

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 10693/2008 proposto da:

C. B.

- ricorrente -

contro

SOCIETÀ

- controricorrente -

Svolgimento del processo

La SOCIETÀ propose opposizione avverso una cartella di pagamento della e. ci. a. a. di Bari avente a oggetto il c.d. diritto camerale per l'anno 2001.

L'opposizione venne accolta dalla commissione tributaria provinciale di Bari in quanto la società era stata posta in liquidazione fin dall'anno 1974 e in quanto era decorso il termine statutario di durata.

La sentenza venne confermata dalla commissione tributaria regionale della Puglia.

Per quanto unicamente rileva, la commissione tributaria regionale sostenne che la materia afferente il diritto camerale era stata novellata dalla L. n. 488 del 1999, in funzione non retroattiva.

L'obbligo di pagamento del tributo, in base al D.M. 11 maggio 2001, n. 359, era stato previsto per le imprese iscritte al registro al 1 gennaio di ogni anno che non avessero ancora presentato il bilancio di liquidazione. Il tributo doveva quindi ritenersi operante, nei termini pretesi dalla camera di commercio, a partire dall'anno 2002, mentre nulla era dovuto dalla SOCIETÀ, in quanto questa aveva già depositato il bilancio finale fin dal 1979, ancorchè non essendo stata cancellata dal registro delle imprese. Invero la cancellazione avrebbe dovuto essere eseguita d'ufficio.

La c.ci.a.a. di Bari ha proposto ricorso per cassazione contro la sentenza d'appello, deducendo tre motivi.

La società si è costituita in persona del liquidatore.

Motivi della decisione

1. - Col PRIMO MOTIVO, denunciando violazione e falsa applicazione della L. n. 580 del 1993, art. 18, come novellato dalla L. n. 488 del 1999, art. 17, e del D.M. n. 359 del 2001, artt. 2, 3 e 4, e della L. n. 212 del 2000, art. 3, la ricorrente sostiene che, diversamente da quanto ritenuto dalla commissione tributaria regionale, le imprese che al 1 gennaio 2001 avessero cessato l'attività e approvato il bilancio finale di liquidazione, restavano soggette al pagamento del diritto camerale ove non avessero chiesto la cancellazione dal registro delle imprese.

Col SECONDO MOTIVO, la ricorrente denuncia la violazione o la falsa applicazione dell'art. 2495 c.c., e dell'art. 2191 c.c., in quanto, fuori dalla citata previsione dell'art. 2191 c.c., gli enti camerali non debbono provvedere di ufficio alla cancellazione di una società che abbia semplicemente approvato il bilancio finale di liquidazione.

Col TERZO MOTIVO infine deduce l'omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione della sentenza quanto all'obbligazione di pagamento del diritto camerale relativo all'anno 2001, perchè dal contesto normativo di riferimento dovevasi evincere che l'obbligazione de qua aveva avuto a presupposto l'iscrizione della società nel registro delle imprese. Cosicché apodittica appariva la motivazione della sentenza a proposito del fatto che la società avrebbe dovuto essere cancellata d'ufficio.

2. - Il ricorso è fondato in relazione ai primi due motivi, che, per connessione, possono essere unitariamente esaminati.

E' necessaria la preliminare ricostruzione del quadro normativo di riferimento, atteso che, sul tema, non si registrano precedenti di questa corte.

3. - La L. 29 dicembre 1993, n. 580, art. 18, come modificata dalla L. n. 488 del 1999, art. 17, stabilisce che al finanziamento ordinario delle camere di commercio si provvede, tra l'altro, mediante: "a) il diritto annuale come determinato ai sensi dei commi 4, 5 e 6".

Da tali commi risulta, da un lato, che la misura del diritto annuale è determinata (dal Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentite l'Unioncamere e le organizzazioni di categoria maggiormente rappresentative a livello nazionale) in base al fabbisogno necessario per l'espletamento dei servizi che il sistema delle camere di commercio è tenuto a fornire sull'intero territorio nazionale, salva la detrazione di una quota calcolata in relazione a un obiettivo annuale di efficienza del sistema delle camere di commercio nell'espletamento delle funzioni amministrative; e, dall'altro, che la suddetta misura del diritto annuale è dovuta "da parte di ogni impresa iscritta o annotata nei registri di cui all'art. 8".

Per effetto della L. n. 488 del 1999, art. 17, comma 2, le disposizioni del comma 1, modificative della L. n. 580 del 1993, "hanno effetto dall'anno 2001".

