

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 13 dicembre 2023, n. 34890

Svolgimento del processo

La Camera di Commercio, Industria, Artigianato ed Agricoltura di Firenze nonché l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle entrate riscossione propongono ricorso, affidato, rispettivamente, a tre e due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione tributaria regionale della Toscana aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 1617/2016 della Commissione tributaria provinciale di Firenze, in accoglimento dei ricorsi, riuniti, proposti da A.A. avverso intimazione di pagamento relativa a cartelle esattoriali per tributi vari; la contribuente resiste con controricorso e propone ricorso incidentale affidato ad unico motivo, il Comune di Impruneta è rimasto intimato.

Motivi della decisione

1.1. con il primo motivo la Camera di Commercio denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sull'appello dell'Ente camerale avente ad oggetto le cartelle di pagamento inerenti al "diritto annuale camerale";

1.2. con il secondo motivo la Camera di Commercio denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), violazione degli artt. 2946 e 2948 c.c., per avere la Commissione tributaria regionale erroneamente affermato la prescrizione quinquennale per il "tributo denominato "diritto annuale" dovuto dalle imprese alle camere di commercio ai sensi della L. n. 580 del 1993, art. 18, lett. b)";

1.3. con il terzo motivo la Camera di Commercio denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1 lamentando che la Commissione tributaria regionale abbia erroneamente respinto l'eccezione di carenza di giurisdizione con riguardo all'impugnazione della cartella (Omissis) relativa al recupero delle somme dovute per sanzioni amministrative comminate dall'Ente camerale, di cui all'ordinanza-ingiunzione n. 2004/4307, per violazione degli artt. 2435 e 2435 bis c.c.;

2.1. va premesso che, nelle more del giudizio di merito, è stata emanata una disposizione (D.L. n. 119 del 2018, art. 4 convertito in L. n. 136 del 2018) che prevede lo stralcio ex lege dei debiti - fino alla concorrenza di Euro 1.000,00 - posti in riscossione nel periodo 2000/2010;

2.2. detta norma, al comma 1, stabilisce segnatamente quanto segue: "... i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, fino a mille Euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1 gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, ancorchè riferiti alle cartelle per le quali è già intervenuta la richiesta di cui all'art. 3, sono automaticamente annullati. L'annullamento è effettuato alla data del 31 dicembre 2018 per consentire il regolare svolgimento dei necessari adempimenti tecnici e contabili. (...)";

2.3. alcuni degli atti di riscossione dedotti in giudizio dall'Ente camerale rientrano - per natura giuridica, ammontare ed arco temporale di riferimento - nello stralcio di legge, in quanto non si tratta di recupero di risorse proprie tradizionali dell'UE nè di Iva



all'importazione, e neppure di recupero di aiuti di Stato considerati illegittimi dell'UE ovvero di multe, ammende e sanzioni pecuniarie inflitte in sentenza penale di condanna;

2.4. in particolare, dovrà dichiararsi estinta ex lege la pretesa impositiva in relazione alle cartelle n. (Omissis) per diritti camerali 2001 del valore di Euro 354,54; n. (Omissis) per diritti camerali 2002 e 2003 del valore di Euro 754,32; n. (Omissis) per diritti camerali 2004 e 2005 del valore di Euro 807,47; n. (Omissis) per diritti camerali 2006 del valore di Euro 807,47; n. (Omissis) per diritti camerali 2007 del valore di Euro 393,66; n. (Omissis) per sanzioni amministrative pecuniarie del valore di Euro 213,39;

2.5. residua invece materia del contendere per quanto concerne la cartella n. (Omissis) per diritti camerali 2008, notificata in data 19.12.2011;

3.1. poste tali premesse, il primo motivo va respinto;

3.2. per costante giurisprudenza di questa Corte (cfr., tra le molte, Cass. 26 giugno 2017, n. 15883; Cass. 7 aprile 2017, n. 9105; Cass. sez. unite 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. sez. 5, 6 giugno 2012, n. 9113; Cass. 27 luglio 2007, n. 16736), ricorre il vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza allorchè il giudice di merito ometta di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento, ovvero li indichi senza un'approfondita disamina logica o giuridica, rendendo, in tal modo, impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento;

3.3. nella fattispecie in esame la sentenza impugnata, seppure in modo non del tutto lineare, esplicita in maniera sufficiente la ratio decidendi, consentendo il controllo del percorso logico - giuridico che ha portato alla decisione circa la prescrizione dei diritti vantati dalla Camera di Commercio, tant'è che, con i restanti motivi, quest'ultima ha potuto censurare compiutamente gli errori di diritto che, secondo l'ente camerale, giustificano comunque la richiesta cassazione dell'impugnata sentenza;

