizza nel passaggio di attribuzioni tra amministrazioni pubbliche, con trasferimento sia della titolarità delle strutture burocratiche, sia dei rapporti attivi e passivi pendenti, contraddistinta da una stretta linea di continuità tra l'ente che si estingue e l'ente che subentra, senza, quindi, maturazione dei presupposti per aversi evento interruttivo ai sensi dell'art.79 D. lgs n.104/2010(cod. proc. amm.), che rinvia alla disciplina dell'interruzione del processo, secondo le norme del codice di procedura civile (Cons. Stato, sez. 5, 12 maggio 2015, n. 2354, Cons. Stato, sez. 6, ord. 11 settembre 2014, n. 4630; Cons. Stato sez. 6, 3 luglio 2014, 3369, relativamente alla successione dell'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale (INPS) all'Istituto Nazionale di Previdenza e Assistenza per i Dipendenti della Pubblica Amministrazione (INPDAP)).

Ciò consente di affermare che la continuità sostanziale nell'esercizio, appunto, ininterrotto, della medesima attività di riscossione, già svolta dalle estinte società del gruppo Equitalia, da parte del nuovo ente pubblico economico, Agenzia delle entrate Riscossione, strumentale di Agenzia delle entrate, si riverberi anche sul piano processuale, senza dunque che il fenomeno legato al trasferimento del *munus publicum* comporti la necessità d'interruzione del processo in relazione a quanto disposto dagli articoli 299 e 300 c.p.c.

- **L'insussistenza, nella fattispecie, della *ratio* fondante la disciplina dell'interruzione del processo.**

In via preliminare, le Sezioni Unite, hanno rammentato che, in relazione a vicende pregresse riguardanti la successione ex lege tra enti pubblici, nell'esame di diverse fattispecie, qualificate come successioni in universum, essa siano giunte a conclusioni differenti, in tema di ritenuta applicabilità delle norme in materia d'interruzione del processo.

Tanto premesso, il Supremo Consesso ha precisato che nelle ipotesi più direttamente assimilabili alla fattispecie oggetto d'esame, per le quali si è, in passato, affermata la necessità, comunque, in relazione all'affermata natura di successione in universum ius, (si veda Cass., SU, n. 10328/1996), nella ricorrenza dei relativi presupposti, dell'interruzione del giudizio, l'enunciato principio della non applicabilità della regola dell'ultrattività del mandato, deve trovare, piuttosto, la propria ragione giustificativa non in relazione all'applicabilità delle norme in tema d'interruzione del processo, ma **nel diverso principio dell'individuazione della giusta parte da evocare nel processo, alla stregua degli oneri di diligenza gravanti sulla controparte.**

Tanto chiarito, il Supremo Consesso ha altresì precisato che, nella fattispecie in esame, non sia ravvisabile quell'esigenza di tutela dell'effettività del contraddittorio, che è alla base della disciplina in tema d'interruzione del processo, di cui all'articolo 299 c.p.c. e ss., cioè quella di consentire alla parte colpita dall'evento interruttivo di difendersi senza pregiudizio, utilizzando tutti i poteri e le facoltà che la legge le riconosce, come chiarito dalla Corte costituzionale (Corte Cost., 27 gennaio 2010, n. 17; Corte Cost., 18 marzo 2005, n. 109).

E , invero, a parere della Corte, nella vicenda successoria *de qua* deve cogliersi un *quid unicum* in tema di rappresentanza processuale del nuovo ente, già oggetto di esame da parte delle Sezioni Unite; nello specifico, il nuovo ente pubblico economico è stato posto, sin dalla propria costituzione in condizione di svolgere, anche in relazione ai giudizi pendenti, le proprie difese, secondo quanto stabilito dalla norma primaria di cui all'art. 1 comma 8 D.L. n.193/2016, cui hanno fatto seguito l'articolo 4 del regolamento di amministrazione deliberato dal Comitato di Gestione di AdER del 26 marzo 2018, approvato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze il 19 maggio 2018, ai sensi del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 60, che, in particolare, al comma 3, ha stabilito che l'ente possa, oltre che del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato ai sensi del Regio Decreto n. 1611 del 1933, articolo 43, continuare ad avvalersi, in via residuale, di avvocati del libero foro, e il verbale di adunanza e deliberazione del Comitato di Gestione del 17 dicembre 2018, laddove si assume la delibera di confermare la piena validità degli incarichi conferiti a professionisti del libero

foro, dalla data di costituzione dell'ente, cioè dal primo luglio 2017, alla data di assunzione della delibera medesima.

