

NEWSLETTER

Istituto Nazionale
Amministratori Giudiziari

NEWSLETTER REALIZZATA IN COLLABORAZIONE CON 24 ORE PROFESSIONALE



SOMMARIO

INAG

PRESENTAZIONE INAG	4
Alcune problematiche fiscali riscontrate dagli aventi diritto in caso di restituzione dei beni e non ancora regolamentate	8
<i>Dott. Sandro Cavaliere - Amministratore Giudiziario, Coordinatore Comitato Scientifico INAG</i>	
La verifica crediti nella misura di prevenzione e nel fallimento: nella sostanza due mondi paralleli, diversi in tutto, accomunati solo dalla forma redazionale	11
<i>Efrem Romagnoli - Dottore Commercialista e revisore contabile, Amministratore Giudiziario, Vicepresidente SINAGECO</i>	
Obblighi fiscali - Ultimi orientamenti dell'Agenzia delle Entrate	16
<i>Stefania Cottone - Presidente Collegio Sindacale Inag Dottore Commercialista Amministratore Giudiziario Marco Cavaliere - Dottore in Economia e Legislazione d'impresa Associato INAG</i>	
Criteri di liquidazione dei compensi dell'Amministratore Giudiziario, e del Coadiutore della A.N.B.S.C., in caso di beni costituiti in azienda	20
<i>Sandro Cavaliere - Amministratore Giudiziario, Coordinatore Comitato Scientifico INAG Giovanni Mottura - Amministratore Giudiziario, Presidente Onorario INAG</i>	
La problematica irrisolta ed afferente al passaggio di consegna tra l'amministratore giudiziario ed il coadiutore dell'ANBSC. A chi spettano gli adempimenti fiscali?	29
<i>Dott. Paolo Migliaccio - Consigliere INAG</i>	
La cassazione interviene sulla verifica dei crediti da fatto illecito	32
<i>Giovanbattista Tona - Consigliere Corte di Appello di Caltanissetta Componente del Comitato Scientifico INAG</i>	

Proprietario ed Editore:

Il Sole 24 Ore S.p.A.

Sede legale e amministrazione:

Viale Sarca, 223 - 20126 Milano

Redazione:

24 Ore Professionale

© 2022 il Sole 24 Ore S.p.a

Tutti i diritti riservati.

É vietata la riproduzione anche parziale e con qualsiasi strumento.

I testi e l'elaborazione dei testi, anche se curati con scrupolosa attenzione, non possono comportare specifiche responsabilità per involontari errori e inesattezze.

Chiusa in redazione:

30 giugno 2022

News e approfondimenti da 24 Ore Professionale

Le indennità per abitare la casa sequestrata non sono restituite se non scatta la confisca di prevenzione 36

*Paola Rossi,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme & Tributi", 23 giugno 2022*

Immobili sequestrati, amministratori giudiziari vincolati agli obblighi Iva 37

*Benedetto Santacroce, Simona Ficola,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme & Tributi", 20 maggio 2022*

L'adesione allo scudo fiscale non salva dalla confisca di prevenzione 39

*Paolo Comuzzi,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme e Tributi Plus Diritto", 9 maggio 2022*

Senza firma dell'amministratore giudiziario l'avvalimento della società sotto sequestro è nullo 42

*Stefano Usai,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "Quotidiano degli Enti Locali & della Pa", 8 maggio 2022*

Il nuovo decreto per il Pnrr 44

*Gianlorenzo Saporito, Guglielmo Saporito,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "FOCUS NORME TRIBUTI", 29 aprile 2022*

Beni confiscati alla criminalità venduti all'asta telematica 46

*Alessandro Galimberti,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "NORME E TRIBUTI", 8 aprile 2022*

Immobili sequestrati in amministrazione giudiziaria, l'atto imposto resta valido 48

*Marco Cramarossa,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme&Tributi Plus Fisco", 8 febbraio 2022*

Impresa confiscata, adempimenti a carico dell'amministratore giudiziario 50

*Benedetto Santacroce, Marco Magrini,
Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme&Tributi", 22 luglio 2021*

Proprietario ed Editore:

Il Sole 24 Ore S.p.A.

Sede legale e amministrazione:

Viale Sarca, 223 - 20126 Milano

Redazione:

24 Ore Professionale

© 2022 il Sole 24 Ore S.p.a

Tutti i diritti riservati.

É vietata la riproduzione anche parziale e con qualsiasi strumento.

I testi e l'elaborazione dei testi, anche se curati con scrupolosa attenzione, non possono comportare specifiche responsabilità per involontari errori e inesattezze.

Chiusa in redazione:

30 giugno 2022

INAG

PRESENTAZIONE INAG

Nel febbraio 2010 è stato costituito l'INAG - Istituto Nazionale degli Amministratori Giudiziari dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata, Associazione a cui aderiscono numerosi amministratori/custodi giudiziari di beni o aziende - oggetto di sequestro penale o di prevenzione - operanti in varie regioni italiane, prevalentemente del centro-sud.

L'obiettivo di INAG è quello di agevolare l'attività di tali professionisti elaborando standard operativi comuni e fornendo un sostegno tecnico-consultivo gratuito nella risoluzione di specifiche problematiche di gestione delle procedure, avendo, inoltre, quale mission fondamentale quella di curare l'aggiornamento e la formazione professionale degli iscritti mediante convegni, congressi, seminari e, da ultimo, webinar, facendosi portavoce delle peculiarità di questa autonoma professione codificata dall'Albo degli Amministratori Giudiziari.

Sulla base dell'esperienza pluriennale acquisita sul campo l'INAG ha costituito, peraltro, un supporto alle Istituzioni nell'elaborazione di forme giuridiche e tecniche che possano rendere sempre più efficaci ed efficienti i mezzi di contrasto alla criminalità e le gestioni dei beni sequestrati e confiscati.

Nella gestione amministrativa dell'associazione si sono succeduti due Consigli Direttivi: il primo presieduto dal Dott. Mimmo Posca, Amministratore Giudiziario in Napoli e il secondo presieduto dal Dott. Giovanni Mottura, Amministratore Giudiziario in Roma. L'Assemblea degli Associati del giorno 11.02.2022 ha eletto il Consiglio Direttivo ed il Collegio dei Revisori per il quinquennio 2022/2027.

All'esito della consultazione sono risultati eletti per il Consiglio Direttivo:

Giuseppe Sanfilippo

Donato Maria Pezzuto

Mauro Messina

Fabrizio Iapoce

Claudio Miglio

Gennaro Brescia

Paolo Migliaccio

A formare il Collegio dei Revisori sono stati eletti:

Stefania Cottone, Presidente,

Marcello Febert e Carlo Onori, componenti.

Nella riunione di insediamento del Consiglio tenutosi nella stessa giornata delle elezioni Giuseppe Sanfilippo è stato nominato Presidente, Giovanni Mottura Presidente Onorario e Sandro Cavaliere Responsabile del Comitato Scientifico.

Sono state attribuite le deleghe per aree, così suddivise:

Sanfilippo Giuseppe: delega ai rapporti con le Istituzioni

Gennaro Brescia: Coordinatore Comitato Esecutivo

Fabrizio Iapoce: delega alla formazione

Mauro Messina: delega all'individuazione di sezioni locali

Paolo Migliaccio: Segreteria CD con delega alla formazione (area quesiti)

Claudio Miglio: delega per il riconoscimento giuridico dell'INAG

Donato Maria Pezzuto: delega alla formazione.

È stato inoltre rinnovato il Comitato Esecutivo composto da:

Gennaro Brescia - Coordinatore

Mauro Messina - Area sezioni locali

Claudio Miglio - Area riconoscimento giuridico dell'INAG

Donato Maria Pezzuto - Area formazione.

Il Consiglio Direttivo ha, tra l'altro, deliberato l'ingresso tra gli associati sia dei Coadiutori della ANBSC sia dei Coadiutori degli Amministratori Giudiziari di provata esperienza.

Gli anni che hanno preceduto il 2022 sono stati caratterizzati dalla persistente emergenza sanitaria a causa del Covid-19 che ha colpito l'intero mondo, anche a livello economico.

In tale periodo l'INAG non si è mai fermato, organizzando diversi webinar e convegni di studi con illustri relatori, di ampio spessore scientifico, su temi che gli Amministratori Giudiziari si trovano ad affrontare ogni giorno con abnegazione e senza soluzione di continuità e che caratterizzano la professione.

Tali attività sono state realizzate anche grazie ad un accordo sottoscritto con il Gruppo Sole 24 Ore che ha concesso la propria piattaforma formativa. Sempre con il Gruppo Sole 24 Ore è stato di recente sottoscritto l'accordo per la pubblicazione della presente rivista/newsletter alla quale gli iscritti all'associazione, qualora lo desiderino, potranno apportare un proprio contributo.

Il sito dell'Istituto è stato completamente rinnovato, sia nella grafica che nei contenuti, con libero accesso a chiunque volesse accedere.

Nell'ambito delle attività istituzionali è stato insediato il Comitato Scientifico composto da magistrati, docenti universitari, amministratori giudiziari, dirigenti del settore bancario ed esperti del CAM.

L'Associazione è stata oggetto di audizione presso la Commissione Parlamentare di inchiesta sul fenomeno delle mafie e sulle altre associazioni criminali, anche straniere, a mezzo di apprezzati interventi, cui si è dato seguito con interazioni legislative.

L'INAG è stata chiamata dall'ANBSC per trattare il tema della "tariffa speditiva" apportando indicazioni e suggerimenti sull'applicazione, fornendo contributi proficui e determinanti nell'applicazione della tematica di riferimento. L'Associazione ha avuto cura di interagire con la Banca d'Italia rappresentando le criticità per l'accesso al credito alle aziende sottoposte a sequestro e confisca.

Nell'interazione tra i soggetti del settore l'INAG ha dato prova di essere sempre pronta ed attenta ad affrontare i temi principali per le aziende sequestrate e confiscate e per l'attività degli amministratori giudiziari. L'Associazione si è infatti distinta nell'aggregare professionisti realmente impegnati nell'amministrazione delle aziende sequestrate e confiscate apportando il proprio prezioso contributo.

Il citato Comitato Scientifico risulta così composto:

Giuseppe Cernuto, Giudice Misure di Prevenzione Tribunale di Milano.

Giuliana Merola, Consulente Commissione Parlamentare Antimafia

Kate Tassone, Sostituto Procuratore Generale Corte di Cassazione.

Francesco Menditto, Procuratore della Repubblica Tribunale di Tivoli

Giovanbattista Tona, Consigliere Corte d'Appello di Caltanissetta

Fabio Roia, Presidente Misure di Prevenzione Tribunale di Milano.

Giulia Romanazzi, Presidente Misure di Prevenzione Tribunale di Bari.

Roberto Tanisi, Presidente Tribunale di Lecce

Costantino De Robbio, G.I.P. Tribunale di Roma.

Livia De Gennaro, Giudice Sezione Fallimentare Tribunale di Napoli.

Pantaleo Fabio, Referente Misure di Prevenzione Patrimoniali Amministrazioni Giudiziarie - Unicredit

Stefania Pellegrini, Docente Mafia e Antimafia - Università di Bologna

Costantino Visconti, Docente Diritto Penale - Università di Palermo

Gianluca Varraso, Docente Diritto Processuale e Penale Università Cattolica - Milano

Andrea Palazzolo, Docente Diritto delle Società presso Luiss Guido Carli - Roma

Giulio Nicola, Nardo Docente di Diritto Processuale Civile e Diritto Fallimentare

Ulisse Corea, Docente di Diritto Processuale Civile presso l'Università degli Studi Magna Graecia di Catanzaro Università della Calabria

AREA COORDINAMENTO

Sandro Cavaliere, Coordinatore e Referente Comitato Scientifico

Virginia Colli, Area quesiti - Amministratore Giudiziario - Trapani-Palermo

Angela Rizzo, Area quesiti - Amministratore Giudiziario - Roma.

Paolo Migliaccio, Area quesiti - Amministratore Giudiziario - Brindisi.

Nel definire questa breve presentazione l'INAG assicura a tutti gli stakeholder il massimo impegno dell'intero Consiglio Direttivo nell'implementazione del progetto avviato nel 2010.

