

Esclusa la responsabilità tributaria degli amministratori di società per trasferimento della sede all'estero

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Bielli, Est. Cirillo - Sent. n. 16446 del 4 aprile 2016, dep. il 5 agosto 2016)

Riscossione - Responsabilità ed obblighi degli amministratori, dei liquidatori e dei soci - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Trasferimento all'estero della sede della società - Responsabilità sussidiaria degli amministratori, liquidatori e soci - Esclusione

La cancellazione di società dal registro delle imprese italiano che sia avvenuta, non a compimento del procedimento di liquidazione dell'ente, o per il verificarsi di altra situazione che implichi la cessazione dell'esercizio dell'impresa e da cui la legge faccia discendere l'effetto necessario della cancellazione, bensì come conseguenza del trasferimento all'estero della sede della società, e quindi sull'assunto che questa continui, invece, a svolgere attività imprenditoriale, benché in altro Stato, non determina il venir meno della continuità giuridica della società trasferita e non ne comporta, in alcun modo, la cessazione dell'attività o l'estinzione. Ne deriva che in tale ipotesi non è applicabile la responsabilità sussidiaria degli amministratori, liquidatori e soci ex art. 36 del D.P.R. n. 602/1973.

Riscossione - Responsabilità ed obblighi degli amministratori, dei liquidatori e dei soci - Obbligazione ex lege - Configurabilità - Credito dell'Amministrazione finanziaria - Autonomia del titolo rispetto all'obbligazione fiscale - Sussistenza - Accertamento con atto motivato - Necessità

Il rapporto giuridico in forza del quale, ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. n. 602/1973, pure l'amministratore è tenuto a rispondere in proprio delle imposte non pagate dalla società ha la sua fonte in un'obbligazione ex lege di cui il predetto è responsabile secondo le norme comuni degli artt. 1176 e 1218 c.c., in relazione agli elementi obiettivi della sussistenza di attività nel patrimonio della società e della distrazione di tali attività a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute. Il credito dell'Amministrazione finanziaria verso l'amministratore non è dunque un credito strettamente tributario, ma più che altro civilistico, il quale trova titolo autonomo rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria, costituente mero presupposto della responsabilità stessa, ancorché detta responsabilità debba essere accertata dall'Ufficio con atto motivato da notificare ai sensi dell'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, avverso il quale è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario. (Oggetto della controversia: impugnazione cartelle di pagamento, anni 1998-1999 e avviso di accertamento, anno 2000)

Ritenuto in fatto

1. M.T., già amministratrice sino al 16 novembre 2000 della società Emmeti trasferitasi all'estero, si opponeva alla cartella di pagamento che, notificata il 10 giugno 2004 per gli anni d'imposta 1998 e 1999 (ii.dd., I.V.A.), era basata su avvisi di accertamento notificati il 4 novembre 2003 ma non impugnati. Inoltre si opponeva per l'annualità 2000 (ii.dd., I.V.A.) al relativo avviso di accertamento notificato il 31 agosto 2004. L'azione di finanza scaturiva dal processo verbale di constatazione redatto l'8 giugno 2001 a carico della società Emmeti e di M.T., quale autrice di violazioni della normativa fiscale.

2. Le opposizioni, accolte dalla C.t.p. di Brescia, erano rigettate dalla C.t.r. della Lombardia (Sez. Brescia) il 21 set-

tembre 2009. Il giudice d'appello riteneva che M.T. dovesse rispondere dei debiti della società Emmeti a mente del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, cioè per responsabilità diretta dell'amministratore per attività distrattive compiute nel biennio precedente alla liquidazione. Osservava che, avendo gli avvisi accertamento natura di mera *provocatio ad opponendum*, il Fisco ben poteva invocare in corso di causa la responsabilità ex art. 36, emergendo *ex actis* la responsabilità di M.T. per mancanza di scritture contabili e omessa presentazione di dichiarazioni dei redditi.

3. Per la cassazione di tale decisione M.T. propone ricorso principale affidato a cinque motivi; l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso e ricorso incidentale condizionato.

Considerato in diritto

1. Nel ricorso principale M.T. si duole della inammissibile, errata e immotivata applicazione dei criteri di responsabilità diretta dell'amministratore a mente del precitato D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36.

Premette che, siccome la questione non è stata sollevata negli avvisi di accertamento, essa non poteva essere introdotta dal Fisco nel giudizio di merito, incorrendosi in violazione dell'art. 112 c.p.c., e/o degli artt. 23 e 57 proc. trib. essendo il contenzioso fiscale limitato alle ragioni di fatto e di diritto esposte negli atti impositivi e agli specifici e correlati motivi d'impugnazione del ricorso introduttivo (motivi 1-2-3).

