

**ACCERTAMENTO**

## ***Associazioni estinte: si applicano i principi per le società cancellate dal registro delle imprese?***

di **Luciano Sorgato**

Master di specializzazione

### **Operazioni straordinarie dopo la riforma**

Commento al D.Lgs. 13.12.2024, n. 192

Scopri di più

In ordine ai temi controversi relativi **all'estinzione di un ente non commerciale** non tenuto alle **forme di pubblicità del Registro delle Imprese**, la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 9541/2016](#), ha ritenuto che, nel caso di cessazione dell'associazione a mezzo delle formalità ex [articolo 35, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), vengano a generarsi i medesimi **effetti estintivi che conseguono alla cancellazione delle società dal Registro delle Imprese**. Espletate le formalità prescritte dal citato [articolo 35, comma 4](#), l'associazione cessa la propria attività, così realizzando la *condicio sine qua non* che il Supremo Collegio pone a fondamento del principio di diritto, assumendo l'adempimento delle formalità dichiarative come elemento a supporto dell'effettivo **venir meno dell'attività imprenditoriale dell'ente**. Da qui l'irrilevanza della cancellazione dal Registro delle Imprese, costituendo un **adempimento non richiesto alle associazioni**.

Con la cancellazione della partita Iva a seguito della **reale cessazione dell'attività**, l'associazione si estingue, destrutturandosi sul piano organizzativo e perdendo **ogni capacità processuale sia sul piano della legittimazione passiva che attiva**. Del pari della società, quindi, con l'evento estintivo viene a **cessare ogni delineazione strutturale dell'ente** e a interrompersi ogni rapporto di rappresentanza. La perdita di ogni facoltà processuale, per la citata Cassazione, comporta che **l'ente giammai potrà essere destinatario della notificazione di un avviso di accertamento** o anche solo di un atto istruttorio.

Viene, in tal modo, ad **espandersi anche alle associazioni la versione esegetica della Cassazione in materia di estinzione delle società** per cui: *"In tema di contenzioso tributario l'estinzione della società prima della notifica di un avviso di accertamento e dell'instaurazione del giudizio di primo grado, determina il difetto della sua capacità processuale e il difetto di legittimazione a rappresentarla del suo ex liquidatore, per cui eliminandosi ogni possibilità di prosecuzione dell'azione, consegue l'annullamento della sentenza impugnata con ricorso per cassazione, ricorrendo un vizio insanabile originario del processo che avrebbe dovuto condurre da subito ad una pronuncia declinatoria di merito, trattandosi di impugnazione improponibile"* ([Cassazione n. 5736/2016](#)).

Peraltro, l'effetto estintivo **preclude la prerogativa della recettività dell'atto impositivo**, ostruendo lo scopo della notificazione (in tal senso CTR Lombardia, 18 settembre 2014, n. 4757). Inoltre, in dottrina si sottolinea come posto che **tra gli elementi essenziali di un atto amministrativo va ricompresa l'esistenza giuridica del suo destinatario**, la nullità radicale di un avviso di accertamento intestato ad un soggetto estinto dev'essere ulteriormente affermata, anche in forza dell'[articolo 21-septies, L. 241/1990](#), che, con specifico rigore, sanziona con la **nullità del provvedimento amministrativo** mancante di uno degli **elementi essenziali** (in tal senso CTP di Reggio Emilia, 4 marzo 2014, n. 69).

La **chiusura della partita Iva equivale alla cancellazione dal Registro delle Imprese** ed anche in ordine alle associazioni, similmente alle società, almeno sino all'entrata in vigore dell'[articolo 28, comma 4, D.Lgs. 175/2014](#), in vigore **dal 13 dicembre 2014**, qualsiasi **notifica all'ente estinto precedentemente** a tale spartiacque temporale rende giuridicamente **impraticabile ogni forma di tutela del credito erariale**. La previsione del citato [articolo 28](#) deroga - nei soli riguardi delle posizioni debitorie indicate e delle relative Amministrazioni creditrici - al principio per cui la società cancellata dal Registro delle Imprese **non può agire né essere convenuta in giudizio**, in quanto priva della relativa capacità.