Pertanto, l'inapplicabilità, nella fattispecie in esame, del principio di ultrattività del mandato al difensore di Equitalia S.p.A. già costituito nel giudizio di merito, in ragione dell'essere sopravvenuta l'istituzione del nuovo ente pubblico economico, operante, senza soluzione di continuità, nell'esercizio della medesima attività di riscossione, in pendenza del termine per proporre l'impugnazione avverso la sentenza di appello, si pone, pertanto, unicamente, in ragione dell'onere d'individuazione della giusta parte del processo (cfr. Cass., SU, 12 marzo 2013, n. 6070), alla stregua dell'onere di diligenza gravante sulla parte, stante la conoscibilità dell'evento, trattandosi di estinzione in virtù di norma di legge, oggetto di pubblicazione in G.U.

b) L'operatività (o meno) del principio di ultrattività del mandato conferito al difensore e conclusosi con la sentenza oggetto di ricorso

Il Supremo Collegio, ha ritenuto nella sentenza in esame che si dovesse dare continuità al principio di diritto espresso da queste Sezioni Unite secondo cui *"in tema di giudizio di legittimità, l'ultrattività del mandato in origine conferito al difensore dell'agente della riscossione, nominato e costituito nel giudizio concluso con la sentenza oggetto del ricorso per cassazione, non opera, ai fini della ritualità della notifica del ricorso avverso la sentenza pronunciata nei confronti dell'agente della riscossione originariamente parte in causa, poichè la cessazione di questo e l'automatico subentro del successore sono disposti da una norma di legge, quale il Decreto Legge n. 193 del 2016"*.

In precedenza, le Sezioni Unite (Cass.S.U.n.15295/2014), nel precisare le condizioni e i limiti in presenza dei quali possa trovare applicazione la regola dell'ultrattività del mandato alle liti in caso di morte o perdita di capacità della parte costituita a mezzo di procuratore, dallo stesso non dichiarate in udienza o notificate alle altre parti, **hanno chiarito che si pongono in termini di eccezione alla regola dell'ultrattività del mandato alle liti l'evenienza della certezza dell'evento successorio e l'incontrovertibilità della sua conoscibilità alla controparte.**

Pertanto, secondo la Corte di Cassazione, non vi è dubbio che, nel caso di specie, predetti elementi sussistano entrambi, essendo state le società del gruppo Equitalia- già fuse per incorporazione, con atto del 17 giugno 2016 e sciolte con decorrenza dal primo luglio 2017, per effetto di disposizione di legge; inoltre, il succitato art. 1 c.1 D.L. n.193/2016 ha altresì disposto che fossero cancellate d'ufficio dal registro delle imprese ed estinte le società *de quibus*, senza che fosse esperita alcuna procedura di liquidazione.

c) Natura dell'invalidità della notifica del ricorso per cassazione presso il difensore costituito nel giudizio di merito e sanatoria della stessa.

Il Collegio di legittimità, una volta affermata l'inapplicabilità alla fattispecie in esame del principio di ultrattività del mandato alle liti conferito in origine nel giudizio di merito al difensore della società poi estinta, ha ulteriormente ribadito il principio di diritto enucleato in una precedente ordinanza a Sezioni Unite (n.2087/2020) in cui è stato affermato che va ulteriormente prestata adesione a quanto già rilevato da queste Sezioni Unite nella succitata ordinanza, nella parte in cui hanno affermato che *"pertanto, la notifica del ricorso eseguita al suo successore "ex lege", cioè l'Agenzia delle entrate - Riscossione, nei confronti di detto originario difensore è invalida ma tale invalidità integra una mera nullità, suscettibile di sanatoria, vuoi per spontanea costituzione dell'agenzia stessa, vuoi a seguito della rinnovazione dell'atto introduttivo del giudizio, da ordinarsi, in caso di carenza di attività difensiva della parte intimata, ai sensi dell'articolo 291 c.p.c."*.