Osserva, inoltre, che la C.t.r., nel recepire la tesi del Fisco, in realtà si rifà all'art. 36 cit., però al di fuori della fattispecie legale disegnata da tale disposizione, così incorrendo in violazione e falsa applicazione di norma di diritto sostanziale (motivo 4) e in errore di giustificazione della decisione di merito sul fatto (motivo 5).

2. Nel ricorso incidentale l'Agenzia delle entrate rileva che, a mente dell'art. 19 proc. trib., la cartella di pagamento notificata per gli anni 1998 e 1999 è sorretta da avvisi di accertamento notificati alla M. e oramai definitivi perché non impugnati.

3. Il ricorso principale è parzialmente fondato riguardo al solo avviso per l'anno d'imposta 2000 ed è fondato pure il ricorso incidentale riguardo alla cartella per gli anni d'imposta 1998-1999.

4. Con riferimento ai crediti del Fisco i cui presupposti si siano verificati a carico di società posta in liquidazione, è riconosciuta all'Amministrazione finanziaria dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, anche peculiare azione a carico di liquidatori, amministratori e soci, il tutto a particolari condizioni di legge.

4.1. Nella specie è pacifico (sent. C.t.r.; controric. pag. 5) che la cancellazione della società Emmeti dal registro delle imprese italiano è avvenuta non a compimento del procedimento di liquidazione dell'ente, o per il verificarsi di altra situazione che implichi la cessazione dell'esercizio dell'impresa e da cui la legge faccia discendere l'effetto necessario della cancellazione, bensì come conseguenza del trasferimento all'estero della sede della società, e quindi sull'assunto che questa continui, invece, a svolgere attività imprenditoriale, benché in altro Stato. Il che non determina il venir meno della continuità giuridica della società trasferita e non ne comporta, in alcun modo, la cessazione dell'attività, come peraltro agevolmente desumibile dal disposto dell'art. 2437 c.c., comma 1, lett. c), e art. 2473, comma 1, (S.U. 5945/2013), e neppure l'estinzione a mente dell'art. 2495 cod. civ. (Cass. 4818/2015). Ne deriva che la responsabilità sussidiaria di cui all'art. 36 cit. è richiamata del tutto a sproposito dal giudice d'appello. Peraltro, in punto di fatto, è pacifica la permanenza in vita della compagine sociale, stante il subentro dal 16 novembre 2000 al posto di M.T. del nuovo legale rappresentante B.E. alla quale è stato notificato l'8 giugno 2001 il processo verbale di constatazione (v. fasc. M.) e la cessazione dell'attività in Italia "per trasferimento all'estero" della società (sent. C.t.r.; controric. pag. 5).

4.2. Inoltre, la C.t.r. ferma la sua attenzione sulle condotte addebitate alla M. e le indica nella mancanza di scritture contabili e nell'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, laddove la responsabilità ex art. 36, scatta a carico agli amministratori in carica all'atto dello scioglimento che abbiano compiuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione operazioni di liquidazione ovvero abbiano occultato attività sociali an-

che mediante omissioni nelle scritture contabili. Il che individua una fattispecie concreta del tutto estranea alla fattispecie legale.

4.3. Infine, il rapporto giuridico in forza del quale, ai sensi dell'art. 36 cit., pure l'amministratore è tenuto a rispondere in proprio delle imposte non pagate ha la sua fonte in un'obbligazione *ex lege* di cui il predetto è responsabile secondo le norme comuni degli artt. 1176 e 1218 c.c., in relazione agli elementi obiettivi della sussistenza di attività nel patrimonio della società e della distrazione di tali attività a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute (Cass. 9688/1995). Essa, infatti, non è di per sé equiparabile all'obbligazione derivante dalla responsabilità verso i creditori (artt. 2394 e 2456, ora art. 2495 c.c.) e non v'è alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari (cfr. S.U. 2079/1989), bensì responsabilità per obbligazione propria *ex lege*, secondo il modello degli artt. 1176 e 1218 c.c. (cfr. Cass. 11968/2012). In ultima analisi, quello verso l'amministratore è credito dell'Amministrazione finanziaria non strettamente tributario, ma più che altro civilistico, il quale trova titolo autonomo rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria, costituente mero presupposto della responsabilità stessa (S.U. 2767/1989), ancorché detta responsabilità debba essere accertata dall'Ufficio con atto motivato da notificare ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, avverso il quale è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario *ex art. 36 cit.*, penult. e ult. co. (Cass. 7327/2012, 11968/2012).

