IL CASO.it

Numero registro generale 12365/2019
Numero sezionale 5495/2026
Numero di raccolta generale 25109/2026
Data pubblicazione 07/09/2026

**REPUBBLICA ITALIANA**

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SEZIONE TRIBUTARIA**

| Composta da: | | Oggetto: |
|---|---|---|
| Ugo Candia | Presidente | diritti camerali, fusione società |
| Milena Balsamo | Consigliere Rel. | Ud.09/07/2026 |
| Marco Benatti | Consigliere | CC |
| Giuseppe Lo Sardo | Consigliere | |
| Carmela Romano | Consigliere | |

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 12365/2019 R.G. proposto da: Unicredit Spa in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa dall'avvocato Vittorio Giordano

-ricorrente-

contro

Camera Di Commercio Industria Artigiano E Agricoltura Di Ravenna in persona del legale rappresentante pro tempore

-intimata-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna n. 2375/2018 depositata il 16/10/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 09/07/2026 dal Consigliere Milena Balsamo.

**FATTI DI CAUSA**

1. La controversia ha origine dalla impugnazione dell'avviso bonario emesso dalla concessionaria della Camera di Commercio di Ravenna - Sirit spa - con il quale si intimava alla Unicredit s.p.a. il pagamento di diritti camerali annuali per l'iscrizione di sessanta unità locali, incorporate con

Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5

Numero registro generale 12365/2019
Numero sezionale 5495/2026
Numero di raccolta generale 25109/2026
Data pubblicazione 07/09/2026

atto notarile del 19 ottobre 2010, nell'ambito di una operazione di riorganizzazione sociale, in cui la società aveva fuso per incorporazione le controllate società Unicredit banca e Unicredit corporate Banking e Private Banking. La Unicredit s.p.a. eccepiva di non dover pagare quanto richiesto, in quanto già corrisposto dalle incorporate, in epoca antecedente alla fusione e per l'intero periodo annuale.

1.1. I giudici di prossimità di Ravenna accoglievano il ricorso sul rilievo che <*in caso di fusione per incorporazione il diritto camerale per le unità locali preesistenti ed incorporate non è più dovuto in quanto la società incorporante prosegue in tutti i rapporti anteriori alla fusione … la richiesta di pagamento per le medesime unità locali significherebbe una duplicazione dello stesso con illecito arricchimento per l'ente impositore*>.

1.2. Sull'appello della concessionaria, la Corte regionale, nel riformare la decisione di prime cure, accoglieva l'impugnazione, sul rilievo che l'art. 3 del d.m. 1 maggio 2001, n. 350 dispone che sono tenute al pagamento del diritto le imprese che al primo gennaio di ogni anno sono annotate o iscritte al registro delle imprese, nonché le imprese iscritte o annotate nel registro delle imprese nel corso dell'anno di riferimento, risultando del tutto irrilevante il pagamento del tributo da parte delle società incorporate e priva di rilievo giuridico la cessazione di fatto dell'attività societaria.

1.3. Per la cassazione della pronuncia indicata in epigrafe, ricorre la società contribuente, formulando un unico motivo, illustrato nelle memorie.

1.4. La Camera di Commercio Industria Artigianato Agricoltura di Ravenna è rimasta intimata.

## MOTIVI DI DIRITTO

1**.** L'istituito di credito ha notificato il primo ricorso direttamente presso la sede della Camera di commercio (atto ricevuto dall'impiegata), ancorchè l'ente fosse rappresentato, in sede di appello, dal difensore e presso quest'ultimo domiciliato nonché, con esito negativo, in data 15/16 aprile



Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5

Numero registro generale 12365/2019
Numero sezionale 5495/2026
Numero di raccolta generale 25109/2026
Data pubblicazione 07/09/2026

2019 al difensore dell'ente; la società ha, dunque, provveduto in data 10 maggio 2019 alla rinnovazione della notificazione mediante p.e.c. al difensore della controparte, così riprendendo tempestivamente il procedimento notificatorio.