Inoltre, i giudici di legittimità nella sentenza in esame (n.15911/2021) hanno evidenziato che laddove la Suprema Corte ha ritenuto che , qualora la sanatoria del vizio di nullità della notifica non sia conseguita alla spontanea costituzione dell'agenzia stessa (come invece avvenuto, come si è visto, nel presente giudizio), debba procedersi alla rinnovazione, ex articolo 291 c.p.c., del ricorso presso la competente avvocatura dello Stato, da identificarsi nell'Avvocatura generale in Roma, è già stato oggetto di rimeditazione da parte delle Sezioni Unite nella pronuncia n.4845/2021, in cui, nel definire il medesimo giudizio, ne hanno corretto il principio di diritto nei seguenti termini: *"in tema di giudizio di legittimità, la notifica del ricorso eseguita al successore ex lege dell'agente della riscossione già parte in causa, cioè alla sopravvenuta Agenzia delle Entrate - Riscossione, è invalida se eseguita al difensore nominato dal precedente agente della riscossione, perché l'ultrattività del mandato in origine conferito a quest'ultimo prima dell'istituzione del nuovo Ente, così nominato e costituito nel giudizio concluso con la sentenza oggetto del ricorso per cassazione, non opera, ai fini della ritualità della notifica del ricorso, poiché' la cessazione dell'originario agente della riscossione ed il subentro automatico del suo successore sono disposti da una norma di legge, quale il Decreto Legge n. 193 del 2016; pertanto, la notifica del ricorso eseguita al suo successore ex lege, cioè l'Agenzia delle Entrate Riscossione, nei confronti di detto originario difensore è invalida, ma tale invalidità integra una nullità, suscettibile di sanatoria, vuoi per spontanea costituzione dell'Agenzia, vuoi a seguito della rinnovazione di quella notificazione, da eseguirsi, ove non già avvenuta, all'Agenzia stessa nella sua sede o al suo indirizzo di posta elettronica certificata"*.

Inoltre, tale principio così come formulato, a parere delle Sezioni Unite si pone in linea di continuità con le argomentazioni già svolte dal Supremo Consesso, a Sezioni Unite, nella precedente sentenza n. 30008/19, laddove, ha affermato che, quanto alla rappresentanza processuale sul lato attivo del nuovo ente Agenzia delle entrate - Riscossione, si è osservato che non vi è alcun rapporto di regola ad eccezione tra avvalimento dell'avvocatura erariale e di avvocati del libero foro, ma semplicemente applicazione delle due facoltà in ragione della classificazione delle possibili evenienze.

Più nel dettaglio, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione per la rappresentanza e difesa in giudizio, può avvalersi dell'Avvocatura dello Stato nei casi previsti come ad essa riservati dalla convenzione con questa intervenuta (fatte salve le ipotesi di conflitto e, ai sensi del Regio Decreto 30 ottobre 1933, n. 1611, articolo 43, comma 4, di apposita motivata delibera da adottare in casi speciali e da sottoporre all'organo di vigilanza), oppure ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici; ovvero, in alternativa e senza bisogno di formalità, né della delibera prevista dal richiamato articolo 43, comma 4, del citato regio decreto, di avvocati del libero foro, nel rispetto degli Decreto Legislativo n. 50 del 2016, articoli 4 e 17, e dei criteri di cui agli atti di carattere generale adottati ai sensi dell'art. 1, comma 5 D.L.n.193/2016.

Alla luce di quanto hanno sin qui argomentato, le Sezioni Unite hanno dedotto che la sanatoria della nullità della notifica del ricorso per Cassazione indirizzata al difensore già costituito nel giudizio di merito per la società estinta, dante causa di AdER, possa ritenersi conseguente alla rinnovazione ex articolo 291 c.p.c. presso la sede legale di AdER, ovvero al suo indirizzo di posta elettronica certificata.

Lecce, 10/02/2022

Avv. Maurizio Villani

Avv. Lucia Morciano

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
PATROCINANTE IN CASSAZIONE

www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it