4.4. Dunque, escluso che nella specie sia presente una fattispecie liquidatoria, manca comunque per il periodo d'imposta gennaio-novembre 2000 quell'atto motivato che accerti la responsabilità dell'amministratrice M. in relazione agli elementi obiettivi della sussistenza di attività nel patrimonio della società Emmeti e della distrazione di tali attività a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute. Ogni eventuale integrazione avvenuta sul punto solo in corso di causa trascura che nel giudizio tributario, l'oggetto del dibattito processuale è delimitato da un lato dalle ragioni di fatto e di diritto esposte dall'Ufficio nell'atto impositivo impugnato, e dall'altro dagli specifici e correlati motivi d'impugnazione dedotti dal contribuente nel ricorso introduttivo (Cass. 10779/2007). Della peculiare responsabilità di natura civilistica e non strettamente tributaria *ex art. 36 cit.*, applicabile peraltro alle sole imposte sui redditi e non all'imposizione sul valore aggiunto (D.Lgs. n. 46 del 1999, art. 19), è pacifico che non vi fosse cenno nell'atto impositivo per l'anno 2000 (v. avviso in fasc. M., all. 3). Di contro l'accertamento delle circostanze fondanti la responsabilità *ex art. 36* comporta un ampliamento del *thema decidendum* e del *thema probandum* non consentito (Cass. 19611/2015, in gen.).

4.5. Ad analoghe conclusioni si deve giungere, in ipotesi, anche per eventuale responsabilità nei confronti del liquidatore estesa in mancanza, a carico dell'amministratore in carica, 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 (cfr. S.U. 2820/1985; Cass. 2768/1989, 9688/1995, 8685/2002). 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 termi-

ne decennale di prescrizione. Essa è, sempre, riconducibile alle norme degli artt. 1176 e 1218 c.c. (Cass. 12546/2001), con onere per l'Amministrazione 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 (Cass. 10508/2008).

4.6. Ad approdi non dissimili si deve giungere, infine, con riguardo alla posizione della contribuente come socio. L'art. 36 cit., comma 3, 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 dai soggetti di cui al primo comma nei limiti del valore dei beni stessi, salve le maggiori responsabilità stabilite dal Codice civile.

4.7. In conclusione, il ricorso principale deve essere accolto nei sensi sopra indicati perché la sentenza d'appello non coglie la novità processuale e l'infondatezza giuridica della questione circa la responsabilità della M. ex art. 36 cit.; il che comporta l'assorbimento della subordinata censura per vizio motivazionale. Ciò riguarda, però, unicamente la domanda di annullamento dell'avviso di accertamento notificato per l'anno d'imposta 2000.

5. Quanto detto, infatti, non può valere per l'altra domanda della contribuente e introduce l'esame e l'accoglimento del ricorso incidentale condizionato laddove l'Agenzia delle entrate esattamente rileva che la cartella di pagamento notificata il 10 giugno 2004 per gli anni d'imposta 1998 e 1999 è sorretta da avvisi di accertamento n. (omissis) e n. (omissis) notificati alla M. il 4 novembre 2003 (conf. ricorso intr. pag. 2; v. cartella in fasc. M., all. 3) e divenuti definitivi per mancata impugnazione.

5.1. È ben noto che la cartella, recante intimazione di pagamento di credito tributario avente titolo in un precedente avviso di accertamento notificato, ed a suo tempo non impugnato, può essere contestata innanzi agli organi del contenzioso tributario ed essere da essi invalidata solo per vizi propri, non già per vizi suscettibili di rendere nullo o annullabile l'avviso di accertamento presupposto (Cass. 8704/2013; conf. n. 4818/2015). Infatti in materia fiscale non si applica il regime di diritto amministrativo di cui alla Legge n. 241 del 1990, art. 21-septies, e D.Lgs. n. 104 del 2010, art. 31, comma 4, che risulta incompatibile con le specificità degli atti tributari relativamente ai quali il legi-

slatore, nella sua discrezionalità, ha configurato una categoria unitaria d'invalidità - annullabilità, sicché il contribuente ha l'onere della tempestiva impugnazione nel termine decadenziale di cui all'art. 21 proc. trib., onde evitare il definitivo consolidarsi della pretesa erariale, senza che alcun vizio possa, poi, essere invocato nel giudizio avverso l'atto consequenziale (Cass. 18448/2015).