2. Con l'unico motivo, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c., la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 3 d.m. 11.5.2001, n. 359, in relazione all'art. 62 d.lgs. n. 546/1942, per aver il decidente erroneamente ritenuto che, nel caso di incorporazione per fusione la società incorporante sia tenuta a corrispondere alla Camera di Commercio il diritto camerale relativo alle unità locali incorporate nel periodo di imposta in cui si è perfezionata l'operazione societaria, sebbene tale diritto sia già stato corrisposto, per la medesima annualità e per le stesse unità locali, dalle società incorporate.

2.1. Il motivo è fondato.

2.2. Il diritto camerale annuale rappresenta il tributo dovuto alle Camere di Commercio per l'iscrizione dell'impresa o di altro soggetto nel Registro delle imprese oppure nel REA. In particolare, il diritto annuale è il tributo dovuto ad ogni singola Camera di Commercio da ogni impresa iscritta o annotata nel Registro delle imprese, e da ogni soggetto iscritto nel Repertorio delle notizie Economiche e Amministrative, REA (a norma dell'articolo 18, comma 4, della legge 29 dicembre 1993, n. 580 come modificato dall'articolo 1, comma 19, del d.lgs. 15 febbraio 2010, n. 23) per le finalità previste dall'articolo 18 della stessa legge n. 580/1993 e successive modifiche. Tali finalità sono sostanzialmente quelle di finanziare le Camere di Commercio al fine di garantirsene i servizi. In definitiva, tutte le imprese e i soggetti che, al 1° gennaio di ogni anno, risultano iscritti o annotati al Registro delle imprese e nel Repertorio economico amministrativo (Rea), nonché le imprese e i soggetti che si iscrivono nel corso dell'anno di riferimento, sono tenuti al pagamento dei diritti camerali (art. 18 l. n. 580/1993 e successive modifiche). E'



Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5

Numero registro generale 12365/2019
Numero sezionale 5495/2026
Numero di raccolta generale 25109/2026
Data pubblicazione 07/09/2026

opportuno evidenziare che, quando, come nel caso di specie, l'attività imprenditoriale viene esercitata anche in sedi secondarie o in unità locali, i diritti camerali vanno comunque versati nel seguente modo: a) se la sede secondaria o l'unità locale è ubicata nella stessa Provincia, l'impresa deve pagare alla Camera di Commercio due importi distinti, uno per la sede principale e uno per la sede secondaria/unità locale; b) se la sede secondaria/unità locale si trova in un'altra Provincia rispetto alla sede principale, l'impresa deve versare i diritti corrispondenti a ciascuna delle Camere di Commercio competenti per territorio; c) se l'impresa ha la sede legale all'estero deve pagare i diritti camerali per ognuna delle sedi secondarie/unità locali alle Camere di Commercio di appartenenza. In particolare, nelle ipotesi sub a) e b) (vale a dire, nel caso in cui l'impresa, oltre alla sede principale, abbia sedi secondarie o unità locali nella stessa provincia o in altre province), è dovuto il pagamento di un ulteriore diritto, pari al 20% del diritto pagato per la sede, a ciascuna Camera di Commercio competente per territorio.

2.3. In estrema sintesi, mentre le imprese che esercitano attività senza unità locali devono versare il diritto per la sola sede, quelle che esercitano attività anche tramite unità locali devono corrispondere il diritto per la sede e per ciascuna delle eventuali unità locali iscritte nel Registro delle imprese al 1º gennaio, con l'esclusione di quelle chiuse entro il 31 dicembre, la cui domanda di cessazione sia stata presentata al Registro delle imprese entro il 30 gennaio dell'anno successivo alla chiusura.