Il Presidente
Giuseppe Sanfilippo

APPROFONDIMENTI

Istituto Nazionale Amministratori Giudiziari

INAG

Alcune problematiche fiscali riscontrate dagli aventi diritto in caso di restituzione dei beni e non ancora regolamentate

Dott. Sandro Cavaliere - Amministratore Giudiziario, Coordinatore Comitato Scientifico INAG

Come previsto dall'art. 52, primo comma, del Codice delle leggi antimafia *“la confisca non pregiudica i diritti di credito dei terzi che risultano da atti aventi data certa anteriori al sequestro, nonché i diritti reali di garanzia costituiti in epoca anteriore al sequestro, ove ricorrano le seguenti condizioni: ...”* ed ancora il comma 2 prevede che *“i crediti di cui al comma 1 devono essere accertati secondo le disposizioni contenute negli articoli 57, 58 e 59 e concorrono al riparto sul valore dei beni o dei compendi aziendali ai quali si riferiscono in base alle risultanze della contabilità separata di cui all'articolo 37, comma 5.”*

I provvedimenti di sequestro e confisca dei beni previsti dalle varie misure ablativo, preventive e patrimoniali, pongono tuttavia diverse problematiche in relazione alla tutela dei terzi che hanno avuto rapporti contrattuali, prima del sequestro, con i soggetti (persone fisiche o giuridiche) colpiti proprio da tali provvedimenti. La tutela dei terzi pone all'amministratore giudiziario nominato dal Tribunale competente, un divieto quasi assoluto¹ al pagamento dei creditori per crediti sorti ante sequestro al pari, per similitudine, alle preclusioni previste per il curatore del fallimento.

Tale disciplina, per i rinvii posti in essere dall'art. 104-bis delle disposizioni attuative del c.p.p. e dall'art. 240-bis del c.p., si estende anche a diverse tipologie di sequestro penale². Nel dettaglio, essa prevede che tutti i creditori, compresi quelli previsti dall'art. 54-bis del d.lgs. n. 159/2011, debbano essere verificati dal giudice delegato, nel corso del sub-procedimento di verifica dei crediti, da effettuarsi in seguito alla sentenza di primo grado ed in ottemperanza alle norme previste dagli artt. 57 e ss. del d.lgs. n. 159/2011. I predetti creditori, verificati dal giudice delegato, potranno essere poi essere soddisfatti, solo in seguito all'eventuale confisca definitiva, nei limiti previsti dall'art. 53 del medesimo codice e secondo le norme richiamate dagli artt. 60 e 61 del C.a.m.

Una delle problematiche più interessanti relative l'argomento in analisi, attiene la situazione delle obbligazioni vantate dalla pubblica amministrazione, a loro volta collegate a tributi maturati nel periodo ante sequestro.

¹ Fanno eccezione, infatti, i creditori ritenuti essenziali per la prosecuzione dell'attività d'impresa (art. 54-bis del d.lgs. n.159/2011).

² Sequestro e confisca allargata (art. 240-bis del c.p.), sequestro penale (art. 321 del c.p.p.), sequestro per equivalente (art. 322-ter del c.p.p.).

Detti tributi, dovuti direttamente agli enti impositori³ e/o agli agenti della riscossione, non possono, infatti, essere pagati dall'amministratore giudiziario se non previa verifica del Giudice Delegato e solo in seguito alla confisca definitiva, secondo l'ordine di graduazione delle preferenze.

Nonostante l'indubbia importanza dell'istituto in commento, notevoli sono i pregiudizi nei confronti del soggetto proposto soprattutto nell'ipotesi di revoca del sequestro e/o della confisca. Tra le più significative problematiche post revoca rientrano, infatti, le questioni rimaste sospese con il fisco.

Nel caso di sequestro di compendi aziendali, spesso accade che l'impresa abbia ottenuto, prima del sequestro, alcuni benefici previsti dalla legge in relazione al pagamento delle imposte in forma rateale, con conseguente riduzione delle sanzioni. A titolo meramente esemplificativo qui si evidenziano i casi più frequenti:

- le comunicazioni d'irregolarità a seguito di controlli automatici effettuati dall'Agenzia delle Entrate sulla base di quanto previsto dagli articoli 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 per le imposte sui redditi e 54-bis del D.P.R. n. 633/1972 per l'Iva⁴;
- accertamenti con adesione, disciplinati dall'art. 6, comma 2 del d.lgs. n. 218/1997, conclusi con il pagamento rateale delle imposte e delle sanzioni;
- dilazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo dall'agente di riscossione (art. 19 D.P.R. n. 602/1973)⁵.

Nelle ipotesi appena contemplate sono previsti diversi casi di decadenza del beneficio della rateizzazione. Tra questi rientra, senza dubbio, la situazione in cui il contribuente non onori i pagamenti entro determinate tempistiche; ipotesi, quest'ultima, che comporta quale conseguenza automatica l'iscrizione a ruolo degli importi residui dovuti a titolo d'imposta, sanzioni ed interessi (ricalcolati in misura piena sulla residua imposta dovuta). Durante il periodo di gestione giudiziaria, l'amministratore nominato, per il divieto previsto dagli artt. 52 e ss. del C.a.m. sopra citato, non procede al pagamento di tali obbligazioni, godendo, al contempo, delle tutele previste dalla normativa speciale di riferimento in relazione agli atti esecutivi e/o di pignoramento, per quanto previsto dall'art. 50, comma 1⁶ e, così anche per tutti gli altri creditori in generale, dall'art. 55 del d.lgs. n. 159/2011⁷.

La questione assume, invece, forme svantaggiose in caso di revoca del sequestro o confisca, poi-

3 Suprema Corte di Cassazione, V° Sez. Penale, sent. n. 2481/2018, CC 04/12/2018, R.G.N. 22285/2018, depositata il 06.02.2019. Verifica dei crediti erariali

4 Le comunicazioni di irregolarità emesse a seguito di questo controllo evidenziano l'eventuale presenza di errori e permettono al contribuente di pagare le somme indicate (con una riduzione delle sanzioni) oppure di precisare all'Agenzia le ragioni per cui ritiene infondati gli addebiti.

5 In base all'attuale normativa (d.lgs. n. 159/2015) per i nuovi piani concessi a partire dal 22 ottobre 2015, la decadenza dalla rateizzazione si verifica in caso di mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive.

6 Art. 50 comma 1: "Le procedure esecutive, gli atti di pignoramento e i provvedimenti cautelari in corso da parte della società Equitalia Spa o di altri concessionari di riscossione pubblica sono sospesi nelle ipotesi di sequestro di aziende o partecipazioni societarie disposto ai sensi del presente decreto. È conseguentemente sospeso il decorso dei relativi termini di prescrizione."

7 Art. 55 commi 1 e 2: "A seguito del sequestro non possono essere iniziate o proseguite azioni esecutive. I beni già oggetto di esecuzione sono presi in consegna dall'amministratore giudiziario. 2. Le procedure esecutive già pendenti sono sospese sino alla conclusione del procedimento di prevenzione. Le procedure esecutive si estinguono in relazione ai beni per i quali interviene un provvedimento definitivo di confisca. In caso di dissequestro, la procedura esecutiva deve essere iniziata o riassunta entro il termine di un anno dall'irrevocabilità del provvedimento che ha disposto la restituzione del bene."

ché, in quest'ultima ipotesi, la legislazione speciale richiamata non è intervenuta a tutela del titolare del bene staggito.

In effetti, dopo le comunicazioni di dissequestro dell'azienda, ai sensi dell'art. 51, comma 3-*bis* del C.a.m., eseguite dall'amministratore giudiziario all'Agenzia dell'Entrate e/o gli agenti della riscossione, questi notificano al titolare dell'azienda dissequestrata una serie di atti, inclusi anche quelli derivanti dal mancato pagamento dei tributi, per i quali è stata interrotta la rateizzazione dei pagamenti proprio da parte dell'amministratore giudiziario.

Tali atti contengono sanzioni ed interessi ricalcolati in misura piena sulla residua imposta dovuta, e costituiscono titolo per eventuali pignoramenti sugli stessi beni del titolare e/o dell'azienda. In questa fase, al fine di far valere le proprie ragioni, l'avente diritto sarà obbligato a ricorrere in via amministrativa (istanza in autotutela) o, addirittura, ad impugnare gli atti notificati innanzi alle competenti commissioni tributarie. In ogni caso sembra inevitabile sostenere ulteriori spese di consulenza e processuali, quest'ultime, come spesso avviene all'esito del giudizio, compensate tra le parti.

Alla luce di quanto sopra appare quantomeno opportuno un intervento del legislatore o, alternativamente, una presa di posizione da parte dell'Agenzia delle Entrate, che eviti inutili contenziosi e che, dunque, favorisca l'accoglimento immediato, anche in autotutela, delle istanze proposte dai contribuenti che si trovano in tale situazione.

In effetti sarebbe auspicabile che venisse precisata non solo la mancata applicazione delle sanzioni, ma anche la possibilità di poter nuovamente beneficiare dei medesimi istituti decaduti a causa del sequestro e, quindi, interrotti per cause indipendenti dalla propria volontà.

D'altronde, la legge 27.07.2000, n. 212 (Statuto del Contribuente) all'art. 10 (Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente)⁸ fornisce tutti gli elementi utili per fronteggiare tale problematica, il più delle volte non presi in considerazione dall'amministrazione finanziaria e dai vari uffici periferici.

Per tali situazioni, occorrerebbe maggiore chiarezza nei confronti degli stessi soggetti che hanno ottenuto, secondo giustizia, la restituzione dei beni e che si trovano ad affrontare improvvisamente, dopo la restituzione, numerose problematiche di natura finanziaria legate proprio al cosiddetto "scongelo" dei crediti maturati ante sequestro, inclusi i tributi erariali.

8 Art. 10. (Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente)

1. I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede.

2. Non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa.

3. Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta; in ogni caso non determina obiettiva condizione di incertezza la pendenza di un giudizio in ordine alla legittimità della norma tributaria. Le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto.

INAG

La verifica crediti nella misura di prevenzione e nel fallimento: nella sostanza due mondi paralleli, diversi in tutto, accomunati solo dalla forma redazionale

Efrem Romagnoli - Dottore Commercialista e revisore contabile, Amministratore Giudiziario, Vicepresidente SINAGECO

È la diversità il connotato sostanziale dominante nell'osservare la verifica dei crediti nella Misura di Prevenzione e in ambito fallimentare. Solo l'apparenza della forma di redazione del progetto di Stato Passivo e del Decreto di esecutività dello stesso potrebbero indurre soggetti non qualificati a ritenere che si tratti di procedure similari o identiche.

La realtà invece è che giuridicamente e fattualmente siamo dinnanzi a due mondi paralleli, in cui i due distinti istituti si caratterizzano primariamente, come osservato da vari giuristi, per la differenza di *ratio* delle due normative speciali: quella fallimentare volta alla verifica dell'esistenza del titolo di credito da accertare a tutela della *par condicio creditorum* (nella finalità liquidatoria di una azienda morta), e quella della Misura di Prevenzione in cui lo scopo principale è invece quello di garantire la conservazione del patrimonio (o possibilmente il suo incremento) in un'ottica di continuità nell'esistenza (l'azienda è infatti viva) che consenta la restituzione di tale patrimonio alla collettività e per essa allo Stato.

A riprova della totale estraneità sostanziale e giuridica, da cui deriva l'impossibilità di sovrapposizioni tra verifica dei crediti nel fallimento e nella misura di prevenzione, illuminante appare la plastica e lapalissiana rappresentazione di chi ritiene come fallimento e prevenzione abbiano in comune solo lo "schema" (di redazione dello Stato Passivo), cioè la grafica redazionale composta da: credito richiesto, rango, proposta del professionista e provvedimento del Giudice.

Tale unica similitudine formale risulta proprio dal D.Lgs. 159/11, che nell'art. 58, comma 5 *bis*, a proposito della verifica del passivo, recita "l'Amministratore Giudiziario esamina le domande e redige un progetto di stato passivo rassegnando le proprie motivate conclusioni sull'ammissione o sull'esclusione di ciascuna domanda", ammissione o esclusione che - come previsto dal medesimo D.Lgs 159/11 -, rientrano unicamente nel potere e nella competenza del Sig. Giudice Delegato alla Misura di Prevenzione.

Quindi, l'attività di accertamento del professionista incaricato (esaminare, verificare, valutare le domande dei creditori) consiste in tutta la fase preparatoria e funzionale alla autonoma decisione

del Giudice. In particolare, a parte le notifiche di rito, il professionista:

- esamina tutte le domande pervenute e depositate dai creditori;
- elabora e redige il progetto di stato passivo che viene depositato in cancelleria, in cui esplicita gli esiti dei controlli, delle verifiche, degli accertamenti e degli esami documentali compiuti sulle domande, e per ciascuna di esse esprime il proprio motivato parere circa la fondatezza del credito e quindi conclude proponendo l'ammissione o la non ammissione del credito stesso, sulla base di tutte le specifiche cause di esclusione contenute nella normativa speciale D.Lgs 159/11;
- assiste il Giudice in udienza.

Conclusa l'udienza il Giudice redige lo Stato Passivo e sulla base del proprio autonomo potere ammette o non ammette le domande dei creditori, rende esecutivo lo Stato Passivo medesimo e lo deposita nella Cancelleria delle Misure di Prevenzione.

Tali aspetti formali sono gli unici punti di contatto della Misura di Prevenzione con le previsioni della Legge Fallimentare (art.95 L.F.).