5.2. Nella specie, i due atti impositivi notificati "nella qualità di autore delle violazioni" alla M. il 4 novembre 2003 recano i medesimi importi dovuti per imposte dirette, I.V.A. e sanzioni riportati nella cartella di pagamento poi notificata il 10 giugno 2004. Essa richiama espressamente la "iscrizione a ruolo a seguito di accertamento n. (omissis) anno 1998 notificato il 30/10/2003" e la "iscrizione a ruolo a seguito di accertamento n. (omissis) anno 1999 notificato il 30/10/2003" (v. fasc. M.). Dunque, una volta indicato negli atti impositivi il soggetto tenuto per le imposte e per le sanzioni, con precisa indicazione dei relativi importi dovuti, spettava al soggetto debitore, così come individuato dal Fisco, l'onere d'impugnare gli atti onde evitarne, in mancanza, la consequenziale definitività indipendentemente dalla loro giustezza.

6. Tirando le fila sparse del discorso sin qui condotto, una volta accolti il ricorso principale e quello incidentale nei sensi indicati in motivazione, la sentenza d'appello va cassata in relazione e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, va accolto nel merito il ricorso introduttivo contro l'avviso di accertamento del 31 agosto 2004 per l'anno d'imposta 2000 e dichiarato, invece, inammissibile l'altro ricorso introduttivo contro la cartella di pagamento notificata il 10 giugno 2004 per gli anni d'imposta 1998 e 1999.

6.1. La complessità della vicenda e i diversificati esiti della vertenza in relazione alle originarie domande costituiscono giustificati motivi per la compensazione integrale di tutte le spese di lite.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale e quello incidentale nei sensi indicati in motivazione, cassa la sentenza d'appello e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo contro l'avviso di accertamento del 31 agosto 2004 per l'anno d'imposta 2000 e dichiara inammissibile il ricorso introduttivo contro la cartella di pagamento notificata il 10 giugno 2004 per gli anni d'imposta 1998 e 1999; dichiara interamente compensate tutte le spese processuali.

Commento

Fabio Gallio ()*

Con la sentenza del 5 agosto 2016, n. 16446, la Corte di cassazione si è occupata della responsabilità tributaria dei liquidatori, amministratori e soci, in caso di estinzione di una società di capitali.

In particolare, i giudici di legittimità hanno accolto il ricorso del contribuente, presentato a seguito di una sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, sede distaccata di Brescia, la quale aveva sancito che, in ca-

(*) Cultore di Diritto tributario presso l'Università degli Studi di Trieste, Avvocato, Dottore commercialista e Revisore legale. Studio Terrin Associati di Padova e Milano.

Giurisprudenza

so di estinzione di una società di capitali, dei debiti della stessa dovevano rispondere automaticamente i soggetti indicati nell'art. 36, D.P.R. n. 602/1973.

La Suprema Corte ha censurato la pronuncia dei giudici di appello, in quanto gli stessi, sulla scorta della cancellazione dal registro delle imprese della società, avvenuta a seguito del trasferimento all'estero della società, avevano erroneamente ritenuto corretto il comportamento dell'Ufficio, malgrado questo avesse, nel corso della causa riguardante la società, eccepito la responsabilità di un amministratore *ex art. 36*, senza, però, notificargli un avviso di accertamento che esplicasse i motivi per cui si ritenevano verificate le condizioni previste dalla legge.

Infatti, nella sentenza viene ricordato che l'art. 36 del D.P.R. n. 602/1973 stabilisce una specifica (e differente) responsabilità in capo agli amministratori, ai liquidatori ed ai soci, in caso di mancato pagamento dei tributi da parte della società estinta.

Nel caso specifico, però, tale responsabilità non poteva essere eccepita dal momento che l'operazione contestata, un trasferimento di sede all'estero, non aveva comportato l'estinzione della società, ma era avvenuta in continuità giuridica. Ma anche qualora l'ente si fosse estinto, il comportamento dell'Ufficio, secondo i giudici di legittimità, non sarebbe stato comunque corretto, in quanto l'obbligazione contestata non sarebbe di per sé equiparabile a quella derivante dalla responsabilità verso i creditori (art. 2495 c.c.), bensì consisterebbe in una responsabilità per obbligazione propria *ex lege*, secondo il modello degli artt. 1176 e 1218 c.c. (1), considerato che non si verificherebbe alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari (2).

Infatti, il credito dell'Amministrazione finanziaria verso i suddetti soggetti non sarebbe strettamente tributario, ma bensì civilistico, il quale troverebbe titolo autonomo rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria, costituente mero presupposto della responsabilità stessa (3), ancorché detta responsabilità debba essere accertata dall'Ufficio con atto motivato da notificare ai sensi del D.P.R. n. 600/1973, art. 60, avverso il quale è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario *ex art. 36* citato (4).

In altri termini, secondo la Suprema Corte, in caso di estinzione della società, l'Agenzia delle entrate non può invocare la responsabilità degli amministratori, dei liquidatori e dei soci, per il mancato pagamento dei tributi da parte dell'ente, senza avere verificato la sussistenza delle condizioni previste dalla legge.