4.1. è parzialmente fondato il secondo motivo;

4.2. la questione rimessa al Collegio attiene all'individuazione del termine di prescrizione entro il quale la Camera di commercio deve agire al fine di ottenere la liquidazione dei diritti camerali (istituiti dalla L. n. 580 del 1993, art. 18, a carico delle imprese iscritte nei relativi registri) i quali hanno la funzione di garantire il finanziamento di tali organismi;

4.3. nella specie la Commissione Tributaria Regionale ha correttamente sostenuto che il diritto a riscuotere il tributo camerale è soggetto all'ordinario termine quinquennale di prescrizione di cui all'art. 2946 c.c.;

4.4. in particolare, nella fattispecie la contribuente ha impugnato l'intimazione di pagamento, emessa dalla Concessionaria, afferente al mancato versamento della tassa di iscrizione e dei diritti annuali dovuti alla Camera di Commercio relativi alle annualità 2001-2008, intimazione notificata il 27/10/2015 e che trova causa nelle relative cartelle di pagamento presupposte, analiticamente indicate alla pag. 3 del ricorso in cassazione;

4.5. come recentemente affermato da questa Corte (cfr. ord. nn. 22897 del 21/07/2022; ord. n. 14244 del 25/5/2021 in motiv.), in via preliminare va affermata la natura di tributo del diritto camerale ad opera della Legge Finanziaria per il 2003, art. 13 (L. n. 289 del 2002);

4.6. l'art. 13, comma 3, (Definizione dei tributi locali) stabilisce, infatti, che "ai fini delle disposizioni del presente articolo, si intendono tributi propri delle regioni, delle province e dei comuni i tributi la cui titolarità giuridica ed il cui gettito siano integralmente attribuiti ai predetti enti, con esclusione delle compartecipazioni ed addizionali a tributi erariali, nonchè delle mere attribuzioni ad enti territoriali del gettito, totale o parziale, di tributi erariali";



- 4.7. con il successivo D.L. n. 282 del 2002, art. 5 quater, comma 1 (introdotto in sede di conversione dalla L. n. 27 del 2003), la L. n. 289 del 2002, art. 13, è stato esteso anche alle Camere di Commercio, con riferimento al diritto annuale, demandando ad un successivo decreto del Ministero delle Attività produttive le modalità di attuazione;
- 4.8. così individuata la natura del diritto camerale esso è disciplinato dalla L. n. 580 del 1993, art. 18 (Riordinamento delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura) il quale prevede che esso, finalizzato al finanziamento ordinario delle camere di commercio sia versato con cadenza annuale;
- 4.9. il diritto camerale è, dunque, assimilabile a quei tributi aventi cadenza periodica, ogni anno o in termini più brevi configurandosi alla stregua di un'obbligazione periodica o di durata, per la quale trova applicazione l'art. 2948 c.c., n. 4, il quale prevede la prescrizione quinquennale;
- 4.10. tali tributi non richiedono, quanto alla sussistenza dei relativi presupposti, una valutazione autonoma per ogni anno di imposta, assumendo all'uopo, oltre alla suindicata periodicità, il versamento annuale in un'unica soluzione e il fatto che il presupposto per il sorgere dell'obbligo di pagamento la mera iscrizione dell'impresa nel registro delle imprese;
- 4.11. quest'ultima, infatti, non è oggetto di riesame periodico, essendo onere dell'impresa, per non pagare più il diritto camerale, quello di richiedere la cancellazione dall'albo presso la Camera di Commercio ed essendo prevista la cancellazione d'ufficio, ai sensi del D.P.R. n. 247 del 2004, solo in presenza di precisi presupposti e comunque sempre con efficacia decorrente dalla data di avvio del procedimento di cancellazione;
- 4.12. tali conclusioni trovano fondamento nell'univoco indirizzo di questa Corte (cfr. Cass. n. 4283 del 2010, n. 26013 del 2014) più recentemente ribadito dalle Sezioni unite (Cass. n. 23397 del 2016) le quali hanno affermato che "il principio, di carattere generale, secondo cui la scadenza del termine perentorio sancito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non anche la cd. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c., si applica con riguardo a tutti gli atti -in ogni modo denominati- di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali, ovvero di crediti relativi ad entrate dello Stato, tributarie ed extratributarie, nonché di crediti delle Regioni, delle Province, dei Comuni e degli altri Enti locali, nonché delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via";
- 4.13. l'applicabilità del termine di prescrizione quinquennale al credito derivante dal diritto camerale si fonda, infine, sulla previsione del corrispondente termine fissato, in via generale, per l'irrogazione delle sanzioni dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 20, comma 3 e, con specifico riferimento a quelle dovute per omesso versamento dei diritti camerali, dal D.M. n. 54 del 2005, art. 10, secondo cui "l'atto di irrogazione delle sanzioni deve essere notificato a pena di decadenza entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione. 2. Il diritto alla riscossione della sanzione si prescrive nel termine di cinque anni a decorrere dalla data della notificazione dell'atto d'irrogazione. L'impugnazione del provvedimento di irrogazione interrompe la prescrizione";
- 4.14. questa Corte, con l'ordinanza n. 1997 del 2018, riprendendo il principio di cui alla sentenza delle Sezioni unite n. 23397 del 2016, ha, poi, precisato che la prescrizione