Sotto il profilo sostanziale, invece, l'esame, la verifica e l'indagine svolta dal professionista nell'ambito delle previsioni del D.Lgs 159/11 è decisamente più complessa ed articolata, rispetto a quella del Curatore fallimentare. Infatti, nella Misura di Prevenzione, il professionista deve svolgere tutti gli accertamenti funzionali ad evidenziare la sussistenza delle specifiche cause/condizioni di esclusione/non ammissione dei crediti, espressamente indicate nel Codice Antimafia negli articoli che seguono, invece del tutto assenti nel fallimento. In particolare:

- art. 50 D.Lgs 159/11, comma 2: non ammissione per confusione relativa a crediti erariali (domande dell'Agenzia delle Entrate, dell'Ag. Entrate Riscossione), in quanto lo Stato/Erario è contemporaneamente creditore e debitore. Infatti, per effetto della confisca lo Stato diventa proprietario del patrimonio "criminale", gravato però dai debiti verso l'Erario (se stesso), da cui l'estinzione per confusione e la non ammissione del credito pronunciata dal Giudice. Quindi l'attività di esame, verifica, riscontro sulla domanda dell'Erario, il professionista ha dovuto comunque svolgerla (controllando la regolarità delle notifiche al debitore, i termini di decadenza o prescrizione, distinguere nella medesima cartella i crediti erariali da eventuali crediti differenti, verificare se siffatti crediti sono inerenti o meno al patrimonio, incrociare e riscontrare tali dati con le risultanze documentali della contabilità, con gli atti del fascicolo e con il contenuto del Decreto di Sequestro/Confisca), traslandola nel Progetto di Stato Passivo, funzionale alla successiva decisione del Giudice;
- art. 52, comma 1 lett. b), D.Lgs 159/11, cioè la non strumentalità del credito all'attività illecita e l'esistenza della "buona fede" del terzo creditore, elementi necessari affinché un credito possa essere ammesso. Anche in questo caso, infatti, il credito esistente, documentalmente accertato, esaminato e verificato dal professionista, laddove quest'ultimo rinvenna e riscontri

elementi tali da dubitare dell'esistenza della buona fede, contestualmente all'inserimento nel progetto di Stato Passivo ne propone la non ammissione, ma sarà poi il Giudice a decidere. La strumentalità all'attività illecita o l'assenza di buona fede verificate dal professionista, sono le cause primarie di esclusione degli ingentissimi crediti da finanziamenti/mutui bancari;

- art. 52, comma 1, lett a), D.Lgs 159/11, introduce l'altra specificità, cioè accertare che il creditore non avesse altri beni riconducibili al proposto da preventivamente escutere, a pena di non ammissione. Anche in questo caso, infatti, il credito (esistente e documentato, accertato ed esaminato dal professionista che lo inserisce nel progetto di stato passivo), non viene ammesso dal Giudice se il professionista fornisce elementi probatori per cui il creditore poteva escutere altri elementi patrimoniali riconducibili al proposto e non sequestrati;
- art. 52, comma 1, lett. c) e d), D.Lgs. 159/11, introduce l'altra specificità sui titoli di credito, cioè il portatore non viene ammesso per il semplice possesso del titolo, ma deve anche provare il rapporto fondamentale che ne legittima detto possesso. Anche in questo caso, infatti, il credito (esistente e documentato, accertato ed esaminato dal professionista che lo inserisce nel progetto di stato passivo), non viene ammesso dal Giudice se il professionista fornisce elementi probatori circa la mancanza di causa legittimante il possesso;
- art. 52, comma 2, D.Lgs. 159/11, introduce un'altra specificità, cioè l'inerenza tra il credito di cui si chiede l'ammissione rispetto ad uno o più patrimoni (al proposto o a terzi "interposti", a persone giuridiche riconducibili al proposto) rientranti nel sequestro. Per cui, se pure il credito esiste, ma nella Misura di Prevenzione non c'è il connesso patrimonio, allora il credito non viene ammesso. Anche in questo caso, infatti, il credito (esistente e documentato, accertato ed esaminato dal professionista che lo inserisce nel progetto di stato passivo), non viene ammesso dal Giudice se il professionista fornisce elementi probatori attestanti la mancanza della porzione del patrimonio e/o del patrimonio su cui il credito grava;
- art. 58, comma 5°, D.Lgs. 159/11, prevede che la domanda di ammissione, venga depositata entro il termine stabilito dal Giudice, a pena di decadenza. Successivamente a tale termine, e comunque non oltre un anno dal deposito del Decreto di esecutività dello Stato Passivo, le domande relative ad ulteriori crediti sono sottoposte all'accertamento in sede di verifica, solo ove il creditore provi di non aver potuto presentare tempestivamente per causa a lui non imputabile. Anche in questo caso, infatti, il credito (esistente e documentato, accertato ed esaminato dal professionista che lo inserisce nel progetto di stato passivo), non viene ammesso dal Giudice se il professionista fornisce elementi probatori attestanti la mancata osservanza dei termini stabiliti dal Giudice;
- art. 58, comma 4°, D.Lgs. 159/11, prevede che la domanda di ammissione non interrompe la prescrizione, né impedisce la maturazione dei termini di decadenza nei rapporti tra il creditore e l'indiziato/proposto e/o il terzo intestatario di beni (l'interposto). Anche in questo caso, infatti, il credito (esistente e documentato, accertato ed esaminato dal professionista che lo inserisce nel progetto di stato passivo), non viene ammesso dal Giudice se il professionista

fornisce elementi probatori attestanti la mancanza di interruzione del termine di prescrizione che fosse maturata dopo il deposito della domanda, ma prima dell'udienza di verifica. Nel fallimento, invece, il deposito della domanda blocca ogni termine prescrizionale.

Nel fallimento, quindi, l'ammissione del credito è legata alla sua materialità (l'esistenza del titolo), cioè alla sussistenza di supporti documentali, non essendo richiesti accertamenti specifici, previsti invece dalle cause di esclusione contenute nel Codice Antimafia. Nel fallimento un credito bancario per mutuo garantito da ipoteca ai fini dell'accertamento necessita solo della verifica dell'esistenza del titolo e della iscrizione ipotecaria presso la Conservatoria dei Registri Immobiliari (per il privilegio), nonché dei rituali riscontri contabili. Una volta completato questo esame, di natura formale, il credito esiste essendo supportato dal titolo, e quindi sarà ammesso "automaticamente". Nella Prevenzione, invece, questa stessa verifica è solo il punto di partenza di tutti gli ulteriori esami che il professionista dovrà svolgere per soddisfare la verifica dell'assenza delle cause di esclusione del D.Lgs. 159/11 sopra esposte. Se tali cause sussistono il professionista, accertata l'esistenza del credito, dovrà proporre la non ammissione. Quindi, mentre nel fallimento un credito che esiste viene sempre ammesso, nella Prevenzione un credito esistente può non essere ammesso proprio in ragione degli esiti dei controlli ulteriori, anche spiccatamente penalistici, che il professionista è obbligato a fare in osservanza della normativa antimafia.

Ulteriore relevantissima differenza "di fatto", e che incide fortemente sulla quantità e qualità del lavoro del professionista, è che mentre nel fallimento normalmente c'è solo un debitore con la sua unica impresa, nelle misure di prevenzione c'è sempre almeno un proposto con tutto il suo patrimonio, contemporaneamente diffuso nelle sue varie evidenze/strutture giuridiche ad egli riconducibili, che si articola cioè in una pluralità di società, di aziende, che comportano l'obbligo della sistematica redazione di più sezioni dello stato passivo, ciascuna corrispondente ad una specifica massa attiva giuridicamente distinta.

Ecco perché, nelle Misure di Prevenzione, nel medesimo stato passivo ci sono quasi sempre più debitori giuridicamente distinti, con distinti creditori esclusivi, e con autonomi patrimoni/attivi (masse). E sarà quindi il singolo patrimonio nella sua apparenza giuridica - unicamente con la sua entità - a dover far fronte alla propria esposizione debitoria. Lo stato passivo è formalmente intestato alla Misura di Prevenzione, ma sostanzialmente, al suo interno, si formano tanti stati passivi quante sono le società, le ditte e le imprese o le persone fisiche intestatarie di beni/valori riconducibili al proposto/i, nel senso del D.Lgs. 159/11.

Invece, nel fallimento lo stato passivo è praticamente sempre uno solo (tranne il caso di fallimento di società di persone), perché una è i richiedenti l'ammissione sono tutti creditori della medesima. Nel fallimento redigere il progetto di Stato Passivo significa controllare la contabilità e i documenti dell'unico soggetto debitore, cioè il fallito (o l'azienda fallita). Nella Misura di Prevenzione, invece il controllo è plurimo, cioè su tutti i soggetti, imprese, aziende, quote riconducibili al proposto della Misura di Prevenzione e quindi l'accertamento svolto dal professionista,

oltre a riguardare tutti i titoli prodotti afferisce anche a tutti i libri contabili di ciascuna di siffatte varie società/aziende/ditte, oltre all'esame funzionale a verificare l'assenza delle cause di esclusione specifiche del D.Lgs. 159/11.

Quanto descritto conduce ad una conseguenza impressionante, cioè che nel fallimento, a fronte di domande presentate per il complessivo valore di 100, mediamente il valore dell'ammesso corrisponde a circa il 90% del richiesto. Invece, nelle Misure di Prevenzione, data l'incidenza delle molteplici specifiche cause di esclusione contenute nel D.lgs. 159/11 (ed inesistenti nel fallimento), ad un valore totale di domande pervenute di 100, mediamente corrisponde un valore di ammissione inferiore al 10%.

Per quanto esposto, è quindi possibile concludere affermando che tra le due verifiche dei crediti sussiste una differenza sostanziale abissale, e che il lavoro del professionista della Misura di Prevenzione è enormemente più rilevante ed incidente sia per quantità, complessità e richiesta multidisciplinarietà (visti i profili civili e penali) rispetto a quello del Curatore Fallimentare in sede di verifica dei crediti.

INAG**Obblighi fiscali - Ultimi orientamenti dell'Agenzia delle Entrate**

*Stefania Cottone - Presidente Collegio Sindacale Inag - Dottore Commercialista Amministratore Giudiziario
Marco Cavaliere - Dottore in Economia e Legislazione d'impresa Associato INAG*

Gli articoli 50 e 51 del d.lgs. 159/2011 sono sostanzialmente le norme che compongono l'ultimo capo (IV), "Regime fiscale dei beni sequestrati o confiscati" del Titolo III del CAM ed in particolare il solo articolo 51, rubricato "Regime fiscale e degli oneri economici", fa esplicito riferimento agli adempimenti fiscali ed agli obblighi a carico dell'amministratore giudiziario.

Un solo articolo del d.lgs. 159/2011, composto da tre commi, disciplina l'intera materia del regime fiscale dei beni in sequestro e confisca.

Come è noto, la casistica e l'eterogeneità dei beni assoggettabili alle misure ablativo è notevolmente ampia e spesso gli amministratori giudiziari nell'affrontare le diverse problematiche fiscali in relazione ai beni in sequestro, proprio in relazione alla limitatezza della norma di riferimento, hanno fatto spesso ricorso negli anni all'istituto dell'interpello previsto dall'articolo 11, comma 1, lettera a) della legge n. 212/2000.

La circolare di riferimento, che poi ha dato spunto alle attuali norme del Codice Antimafia in materia fiscale, rimane ancora la circolare ministeriale dell'Agenzia delle Entrate n. 156/E del 7 agosto 2000 a cui, successivamente, si sono succedute numerose risposte ad interpelli.¹

Oramai da circa cinque anni a questa parte e già con la risoluzione n.114/E del 2017, ampiamente criticata in dottrina,² e da ultimo nella risposta all'interpello n. 277 del 19 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate, continua a ribadire, nelle premesse interpretative, che il sequestro, di cui all'art. 22 C.a.m., produce sui beni in sequestro un effetto analogo a quello dell'eredità giacente, con conseguente applicazione in capo all'amministratore giudiziario degli adempimenti fiscali previsti dall'art. 187 TUIR e dell'art. 5-ter, d.P.R. 22.7.1988, n. 322. In ragione di ciò afferma

¹ Tra le più significative: Risoluzione n.195/E del 13 ottobre 2003, n.62/E del 27 marzo 2007, n.216/E del 29 maggio 2007, circolare 12 maggio 2013, circolare 31/E del 30.12.2014, Risposta 276 del 27.04.2021 Direzione Centrale piccole e medie imprese ADE.

² Cavaliere-Tona, Cavaliere-Tona, in Confische antimafia, dubbi sugli adempimenti chiesti all'amministratore giudiziario per il passato, Quotidiano del fisco, plusplus24fiscoai.ilssole24ore.com 2017.

che l'amministratore giudiziario è, tra l'altro, tenuto a: **“presentare le dichiarazioni relative al periodo d'imposta anteriore a quello in cui è stata adottata la misura cautelare, per le quali non sia scaduto il relativo termine di presentazione alla data di consegna dei beni”** e che ciò è stato affermato nella circolare 156/E del 2000.