Il principio sancito dalla sentenza della Corte di cassazione si deve considerare di rilevante importanza per i contribuenti, in quanto l'Amministrazione finanziaria, per contestare la responsabilità, deve notificare ai diversi soggetti coinvolti specifici e motivati avvisi di accertamento.

In caso contrario, i soggetti di cui sopra non avrebbero la possibilità di difendersi e questo potrebbe comportare una palese violazione del loro diritto di difesa, sancito dall'art. 24 della Costituzione.

Ciò sarebbe ancora più evidente qualora, come nel caso esaminato dalla sentenza commentata, i soggetti venissero chiamati in causa nel corso del procedimento giudiziale riguardante la società, dal momento che gli stessi verrebbero investiti della causa senza avere partecipato alle precedenti fasi del giudizio.

È pur vero che, come stabilito da altre pronunce della Corte di cassazione (5), a seguito della sua estinzione, la società perderebbe la sua capacità processuale, ma non va dimenticato che, dal punto di vista tributario, esiste una norma, l'art. 36 appunto, che porta ad affermare che il processo tributario iniziato nei confronti della società non può proseguire, una volta che questa si è estinta, nei confronti degli altri soggetti, dal momento che questi rispondono solo se si sono verificate determinate condizioni.

Pertanto, la sentenza in commento si pone in contrasto con quell'interpretazione giurisprudenziale secondo la quale i soggetti indicati nell'art. 36 diventerebbero automaticamente successori universali del soggetto estinto (6), in quanto, ragionando diversamente, i creditori sociali potrebbero essere privati del loro diritto di recuperare le somme vantate nei confronti dell'ente collettivo.

Di tale esigenza si sarebbe accorto il legislatore tributario che, modificando l'art. 36 di cui sopra, ha previsto una responsabilità della società per 5 anni dopo la sua estinzione. Questo permetterebbe all'Agenzia delle entrate di avere più

(1) Viene citata Cass., n. 11968/2012.

(2) Viene citata Cass., SS.UU., n. 2079/1989.

(3) Viene citata Cass., SS.UU., n. 2767/1989.

(4) Vengono citate Cass., n. 7327/2012 e n. 11968/2012.

(5) Cfr. Cass., 21 luglio 2015, n. 19611.

(6) Cfr. Cass., 12 marzo 2013, n. 6070.

tempo per accertare la relativa responsabilità in capo ai suddetti soggetti qualificati e a quest'ultimi di esercitare il relativo diritto alla difesa.

È necessario, a questo punto, ricordare che l'art. 36 è stato modificato dall'art. 28, commi 4 e 5, del D.Lgs. n. 175/2014, c.d. Decreto "Semplificazioni fiscali", il quale ha previsto anche che: "ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni ed interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 del Codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta della cancellazione dal registro imprese".

Tale modifica normativa stabilisce che l'effetto estintivo della società, qualora derivi da una cancellazione dal registro delle imprese disposta su richiesta, sia differito per cinque anni, con differimento limitato al settore tributario e contributivo ("ai soli fini"), nel senso che l'estinzione intervenuta durante tale periodo non fa venir meno la "validità" e l'"efficacia", sia degli atti di liquidazione, di accertamento, di riscossione relativi a tributi e contributi, sanzioni e interessi, sia degli atti processuali afferenti a giudizi con-

cernenti detti tributi e contributi, sanzioni e interessi.

Con riguardo all'ambito temporale di efficacia della norma, giova osservare che questa intende limitare (per il periodo da essa previsto) gli effetti dell'estinzione societaria previsti dal Codice civile, mantenendo parzialmente per la società una capacità e soggettività (anche processuale) altrimenti inesistente, al "solo" fine di garantire (per il medesimo periodo) l'efficacia dell'attività (sostanziale e processuale) degli enti legittimati a richiedere tributi o contributi, con sanzioni ed interessi. Nella relazione illustrativa al D.Lgs. si afferma che l'obiettivo della norma è quello di "evitare che le azioni di recupero poste in essere dagli enti creditori possano essere vanificate". Il legislatore, in altri termini, avrebbe voluto disciplinare l'imputazione alla società di rapporti e situazioni nella sfera di relazioni con i suddetti "enti creditori" durante il periodo quinquennale successivo alla richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese, stabilendo nei confronti (solo) di tali enti e per i suddetti rapporti la temporanea inefficacia dell'estinzione della società eventualmente verificatasi in quel periodo (7).

(7) Così Cass., 2 aprile 2015, n. 6743.