4. - In coerenza con la norma primaria, il D.M. 11 maggio 2001, n. 359, recante il regolamento per l'attuazione della L. 23 dicembre 1999, n. 488, art. 17, cit., ha ulteriormente specificato il presupposto del diritto camerale prevedendo che (art. 2) "ogni impresa iscritta o annotata nei registri di cui alla L. n. 580 del 1993, art. 8, è tenuta ai sensi dell'art. 18, comma 1, lett. b), della medesima legge, al pagamento di un diritto alle camere di commercio". E il successivo art. 3 del regolamento ha chiarito che "sono tenute al pagamento del diritto le imprese che al 1 gennaio di ogni anno sono

iscritte o annotate nel registro delle imprese istituito in attuazione della L. n. 580 del 1993, art. 8, nonché le imprese iscritte o annotate nel registro delle imprese nel corso dell'anno di riferimento". La disciplina della cessazione dell'obbligo del pagamento del diritto è stata infine dettata nell'art. 4 del regolamento medesimo, sulla base della distinzione tra: (a) imprese soggette a procedura di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa (che cessano di essere soggette al pagamento del diritto a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato adottato il provvedimento, tranne i casi in cui sia stato autorizzato, e fino a quando non sia cessato, l'esercizio provvisorio dell'impresa);

(b) imprese individuali (che cessano di essere soggette al pagamento del diritto a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è cessata l'attività, sempre che la relativa domanda di cancellazione sia presentata entro il 30 gennaio successivo alla data di cessazione dell'attività);

(c) società e altri soggetti collettivi (che cessano di essere soggette al pagamento del diritto a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato approvato il bilancio finale di liquidazione a condizione che la relativa domanda di cancellazione dal registro delle imprese sia presentata entro il 30 gennaio successivo all'approvazione del bilancio finale);

(d) società cooperative (che, nel caso di cui all'art. 2544 c.c., cessano di essere soggette al pagamento del diritto a partire dall'anno solare successivo a quello della data del provvedimento che ha comportato lo scioglimento per atto dell'autorità governativa).

5. - Al fine di stabilire la fondatezza o meno della pretesa creditoria vantata dalla c.c.i.a.a. di Bari, la commissione tributaria regionale avrebbe dovuto quindi tener conto della previsione normativa sopra sintetizzata al punto (c), giustappunto afferente alla cessazione dell'obbligo di pagamento del diritto camerale da parte di società che fossero risultate iscritte al registro delle imprese alla data di entrata indicata nella L. n. 488 del 1999, art. 17, comma 2.

Invero l'impugnata sentenza risulta afflitta dal seguente errore di diritto.

Trovando il pagamento del tributo camerale la propria disciplina, quanto all'anno 2001, nella L. n. 488 del 1999, ed essendo stato il presupposto dell'obbligazione ivi correlato all'iscrizione della società nel registro delle imprese, non veniva in rilievo alcun profilo di retroattività; e la circostanza di avere la SOCIETA' approvato il bilancio finale di liquidazione, a sua volta, dovevasi considerare irrilevante, ai fini della cessazione dell'obbligo di pagamento, non essendo stata mai presentata la domanda di cancellazione.

6. - La già sottolineata mancanza di specifici precedenti di questa corte sul tema induce il collegio a ulteriormente indugiare precisando che, da questo secondo punto di vista, è errata l'affermazione dell'impugnata sentenza secondo la quale, depositato il bilancio finale nell'anno 1979, la società avrebbe dovuto essere cancellata d'ufficio. Anche se l'errore non è colto pienamente dal secondo motivo dell'odierno ricorso.

La ricorrente ha evocato come ostativo al riguardo l'art. 2191 c.c..

Ma ciò non rileva perchè l'art. 2191 c.c., per quanto avente in rubrica il riferimento alla "cancellazione d'ufficio", attiene propriamente alle c.d. iscrizioni irregolari. La norma cioè statuisce che "se un'iscrizione è avvenuta senza che sussistano le condizioni previste dalla legge, il giudice del registro può, dopo aver sentito l'interessato, disporre con decreto la cancellazione".

Sicchè, riferendosi alla iscrizione irregolare in ragione di un vizio originario, essa nulla ha da spartire con la specifica ragione che la commissione tributaria regionale ha posto a base del rilievo.

La commissione tributaria ha riferito l'obbligo di cancellazione d'ufficio al fatto di avere la SOCIETA' depositato il bilancio finale di liquidazione nel 1979.