quinquennale trova piena operatività con riguardo a tutti gli atti, in qualsiasi modo denominati, di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva, inclusi dunque anche i crediti relativi ad entrate tributarie dello Stato nonchè le sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie;

4.15. la ratio di questa interpretazione si fonda nel principio, anch'esso ribadito in precedenti interventi di questa Corte (in ultimo Cass. n. 20955 del 2020), secondo cui il termine entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione principale tributaria e quello relativo a quella accessoria, ovvero la sanzione nel caso di specie, deve essere unitario;

4.16. sulla scorta di quanto sin qui illustrato, va tuttavia accolto il secondo motivo di ricorso in quanto, a fronte della notifica della cartella esattoriale in esame in data 19.12.2011 (come dedotto dalla stessa contribuente; cfr. pag. 6 controricorso) e dell'intimazione di pagamento in data 27.10.2015, e sebbene non fosse quindi decorso il relativo termine di prescrizione quinquennale a tale data, la Commissione tributaria regionale ha erroneamente affermato la prescrizione dei diritti camerali anche per l'annualità 2008;

5. il terzo motivo di ricorso della Camera di Commercio, avente ad oggetto la cartella n. (Omissis), è assorbito in relazione all'intervenuta cessazione della materia del contendere, come dianzi indicato;

6.1. a seguire, con riguardo al ricorso successivo, proposto dall'Agenzia delle entrate, va in primo luogo dichiarato inammissibile il ricorso proposto dall'Erario;

6.2. l'Agenzia delle entrate, quale interventore adesivo rispetto alla Concessionaria nel grado di appello, sulla base di quanto riportato nella sentenza impugnata, ed avendo, dunque, un interesse di mero fatto, manca di un'autonoma legittimazione ad impugnare (cfr. Cass. S.U. 17/4/2012 n. 5992), sicchè la sua impugnazione è inammissibile, essendo alla stessa preclusa l'impugnazione in via autonoma della sentenza sfavorevole alla parte adiuvata (salvo che per la statuizione di condanna alle spese giudiziali pronunciata nei suoi confronti, ipotesi che non ricorre nel presente caso), potendo unicamente aderire all'impugnazione della parte adiuvata;

7.1. con riguardo al ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate riscossione, con il primo motivo la Concessionaria denuncia ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), violazione degli artt. 2946 e 2948 c.c. e della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 623, per avere la Commissione tributaria regionale erroneamente affermato la prescrizione quinquennale dei crediti erariali relativi a IRPEF, IRAP, IVA, imposta di registro e canone di abbonamento radio;

7.2. con il secondo motivo la Concessionaria denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2 e del D.Lgs. 1 settembre 2011, art. 6, lamentando che la Commissione tributaria regionale abbia erroneamente respinto l'eccezione di carenza di giurisdizione con riguardo all'impugnazione della cartella (Omissis) relativa al recupero delle somme dovute per sanzioni amministrative comminate dalla Camera di Commercio, di cui all'ordinanza-ingiunzione n. 2004/4307, per violazione degli artt. 2435 e 2435 bis c.c.;

