

Società estinta con debiti tributari: il Fisco deve provare i riparti

SINTESI OPERATIVA

La cancellazione di una società non rende automaticamente responsabile l'ex socio per i debiti tributari. Il Fisco deve notificare un atto autonomo e provare che, durante la liquidazione, il socio abbia ricevuto somme, beni o altre utilità; senza questa prova la pretesa non regge. La tutela riguarda anche il socio accomandante, la cui esposizione resta circoscritta dai limiti della partecipazione. Vanno quindi verificati riparti, patrimonio trasferito e motivazione dell'avviso, distinguendo la successione sui generis dall'imputazione automatica del debito sociale.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Con l'ordinanza n. 2470 del 5 febbraio 2026, la sezione tributaria della Cassazione ha respinto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate nei confronti di un socio accomandante di una s.a.s. cancellata dal registro delle imprese. La pronuncia si inserisce nel solco tracciato dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 3625 del 2025, che aveva ridefinito l'architettura della responsabilità degli ex soci per i debiti tributari della società estinta. Il punto centrale non è formale: il socio succede alla società estinta secondo un meccanismo sui generis, ma la sua esposizione patrimoniale non è automatica. Perché il Fisco possa agire contro di lui, deve dimostrare che il socio ha ricevuto somme, beni o altre utilità nel corso della liquidazione – o in situazioni equiparabili. In assenza di questa prova, la pretesa fiscale non regge. L'articolo analizza i presupposti dell'azione erariale, i limiti della responsabilità del socio accomandante, le regole procedurali da rispettare e il corretto perimetro applicativo dell'art. 28, comma 4, del D.Lgs. n. 175/2014.

IL CASO ESAMINATO DALLA CASSAZIONE

La vicenda origina da una società in accomandita semplice cancellata dal registro delle imprese. La società aveva definito un debito per imposta di registro mediante accertamento con adesione, versando soltanto la prima rata. Il residuo era rimasto insoluto.

L'Amministrazione finanziaria ha quindi notificato una cartella di pagamento anche ai soci, tra cui un socio accomandante. La Commissione tributaria regionale della Campania aveva annullato la cartella. L'Agenzia delle Entrate ha impugnato la decisione dinanzi alla Cassazione, che ha rigettato il ricorso richiamando il principio fissato dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 3625/2025.

SOCIETÀ ESTINTA E DEBITI TRIBUTARI: IL QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO

Quando una società viene cancellata dal registro delle imprese, i debiti non si estinguono. Si verifica quello che la giurisprudenza qualifica come una **successione sui generis** degli ex soci: i debiti si traslano in capo a questi ultimi, ma secondo un regime ben preciso e non assimilabile alla successione mortis causa.

Il quadro normativo si articola su tre piani:

- ♦ **Art. 2495, comma 3, c.c.** – 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.
- ♦ **Art. 36, comma 3, D.P.R. n. 602/1973** – i soci che hanno ricevuto denaro o altri beni sociali nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione, o durante la liquidazione stessa, rispondono delle imposte dovute dalla società nei limiti del valore dei beni ricevuti, fatte salve le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile.
- ♦ **Art. 28, comma 4, D.Lgs. n. 175/2014** – ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi, l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla

richiesta di cancellazione dal registro delle imprese.

È essenziale non confondere questi tre piani, che operano in modo distinto e con finalità differenti.

IL PRINCIPIO DELLE SEZIONI UNITE N. 3625/2025

Con la sentenza n. 3625/2025, le Sezioni Unite hanno chiarito in modo definitivo che la riscossione di somme dal bilancio finale di liquidazione, ai sensi dell'art. 2495, comma 3, c.c., svolge una duplice funzione:

1. **Limite massimo della responsabilità patrimoniale** del socio – il socio non può essere chiamato a rispondere oltre quanto ha effettivamente ricevuto.
2. **Condizione dell'azione** legata all'interesse ad agire dell'Amministrazione finanziaria – non si tratta di una questione di mera legittimazione passiva, ma di un presupposto sostanziale che condiziona la stessa procedibilità dell'azione erariale.

Le Sezioni Unite hanno tuttavia precisato – ed è questo il punto che non va banalizzato – che l'interesse ad agire del Fisco **non è subordinato esclusivamente** all'esistenza di somme indicate nel bilancio finale di liquidazione. Può fondarsi anche su:

- ♦ beni o diritti non iscritti nel bilancio finale che si siano trasferiti ai soci;
- ♦ sopravvenienze attive post-cancellazione;
- ♦ escussione di garanzie prestate da soci.