2.4. Sono escluse dal pagamento annuale dei diritti camerali: a) le imprese nei cui confronti è stato adottato un provvedimento di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa entro il 31 dicembre dell'anno precedente, tranne i casi in cui sia stato autorizzato l'esercizio provvisorio di impresa; b) le imprese individuali che hanno cessato l'attività entro il 31 dicembre e che hanno presentato la domanda di cancellazione dal Registro delle imprese entro il 30 gennaio dell'anno successivo; c) le società e gli



Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5

Numero registro generale 12365/2019
Numero sezionale 5495/2026
Numero di raccolta generale 25109/2026
Data pubblicazione 07/09/2026

altri enti collettivi che hanno approvato il bilancio finale di liquidazione entro il 31 dicembre e che hanno fatto domanda di cancellazione dal Registro delle Imprese entro il 30 gennaio dell'anno successivo; d) le società cooperative per le quali è stato disposto dall'autorità governativa lo scioglimento d'ufficio, entro il 31 dicembre dell'anno precedente; e) le start up innovative e gli incubatori certificati dal momento dell'iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese per un massimo di 5 anni. In tal caso, l'esenzione è strettamente correlata al mantenimento dei requisiti prescritti dalla legge.

2.5. Da ciò consegue che sono, invece, tenuti al pagamento del diritto annuale anche le società: 1) che sono in scioglimento o in liquidazione, 2) inattive dalla costituzione, 3) che abbiano cessato o sospeso l'attività, 4) che sono cessate nel corso dell'anno.

2.6. Con il d.lgs. 15 febbraio 2010, n. 23, recante "Riforma dell'ordinamento relativo alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, in attuazione dell'articolo 53 della legge 23 luglio 2009, n. 99", sono state apportate modifiche anche all'art. 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, in materia finanziamento alle Camere di Commercio. Al comma 4, lett. c), del nuovo articolo 18 si stabilisce che la misura del diritto annuale dovuto ad ogni singola Camera di Commercio da parte di ogni impresa iscritta o annotata nei registri di cui all'articolo 8, sarà determinata, una volta individuato il fabbisogno necessario per l'espletamento dei servizi che il sistema delle Camere di Commercio, con la <copertura del fabbisogno mediante diritti annuali fissi per i soggetti iscritti al REA e per le imprese individuali iscritte al Registro delle imprese, e mediante applicazione di diritti commisurati al fatturato dell'esercizio precedente, per gli altri soggetti>.

2.7. Da quanto sopra ne deriva che a decorrere dall'anno 2011, per quanto ai nostri fini rileva, i soggetti che si iscrivono nel solo REA



Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5

Numero registro generale 12365/2019
Numero sezionale 5495/2026
Numero di raccolta generale 25109/2026
Data pubblicazione 07/09/2026

(Repertorio Economico Amministrativo), ai sensi dell'art. 9 del D.P.R. n. 581/1995, sono tenuti al pagamento del diritto annuale.

2.8. La novità sostanziale apportata dalla nuova normativa è costituita dal fatto che viene esplicitamente ammesso che il diritto annuale è un diritto di iscrizione e che, quindi, va pagato fino a quando si rimane iscritti o annotati nel Registro delle imprese. Il presupposto per il pagamento del diritto annuale è, dunque, l'iscrizione e l'annotazione nel Registro delle imprese, indipendentemente dallo stato dell'attività o dalla messa in scioglimento e liquidazione o meno dell'impresa. Contrariamente a quanto era previsto in precedenza, la cessazione dell'attività e l'apertura della fase di liquidazione non è più causa di esonero dal versamento del diritto annuale.

3. In quest'ottica, solo in caso di fusione per incorporazione - che determina la successione universale nelle posizioni giuridiche della società incorporata, la quale, per l'effetto, si estingue - si realizza quella "continuità aziendale" che porta con sé, come corollario, l'esclusione di una nuova contribuzione per le unità operative locali coinvolte.

3.1. La fusione di società può avvenire mediante la costituzione di una nuova società (fusione in senso stretto), o (fusione per incorporazione) mediante l'assorbimento da parte di una società già esistente (detta incorporante) di una o più altre società (detta/e incorporata/e). In caso di fusione societaria, l'effetto dell'estinzione per le società fuse o incorporate decorre dalla data dell'avvenuta trascrizione dell'atto di fusione della società incorporante, o dalla data di nuova costituzione nel Registro Imprese della nuova società.

