

La sorte dei rapporti e dei debiti tributari pendenti dopo la cancellazione della società

di Alvisè Bullo e Fabrizio Dominici

SOMMARIO

	Pag.
Gli effetti verso i soci di società di capitali	2523
Gli effetti verso i soci di società di persone	2523
La responsabilità degli amministratori e dei liquidatori	2524
La responsabilità dei soci per i debiti tributari	2524
L'estinzione della società in pendenza di un giudizio	2525

In un nostro precedente intervento (1), avevamo affermato che tutte le società si estinguono con la cancellazione dal registro delle imprese e che tale effetto, doveva ritenersi acquisito anche in pendenza di rapporti giuridici non ancora esauriti (2). L'estinzione della società è conseguenza della riforma del-

l'art. 2495 c.c. così come novellata dalla riforma del diritto societario, che ha inteso privilegiare la certezza dei rapporti giuridici e semplificare l'accertamento delle cause di scioglimento delle società. In ossequio a tale indicazione, le sezioni unite della Corte di Cassazione (3), nel 2010, avevano stabilito che la can-

Nota (1) — Si veda: “Cancellazione dal registro delle imprese della società. Sugli effetti dell'estinzione dell'ente e della perdita del potere di rappresentanza in capo all'ex liquidatore”, di ALVISE BULLO e FABRIZIO DOMINICI, (in “Finanza & Fisco” n. 47/2011, pag. 4097).

Nota (2) — Infatti prima della riforma del 2004 si riteneva che l'atto formale di cancellazione di una società dal registro delle imprese, non potesse determinare l'estinzione della stessa, nel caso i cui non fossero esauriti tutti i rapporti giuridici ad essa facenti capo a seguito della procedura di liquidazione, ovvero non fossero definite tutte le controversie giudiziarie in corso.

Nota (3) — Nelle pronunce della cassazione delle SS.UU. nn. 4060, 4061 e 4062 del 2010 (riportata in massima a pag. 2526, in “Finanza & Fisco” n. 7/2010, pag. 589), era stato precisato che il novellato art. 2495 c.c. aveva valenza innovativa e che la cancellazione della società era produttiva dell'effetto estintivo sin dalla data del 2004, a differenza di quanto accadeva in precedenza dove la cancellazione non era di per se produttiva dell'estinzione.

cellazione della società, comportasse anche l'estinzione di ogni rapporto giuridico ad essa afferente. Recentemente, le Sezioni Unite della stessa Corte, con le sentenze nn. 6070 — **riportata in massima a pag. 2528, e integralmente in "Finanza & Fisco" n. 5/2013, pag. 285**, 6071 del 12 marzo 2013, sono tornate sull'argomento, pronunciandosi specificamente proprio sulla sorte dei rapporti giuridici pendenti, al momento della cancellazione della società dal registro delle imprese, stabilendo che qualora, alla cancellazione dal registro delle imprese, sopravvivano rapporti giuridici facenti capo alla società estinta, si determinerebbe un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale:

a) le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione per le società di capitali o illimitatamente per gli altri tipi di società a responsabilità illimitata;

b) i diritti ed i beni non compresi nel bilancio finale di liquidazione della società estinta, si trasferiscono ai soci, in regime di contitolarità o di comunione indivisa;

c) restano escluse le pretese, ancorché azionate o azionabili in giudizio **ed i diritti di credito ancora incerti o illiquidi**, la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore **il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato.**

Gli effetti verso i soci di società di capitali

Prima di passare ad analizzare gli effetti e quindi le responsabilità verso i soci, occorre rammentare che l'art. 2495 c.c., in seguito alle modifiche introdotte con la riforma del diritto societario, ha attribuito alla cancellazione dal registro imprese efficacia costitutiva, sicché, ferma restando l'estinzione della società, i creditori sociali non soddisfatti dalla liquidazione ben potranno agire, per i crediti rimasti insoddisfatti, nei confronti dei soci, fino a concorrenza delle som-

me da questi riscosse (4) e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da loro colpa. La domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società e ciò in assonanza con le norme procedurali vigenti. Ciò che si vuol in sostanza far rilevare è che inserendo la previsione processuale nel corpo di un articolo del codice civile, il legislatore sembra essersi ispirato al comma 2, all'art. 303 c.p.c., laddove consente di notificare l'atto di riassunzione agli eredi del *de cuius* nell'ultimo domicilio del defunto, entro un anno dalla morte, confermando così il principio di successione nei rapporti pendenti, in base al quale i soci possono esser chiamati a rispondere dei debiti insoddisfatti della società estinta. La conseguenza giuridica è che la società estinta perde la propria personalità giuridica ed ogni possibilità di agire o di essere chiamata in giudizio, ma i soci mantengono la loro responsabilità seppure limitata dal fatto che la società abbia o meno distribuito attivo ai soci, di talché:

• **non vi sarà alcuna responsabilità sussidiaria dei soci**, nel caso in cui non vi sia stata distribuzione di attivo;

• **vi sarà una responsabilità sussidiaria e limitata, a quanto ricevuto dalla liquidazione**, ex art. 2495 c.c., nel caso in cui vi sia stata distribuzione di attivo ai soci.

Gli effetti verso i soci di società di persone

I soci con responsabilità illimitata continueranno a rispondere delle obbligazioni sociali, contratte in vita dalla società estinta, in proprio e con le limitazioni previste dal codice civile per i soci accomandanti (5), in considerazione del fatto che i soci di s.n.c. e gli accomandatari nelle s.a.s. rispondono, ex art. 2312, comma secondo, 2324 e 2461 del codice civile, in virtù della responsabilità solidale ed illimitata che li lega alla società stessa. Tali società hanno infatti una limitata capacità di agire, di talché la can-

Nota (4) — L'art. 2495, comma 2 (riprendendo, peraltro, quanto già stabilito in proposito il previgente art. 2456, comma secondo, stabilisce, a tal riguardo, che i creditori possono agire nei confronti dei soci della dissolta società di capitali sino alla concorrenza di quanto questi ultimi abbiano riscosso in base al bilancio finale di liquidazione.

Nota (5) — La stessa regola si ripropone per la società in accomandita semplice, ma l'ultrattività dei principi vigenti in pendenza di società fa sì che, anche dopo la cancellazione, l'accomandante risponda solo entro i limiti della sua quota di liquidazione ex art. 2324 c.c.

cellazione dal registro imprese, ha la mera funzione di informare i terzi della estinzione, rendendo così conoscibile la possibilità di agire nei confronti dei soci succeduti (6). Peraltro, le SS.UU. della Cassazione, con nuove pronunce del 2013, hanno evidenziato che non pare ammissibile che l'estinzione della società, derivante dalla sua volontaria cancellazione, comporti anche l'estinzione dei diritti dei terzi, che non hanno partecipato alla decisione della cancellazione, poiché l'art. 2492 del codice civile, non consente ad essi di proporre reclamo contro il bilancio finale di liquidazione della società debitrice, il cui deposito prelude alla cancellazione.

La responsabilità degli amministratori e dei liquidatori

Come noto tutti gli amministratori delle società, rispondono degli atti di *mala gestio* che abbiano arrecato pregiudizio alla società e in ogni caso rispondono della mancata osservanza dei doveri connessi con il loro ufficio. I liquidatori rispondono invece, del mancato soddisfacimento di crediti di ordine inferiore rispetto a quelli previsti dalla legge e tali responsabilità, discendono dalla normativa civilistica. Queste responsabilità, degli amministratori e dei liquidatori, vanno però coniugate con quanto disposto dall'ordinamento tributario e segnatamente con quanto disposto dall'articolo 36 del D.P.R. 602/73, che dispone che i liquidatori che non adempiono all'obbligo di pagare le imposte, con le attività della liquidazione, rispondono in proprio, se soddisfano crediti di ordine inferiore rispetto a quelli tributari o assegnano beni ai soci senza avere prima assolto alle imposte dovute. La prima considerazione è che tale responsabilità pare essere limitata all'importo dei crediti erariali che avrebbero trovato capienza nella somma illegittimamente ripartita. Come si può infatti evincere da un precedente della stessa Corte di Cassazione (7), richiamato dalle sentenze delle sezioni unite del 2013, affinché possa riscontrarsi tale responsabilità, occorre che i crediti erariali risultino dai ruoli