Ma è proprio così? O questo è frutto di una ulteriore interpretazione estensiva di una altrettanta interpretazione di carattere amministrativo?

In verità, la medesima circolare 156/E del 2000, in alcuni suoi punti, nel comparare i compiti del curatore dell'eredità giacente a quelli dell'amministratore giudiziario, aveva precisato che tale analogia doveva, tuttavia, essere assunta **con le dovute distinzioni**, essendo in ogni caso due istituti giuridici differenti sia per le finalità, quanto per i presupposti di applicazione [circ. del Ministero delle Finanze (CIR) 7.8.2000, n. 156/E]: *“... i beni sequestrati, in attesa della confisca o della restituzione al proprietario, configurano un patrimonio separato, assimilabile per analogia, sotto il profilo che qui interessa, all'eredità giacente disciplinata dall'art. 131 TUIR”* (ora art. 187 TUIR) *“e dall'art. 19 del d.PR 4.2.1988, n. 42”*. *“Nei confronti dell'amministratore, pertanto, possono essere applicate, con le dovute distinzioni, le regole generali previste per il curatore dell'eredità giacente e, in particolare, quelle di cui all'art. 19 del DPR n. 42 del 1988 citato. Tra di essi certamente rientra quello di presentare, nei termini ordinari, le dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta interessati dall'amministrazione giudiziaria, con esclusione del periodo d'imposta nel corso del quale essa cessa”*.

Il legislatore del 2011 (art. 51, c. 2, C.a.m.) ha, invece, specificato: *“Se il sequestro si protrae oltre il periodo d'imposta in cui ha avuto inizio, il reddito derivante dai beni sequestrati, relativo alla residua frazione di tale periodo e a ciascun successivo periodo intermedio è determinato ai fini fiscali in via provvisoria dall'amministratore giudiziario, che è tenuto, nei termini ordinari, al versamento delle relative imposte, nonché agli adempimenti dichiarativi e, ove ricorrano, agli obblighi contabili e a quelli previsti a carico del sostituto d'imposta di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29.9.1973, n. 600.”*

Il comma in esame è stato sostanzialmente trasfuso dal punto 2 dell'art. 5 *ter*, comma 2 lettera a), del d.P.R. n. 322/1998 ove si afferma che *“I curatori e gli amministratori devono inoltre: adempiere per i periodi d'imposta indicati nell'alinea del comma 1, se nell'asse ereditario sono comprese aziende commerciali o agricole, gli obblighi contabili e quelli a carico dei sostituti d'imposta stabiliti nel decreto del Presidente della Repubblica 29.9.1973, n. 600”*.

Appare chiaramente che il legislatore “antimafia” non ha riportato tutti i contenuti e le disposizioni previsti per il curatore dell'eredità giacente come previsto nell'art. 5 *ter* del d.p.r. 322/1998 ed ha, invece, condizionato gli adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario in primis in relazione al fatto che questi incombono sull'amministratore giudiziario **dal momento in cui il sequestro si protrae oltre l'esercizio successivo a quello in cui ha avuto inizio (immissione in possesso) e sui redditi determinati sui beni in sequestro per la prima frazione di tale periodo e per quelli successivi ed intermedi**. Il reddito rimane determinato ai fini fiscali in via provvi-

soria e l'amministratore giudiziario dovrà provvedere nei termini ordinari, al versamento delle relative imposte, nonché agli adempimenti dichiarativi e, ove ricorrano, agli obblighi contabili e a quelli previsti a carico del sostituto d'imposta.

Il tentativo da parte dell'Agenzia delle Entrate di far gravare anche sull'amministratore giudiziario le incombenze fiscali con riferimento ai redditi percepiti dal proposto per i periodi ante sequestro appare, pertanto *ultra legem*. La piena analogia che la Direzione afferma esserci tra gli adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario con quelli del curatore dell'eredità giacente non è apparsa del tutto corretta neanche da dottrina³.

D'altronde, se il legislatore avesse voluto affidare all'amministratore giudiziario anche gli adempimenti fiscali relativi ai periodi precedenti al sequestro avrebbe semplicemente affermato, nell'art. 51, che lo stesso avrebbe dovuto attenersi alle disposizioni previste dall'art. 187 T.U.I.R. e art. 5, comma 5-ter, d.P.R. n. 322/1988. **Cosa che invece non è affatto accaduta.**

Anche sotto l'aspetto pratico, si tratterebbe per di più di redditi e di imposte da dichiarare post sequestro, ma maturate e di competenza del periodo ante sequestro che, come è noto, per gli effetti previsti dagli artt. 52 ss., del d.lgs. n. 159/2011 non possono essere liquidate dall'amministratore giudiziario e sarebbero oggetto di estinzione per confusione nell'eventualità di confisca definitiva, come previsto dall'art. 50, secondo comma, del d.lgs. 159/2011.

Si rileva, infine, che in caso di revoca del sequestro, non mancherebbero gli strumenti per il fisco per accertare e sanzionare eventuali violazioni per omesso pagamento e/o mancato adempimento da parte del proposto per il periodo ante sequestro.

Continuando nel ragionamento della dottrina dominante sull'argomento, il codice antimafia all'art. 55 sospende per i crediti maturati ante sequestro l'azione civile di esecuzione, ma non quella di ricognizione, per cui anche per i crediti tributari l'azione di accertamento non sarebbe affatto preclusa, dovendo l'amministratore giudiziario, tutt'al più, collaborare con l'ufficio accertatore e se del caso con l'autorità giudiziaria competente qualora si ravvisassero casi di ulteriore punibilità penale a carico del proposto o dei precedenti amministratori. Nelle stesse istruzioni ministeriali alla compilazione delle dichiarazioni dei redditi (Unico PF 2017) non vi è alcun caso contemplato in relazione alla compilazione da parte dell'amministratore giudiziario di dichiarazioni afferenti il periodo ante sequestro, proprio perché le disposizioni previste dall'art. 51 in vigore non prevedono assolutamente questa ipotesi.

Di fatto non è infrequente che l'amministratore giudiziario si trovi ad immettersi in possesso di aziende con bilanci di esercizio non veritieri o inattendibili, le cui scritture contabili risultano artificiosamente alterate; o quando i precedenti rappresentanti legali o titolari dei beni in sequestro non hanno assolto sino a quel momento agli adempimenti fiscali o alla liquidazione delle imposte correnti.

³ Così in dottrina Sandro Cavaliere in Corriere Tributario n. 39/2017 – 3923. Confusione dei crediti erariali e obblighi degli amministratori giudiziari nelle confische antimafia” ed anche Op.cit. Compliance Responsabilità da reato degli enti collettivi – Commentari Ipsa - I Edizione a cura di D. Castronuovo, G. De Simone, E. Ginevra, A. Lionzo, D. Negri, G. Varraso. Wolters Kluwer – cap. D.lgs. 159/2011 - Autori: Sandro Cavaliere e Luca D'Amore.

Per quanto concerne la presentazione di dichiarazioni relative al periodo d'imposta anteriore al sequestro, così come ancora una volta ribadito dall' Agenzia delle entrate con la pubblicazione della risposta all'interpello n. 277 del 19/05/2022, nell'ambito di un sequestro antimafia di un compendio immobiliare appartenente a società e persone fisiche, in merito agli obblighi fiscali riferibili agli immobili sequestrati, desta molte perplessità il fatto che la stessa Agenzia continui ad individuare nell'amministratore giudiziario il soggetto tenuto ad adempiere agli obblighi relativi al periodo d'imposta ante sequestro, mentre nulla va eccepito in relazione agli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e presentazione della comunicazione delle liquidazioni periodiche e della dichiarazione annuale, **per l'intero periodo di affidamento dell'incarico.**

La risposta all'interpello espone ancora una volta l'amministratore giudiziario ad ulteriori responsabilità in caso di omissioni.

A tal proposito si rammenta che le responsabilità in capo agli amministratori giudiziari sono regolate dall'art. 35-*bis*, commi 1 e 2 del d.lgs. 159/2011 che sollevano gli stessi nel caso in cui non venga accertata la colpa grave o il dolo.

INAG

Criteri di liquidazione dei compensi dell'Amministratore Giudiziario, e del Coadiutore della A.N.B.S.C., in caso di beni costituiti in azienda

Sandro Cavaliere - Amministratore Giudiziario, Coordinatore Comitato Scientifico INAG

Giovanni Mottura - Amministratore Giudiziario, Presidente Onorario INAG

Quando l'incarico di Amministratore Giudiziario si concretizza in una amministrazione "dinamica" dei beni in sequestro, costituiti da **imprese (quote sociali e relativi compendi aziendali) operative e/o comunque titolari di beni** (immobili, mobili, partecipazioni e/o disponibilità finanziarie), intesa quale elaborazione e assunzione delle **decisioni strategiche e tattiche della gestione economico-finanziaria, in concreto, delle imprese** in parola – sia qualora l'amministratore giudiziario assuma anche il ruolo di "amministratore iure privatorum"¹ (legale rappresentante, in qualsiasi forma, ma anche consigliere di amministrazione), nonché quando, invece, tale ruolo privatistico resti, o sia posto per iniziativa della stessa amministrazione giudiziaria, in capo a soggetti diversi – ne consegue una applicazione delle previsioni del **D.P.R. n. 177/2015** ("Regolamento recante disposizioni in materia di modalità di calcolo e liquidazione dei compensi degli amministratori giudiziari iscritti all'albo di cui al Decreto legislativo 4 febbraio 2010, n. 14") nei seguenti termini:

Art. 3: Criteri per la determinazione del compenso

1. Salvo quanto previsto dal comma 3, i compensi degli amministratori giudiziari sono liquidati sulla base dei seguenti criteri:

*a) per i **beni costituiti in azienda**, quando sono oggetto di **diretta gestione** da parte dell'amministratore giudiziario, i compensi devono consistere in una percentuale, calcolata sul **valore del complesso aziendale**, non superiore alle seguenti misure: ...*

... omissis ... (N.d.R.: compensi tabellari in % per scaglioni)

2. Per determinare il valore di cui al comma 1, si considera:

a) l'importo realizzato, per i beni liquidati;

¹ Nel qual caso ricorrono i presupposti per la determinazione di un **compenso ad hoc**, commisurato alla dimensione aziendale e conferito in base a modalità civilistiche e parametri giuslavoristici, tipici del dirigente d'azienda del settore, come previsto all'**art. 6 del citato D.P.R. n. 177/2015** (*Compenso per attività su incarico della società - 1. Le disposizioni del presente decreto non si applicano ai fini della liquidazione del compenso spettante all'amministratore giudiziario per l'attività svolta a seguito di incarico conferito dalla società le cui partecipazioni sono oggetto di sequestro*”).

b) il valore stimato dal perito ovvero, in mancanza, dall'amministratore giudiziario, per i beni che non hanno costituito oggetto di liquidazione;

c) ogni altra somma ricavata.

3. Quando l'amministratore giudiziario assiste il giudice per la verifica dei crediti è inoltre corrisposto, sull'ammontare del passivo accertato, un compenso supplementare dallo 0,19% allo 0,94% sui primi 81.131,38 euro e dallo 0,06% allo 0,46% sulle somme eccedenti tale cifra.

*4. Nel caso di cui al comma 1, lettera a), all'amministratore giudiziario è corrisposto un **ulteriore compenso** del 5 per cento sugli **utili netti** e dello 0,50 per cento sull'ammontare dei **ricavi lordi** conseguiti.*

Quindi, secondo i riferimenti normativi citati, il parametro in base al quale procedere, in primo luogo, alla quantificazione dei compensi (mediante l'applicazione di specifiche percentuali, suddivise per scaglioni) è rappresentato, ai sensi dell'**art. 3, comma 1, lettera a)**, dal "**... valore del complesso aziendale ...**".