Si tratta, quindi, di accertare se **tale deroga possa essere ampliata anche alle associazioni e agli enti non commerciali**.

Sulla portata della norma si è venuto a **definire un fermo indirizzo interpretativo**, secondo cui la deroga non si limita a prevedere una **posticipazione degli effetti dell'estinzione**, al solo fine di consentire e facilitare all'Ufficio la **notificazione dell'atto impositivo** (altrimenti giuridicamente inesistente), ma permette all'ex liquidatore di non vedersi **destrutturati tutti i poteri di rappresentanza** della società, sul piano sostanziale e processuale, nella misura in cui questi rispondano ai fini indicati dall'[articolo 28, comma 4](#), che, altrimenti opinando, **non potrebbe operare**. Con la conseguenza che il liquidatore, oltre a ricevere le notifiche degli atti dagli enti creditori, può anche **opporsi agli stessi e conferire mandato alle liti**, dovendosi la dizione legislativa "*atti del contenzioso*" riferirsi **in senso stretto e tecnico proprio agli atti del processo** e della tutela giurisdizionale. Pertanto, nei casi in cui si renda applicabile l'[articolo 28](#) in esame, in deroga all'[articolo 2495, cod. civ.](#), la società **conserva la legittimazione attiva** mentre gli ex soci devono considerarsi privi di legittimazione (così, da ultimo, [Cassazione, SS.UU., n 3625/2025](#)).

In ordine al trasbordo di tali principi alle associazioni, la versione letterale della norma che riferisce espressamente all'estinzione delle società di cui all'[articolo 2495, cod. civ.](#), con la previsione di un effetto **perdurante per cinque anni** dalla richiesta di cancellazione del **Registro delle Imprese**, di certo non si adatta alle più **dimesse prerogative dell'associazione** e dell'ente non commerciale in genere. Tuttavia, chi scrive, ritiene che tale **operatività procedimentale possa riguardare anche le associazioni** per la necessità di perseguire una soluzione di simmetria con lo scrutinio della Cassazione in tema di **estinzione dell'associazione**, per il quale, come già sopra rappresentato, pur non potendosi applicare alle associazioni la disciplina dell'[articolo 2495, cod. civ.](#), va ritenuto che l'inizio e la fine della

qualità d'imprenditore siano **subordinati all'effettivo svolgimento** o al reale venire meno **dell'attività imprenditoriale** e non alla formalità della cancellazione dal Registro delle Imprese, che resta, priva di ogni effetto sulla legittimazione e sulla capacità processuale (sentenza 23 settembre 2013, n. 21714). La conoscenza legale che, in **ordine alla cancellazione delle società**, è a regime procurata dal Registro delle Imprese, nel caso in esame è **surrogata dalla diversa fonte informativa costituita dall'adempimento dichiarativo**, previsto dall'[articolo 35, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), a mente del quale: *"In caso di cessazione dell'attività il termine di 30 giorni per la presentazione della dichiarazione decorre dalla data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda ..."*. Anche in ordine alle associazioni, la portata disciplinare del citato [articolo 28](#), verrebbe a **perseguire lo stesso scopo di ausiliare**, con forme di semplificazione notificatoria, la **recettività dell'atto impositivo** emesso dall'Amministrazione finanziaria. Del resto, si tratta di espandere una **mera finzione giuridica ad enti che**, al pari delle società, si destrutturano sul piano del modello organizzativo e degli organi statutari. A parità, quindi, di conseguenze demolitorie, appare consono un **medesimo raccordo di interlocuzione con il Fisco** fondato **su identiche modalità** (quelle previste dal cit. [articolo 28, D.Lgs. 175/2014](#)).