che potevano essere posti in riscossione al momento della cancellazione e che vi sia la certezza che le imposte in questione non siano state assolte. Solo con la contestuale esistenza di entrambe le circostanze è infatti possibile far rilevare la responsabilità dei liquidatori, così come quella degli *ex* amministratori. In questi casi infatti, non si avrà una successione diretta nel debito societario, ma la reviviscenza di un credito erariale di derivazione civilistica, fondato sul presupposto della violazione degli obblighi incombenenti sugli stessi *ex* amministratori o sui liquidatori, sicché non è possibile sostenere che vi sia alcuna successione automatica e diretta degli amministratori e dei liquidatori, nei debiti tributari della società estinta, ma solo l'esistenza di un nuovo diritto che l'amministrazione finanziaria può farsi riconoscere solo riscontrando e provando la responsabilità ricadente sugli *ex* amministratori o liquidatori. Conseguentemente l'amministrazione finanziaria, in ossequio a quanto disposto dal citato art. 36 D.P.R. 600/73, al fine di far valere i propri diritti, è **obbligata a notificare, ai liquidatori e/o agli *ex* amministratori, un apposito atto motivato, nell'ambito del quale devono essere provate le violazioni commesse ed il mancato assolvimento delle imposte.** In sostanza nell'avviso di accertamento devono essere esplicitate le modalità della sottrazione di attivo e la destinazione della sottrazione al soddisfacimento di altri soggetti e ciò al fine di non vedersi contestato il difetto di motivazione dell'atto portante la pretesa tributaria.

La responsabilità dei soci per i debiti tributari

Per quanto riguarda invece l'eventuale responsabilità dei soci per i debiti tributari, si deve premettere che il comma terzo dell'art. 36 del D.P.R. n. 602/1973, dispone che essi rispondono nei limiti di quanto ricevuto, in danaro o in altri beni sociali, nel corso degli ultimi due periodi d'imposta, precedenti alla messa in liquidazione della società. Secondo i Giudici di legittimità, l'amministrazione finan-

Nota (6) — Per quanto riguarda le società in nome collettivo, opera infatti l'art. 2312 c.c. che prevede che approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono comunque chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese.

Nota (7) — Cassazione sentenza 13 luglio 2012, n. 11968 (riportata in massima a pag. 2527, e integralmente in "Finanza & Fisco" n. 22/2012, pag. 1802).

ziaria è infatti legittimata ad agire in via sussidiaria nei confronti di questi ultimi solo pro quota e proporzionalmente a quanto ricevuto, sicché anche la responsabilità dei soci per le obbligazioni tributarie non assolte, è da ritenersi limitata alla parte ricevuta da ciascuno socio nella distribuzione dell'attivo. Anche in questo caso, l'atto deve essere notificato direttamente al socio e l'ufficio deve provare che c'è stato un attivo distribuito e che, parte di questo attivo, è stato incassato dal socio. Pertanto, mentre ai fini civili è possibile poter richiamare una successione diretta dei soci nei debiti della società, con le limitazioni espressamente previste ed in precedenza esplicitate, ai fini strettamente tributari deve ritenersi esclusa tale automatica successione dei soci nei debiti tributari della società estinta, successione e quindi responsabilità, che andrà subordinata alla prova delle condizioni sopra enunciate.

L'estinzione della società in pendenza di un giudizio

Abbiamo detto che la cancellazione dal registro delle imprese, impedisce alla società di agire in giudizio o di essere chiamata in giudizio, sicché, se l'estinzione della società interviene in pendenza di un giudizio, nel quale la società è parte, si determina un evento interruttivo del processo, a cui può conseguire la successiva eventuale prosecuzione o riassunzione da parte o nei confronti dei soci. Inoltre, qualora l'evento estintivo non sia stato fatto rilevare nei modi e nei termini prescritti, l'impugnazione della sentenza pronunciata nei riguardi della società deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilità, dai soci o nei confronti di questi ultimi, in quanto succeduti all'ente estinto. La Corte Suprema, in ordine alla cancellazione della società in corso di causa, ha infatti avuto modo di chiarire che, nei processi in corso, anche se non interrotti per mancata comunicazione dell'evento interruttivo, la legittimazione sostanziale e processuale, attiva e passiva, deve trasferirsi automaticamente, ai soci divenuti, partecipi della comunione in ordine ai beni residuati dalla liquidazione o sopravvenuti alla cancellazione e se ri-