Tuttavia, è necessario tener conto che, ad avviso non solo di chi scrive, ma di ampia parte della dottrina e della giurisprudenza, il legislatore non ha attentamente considerato che l'individuazione del **valore del "bene costituito in azienda"**, deve essere frutto di una, tutt'altro che semplicistica, analisi tecnico-giuridica ed economico-finanziaria, e quindi:

- essere, eventualmente, il risultato di un uno specifico lavoro "peritale", svolto evidentemente da e/o con l'ausilio di un soggetto terzo "esperto" (cfr. l'indicazione dell'art. 60 D. Lgs. n. 159/2011), rispetto all'Amministratore / Coadiutore (onde evitare possibili censure da "*conflitto di interessi*"), e comunque il prodotto di una attenta, ponderata e prudente analisi finalizzata specificamente all'individuazione di tale grandezza, facendo emergere tutti i "plusvalori" (quale l'avviamento aziendale), così come eventuali "passività" latenti, nonché, inequivocabilmente, di quanto rilevato al punto che segue;

- essere avulso dall'effetto (inopinatamente diminutivo del valore teorico di riferimento) delle "debitorie" che insistono su ogni singola impresa attratta al sequestro/confisca, in quanto le stesse *i)* o vengono comunque "gestite" dall'Amministratore, e debbono rientrare, dunque, a pieno titolo nella valutazione di onerosità dell'incarico, ovvero *ii)* sono conoscibili (e, comunque, evidentemente incidenti nella valutazione dell'onerosità dell'incarico) soltanto all'esito del riconoscimento "procedurale" dei valori di debito (mediante "verifica dei crediti" di cui agli artt. 52 e segg. del D. Lgs. n. 159/2011) e non seguono le sorti del "patrimonio aziendale" - destinato alla vendita ai sensi dell'art. 60 del D. Lgs. n. 159/2011, ovvero alla vendita e/o al comodato / affitto, a dipendenti e/o terzi, ai sensi dell'art. 48, punto 8, del D.Lgs. n. 159/2011 - ma, proprio in applicazione delle richiamate norme (artt. 60 e segg. del D. Lgs. n. 159/2011) vengono eventualmente soddisfatte da un separato e più ampio processo liquidatorio "*endo-procedurale*".

Pertanto, in una logica prudenziale e coerente con il quadro normativo in parola, ormai condivisa

e adottata da diversi Tribunali², si ritiene corretto, e ineluttabile, parametrare il valore dei “beni costituiti in aziende”, nell’applicazione della Tabella in percentuale per scaglioni di cui all’art. 3, comma 1, lettera a) in discorso, al **dato certo e ufficialmente disponibile** degli “**attivi contabili**” **delle imprese oggetto di confisca**, come da bilanci predisposti nel corso della procedura e/o da ultime situazioni patrimoniali disponibili.

Seguendo il testo normativo, sulla scorta di quanto statuito all’**art. 3, comma 4**, è inoltre corretto determinare e richiedere, sulla scorta dei **medesimi dati contabili ufficiali** (bilanci predisposti nel corso della procedura e/o da ultime situazioni patrimoniali disponibili) e dei relativi risultati ottenuti “... **un ulteriore compenso del 5 per cento sugli utili netti e dello 0,50 per cento sull’ammontare dei ricavi lordi conseguiti** ...” nel corso della procedura di sequestro.

Fermo quanto precede, vanno immediatamente fatte alcune precisazioni, in relazione alla **natura**, e alla conseguente **durata**, dell’amministrazione giudiziaria.

Sotto il profilo **funzionale** e con riferimento alla normativa sopra citata, dichiaratamente ispirata alla disciplina dei compensi dei curatori fallimentari e dei commissari giudiziali di cui agli artt. 39 e 165 della Legge Fallimentare, vanno tenute in debita considerazione alcune possibili asimmetrie **logico-funzionali**, ai fini della corretta interpretazione e conseguente (legittima) applicazione della normativa citata in questione.

Va premesso, infatti, che l’attività della **curatela fallimentare** è improntata ai principi della liquidazione del patrimonio, quale **unico atto** (il bene si vende una volta sola) **del tutto scollegato con il tempo impiegato** (il maggior tempo ingiustificatamente impiegato, infatti, può essere semmai valutato negativamente in fase di determinazione del compenso). **L’amministrazione dei beni in sequestro**, di contro, **impedisce di per sé la fase della liquidazione (fisiologica nella procedura di fallimento), necessitando la continuazione dell’attività** per il mantenimento della struttura e, quindi, del patrimonio aziendale, mai dimenticando che l’attività espletata è comunque d’impegno, e non di risultato.

Ne consegue che già ai fini dell’applicazione corretta della normativa di riferimento, **l’interpretazione delle disposizioni legislative in questione deve uniformarsi al più generale principio di ragionevolezza** (a sua volta corollario del *principio di uguaglianza* ex art. 3 Cost.), secondo cui, come noto, la Legge deve regolare in maniera uguale situazioni uguali ed in maniera diversa situazioni diverse, con la conseguenza che la disparità di trattamento trova giustificazione (solo) nella diversità delle situazioni disciplinate. Secondo il Giudice delle Leggi, invero: “... *si ha violazione dell’art. 3 della Costituzione quando situazioni sostanzialmente identiche siano disci-*

² Cfr. a titolo esemplificativo: Circolare interna - esiti della riunione dell’11.1.2016 della Sezione Misure di Prevenzione del Tribunale di Roma; Tribunale DI Catanzaro Sez. Gip 18.12.2017 PROC. N. 497/2005 RGNR; N. 619/2015 R.G. Gip, Cassazione Prima Sez. Pen. S.n. 2434/2013, 35634/13.

plinate in modo ingiustificatamente diverso, mentre non si manifesta tale contrasto quando alla diversità di disciplina corrispondono situazioni non sostanzialmente identiche” (cfr. C. Cost., sent. n. 340/2004)³.

Nel caso di specie, all’opposto, situazioni palesemente diverse dovrebbero ricevere il medesimo trattamento normativo. Evidente, dunque, che le disposizioni *debbono* essere lette in una prospettiva ermeneutica costituzionalmente orientata⁴.

Sotto il profilo *cronologico*, inoltre, tenuto conto del fatto che, **nel caso in cui l’attività si prolunghi per lunghi periodi, e anche in diversi gradi di giudizio**, s’impone un’ulteriore precisazione sull’assenza di un parametro “*temporale*”, non previsto dalla tariffa legislativa di riferimento ma ventilato, però, nella **Relazione Governativa accompagnatoria**. Secondo la citata Relazione Governativa, infatti, si prevede un “...*compenso dovuto sino alla confisca di primo grado (il cui procedimento può durare non più di trenta mesi, a norma dell’art. 24, comma 2, del Codice antimafia...*”).

Tale precisazione, però, per l’irragionevolezza delle conseguenze, non può assurgere a parametro giuridicamente vincolante, per molteplici ragioni.

Anzitutto applicando (*sic et simpliciter*) la regola indicata dalla Relazione Governativa, la quale si ribadisce è sconosciuta alla normativa di riferimento, ne deriverebbe **una chiara violazione delle disposizioni che disciplinano la corretta interpretazione della Legge** (art. 12 e ss. disp. prel. cod. civ.), secondo le quali, per un verso, il ricorso ai criteri ermeneutici diversi (intenzione del legislatore) da quello *dichiarativo* è consentito solo in via meramente sussidiaria (*in claris non fit interpretatio*)⁵; dall’altro, quando l’interpretazione letterale conduca a risultati chiari ed inequivoci è comunque escluso l’uso degli altri criteri interpretativi di legge. Ciò, men che meno se con un’interpretazione *teleologica* (che si dovrebbe fondare sulla Relazione Governativa citata) si vada ad introdurre un contenuto normativo diverso da quello espressamente posto dal precetto legislativo di riferimento, se non, anzi, a lui esattamente contrario: nel caso di specie, infatti, come detto è chiaro che la norma non preveda nessun limite temporale per la remunerazione del compenso (*ubi lex voluit dixit ubi noluit tacuit*)⁶.

Fermo quanto precede, sotto altro profilo, il limite cronologico che la Relazione Governativa vorrebbe così surrettiziamente introdurre, costituisce il corollario dell’irragionevole equiparazione tra la logica “*liquidatoria*” del fallimento e quella “*amministrativa*” concernente il sequestro di

³ Cfr. *ex plurimis* e solo esemplificativamente trattandosi di principio consolidato, C. Cost., sent. n. 96/1980; C. Cost. sent. n. 15/1960.

⁴ Perfettamente consapevole della distinzione in questione, il Giudice Nomofilattico (cfr. Cass. civ., ord. 06/06/2018, n. 14484), ha ricordato come, ai fini della liquidazione del compenso dell’amministratore di una società sottoposta a sequestro preventivo penale, debba essere differenziata la situazione della mera custodia e conservazione rispetto alla custodia con amministrazione del bene sottoposto a sequestro. Nella medesima direzione cfr. Cass. civ., sez. II, 20 novembre 2018, n. 29903.

⁵ Cfr. tra le tante, Cass. civ. n. 4631/84; Cass. civ. n. 6363/83; Cass. civ. n.83/2454/83, tutte in CIAN - TRABUCCHI, a cura di G. CIAN, *Breviaria iuris, commentario breve al codice civile*, Padova, 2004, pp. 38 e ss.

⁶ Cfr., *ex multis*, Cass. civ. n. 5128/01; Cons. St. n. 155/02; Cass. civ. n. 6907/88; Cass. civ. s.u., n. 4000/82; Cons. St. n. 711/97; Cons. St. n. 222/96; Cons. St. n. 950/96 e Cons. St. n. 2527/95.

che trattasi, laddove, incorrendo in un'ulteriore contraddizione *metodologica*, si vorrebbe introdurre un limite temporale alla remunerazione dei compensi che non è previsto normativamente neppure dalla disciplina fallimentare, pure considerata referente sistematico presupposto dal legislatore penale. Per di più, ci si riferisce ad un parametro alquanto incerto (teorica durata massima di un procedimento di prevenzione in primo grado ex art. 24, comma II, D. Lgs 159/2011 – n. 2 anni oltre a n. 2 proroghe da sei mesi), peraltro, non sicuramente applicabile a tutte le fattispecie di sequestro (si pensi alla situazione del tutto “incerta” della durata di un sequestro penale, ex art. 321 c.p.p. e/o 240 bis C.P.)⁷.

Conseguentemente, ci si riporta alle considerazioni sopra svolte, in tema di un'interpretazione costituzionalmente orientata non solo ai sensi dell'art. 3 Cost. citato, ma anche, sul punto, dell'art. 29 Cost. (in difetto configurandosi del tutto irragionevolmente l'attività del professionista svolta, oltre il termine dei trenta mesi, prestazione a *titolo gratuito*).

Pertanto, *rebus sic stantibus*, nel rispetto delle norme generali, e muovendo dalle stesse considerazioni formulate dalla Relazione Governativa che accompagna il citato D.P.R. n. 177/2015, nella quale si legge, tra l'altro, come già ricordato, che “... la determinazione del compenso dovuto sino alla **confisca di primo grado** ...”, e che “... Tenuto conto delle osservazioni svolte dal Consiglio di Stato nel parere del 21 maggio 2015, si precisa che le percentuali su indicate sono state determinate tenendo conto da un lato che **l'attività dell'amministratore giudiziario si protrae per un periodo di tempo (trenta mesi) inferiore rispetto alla durata ordinaria delle procedure fallimentari (6 anni, secondo la legge 89/2001)**...” – il **valore del compenso**, complessivamente determinato in base ai **citati commi 1 e 4 dell'art. 3**, deve essere **parametrato al periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria, oggetto della richiesta** di liquidazione (in acconto o a saldo), rapportando il periodo (mesi) di effettiva durata dell'amministrazione al periodo teorico – parametrico (30 o 27 mesi), espressamente utilizzato dal legislatore nella costruzione economico-matematica dello schema tariffario (in percentuale e per scaglioni)⁸.

Sulla questione temporale occorre, altresì, fare delle ulteriori riflessioni in relazione alle modifiche intervenute proprio con la legge 161/2017 e da ultimo con la Legge n. 132/2018 al c.d. “*Codice delle leggi antimafia*”.

Giova ricordare che Il D.P.R. 7 ottobre 2015, n. 177 è entrato in vigore il 25 novembre 2015, in un momento in cui il D.lgs. 159/2011 all'art. 38 comma 3 prevedeva che l'amministratore giudiziario assumesse tale ruolo sino al **giudizio di primo grado** e non successivamente. Quindi è chiaro che la medesima tariffa sia stata pensata dal legislatore, *ut supra dixit*, sino al primo grado di giudizio. Con la riforma della legge 161/2017, entrata in vigore il 19/11/2017, l'amministratore giudizia-

⁷ L'art. 24 secondo comma del D.lgs. 159/2011 è stato modificato dall'art. 5, comma 8 della L. 161/2017 ed **ha ridotto i termini per la confisca di primo grado a un massimo di 27 mesi** (18 mesi, più proroga per 6 mesi, oltre 90 giorni di sospensione per eventuale accertamento peritale), fermi restando le altre eventuali ipotesi di sospensione ivi contemplate.

⁸ Non mancano, tuttavia, già molteplici provvedimenti di diversi tribunali nei quali l'applicazione della **tariffa “piena”** è stata applicata senza tener conto del limite temporale previsto dalla relazione ministeriale di accompagnamento al medesimo D.P.R. 177/2015, nei quali si è fatto riferimento all'applicazione della tariffa **per ogni grado di giudizio** e/o comunque **rapportata ai 18 mesi** previsti dal comma 2 dell'art. 24, primo capoverso D.lgs. 159/2011.

rio, invece, deve continuare ad amministrare i beni sino al secondo grado di giudizio (modifica apportata all'art. 38 del D.lgs. 159/2011), null'altro specificando in relazione ai compensi previsti dall'art. 42 del D.lgs. 159/2011, che è rimasto immutato rispetto alla precedente formulazione, nonché al D.P.R. 177/2015 e, quindi, ai criteri di determinazione dei compensi dell'amministratore giudiziario, che rimangono parametrati dal medesimo decreto che li determinava sino al primo grado di giudizio.