Se contestato, questo presupposto deve essere **provato dall'Amministrazione finanziaria**, non dal socio. Il principio generale sull'onere della prova ex art. 2697 c.c. si applica pienamente.

IL PUNTO CHE NON VA SEMPLIFICATO

Dire che “il Fisco deve provare le somme riscosse” è corretto, ma può trasformarsi in una scorciatoia interpretativa pericolosa. Le Sezioni Unite non hanno stabilito che l'interesse ad agire esista solo in presenza di un riparto formalmente indicato nel bilancio finale.

Nella vicenda decisa con l'ordinanza n. 2470/2026, questo passaggio probatorio mancava del tutto: l'Agenzia non aveva dimostrato l'effettiva distribuzione di somme ai soci né aveva provato alcun diverso trasferimento patrimoniale idoneo a sorreggere la pretesa. Ciò ha determinato il rigetto del ricorso. Il risultato non è però generalizzabile come immunità automatica del socio.

PERCHÉ NON BASTA ESSERE STATI SOCI

La cancellazione dal registro delle imprese produce l'estinzione della società. Il creditore, compreso l'Erario, non resta privo di tutela: può rivolgersi agli ex soci, ma solo entro un perimetro preciso. Il socio non risponde per il solo fatto di “essere stato socio”, ma nei limiti di quanto ha concretamente ricevuto dalla liquidazione o delle utilità che gli sono state trasferite.

Due esempi operativi chiariscono la distinzione:

- ♦ Una **s.r.l. cancellata** dopo aver chiuso il bilancio finale senza attivo. Due anni dopo arriva un accertamento fiscale. Se l'Agenzia notifica l'atto al socio senza indicare alcun riparto, nessuna assegnazione di beni e nessuna sopravvenienza attiva trasferita, la difesa ha un argomento solido – non decisivo in astratto, ma robusto.
- ♦ Una **s.r.l. cancellata** il cui bilancio finale evidenzia che il socio ha ricevuto 40.000 euro. In questo caso la pretesa trova un limite massimo in quell'importo. Non oltre, salvo profili differenti e specificamente motivati.

IL SOCIO ACCOMANDANTE: UNA POSIZIONE PIÙ PROTETTA

Nel caso deciso dalla Cassazione, il destinatario dell'atto era un socio accomandante. Questo dettaglio non è secondario e merita un'analisi specifica.



Nelle società in accomandita semplice, l'**art. 2313 c.c.** limita la responsabilità dell'accomandante alla quota conferita, salvo le ipotesi in cui abbia violato il divieto di ingerenza nella gestione. Dopo la cancellazione della società, entra in gioco anche l'**art. 2324 c.c.**, che consente ai creditori sociali di far valere i crediti verso gli accomandanti nei soli limiti della quota di liquidazione.

Per l'Erario, pertanto, il percorso è particolarmente stretto nei confronti del socio accomandante: deve identificare il titolo della pretesa, indicare perché quel determinato socio è chiamato a rispondere e dimostrare una concreta attribuzione patrimoniale. La presenza di un socio accomandante rende ancor più stringente l'obbligo di specifica motivazione dell'atto impositivo.

■ AVVISO AUTONOMO E MOTIVAZIONE SPECIFICA: L'OBLIGO PROCEDURALE

La pronuncia conferma un profilo procedurale essenziale che la prassi spesso trascura. L'Agenzia delle Entrate, quando intende far valere la responsabilità personale del socio, non può limitarsi a recuperare meccanicamente il debito iscritto a carico della società estinta.

Le Sezioni Unite n. 3625/2025 hanno stabilito che è **necessaria la notifica di un avviso di accertamento autonomo**, indirizzato singolarmente agli ex soci, ai sensi dell'**art. 36, comma 5, del D.P.R. n. 602/1973** e dell'**art. 60 del D.P.R. n. 600/1973**. Tale atto deve contenere e motivare autonomamente:

1. Il **debito tributario originario** della società e il suo fondamento.
2. La **qualità del soggetto destinatario** (natura e tipo di partecipazione detenuta).
3. Il **fatto patrimoniale** che giustifica l'azione contro di lui (riparti, assegnazioni, beni trasferiti, sopravvenienze).

Senza questo terzo elemento, l'atto rischia di essere annullato per difetto di motivazione. La verifica del presupposto, inoltre, non può avere ingresso nel giudizio di impugnazione originariamente introdotto dalla società avverso il proprio avviso di accertamento, nemmeno quando il processo prosegue nei confronti dei soci come successori.

■ IL RUOLO DELL'ART. 28, COMMA 4, D.LGS. N. 175/2014

Nel contenzioso sulle società cancellate compare frequentemente l'**art. 28, comma 4, del D.Lgs. n. 175/2014** (c.d. decreto semplificazioni). La norma prevede che, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi, contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal registro delle imprese.