8.1. il primo motivo va respinto sul rilievo che nel caso di contestazione della pretesa tributaria, come nel presente caso con riguardo alla prescrizione dei crediti erariali, la legittimazione passiva spetta all'ente titolare del credito tributario e non già al concessionario, al quale, se è fatto destinatario dell'impugnazione, incombe l'onere di chiamare in giudizio il predetto ente, se non vuole rispondere dell'esito della lite, non essendo il giudice tenuto a disporre d'ufficio l'integrazione del contraddittorio, in quanto



non è configurabile nella specie un litisconsorzio necessario (cfr. Cass., Sez. U., n. 16412 del 25/7/2007; conf. Cass. n. 1642 del 26/1/2021);

8.2. quindi, qualora il contribuente abbia impugnato una cartella esattoriale, emessa dal concessionario per la riscossione, per motivi che non attengono a vizi della cartella medesima, il ricorso deve essere notificato all'Ente impositore, quale titolare del credito oggetto di contestazione nel giudizio, essendo il concessionario un mero destinatario del pagamento, o più precisamente, mutuando lo schema civilistico dell'art. 1188 c.c., il soggetto incaricato dal creditore ed autorizzato a ricevere il pagamento (cfr. Cass., 14 settembre 2020, n. 19074; Cass., 12 maggio 2021, n. 12512);

8.3. ciò posto, nella specie, il giudizio di primo grado era stato promosso dalla contribuente con ricorso notificato sia ad Equitalia Centro Spa (attuale Agenzia delle entrate riscossione), sia all'Ente impositore, Agenzia delle Entrate, ma quest'ultimo non ebbe poi ad impugnare la sentenza della Commissione tributaria provinciale, in accoglimento del ricorso della contribuente, limitandosi a proporre intervento adesivo rispetto all'appello proposto dalla Concessionaria, il che ha poi determinato l'inammissibilità del ricorso in cassazione proposto in via autonoma anche dall'Ente impositore, come dianzi illustrato;

8.4. ciò comporta che, essendosi formato il giudicato in ordine all'insussistenza dei presupposti costitutivi della pretesa erariale per intervenuta prescrizione dei diritti sottesi alle cartelle ed all'intimazione impuginate, l'agente della riscossione era privo di interesse a proporre l'impugnazione della sentenza della Commissione tributaria regionale, rivestendo, come si è detto, esso agente - rispetto al credito erariale - soltanto la qualità di adiectus solutionis causa, ex art. 1188 c.c. (cfr. Cass. n. 5062 del 16/2/2022);

9. il secondo motivo di ricorso, parimenti a quanto disposto con riguardo al terzo motivo di ricorso della Camera di Commercio, va dichiarato assorbito in funzione dell'intervenuta cessazione della materia del contendere anche sulla cartella n. (Omissis);

10. quanto sin qui illustrato comporta l'inammissibilità del ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate, l'accoglimento del secondo motivo di ricorso della Camera di Commercio, l'assorbimento del terzo motivo di ricorso della Camera di Commercio e del secondo motivo di ricorso dell'Agenzia delle entrate riscossione, respinti i rimanenti motivi, con assorbimento anche del ricorso incidentale della controricorrente sulla compensazione delle spese di lite in grado di appello, e la cassazione della sentenza impugnata;

11. inoltre, non richiedendosi, per la risoluzione della controversia, alcun altro accertamento di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ex art. 384 c.p.c., comma 1, dichiarando la cessazione della materia del contendere con riguardo alle cartelle n. (Omissis), (Omissis), (Omissis), (Omissis), (Omissis) e (Omissis), e respingendo il ricorso introduttivo della contribuente con riguardo alla rimanente cartella n. (Omissis);

12. stante la parziale reciproca soccombenza e la natura meramente in rito della pronuncia nei confronti dell'Agenzia delle entrate è opportuno compensare integralmente le spese di lite della fase di merito e di legittimità.

P.Q.M.

La Corte dichiara cessata la materia del contendere con riguardo alle cartelle n. (Omissis), (Omissis), (Omissis), (Omissis), (Omissis) e (Omissis); accoglie il secondo motivo di ricorso della Camera di Commercio, Industria, Artigianato ed Agricoltura di Firenze; dichiara assorbito il terzo motivo di ricorso della Camera di Commercio, Industria,



Artigianato ed Agricoltura di Firenze ed il secondo motivo di ricorso dell'Agenzia delle entrate riscossione; rigetta i rimanenti motivi; dichiara inammissibile il ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate; dichiara assorbito il ricorso incidentale della controricorrente A.A.; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, respinge il ricorso introduttivo della contribuente con riguardo alla rimanente cartella n. (Omissis); compensa tra le parti le spese processuali dei gradi di merito e di legittimità.