L'art. 42 del D.lgs. 159/2011 (Disciplina delle spese, dei compensi e dei rimborsi), al comma 5, specifica che le liquidazioni dei compensi devono essere presentate prima della redazione del conto finale e ciò deve intendersi, come anche delineato dalle numerose prassi tribunalizie, che la richiesta di liquidazione va inserita nel conto di gestione, e dopo che la stessa sia stata determinata, solo se posta a carico del conto di gestione della procedura; diversamente, se la liquidazione è posta a carico dell'Erario, non avendo il conto della gestione sufficiente capienza, il rendiconto va solo integrato a livello conoscitivo e, se del caso, a posteriori anche alla relativa approvazione del medesimo rendiconto.

Il rendiconto di gestione, così come modificato dall'art. 36, comma 2-ter, lett. a) del d.l. 04.10.2018, n. 113 e convertito in legge 01.12.2018, n. 132, prevede ora che *“all'esito della procedura, e comunque dopo i provvedimenti di confisca di primo e di secondo grado, entro sessanta giorni dal deposito di ciascuno dei medesimi provvedimenti, l'amministratore giudiziario presenta al giudice delegato il conto della gestione, tenuto conto dei criteri fissati dall'art. 37 comma 5.”*

Dal combinato disposto degli articoli summenzionati, così come anche modificati dalle leggi sopra richiamate, appare lapalissiano che il D.P.R. 177/2015 (quale tariffa) deve essere applicato dall'amministratore giudiziario **per ogni grado di giudizio** e ciò anche per ragioni di equità poiché il valore dei beni amministrati tra il primo ed il secondo grado di giudizio potrebbero variare in diminuzione (in caso di confisca parziale di primo grado e/o restituzione di quelli originariamente in sequestro) e sarebbe errato parametrare le tabelle tariffarie sul valore dei beni originariamente amministrati. Del resto, appare, altresì, chiaramente normata la questione che la richiesta di liquidazione dei compensi deve essere presentata dopo o contestualmente al deposito del rendiconto di gestione previsto per ogni grado di giudizio, considerato quanto previsto proprio dagli stessi articoli 42 e 43 del D.lgs. 159/2011, sopra citati.

Restano, ovviamente, ferme, le previsioni degli altri articoli del richiamato **D.P.R. 177/2015**, in tema di **rimborsi (art. 3, comma 8)**, relativo al *“... rimborso forfettario delle spese generali in misura compresa tra il 5 e il 10 per cento sull'importo del compenso determinato a norma del presente decreto...”* e, quindi, calcolati sul compenso finale, incluse le **maggiorazioni**, a loro volta determinate in virtù dell'eccezionalità e complessità del patrimonio oggetto di sequestro, in ottemperanza a quanto disposto dall'**art. 4, commi 1 e 2**, nonché di eventuale collegialità dell'incarico, di cui all'**art. 5, comma 1**.

Non può non essere citata, in questa sede, anche un'altra questione assai rilevante, che riguarda

l'interpretazione dell'**art. 3, comma 6 del D.P.R. 177/2015**, che prevede: *“Nel caso in cui sono oggetto di sequestro **patrimoni che comprendono beni rientranti in almeno due delle categorie indicate alle lettere a), b), c) e d) del comma 1, si applica il criterio della prevalenza della gestione più onerosa. Il compenso per tale gestione, individuato a norma dei commi 1 e 2, è maggiorato di una percentuale non superiore al 25 per cento per ogni altra tipologia di gestione ed in relazione alla complessità della stessa ...”***.

Sull'argomento sono state date diverse interpretazioni, talvolta mirate unicamente a “sottrarre” base di calcolo nell'applicazione della tariffa su altre categorie di beni (immobili, mobili, etc.), comunque amministrati con notevole dispendio di energie. Innanzitutto, va inquadrato il riferimento alla categoria di “beni rientranti in almeno due delle categorie”. Questi devono intendersi **quelli che potrebbero rientrare in una delle due categorie già previste dalla medesima tariffa** con diverse tabelle applicative di calcolo, come per esempio **immobili** (autonomamente sequestrati) ma che rientrano nel **compendio aziendale** in sequestro, o aziende che nell'arco della procedura giudiziaria sono dapprima gestite direttamente e poi affittate a terzi. In questi casi la **maggiorazione è quella consentita sino al 25%** per ogni altra categoria di beni la cui gestione è stata meno onerosa. Anche la maggiorazione percentuale, sino al 25%, deve essere applicata sul compenso determinato per la gestione più onerosa, prima di ogni altra maggiorazione prevista dall'art. 4 del Decreto in questione. Ad **ogni categoria**, invece, di **beni autonomamente sequestrati**, si applicheranno le **tabelle corrispondenti** previste dal D.P.R. 177/2015. Prova ne sia che nella Relazione Governativa di accompagnamento sono stati eseguiti degli *esempi di calcolo* sulle varie tipologie di beni in sequestro (patrimoni misti) ed in nessuna delle simulazioni si prende in considerazione il parametro del valore prevalente, nonostante vi siano più gestioni e si applicano le effettive aliquote sul valore di ogni categoria singolarmente considerata ed in ragione di ogni singolo proposto. In tutti i casi di gestione di patrimoni misti (beni immobili, aziende e beni mobili) il compenso dovrà, pertanto, essere calcolato, così come previsto dalla medesima Relazione Governativa, applicando le aliquote per ogni singola categoria di beni. Appare, pertanto, del tutto inconferente la teoria che potremmo definire della “prevalenza di valore” secondo la quale si dovrebbe compensare la sola amministrazione della categoria di beni di maggior valore tra quelle previste. Si pensi ai patrimoni composti da valori immobili (che peraltro non incontrano il discutibile limite del valore aziendale calcolato al netto dei debiti) e da aziende di valore più basso ma molto più onerose sotto il profilo dell'impegno. Aderendo a questa interpretazione si finirebbe con il riconoscere un compenso molto più basso rispetto all'attività di amministrazione delle aziende in virtù della minor aliquota applicata sulla gestione immobiliare (inferiore del 50 %), risultando essere poco efficace la maggiorazione prevista. Una tale ricostruzione si porrebbe, inoltre, in contrasto con la lettera c, art. 8 comma 2, del D.lgs. 14/2010 che assegna il diritto al compenso su tutti i beni amministrati e non solo su una parte di essi, con il rischio di creare una sostanziale grave iniquità per l'attività di amministrazione effettivamente svolta.

In conclusione, la *prevalenza della gestione più onerosa* quale metro di individuazione del valore

dei beni sui quali applicare le aliquote della tariffa deve essere riferita alle limitate ipotesi in cui uno o più beni possono rientrare in più di una delle categorie di cui **al comma 1 dell'art. 3**: beni aziendali, immobili, mobili e frutti. Non *tout court* alla categoria di beni di maggior valore.

Venendo, da ultimo, alla figura del **Coadiutore**, nominato dall'Agenzia Nazionale dei Beni Sequestrati e Confiscati alla Criminalità Organizzata, **ex art. 38, comma 3, del D.lgs. n. 159/2011**⁹, va evidenziato che l'**art. 5 del disciplinare d'incarico** ("*Compenso, acconti e rimborsi spese*") normalmente conferito dall'Agenzia ai propri Coadiutori contestualmente all'atto della nomina, sancisce che "... **nelle more della definizione delle modalità e criteri di applicazione da parte dell'Agenzia Nazionale del decreto emanato in attuazione dell'art. 8 del decreto legislativo 4 febbraio 2010, n. 14** (N.d.R.: D.P.R. n. 177/2015) **il compenso per l'attività svolta dal Coadiutore sarà liquidato, in acconto, mediante l'applicazione della circolare sulla liquidazione dei compensi agli amministratori giudiziari, emanata in data 28/10/2011 dal Tribunale di Reggio Calabria - Sezione Misure di Prevenzione e, per quanto dalla stessa non espressamente previsto, sulla base delle disposizioni contenute nella circolare di questa Agenzia n. 5792 del 18.3.2013, allegata in copia al presente disciplinare ...**".

Come noto, il citato D.P.R. n. 177/2015, promulgato in data 7 ottobre 2015 ed entrato in vigore in data 25 novembre 2015, costituisce il "**Regolamento recante disposizioni in materia di modalità di calcolo e liquidazione dei compensi degli amministratori giudiziari iscritti all'albo di cui al Decreto legislativo 4 febbraio 2010, n. 14**", il quale viene a configurarsi, allo stato, quale **unico riferimento di legge** in materia di determinazione dei compensi degli **amministratori giudiziari iscritti all'Albo** (requisito **obbligatorio** dei Coadiutori A.N.B.S.C.)¹⁰, superando, quindi, il vuoto normativo del quale ormai da tempo "soffriva" la disciplina sui compensi della categoria, che, pertanto, aveva visto il ricorso all'applicazione analogica di altri riferimenti di legge (non dedicati a tale materia) e/o quello a "prassi amministrative" adottate autonomamente dai vari Tribunali (come quella del Tribunale di Reggio Calabria, richiamata dal Disciplinare A.N.B.S.C.). Del resto, risulta oramai conclamata l'illegittimità dell'applicazione della cosiddetta "**Tabella di Reggio Calabria**", anche se richiamata nei più datati Disciplinari d'incarico¹¹, quando la stessa A.N.B.S.C. ha predisposto

⁹ Appare opportuno ricordare, in questa sede, che, fino all'intervento dell'**art. 13, comma 5, L. 17 ottobre 2017, n. 161** (successivamente, modificato dall'art. 36, comma 2, lett. a), nn. 1), 2) e 3), D.L. 4 ottobre 2018, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla L. 1° dicembre 2018, n. 132), l'**art. 38, comma 3, del D.lgs. 159/2011** recitava (enfasi aggiunta): "**3. Dopo il decreto di confisca di primo grado, l'amministrazione dei beni è conferita all'Agenzia, la quale può farsi coadiuvare, sotto la propria responsabilità, da tecnici o da altri soggetti qualificati, retribuiti secondo le modalità previste per l'amministratore giudiziario. L'Agenzia comunica al tribunale il provvedimento di conferimento dell'incarico. L'incarico ha durata annuale, salvo che non intervenga revoca espressa, ed è rinnovabile tacitamente. L'incarico può essere conferito all'amministratore giudiziario già nominato dal tribunale.**".

¹⁰ È appena il caso di ricordare che il citato **art. 38, comma 3, del D.lgs. n. 159/2011**, con riguardo alla nomina del Coadiutore della Agenzia, sancisce, tra l'altro, che: "... **Qualora sia diverso dall'amministratore giudiziario, il coadiutore nominato dall'Agenzia deve essere scelto tra gli iscritti, rispettivamente, agli albi richiamati all'articolo 35, commi 2 e 2-bis...**".

¹¹ Tribunale di Reggio Calabria, Sezione civile, in composizione monocratica, provvedimento del 03.04.2018; Sentenza del

una tabella di liquidazione compensi dei Coadiutori, già approvata provvisoriamente dal Consiglio Direttivo e posta in *pubblica consultazione* (e, come tale oggetto di numerose *osservazioni critiche* da parte delle Istituzioni e associazioni di categoria), che tiene conto dei parametri previsti dal D.P.R. 177/2015.

Atteso, dunque, quanto statuito, come sopra ricordato, all'art. 5 dello stesso Disciplinare d'incarico ("*Compenso, acconti e rimborsi spese*") adottato dall'Agenzia, il **compenso del Coadiutore** non può che essere attualmente determinato sulla scorta di quanto previsto dal "... *decreto emanato in attuazione dell'art. 8 del decreto legislativo 4 febbraio 2010, n. 14 ...*" e dunque, nella fattispecie in esame di **beni costituiti in azienda**, sulla scorta dei **medesimi commi 1 e 4 dell'art. 3** ("*Criteri per la determinazione del compenso*") del **D.P.R. n. 177/2015**, previsti per il compenso dell'Amministratore Giudiziario, e con le **medesime modalità applicative**, sopra evidenziate, lasciando al prudente apprezzamento dell'Agenzia la definizione del compenso stesso all'interno applicazione dei parametri (minimi e massimi), e delle previsioni degli altri articoli del richiamato Decreto, in tema di **rimborsi (art. 3, comma 8)** e di **maggiorazioni** del compenso, in virtù dell'eccezionalità e complessità del patrimonio oggetto di sequestro (**art. 4, commi 1 e 2**) nonché di eventuale collegialità dell'incarico (**art. 5, comma 1**).