tualmente chiamati in giudizio, parti di questo, pur se estranei ai precedenti gradi del processo. Tale conclusione sembra essere la conseguenza necessaria dell'applicazione delle disposizioni dettate per il rito ordinario dall'art. 299 (8) e seguenti del codice di procedura civile, articoli regolanti l'interruzione e l'eventuale prosecuzione o riassunzione della causa (cfr., Cass., Sez. V Civile, sentenza n. 21773 del 5 dicembre 2012, della Corte di Cassazione, espressamente richiamata dalla sentenza delle sezioni unite n. 6070 del 2013 — **riportata in massima a pag. 2528, e integralmente in "Finanza & Fisco" n. 5/2013, pag. 285**). Per le società di persone, la richiamata successione del socio nelle obbligazioni della società è conseguenza della successione e del principio di trasparenza di cui all'art. 5 del D.P.R. n. 917 del 1986, con la sola necessità eventuale di integrare il contraddittorio. Come dire che nel caso di estinzione della società di persone nel corso della lite, si può escludere l'interruzione del processo ex art. 299 c.p.c., mentre non si può escludere per le società di capitali, che non abbiano optato per la trasparenza, poiché in tale eventualità non è rinvenibile la costituzione in giudizio dei soci. L'art. 40 del D.Lgs. n. 546/1992 e la stessa sentenza delle sezioni unite del 2013 ci rammentano infatti che "il debito del quale, in situazioni di tal genere, possono essere chiamati a rispondere i soci della società cancellata dal registro non si configura come un debito nuovo, quasi traesse la propria origine dalla liquidazione sociale, ma s'identifica col medesimo debito che faceva capo alla società, conservando intatta la propria causa e la propria originaria natura giuridica". In sostanza una volta riassunto il processo i soci o il liquidatore dovranno rispondere per il debito sociale maturato nei confronti dell'erario, verificati i presupposti e i limiti quantitativi di cui detto in precedenza ex art. 2495 c.c. e 36 del D.P.R. n. 602/1973. Considerato quindi che non si tratta di un debito nuovo ma del debito originario cui è opponibile un limite di responsabilità, derivante dalla legge, dovrebbe valere la disposizione di cui all'art. 24 del D.Lgs. n. 546/1992, che consente l'integrazione dei motivi del ricorso e ciò nel caso di deposito di documenti ad opera delle parti, non conosciuti in precedenza.

Nota (8) — Morte o perdita della capacità prima della costituzione: «Se prima della costituzione in cancelleria o all'udienza davanti al giudice istruttore, sopravviene la morte oppure la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti o del suo rappresentante legale o la cessazione di tale rappresentanza il processo è interrotto, salvo che coloro ai quali spetta di proseguirlo si costituiscono volontariamente, oppure l'altra parte provveda a citarli in riassunzione, osservati i termini di cui all'art. 163-bis».

LE MASSIME^(*) RICHIAMATE DALL'AUTORE

CAS - Sez. U - Sentenza n. 4062 del 22/02/2010
Presidente: Vittoria P., Relatore: Forte F.

SOCIETÀ - Di capitali - Scioglimento - Cancellazione della Società - In Genere - Effetti - Estinzione della società - Art. 2495, secondo comma, c.c. - Modifica da parte dell'art. 4 del D.Lgs. 17/01/2003, n. 6 - Applicabilità alle cancellazioni intervenute anteriormente all'entrata in vigore della riforma - Sussistenza - Decorrenza degli effetti - Estinzione dal 1° gennaio 2004

SOCIETÀ - Società di persone - Scioglimento - Cancellazione della Società - Cancellazione dal registro delle imprese di società in nome collettivo - Applicazione dell'art. 2495 cod. civ. modificato ex art. 4 D.Lgs. n. 6/2003 - Effetti - Efficacia dichiarativa della pubblicità della cessazione dell'attività dell'impresa collettiva - Opponibilità ai creditori che agiscano contro i soci - Fondamento - Artt. 2312, 2324 e 2193 c.c.