Invece l'argomentazione giuridica della commissione tributaria è fallace in questo: che un'iscrizione può avvenire d'ufficio, quanto al registro delle imprese, solo ove si tratti di iscrizione obbligatoria (art. 2190 c.c.), e in tal caso solo su ordine del giudice del registro; ovvero ove debba applicarsi la disciplina specifica dettata dal D.P.R. 23 luglio 2004, n. 247, il quale ultimo, collegandosi sistematicamente all'art. 2190 c.c., prevede un procedimento dettagliato per l'iscrizione d'ufficio della cancellazione di determinati imprenditori che, da un certo momento in avanti, non abbiano più i requisiti che il regolamento stesso contribuisce a definire, ritenendoli essenziali per la continuazione dell'attività d'impresa. Ne consegue che il riferimento a una "cancellazione d'ufficio", nei riferiti termini del discorso, non è coerente con la fattispecie in esame, ostandovi sia la forma assunta dalla SOCIETA' (che è una s.r.l.), sia il fatto indicato come base giustificativa del provvedimento (l'approvazione del bilancio finale di liquidazione).

Vi osta la forma, in quanto il D.P.R. 23 luglio 2004, n. 247, ha disciplinato la sola cancellazione dal registro delle imprese degli imprenditori individuali, degli imprenditori artigiani e delle società di persone. Il decreto, cioè, rientrando nel più ampio impianto della L. 24 novembre 2000 n. 340, contenente le "Disposizioni per la delegificazione di norme e per la semplificazione di procedimenti amministrativi - Legge di semplificazione 1999", non si applica indistintamente, sebbene soltanto a quel tipo di imprese.

E vi osta la vicenda societaria di riferimento, in quanto il citato d.p.r. consente che le imprese suddette siano cancellate ex officio solo a specifiche condizioni, quali in particolare:

(a) per le imprese individuali: (i) il decesso o irreperibilità dell'imprenditore, (ii) il mancato compimento di atti di gestione per tre anni consecutivi e (iii) la perdita dei titoli autorizzativi o abilitativi all'esercizio dell'attività dichiarata;

(b) per le società di persone: (i) l'irreperibilità presso la sede sociale, (ii) il mancato compimento di atti di gestione per tre anni consecutivi, (iii) la mancanza del codice fiscale, (iv) la mancata ricostituzione dei soci nel termine di sei mesi, (v) la decorrenza del termine di durata in assenza di proroga tacita;

(c) per le imprese artigiane: (i) le stesse condizioni sopra dette, a seconda della forma assunta.

L'istituto della cancellazione d'ufficio dal registro delle imprese non è infine utilmente invocabile quando si discorra dell'adempimento pubblicitario della cancellazione della società ai sensi dell'art. 2495 c.c., perchè questo adempimento, legato all'approvazione del bilancio di liquidazione, rappresenta l'epilogo della vicenda societaria e segna di questa il momento estintivo. Un simile adempimento è rimesso unicamente ai liquidatori, per l'ovvia ragione che (come d'altronde recentemente precisato da sez. un. n. 6070-13) da tale momento, per le obbligazioni sociali insoddisfatte, risponderanno i soci, o i liquidatori stessi, se il mancato pagamento è dipeso da loro colpa.

7. - Poichè è invece pacifico che la S. s.r.l. non è mai stata cancellata dal registro delle imprese secondo il disposto dell'art. 2495 c.c. (e, prima, secondo il disposto dell'art. 2456 c.c.) - notasi che finanche in questa sede la società è stata (erroneamente) indicata come "estinta" soltanto perchè ha depositato il bilancio finale di liquidazione nel lontano anno 1979, con inconferente richiamo all'art.

27 c.c. - ne deriva che la stessa era tenuta al pagamento del diritto camerale. L'impugnata sentenza va quindi cassata e la corte, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, può decidere la causa anche nel merito, rigettando l'originaria opposizione della società avverso la cartella di pagamento.

Il TERZO MOTIVO resta assorbito.

La mancanza di precedenti giurisprudenziali sul tema induce alla integrale compensazione delle spese processuali.

PQM

La Corte accoglie i primi due motivi di ricorso, assorbito il terzo;

cassa l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito, rigetta l'opposizione avverso la cartella di pagamento; compensa per intero le spese processuali.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Sezione Quinta Civile, il 18 febbraio 2014.

Depositato in Cancelleria il 18 aprile 2014