Tar Lazio depositata il 21/11/2016, proc. n. 11592/2016 reg. prov. coll. e n. 11069/2016 reg. coll. *Corte di cassazione, Sezione II civile, 12 maggio 2010 n. 11482; idem Sezione III civile, 11 marzo 2005, n. 5426; Cassazione, sez. II Civile, 20 settembre – 6 dicembre 2017, n. 29217 - Cass. Pen., Sezione III penale, n. 56441 del 23/03/2017 e depositata in data 19/12/2017.*

INAG

La problematica irrisolta ed afferente al passaggio di consegna tra l'amministratore giudiziario ed il coadiutore dell'ANBSC.

A chi spettano gli adempimenti fiscali?

Dott. Paolo Migliaccio - Consigliere INAG

Ai sensi dell'art. 38 comma 3 del d.lgs. 159/2011 *“con il provvedimento di confisca emesso in giudizio di appello l'amministrazione dei beni è conferita all'Agenzia che ne cura la gestione fino all'emissione del provvedimento di destinazione. L'agenzia si avvale, per la gestione, di un coadiutore che può essere individuato nell'amministratore giudiziario nominato dal Tribunale...”*. Come espressamente richiamato dalla norma, l'amministratore giudiziario cessa le sue funzioni, così come indicate negli artt. 35 e ss. del d.lgs. 159/2011 con il giudizio di secondo grado di confisca dei beni. L'amministrazione dei beni è conferita all'A.N.B.S.C., che in quanto ente pubblico non può certamente definirsi *“l'amministratore giudiziario”*, ma certamente rappresenta un ente pubblico ausiliario della giurisdizione, una agenzia amministrativa sottoposta alla vigilanza del Ministero dell'Interno, come sopra già indicato. Nell'amministrazione dei beni staggiti si avvarrà di un proprio coadiutore, soggetto che può essere anche differente dal precedente amministratore giudiziario.

Come visto, l'art. 51 del d.lgs. 159/2011 conferisce tutta una serie di obblighi ed adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario, il quale, con il codice carica “5” sostituendosi al titolare dei beni in sequestro dovrà, dalla data di immissione in possesso dei beni e durante la fase giudiziaria, adempiere agli obblighi fiscali previsti dalla norma tributaria.

Durante il periodo di gestione dei beni confiscati, in via non definitiva (periodo che va dalla sentenza di secondo grado di confisca e sino alla eventuale sentenza di irrevocabilità di confisca da parte della Cassazione) gli operatori del settore si sono chiesti chi sarà il soggetto obbligato agli adempimenti previsti dall'art. 51 del d.lgs. 159/2011. Potrà essere l'ANBSC o il coadiutore nominato dalla stessa? La problematica evidenziata non ha al momento soluzione normativa.

Infatti, è l'amministratore giudiziario, ai sensi dell'art. 51, co. 2, C.a.m, che è tenuto agli adempimenti dichiarativi per conto del soggetto titolare del bene in sequestro, sino alla confisca definitiva. Se il sequestro si protrae oltre il periodo d'imposta in cui ha avuto inizio, egli fa pervenire all'Agenzia delle entrate la dichiarazione dei redditi quale soggetto *“che presenta la dichiarazione per altri”* con codice carica “5”. Il fatto che egli cessi dalla carica dopo la confisca di secondo grado fa perma-

nera un vuoto normativo in relazione a chi sarà obbligato agli adempimenti fiscali delle aziende in sequestro dopo la confisca di secondo grado e sino alla definitività della stessa.

L'ANBSC quando conferisce incarico al proprio coadiutore ai sensi dell'art. 38 C.a.m, redige un disciplinare d'incarico e nei modelli sino ad ora adottati dalla medesima Agenzia nulla è specificato a riguardo.

Il coadiutore dell'ANBSC non ha i medesimi compiti o la medesima rappresentanza dell'amministratore giudiziario ai fini fiscali e così per la gestione dei beni confiscati (sia pur non definitivamente), quindi, non può svolgere in prima persona o per conto altrui gli adempimenti fiscali previsti dalla disciplina fiscale esaminata.

Nel caso di società di capitali il problema è stato, sino ad ora, facilmente superabile, in quanto tali adempimenti sono stati eseguiti dall'amministratore unico in carica, già nominato ai sensi dell'art. 41 comma 6 del d.lgs. 159/2011. Il problema si pone, invece, nelle società di persone e nelle imprese le cui aziende sono svolte in forma di ditta individuale. In quest'ultimi casi la figura dell'amministratore giudiziario è pienamente sostitutiva della figura dell'amministratore di società di persone e/o del titolare della ditta e non vi è netta distinzione tra le attività "iure privatorum" e quelle "munus publicum".

L'Agenzia Nazionale dei Beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata è un ente con personalità giuridica di diritto pubblico, dotata di autonomia organizzativa e contabile ed è posta sotto la vigilanza del Ministro dell'Interno e non può certamente comparire nel modello Unico P.F. e/ S.P. quale soggetto che invia la dichiarazione dei redditi per conto altrui.

La questione rimane ancora irrisolta e gli amministratori giudiziari¹ hanno più volte richiesto chiarimenti sia all'Agenzia delle Entrate sia alla medesima ANBSC, senza ottenerne risposta.

Allo stato, le prassi adottate sono state per lo più quelle di mantenere nei vari modelli dichiarativi i dati del precedente amministratore giudiziario, se lo stesso è stato nominato anche coadiutore dell'ANBSC, oppure tali adempimenti nelle società di capitali sono stati svolti dall'amministratore unico nominato ai sensi dell'art. 41, comma 6, del C.a.m. In altre circostanze non è stato necessario occuparsi degli adempimenti fiscali relativi al periodo d'imposta intercorrente tra la confisca di secondo grado e la sentenza definitiva, in quanto la irrevocabilità è intervenuta ancor prima delle ordinarie scadenze di natura fiscale, operando quanto previsto dall'art. 51, comma 3, del C.a.m.

Il vuoto normativo rimane, così come anche mancano risoluzioni e prassi amministrative a riguardo.

¹ In www.inag.it appunti del comitato direttivo durante audizioni in ANBSC, relatore Sandro Cavaliere.



A trent'anni dalle **stragi di Capaci e via D'Amelio**, che hanno drammaticamente consacrato l'intuizione di Falcone e Borsellino circa l'efficacia del contrasto alle mafie attraverso **l'aggressione dei beni illecitamente accumulati**, e a dieci dall'entrata in vigore del *Codice antimafia*, è nato il **Sindacato Nazionale degli Amministratori Giudiziari e Coadiutori – S.I.N.A.G.ECO.**, libera associazione tra professionisti iscritti all'Albo degli Amministratori Giudiziari, tenuto presso il Ministero della Giustizia, che hanno fortemente sentito l'esigenza di unirsi per dialogare con il Legislatore e con tutti gli *stakeholder* istituzionali, e più in generale con la società civile, in merito alla **gestione e destinazione dei beni sequestrati alla criminalità organizzata** con finalità di confisca.

S.I.N.A.G.ECO. si pone quale **principale obiettivo** quello di rappresentare presso tutte le sedi istituzionali il **punto di vista di chi opera sul campo**, e quindi le **criticità rilevate** e le **soluzioni possibili** per una **gestione** efficiente e garantistica, così come per una **destinazione** efficace e tempestiva al termine dell'iter giudiziario, dell'ingente patrimonio che lo Stato sequestra e confisca alle mafie di ogni genere.

L'azione del Sindacato sarà ovviamente orientata anche alla **tutela della dignità della vita professionale**, e quindi all'ottenimento di regole chiare per la garanzia delle condizioni di lavoro, per la salvaguardia dell'immagine pubblica e per una equa remunerazione dell'impegno lavorativo della categoria.

INAG

La cassazione interviene sulla verifica dei crediti da fatto illecito

*Giovanbattista Tona - Consigliere Corte di Appello di Caltanissetta
Componente del Comitato Scientifico INAG*

La cassazione interviene su un annoso problema che riguarda la compilazione dell'elenco dei creditori ai fini dell'avvio del procedimento di verifica dei crediti dinanzi al giudice delegato nell'ambito del giudizio di prevenzione.

In particolare, l'amministratore giudiziario che ha il compito di procedere alla compilazione di questo elenco e di formulare, dopo la presentazione delle domande di insinuazione da parte dei creditori, un progetto di stato passivo, dovrà prendere in considerazione anche coloro i quali vantano crediti di natura extracontrattuale?

La questione è particolarmente delicata perché ovviamente il proposto potrebbe ancor prima del sequestro dei suoi beni, avere commesso degli illeciti nei confronti di terzi che abbiano così maturato il diritto al risarcimento dei danni.

La confisca dei beni del proposto finisce per pregiudicare anche le pretese di costoro?

Si tenga conto, peraltro, del fatto che tra i soggetti che possano rivendicare il diritto al risarcimento del danno da parte del proposto vi possono essere anche le vittime dei reati da costui commessi. I soggetti che, ad esempio, lo abbiano denunciato anche per fatti gravi, per i quali il nostro ordinamento appresta strumenti di tutela particolarmente intensi: si pensi alle disposizioni relative alle vittime di usura o di estorsione.

Possibile che la confisca dei beni al proposto finisca per pregiudicare le principali vittime di costui?

Possibile che da un lato l'ordinamento preveda addirittura la possibilità di partecipare alla destinazione dei beni alle vittime di tali reati e poi d'altro canto non consenta loro di ottenere il soddisfacimento delle proprie pretese creditorie derivanti da fatto illecito?

La questione è giunta all'attenzione della prima sezione penale della corte suprema di cassazione, che l'ha risolta con la recente sentenza n. 22222 del 8 giugno 2022.

Una curatela fallimentare riteneva che l'azienda fallita avesse ricevuto un grave danno dalla gestione operata da un amministratore di fatto, il cui patrimonio, frattanto, era stato sequestrato e confiscato dal tribunale sezione misure di prevenzione in presenza dei presupposti previsti dal codice antimafia.

Aveva, pertanto, presentato domanda di ammissione al passivo relativa al credito risarcitorio che riteneva di poter vantare nei confronti del proposto in relazione ad una sua condotta illecita commessa prima del sequestro.

In particolare, allegava alla domanda la documentazione relativa al processo penale per bancarotta fraudolenta, pendente a carico del proposto che nell'imputazione veniva descritto come l'amministratore di fatto dell'azienda fallita. Questa contestazione aveva consentito alla curatela di costituirsi parte civile in quel procedimento penale e in quella sede far valere il proprio diritto al risarcimento del danno derivante dal reato, che era stato compiutamente quantificato negli atti di costituzione e di difesa.

Tuttavia, la domanda di insinuazione al passivo e di verifica del proprio credito di buona fede era stata respinta dal giudice delegato, in quanto, così si affermava, l'esistenza del credito non poteva ancora dirsi accertata, né poteva essere accertata nell'ambito del subprocedimento che si svolgeva in seno al procedimento di prevenzione, rimanendo tale accertamento di competenza del giudice penale o del giudice civile.

La curatela fallimentare aveva tuttavia insistito nelle proprie ragioni fino a giungere dinanzi al giudice di legittimità.

La sentenza n. 22222 dell'8 giugno scorso ha affrontato la questione, muovendo dal dato letterale dell'articolo 52 del codice antimafia e giungendo a due conclusioni.

La prima afferma che non può esservi differenza ai fini del riconoscimento della tutela del credito tra quello di origine contrattuale e quello di origine extra contrattuale.

La seconda, tuttavia, postula che il procedimento di verifica dei crediti non consente l'autonomo accertamento del diritto che deve essere fatto valere, ma deve limitarsi alla verifica della esistenza del credito, della sua certezza, della sua liquidità, della sua esigibilità, della sua anteriorità e della buona fede del suo titolare.

È solo da questa seconda conclusione che può derivare un differente esito del procedimento di verifica dei crediti tra quelli di natura contrattuale e quelli di natura extracontrattuale.

Il citato articolo 52 afferma che la confisca non pregiudica i diritti di credito dei terzi e quindi non distingue tra crediti da contratto e crediti da atto illecito. L'origine, la fonte del credito non discrimina. Tuttavia, al fine di ottenere tutela, il credito deve risultare da atto avente data certa anteriore al sequestro. Il riferimento all'atto potrebbe essere interpretato come una limitazione all'ipotesi dell'origine negoziale. Ma secondo la giurisprudenza di legittimità non è così.

Il riferimento normativo richiama la necessità di una base documentale avente data certa, poiché la buona fede va parametrata alla ricostruzione della relazione intervenuta tra il creditore e il soggetto portatore di pericolosità sociale in epoca anteriore al sequestro.

Al pari di un contratto, la base documentale può essere costituita da una pronuncia definitiva che accerti in sede civile o in sede penale l'esistenza di un credito risarcitorio. Ma in mancanza di una tale pronuncia il credito non potrebbe dirsi certo.