In tema d'interpretazione del nuovo diritto societario, l'art. 2495, secondo comma, cod. civ., come modificato dall'art. 4 del D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, è norma innovativa e ultrattiva, che, in attuazione della legge di delega, disciplina gli effetti delle cancellazioni delle iscrizioni di società di capitali e cooperative intervenute anche precedentemente alla sua entrata in vigore (1° gennaio 2004), prevedendo a tale data la loro estinzione, in conseguenza dell'indicata pubblicità e quella contestuale alle iscrizioni delle stesse cancellazioni per l'avvenire e riconoscendo, come in passato, le azioni dei creditori sociali nei confronti dei soci, dopo l'entrata in vigore della norma, con le novità previste agli effetti processuali per le notifiche intraannuali di dette citazioni, in applicazione degli artt. 10 e 11 delle Preleggi e dell'art. 73, ultimo comma, Cost. Il citato articolo, incidendo nel sistema, impone una modifica del diverso e unanime pregresso orientamento della giurisprudenza di legittimità fondato sulla natura all'epoca non costitutiva della iscrizione della cancellazione

che invece dal 1° gennaio 2004 estingue di certo le società di capitali nei sensi indicati. (Nella fattispecie la Corte ha ritenuto inammissibile la proposizione del ricorso per cassazione per inesistenza del soggetto proponente e conseguente difetto di rappresentanza processuale, trattandosi di cooperativa cancellata dal registro delle imprese sin dal settembre 2004 priva, quindi, di legittimazione, perché persona giuridica ormai estinta ad ogni effetto di legge dalla data dell'iscrizione della cancellazione dal settembre 2004) (*Massima non ufficiale*)

Dal 1° gennaio 2004 per le società di persone, esclusa l'efficacia costitutiva della cancellazione iscritta nel registro, impossibile in difetto di analoga efficacia della loro iscrizione, per ragioni logiche e di sistema, può affermarsi la efficacia dichiarativa della pubblicità della cessazione dell'attività dell'impresa collettiva, opponibile ai creditori che agiscano contro i soci, ai sensi degli artt. 2312 e 2324 c.c., norme in base alle quali si giunge ad una presunzione del venir meno della capacità e legittimazione di esse, operante negli stessi limiti temporali indicati, anche se perdurino rapporti o azioni in cui le stesse società sono parti, in attuazione di una lettura costituzionalmente orientata delle norme relative a tale tipo di società da leggere in parallelo ai nuovi effetti costitutivi della cancellazione delle società di capitali per la novella prevista dall'art. 4 del D.Lgs. 17/01/2003, n. 6. La natura costitutiva riconosciuta per legge a decorrere dal 1° gennaio 2004, degli effetti delle cancellazioni già iscritte e di quelle future per le società di capitali che con esse si estinguono, comporta, anche per quelle di persone, che, a garanzia della parità di trattamento dei terzi creditori di entrambi i tipi di società, si abbia una vicenda estintiva analoga con la fine della vita di queste contestuale alla pubblicità, che resta dichiarativa degli effetti da desumere dall'insieme delle norme pregresse e di quelle novellate, che, per *analogia iuris* determinano una interpretazione nuova della disciplina pregressa delle società di persone. Per queste ultime, come la loro iscrizione nel registro delle imprese ha natura dichiarativa, anche la fine della loro legittimazione e soggettività è soggetta a pubblicità della

(*) Salvo diversa indicazione Massime elaborate dal Massimario della Corte di Cassazione.

stessa natura, desumendosi l'estinzione di esse dagli effetti della novella dell'art. 2495 sull'intero titolo V del Libro quinto del codice civile dopo la riforma parziale di esso, ed è l'evento sostanziale che la cancellazione rende opponibile ai terzi (art. 2193 c.c.) negli stessi limiti temporali indicati per la perdita della personalità delle società oggetto di riforma. (*Massima non ufficiale*)

CAS - Sez. Civile Tributaria - Sentenza n. 11968 del 13/07/2012
Presidente: Pivetti M., Relatore: Cirillo E.