3.2. Non vi è dubbio che la fusione, dando vita ad una vicenda modificativa dell'atto costitutivo per tutte le società che vi partecipano, determini un fenomeno di concentrazione giuridica ed economica o "integrazione" o "compenetrazione", dal quale consegue che i rapporti giuridici, attivi e passivi, di cui era titolare la società incorporata o fusa,



Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5

Numero registro generale 12365/2019
Numero sezionale 5495/2026
Numero di raccolta generale 25109/2026
Data pubblicazione 07/09/2026

siano imputati ad un diverso soggetto giuridico, la società incorporante o la società risultante dalla fusione.

3.3. Alla successione dei soggetti sul piano giuridico-formale si affianca, sul piano economico-sostanziale, una continuazione dell'originaria impresa e della sottostante organizzazione aziendale, benché secondo nuovi assetti e piani industriali. L'estinzione riguarda solo la società incorporata, la quale non sopravvive quale flatus, ma si estingue; resta, invece, come soggetto giuridico l'incorporante, dal momento che la modificazione soggettiva attiene soltanto alla titolarità dei rapporti giuridici, che facevano capo alla prima. Si prospetta dunque una vera e propria dissoluzione o estinzione giuridica, contestuale ad un fenomeno successorio (Cass. S.U. 30/07/2021, n. 21970; Cass. 22/02/2023, n. 5461).

3.4. In particolare, avuto riguardo alla fusione in senso stretto, nell'anno della fusione la nuova società, che si sostituisce in tutto e per tutto a quelle preesistenti, è tenuta al versamento del diritto annuale limitatamente alla sede e alle eventuali unità locali di nuova iscrizione (estranee alla fusione) entro i termini stabiliti per le imprese iscritte in corso d'anno.

3.5. Nel caso di fusione per incorporazione, nell'anno della fusione la società incorporante è tenuta al versamento del diritto annuale limitatamente alla sede e alle eventuali unità locali, nuove o preesistenti (comunque estranee alla fusione, in quanto si ritiene che l'obbligo al pagamento sia già stato assolto dalla società incorporata).

3.6. Le società incorporate, invece, sono tenute a considerare, al momento del pagamento del tributo coincidente con quello che sarebbe stato il termine per il versamento del primo acconto delle imposte sui redditi, anche le quote relative a eventuali unità locali conferite, mentre, nell'anno successivo alla fusione l'importo del diritto annuale dovrà essere corrisposto solo ed esclusivamente dalla nuova società nata dalla fusione o



Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5

IL CASO.it



dalla società incorporante. In definitiva, la nuova società derivante dalla fusione, ovvero la società incorporante, è tenuta al versamento del diritto annuale limitatamente alla sede e alle eventuali unità locali, nuove o preesistenti - comunque estranee alla fusione -, mentre il diritto relativo alle unità locali conferite non è dovuto, in quanto obbligata al pagamento, per l'annualità in cui è avvenuta la fusione, è appunto la società incorporata (v. in termini Cass. 31 gennaio 2023, n. 2875).

3.7. Quanto sopra è riconosciuto dalla Circolare del Ministero Attività Produttive n. 509921 del 5 agosto 2002, che riprende la precedente Circolare del Minindustria n. 295287 del 18 gennaio 1994, e dalla nota MSE prot. 118947 del 22/05/2012: quindi le imprese che procedono alla fusione incorporando unità locali di altre imprese non sono tenute al versamento del diritto annuale per le unità locali di nuova iscrizione.

4. Alla luce delle considerazioni svolte, segue l'accoglimento del ricorso; la sentenza impugnata deve essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti, la causa può essere decisa nel merito, con l'accoglimento dell'originario ricorso della società.

Il chiarimento offerto da questa Corte dopo la proposizione del ricorso in esame giustifica la integrale compensazione tra le parti delle spese del giudizio.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della società ricorrente; compensa per intero tra le parti le spese del giudizio.

Così deciso, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte suprema di Cassazione, il 9 luglio 2026.

IL PRESIDENTE

*Ugo Candia*



Firmato Da: UGO CANDIA Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serial#: 6190c6e1deb25ff5