Occorre però tenere ferma la distinzione tra due piani che comunicano tra loro ma restano ontologicamente separati:

- ◆ **Piano della sopravvivenza fiscale della società:** l'art. 28 consente al Fisco di notificare atti ancora alla società cancellata, come se fosse in vita, per i cinque anni successivi alla cancellazione.
- ◆ **Piano della responsabilità personale del socio:** qui l'art. 28 non opera. Come chiarito dalle Sezioni Unite n. 3625/2025, la norma "non può spingersi fino ad incidere sul regime della responsabilità patrimoniale del socio per il debito fiscale della società estinta". L'Erario deve avviare un nuovo e distinto procedimento di accertamento ex art. 36 D.P.R. n. 602/1973.

Una cosa è dunque stabilire se l'atto verso la società cancellata sia ancora efficace ai fini fiscali. Altra cosa – completamente diversa – è pretendere il pagamento personale dal socio. In quest'ultimo caso servono presupposti propri, motivazione propria e prova propria.

■ I CONTROLLI OPERATIVI PER SOCI E PROFESSIONISTI

Quando un socio riceve una cartella o un avviso dopo la cancellazione della società, la prima domanda non è soltanto "la società doveva pagare?". La domanda più utile è: **"perché stanno chiedendo proprio a lui di pagare?"**.

Occorre esaminare l'atto con attenzione, verificare se l'Ufficio ha indicato le somme ricevute, il titolo del trasferimento e il limite quantitativo della responsabilità, controllare la sequenza degli atti (avviso alla società, eventuale adesione, iscri-



zione a ruolo, cartella, atto autonomo verso il socio). Un salto procedurale può diventare decisivo.

PROFILI OPERATIVI DA VERIFICARE

PROFILO	PERCHÉ CONTA	DOCUMENTO UTILE
Qualità del socio	La posizione dell'accomandante non coincide con quella del socio illimitatamente responsabile	Visura camerale, patti sociali, atti di modifica
Bilancio finale di liquidazione	Consente di verificare l'esistenza di riparti a favore dei soci	Bilancio finale, piano di riparto, quietanze
Somme o beni ricevuti	Costituiscono il limite concreto della responsabilità patrimoniale	Bonifici, verbali, assegnazioni, scritture contabili
Utilità non iscritte nel bilancio	L'interesse del Fisco può fondarsi anche su beni o diritti non presenti nel bilancio finale	Contratti, conti correnti, atti dispositivi, garanzie
Motivazione dell'atto	L'atto deve spiegare la responsabilità personale, non solo il debito della società	Avviso ex art. 36 D.P.R. 602/1973, relata di notifica
Sequenza procedimentale	Un vizio procedurale (es. mancanza dell'avviso autonomo) può essere decisivo	Tutti gli atti notificati in successione temporale

UN ESEMPIO OPERATIVO

Una s.a.s. viene cancellata nel 2026. Il bilancio finale non assegna somme agli accomandanti. Nel 2028 l'Agenzia recu-
pera imposte non versate dalla società e notifica la pretesa a un accomandante.

Se l'atto si limita a indicare che il contribuente era socio accomandante, la pretesa appare debole. La difesa può conte-
stare l'assenza di riparti e chiedere che l'Ufficio dimostri l'effettiva attribuzione di denaro o beni. Meglio produrre fin dalla
fase amministrativa il bilancio finale, le scritture di liquidazione e gli estratti che provino l'assenza di riparti.

Se invece l'Ufficio dimostra che prima della cancellazione il socio ha ricevuto beni aziendali per 25.000 euro, la situa-
zione muta: la responsabilità potrà essere discussa nella misura, ma non negata con una formula generica.

LA LETTURA PIÙ EQUILIBRATA DELLA PRONUNCIA

L'ordinanza n. 2470/2026 non concede agli ex soci un'immunità automatica. Sarebbe una lettura comoda, ma tecnica-
mente scorretta. La Cassazione afferma qualcosa di più rigoroso: il socio resta il successore della società estinta, ma il
Fisco – quando pretende il pagamento personale – deve dimostrare il fatto che rende utile e giuridicamente fondata l'a-
zione contro quel determinato soggetto.

La prova può riguardare un riparto formale, un'assegnazione di beni, una sopravvenienza attiva o un'altra utilità concre-
tamente trasferita. Se questa prova manca, la cartella non può reggersi sulla sola avvenuta cancellazione della società.
Il percorso erariale resta aperto, ma deve essere percorso correttamente.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (09/06/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.