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - Riscossione delle imposte sui redditi - Modalità di riscossione - Riscossione mediante ruoli - Iscrizione a ruolo - Responsabilità dei liquidatori ex art. 36 del DPR n. 602 del 1973 - Condizioni - Obblighi probatori e motivazionali - Necessità della prova, con onere per l'A.F., di avere iscritto a ruolo i relativi crediti - Fondamento - Art. 36 del DPR 29/09/1973, n. 602 - Art. 12 della L 27/07/2000, n. 212

SOCIETÀ - Di capitali - Società a responsabilità limitata (SRL) - Scioglimento - Liquidazione - Soci - Cancellazione della società - Effetti - Estinzione della società - Obblighi dei soci per i debiti sociali - Responsabilità dei soci di società ex art. 36 del DPR 29/09/1973, n. 602 - Responsabilità verso i creditori ex art. 2495 c.c. - Obblighi probatori e motivazionali - Necessità della prova e di una esplicitazione motivazionale in seno all'atto notificato che i soci hanno percepito denaro in base al bilancio finale di liquidazione ovvero che vi siano state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale - Fondamento - Art. 12 della L 27/07/2000, n. 212

SOCIETÀ - Di capitali - Società a responsabilità limitata (SRL) - Liquidazione - Scioglimento - Liquidatori - Cancellazione della società - Effetti - Estinzione della società - Cessazione dell'incarico del liquidatore - Impossibilità di prosecuzione del processo nei confronti di una persona giuridica non più esistente - Impossibilità di prosecuzione del processo ad opera o nei confronti dell'ex liquidatore, così come di eventuali ex soci e/o e amministratori - Fondamento - Conseguenze - Inammissibilità del ricorso per cassazione - Art. 2495, c.c.

In tema di riscossione e con riguardo ai crediti per imposta sul reddito delle persone giuridiche i cui presupposti si sia-

no verificati a carico della società, **è riconosciuta all'A.F. azione di responsabilità nei confronti del liquidatore, nel caso in cui egli abbia esaurito le disponibilità della liquidazione senza provvedere al loro pagamento.** Si tratta di azione esercitabile alla duplice condizione che i ruoli in cui siano iscritti i tributi della società possano essere posti in riscossione e che sia acquisita legale certezza che i medesimi non siano stati soddisfatti con le attività della liquidazione medesima. Il carattere proprio di tale obbligazione, che deriva dall'inosservanza da parte del liquidatore di uno specifico obbligo di legge su lui gravante, comporta, inoltre, che una tale responsabilità possa essere invocata dall'amministrazione finanziaria solo una volta realizzatesi le suddette due condizioni, nell'ordinario termine decennale di prescrizione. Essa, peraltro, non è di per sé equiparabile all'obbligazione derivante dalla responsabilità verso i creditori ex art. 2495 cod. civ., né qualificabile come coobbligazione nei debiti tributari. Essa è, invece, riconducibile alle norme degli artt. 1176 e 1218 cod. civ., con onere per l'A.F. di provare d'avere iscritto i relativi crediti quantomeno in ruoli provvisori, dei quali poter pretendere il pagamento in via sussidiaria nei confronti del liquidatore. (*Massima non ufficiale*)

Vedi: Cass., SS.UU., 2820/1985, Sez. V, 12546/2001, 10508/2008

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, il comma 3 dell'art. 36 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, stabilisce che **i soci, i quali abbiano ricevuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro** o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o abbiano avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile. È, dunque, consentito al Fisco di agire in via sussidiaria nei confronti dei soci "pro quota", salvo quanto previsto dall'art. 2495 cod. civ. in tema di responsabilità verso la generalità di creditori. Per quest'ultima norma, dopo la cancellazione, **i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione.** Dal chiaro tenore testuale delle disposizioni tributarie e civilistiche, la responsabilità dei soci per le obbligazioni fiscali non assolute è limitata alla parte da ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo nelle varie fasi della liquidazione. Sicché il Fisco, il quale voglia agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo, e cioè che, in concreto, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota di tale attivo sia stata riscossa ovvero che vi sia-

no state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale.
(*Massima non ufficiale*)
Vedi: Cass. 19732/2005

In tema di società di capitali, la cancellazione dal registro delle imprese determina l'immediata estinzione della società, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo. Ne consegue, che il processo non può proseguire nei confronti di una persona giuridica non più esistente. Peraltro il processo non può proseguire neppure ad opera o nei confronti dell'ex liquidatore, così come di eventuali ex soci e/o e amministratori, atteso che le disposizioni tributarie e civilistiche non prevedono alcun subentro automatico di costoro nei rapporti col Fisco. (*Massima non ufficiale*)

Vedi: Cass. SS.UU., Civili, 4060/2010, 4061/2010, 4062/2010 (in "Finanza & Fisco" n. 7/2010, pag. 589), Sez. V, 21195/2010 (in "Finanza & Fisco" n. 40/2010, pag. 3586), 22863/2011 (in "Finanza & Fisco" n. 43/2011, pag. 3770)

CAS - Sez. U - Sentenza n. 6070 del 12/03/2013
Presidente: Preden R., Relatore: Rordorf R.

SOCIETÀ - Società di persone - Scioglimento - Cancellazione della Società - Cancellazione dal registro delle imprese di società in nome collettivo - Applicazione dell'art. 2495 cod. civ. modificato ex art. 4 D.Lgs. n. 6/2003 - Effetti - Decorrenza - Efficacia dichiarativa della pubblicità della cessazione dell'attività dell'impresa collettiva - Presunzione di estinzione della società - Superamento - Rimozione della cancellazione dal registro in precedenza intervenuta - Possibilità - Prove contrarie ammesse - Artt. 2312, 2324 e 2191 c.c.

SOCIETÀ - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Effetti sostanziali - Sorte dei debiti sociali rimasti insoddisfatti dopo la cancellazione della società dal registro - Trasferimento in capo ai successori - Disciplinato dalla legge a seconda del diverso regime di responsabilità da cui, *pendente societate*, erano caratterizzati i pregressi rapporti sociali - Art. 2495 c.c. - Art. 24 Cost.

SOCIETÀ - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Effetti sostanziali - Sorte dei residui attivi non liquidati e delle sopravvenienze attive della liquidazione di una società cancellata dal

registro - Trasmissione successoria ai soci - Condizioni - Gestione in regime di contitolarità o di comunione indivisa - Fondamento

SOCIETÀ - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Effetti sostanziali - Sorte dei debiti sociali rimasti insoddisfatti dopo la cancellazione della società dal registro - Trasferimento in capo ai successori - Disciplinato dalla legge a seconda del diverso regime di responsabilità da cui, *pendente societate*, erano caratterizzati i pregressi rapporti sociali - Sorte dei residui attivi non liquidati e delle sopravvenienze attive della liquidazione di una società cancellata dal registro - Trasferimento ai soci - Condizioni - Gestione in regime di contitolarità o di comunione indivisa - Fondamento

SOCIETÀ - Scioglimento - Liquidazione - Cancellazione della società - Cancellazione dal registro delle imprese - Effetti - Estinzione e perdita della capacità processuale della società - Giudizi in corso - Configurazione di evento interruttivo del processo disciplinato dagli artt. 299 e segg. c.p.c. - Diversa ipotesi di evento estintivo non constatato - Trasmissione della legittimazione ai soci - Possibilità - Artt. 2312, 2324, 2495 c.c. - Artt. 110 e 299 c.p.c.

La cancellazione di una società di capitali dal registro delle imprese, è da considerarsi senz'altro produttiva dell'effetto estintivo: effetto destinato ad operare in coincidenza con la cancellazione. Per ragioni di ordine sistematico, desunte anche dal disposto del novellato art. 10 della legge Fall., la stessa regola è applicabile anche alla cancellazione volontaria delle società di persone dal registro, quantunque tali società non siano direttamente interessate dalla nuova disposizione dell'art. 2495 e sia rimasto per loro in vigore l'invariato disposto dell'art. 2312 (integrato, per le società in accomandita semplice, dal successivo art. 2324). Ciò detto, la situazione delle società di persone si differenzia da quella delle società di capitali, solo in quanto l'iscrizione nel registro delle imprese dell'atto che le cancella ha valore di pubblicità meramente dichiarativa, superabile con prova contraria. Con riguardo a tale ultimo aspetto, si evidenzia che per superare la presunzione di estinzione occorre, la prova di un fatto dinamico: cioè che la società abbia continuato in realtà ad operare - e dunque ad esistere - pur dopo l'avvenuta cancellazione dal registro. (*Massima non ufficiale*)
Vedi: Cass. SS.UU. 8426/2010

In tema di rapporti pendenti nel momento in cui una società (nella specie una società di persone) venga cancel-

lata dal registro delle imprese, anche per non vulnerare il diritto di difesa tutelato dall'art. 24 della Costituzione, **deve escludersi che la cancellazione dal registro, pur provocando l'estinzione dell'ente debitore, determini al tempo stesso la sparizione dei debiti insoddisfatti che la società aveva nei riguardi dei terzi.** Pertanto è del tutto naturale immaginare che **questi debiti si trasferiscano in capo a dei successori** e che, pertanto, la previsione di chiamata in responsabilità dei soci operata dal citato art. 2495 implichi un meccanismo di tipo successorio. Persuade di ciò anche il fatto che il debito, del quale, in situazioni di tal genere, possono essere chiamati a rispondere i soci della società cancellata dal registro non si configura come un debito nuovo, quasi traesse la propria origine dalla liquidazione sociale, ma s'identifica col medesimo debito che faceva capo alla società, conservando intatta la propria causa e la propria originaria natura giuridica. **Quando il debitore è un ente collettivo, non v'è ragione per ritenere che la sua estinzione non dia luogo ad un fenomeno di tipo successorio, sia pure sui generis, che coinvolge i soci** ed è variamente disciplinato dalla legge a seconda del diverso regime di responsabilità da cui, *pendente societate*, erano caratterizzati i pregressi rapporti sociali. (*Massima non ufficiale*)

In tema di rapporti pendenti nel momento in cui una società (nella specie una società di persone) venga cancellata dal registro delle imprese, in relazione alla sorte dei residui attivi non liquidati e delle sopravvenienze attive della liquidazione della società cancellata, premesso che la scelta del liquidatore di procedere alla cancellazione, senza prima svolgere alcuna attività volta a far accertare il credito o farlo liquidare, può ragionevolmente essere interpretata come un'univoca manifestazione di volontà di rinunciare a quel credito (incerto o comunque illiquido) privilegiando una più rapida conclusione del procedimento estintivo. Va tuttavia osservato, che quando, invece, si tratta di un bene o di un diritto che, se fossero stati conosciuti o comunque non trascurati al tempo della liquidazione, in quel bilancio avrebbero dovuto senz'altro figurare, e che sarebbero perciò stati suscettibili di ripartizione tra i soci (al netto dei debiti), un'interpretazione abdicativa della cancellazione appare meno giustificata. Ne deriva, che è ragionevole ipotizzare, che, **venuto meno vincolo societario, la titolarità dei beni e dei diritti residui o sopravvenuti torni ad essere direttamente imputabile a coloro che della società costituivano il sostrato personale.** Il fatto che sia mancata la liquida-

zione di quei beni o di quei diritti, il cui valore economico sarebbe stato altrimenti ripartito tra i soci, comporta soltanto che, sparita la società, s'instauri tra i soci medesimi, ai quali quei diritti o quei beni pertengono, un regime di contitolarità o di comunione indivisa, onde anche la relativa gestione seguirà il regime proprio della contitolarità o della comunione. (*Massima non ufficiale*)

Qualora all'estinzione della società, conseguente alla sua cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale:

a) le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, pendente societate, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali;

b) si trasferiscono del pari ai soci, in regime di contitolarità o di comunione indivisa, i diritti ed i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, ma non anche le mere pretese, ancorché azionate o azionabili in giudizio, né i diritti di credito ancora incerti o illiquidi la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore (giudiziale o extragiudiziale) il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato. (*Massima non ufficiale*)

La cancellazione volontaria dal registro delle imprese di una società, **a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società medesima, impedisce che essa possa ammissibilmente agire o essere convenuta in giudizio.** Se l'estinzione della società cancellata dal registro intervenga in pendenza di un giudizio del quale la società è parte, **si determina un evento interruttivo del processo, disciplinato dagli artt. 299 e segg. c.p.c., con possibile successiva eventuale prosecuzione o riassunzione del medesimo giudizio da parte o nei confronti dei soci.** Ove invece, l'evento estintivo non sia stato fatto constare nei modi previsti dagli articoli appena citati o si sia verificato quando il farlo constare in quei modi non sarebbe più stato possibile, l'impugnazione della sentenza pronunciata nei riguardi della società deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci succeduti alla società estinta. (*Massima non ufficiale*)

Vedi: Cass. 9110/2012, vedi, anche le sentenze "gemelle", Cass. SS.UU. civile n. 6071 e 6072 del 2013