Pertanto, il creditore che voglia far valere una pretesa risarcitoria deve essere munito di un atto che

accerti già la sua pretesa e non può chiedere al giudice delegato di accertarlo in sede di verifica. E infatti il procedimento disciplinato dall'articolo 59 e seguenti del codice antimafia prevede una struttura semplificata del contraddittorio, calibrata su una limitata attività di cognizione, incompatibile con la complessa opera di accertamento che deve avvenire in sede di giudizio penale o di giudizio civile, laddove peraltro è prevista la partecipazione del soggetto che si assume il responsabile dell'atto illecito e che in quella sede potrà esercitare pienamente tutte le proprie prerogative difensive (mentre com'è noto il proposto non partecipa al procedimento di verifica dei crediti).

Risolta così la questione, la cassazione ha ritenuto infondata la pretesa della curatela di essere ammessa in relazione al credito risarcitorio fatto valere nel processo penale ancora in corso e rispetto al quale non vi era stata ancora alcuna pronuncia definitiva.

Tuttavia i giudici di legittimità prefigurano la necessità che il legislatore intervenga sulla disciplina del procedimento di verifica dei crediti in particolare con riguardo alla possibilità di presentare domanda tardiva. È la stessa cassazione che segnala come i titolari di pretese risarcitorie debbano attendere la conclusione del procedimento civile o penale nel quale esse devono essere accertate.

Ma i tempi di definizione di questi procedimenti eventualmente anche avviati prima del sequestro dei beni al proposto potrebbero andare oltre il termine massimo fissato dall'articolo 58 comma 5 del codice antimafia per la presentazione delle domande tardive, che è pari un anno dal deposito del decreto di esecutività dello stato passivo da parte del giudice delegato del tribunale misure di prevenzione.

Se, quando arriva a conclusione il procedimento che accerta il credito risarcitorio, quel termine è già decorso, il titolare di quel credito, pur riconosciuto, pur anteriore al sequestro, non potrebbe essere più essere azionato e sarebbe irrimediabilmente pregiudicato.

La cassazione si limita a segnalare che di questa esigenza il legislatore non si è fatto carico. E non affronta la questione se in via interpretativa sia possibile rimediare a tale situazione di apparente ingiustizia, poiché esplicitamente afferma che essa non è rilevante rispetto al caso di specie.

Residua tuttavia la prospettiva che, in base a queste stesse considerazioni, la norma possa essere sospettata di illegittimità costituzionale per contrasto con i parametri di eguaglianza e di ragionevolezza, nella parte in cui non prevede che sia restituito nel termine per proporre la domanda di insinuazione tardiva il creditore che abbia ottenuto l'accertamento della propria pretesa in sede giudiziale, oltre il termine di un anno dal deposito del decreto di esecutività dello stato passivo.

News

e approfondimenti

News e approfondimenti

Le indennità per abitare la casa sequestrata non sono restituite se non scatta la confisca di prevenzione

Paola Rossi, Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme & Tributi", 23 giugno 2022

In caso di sequestro cui non consegua la confisca di prevenzione il preposto non ha diritto - al momento del dissequestro - alla restituzione delle indennità pagate per continuare ad abitare l'immobile che era stato colpito dalla misura reale.

La Corte di cassazione con la sentenza n. 24212/2022 ha chiarito che si tratta di somme versate per garantire una sistemazione abitativa quando la persona assoggettata al procedimento di prevenzione ne faccia richiesta e questa venga accolta.

Al pari degli alimenti che possono essere riconosciuti al fallito e alla sua famiglia, come previsto dall'articolo 47 della legge fallimentare il giudice può riconoscere il diritto a mantenere l'abitazione.

Ma nel caso del prevenuto tale diritto può essere riconosciuto dal giudice subordinandolo al pagamento di un'indennità. Ma tali somme non rientrano tra i frutti prodotti dalla gestione dell'immobile ai quali ha diritto il prevenuto, in caso la misura reale decada e il bene torni pienamente nel suo diritto di proprietario e non più di mero custode.

Il ricorrente pretendeva invece di far valere quanto da lui stesso pagato per abitare il bene come un frutto derivante dalla gestione del bene di cui era stato spossessato. Ma la Cassazione nega la natura di utilità di gestione alle indennità pagate dal titolare del bene sequestrato. Quindi le esclude dalle somme da riconoscere al proprietario alla fine della misura ablativa cancellata.

News e approfondimenti

Immobili sequestrati, amministratori giudiziari vincolati agli obblighi Iva

Benedetto Santacroce, Simona Ficola, Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme & Tributi", 20 maggio 2022

L'amministratore giudiziario è tenuto ad adempiere gli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e presentazione delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche, dichiarazione Iva annuale e versamento dell'imposta.

La risposta a interpello 277/2022 delle Entrate si pronuncia, fra le altre, su una questione legata all'individuazione del soggetto tenuto agli adempimenti Iva in caso di sequestro di immobili per motivi antimafia. In particolare, nel caso prospettato nell'interpello, è stato disposto il sequestro funzionale alla confisca «per equivalente» di una determinata percentuale di ogni bene immobile intestato alla società.

Considerando che su tali immobili sono in essere contratti di locazione, l'istante richiede di conoscere il soggetto tenuto alla fatturazione e a ottemperare i relativi adempimenti Iva concernenti la riscossione dei canoni relativi agli immobili sequestrati e, più in dettaglio, se l'amministratore giudiziario dovrà tenere conto esclusivamente della percentuale del

canone relativa all'immobile sequestrato ovvero dell'intero importo (ampliando il quesito anche al tema delle imposte dirette, ai costi imputabili agli immobili e agli adempimenti ai fini Irap).

Ebbene, secondo l'Agenzia, qualora il provvedimento di sequestro raggiunga solo quota parte dei beni intestati alla società destinataria del provvedimento preventivo, l'amministratore giudiziario sarà gravato esclusivamente degli adempimenti fiscali afferenti tale quota, restando a carico dell'amministratore societario ogni altro onere fiscale afferente la parte residuale.

Più in dettaglio, durante la vigenza dell'incarico, l'amministratore giudiziario è tenuto ad adempiere gli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e presentazione delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche, dichiarazione Iva annuale e versamento dell'imposta, limitatamente alla riscossione dei canoni relativi alla percentuale di ogni bene immobile sequestrato.

A tal fine, l'amministratore giudiziario non è tenuto a richiedere un autonomo numero di partita Iva, essendo sufficiente che lo stesso utilizzi quello della società destinataria del provvedimento di sequestro, previa presentazione all'Agenzia del modello di variazione dati, deve tenere una contabilità separata, indicando nelle Lipe e nella dichiarazione Iva an-

nuale, nel frontespizio il codice fiscale e la partita Iva societaria, inserendo altresì i propri dati anagrafici in qualità di dichiarante e di amministratore giudiziario. Infine, sulla fattura elettronica da emettere per la riscossione dei canoni di locazione, dovrà valorizzare la voce «soggetto terzo» nel campo relativo al «soggetto emittente».

News e approfondimenti

L'adesione allo scudo fiscale non salva dalla confisca di prevenzione

Paolo Comuzzi, *Il Sole 24 Ore*, Estratto da "Norme e Tributi Plus Diritto", 9 maggio 2022

Nella sentenza in commento (Sentenza 15846/2022) la Corte di Cassazione dettaglia i rapporti esistenti, sul piano normativo, tra la confisca di prevenzione (DLgs. 159/2011) e l'istituto dello "scudo fiscale" (art. 13-bis del DL 78/2009)

Appare importante la decisione della Corte di Cassazione che qui si commenta (**Sentenza 15846/2022**) in quanto è una decisione con la quale i supremi giudici dettano i rapporti esistenti sul piano normativo tra la **confisca di prevenzione** (DLgs. 159/2011) e l'istituto dello "**scudo fiscale**" (art. 13-bis del DL 78/2009) e lo fanno con riferimento ad alcune **quote di una srl acquistate con "capitali di origine sospetta"**.

Preso atto che la confisca in genere è un istituto "*neutro*" e "*camaleontico*", in quanto capace di assumere natura e fisionomia diverse, a seconda del regime normativo che la contempla, andiamo a esaminare la decisione della Cassazione.

Prima di entrare nel merito della sentenza diciamo anche che la **confisca di prevenzione**

è un istituto che non ha mancato di generare dibattiti e non possiamo ignorare che:

- 1) la norma indica che " ... il Tribunale dispone la **confisca dei beni sequestrati** di cui la persona nei cui confronti è instaurato il procedimento **non possa giustificare la legittima provenienza** e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulti essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica, nonché dei beni che risultino essere frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego...";
- 2) la suddetta misura non presuppone la commissione di un reato, ma postula una **condizione individuale di pericolosità sociale**;
- 3) la suddetta misura, come indicato dalla dottrina che si è occupata del tema (*Mazzacova*) e come ammesso anche dalla stessa Cassazione, ha anche una **efficacia retroattiva**. La sentenza, questa la sintesi che mi pare corretta, conferma la possibilità di applicare la misura della confisca di prevenzione **all'e-**

vasore “*socialmente pericoloso*” e conferma anche che l’adesione allo “scudo fiscale” non esclude certamente il **requisito della sproporzione reddituale**.

In aggiunta, dice sempre la sentenza, l’adesione allo scudo fiscale e **non trasforma “automaticamente” le somme di provenienza illecita in proventi leciti**, quando non sia adempiuto l’onere, da parte del proposto, di indicare gli specifici elementi da cui desumere che le somme rimpatriate o regolarizzate corrispondono (*e qui conferma quanto indicato anni addietro dalla stessa Corte con la decisione 31549/2019*).

Nel caso di specie la Corte di Cassazione ritiene che si debbano affermare alcuni punti fermi ed importanti che possiamo riassumere come segue:

a) il soggetto ricorrente ha certamente posto in essere **comportamenti illeciti produttivi di reddito** ed infatti la Cassazione chiarisce in modo esplicito che “...Con ciò è assolto l’onere motivazionale incombente sulla Corte del rinvio, essendo stato provato e motivato - alla stregua di quell’opzione tassativizzante richiesta dalla giurisprudenza costituzionale e convenzionale - che nell’accertato periodo di operatività della pericolosità sociale, l’attività delittuosa del proposto si era indirizzata alla commissione quasi esclusiva (eccettuata l’ultima condanna in elenco, riguardante una vicenda di natura privata) di reati produttivi di reddito, o comunque finalizzati a conseguire vantaggi economici illeciti nell’attività imprenditoriale svolta dal ricorrente. Pertanto, come è stato affermato nell’impugnato decreto, trattasi di pericolosità sociale inquadrabile nel-

la previsione dell’art. 1, lett. b), cit. D. Lgs., concernente “coloro che per la condotta ed il tenore di vita debba ritenersi, sulla base di elementi di fatto, che vivono abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose” (Sez. 5, n. 38737 del 10/7/2019, G., Rv. 276648; Sez. 2, n. 12001 del 15/01/2020, L., Rv. 278681);

b) la **confisca di prevenzione** si applica anche a **condotte tenute anteriormente all’entrata in vigore della norma** ed infatti i giudici chiariscono che “... Con riferimento al tema della cornice temporale di rilevanza della pericolosità di cui alla seconda categoria normativa, si richiama l’orientamento di questa Corte, al quale si intende dare continuità, per cui «In tema di misure di prevenzione, la lettura “tassativizzante” della categoria di pericolosità generica di cui all’art. 1, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 6 settembre 2011 n. 159, affermata nella sentenza della Corte costituzionale n. 24 del 2019, alla luce dei principi espressi dalla Corte Edu, Grande Camera, nella sentenza 23 febbraio 2017, DT c. Italia, trova applicazione anche con riferimento alle condotte antecedenti alla pronuncia del giudice delle leggi, la quale ha recepito l’interpretazione consolidata che la Corte di cassazione ha dato del contenuto della norma, consacrandola quale diritto vivente, sulla cui base sono state ritenute la sufficiente determinatezza della fattispecie, nonché la prevedibilità delle conseguenze della violazione» (Sez. 6, n. 20557 del 10/06/2020, D. e altri, Rv. 279556) ...”;

c) lo **scudo fiscale** (*rectius* l’adesione allo scudo fiscale) **non salva dalla possibile confisca di prevenzione** e su questo principio

gli ermellini confermano quanto detto in precedenti sentenze facendo notare che “... in svariati arresti, infatti, si è affermato che «In tema di confisca di prevenzione, il rimpatrio di attività finanziarie e patrimoniali detenute irregolarmente fuori dal territorio dello Stato (c.d. “scudo fiscale”), ai sensi dell’art. 13-bis del d.l. 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, non esclude il requisito della sproporzione reddituale e non trasforma ex se le somme di provenienza illecita in proventi leciti, quando non sia adempiuto l’obbligo, da parte del proposto, di indicare gli specifici elementi da cui desumere che le somme rimpatriate o regolarizzate corrispondono esclusivamente a quelle oggetto delle violazioni penali tributarie a lui contestate» (Sez. 2, n. 31549 del 06/06/2019, S. Soc. Coop, Rv. 277225 - 08; Sez. 3, n. 2221 del 06/10/2015,

dep. 2016, Pm in proc. G., Rv. 266012); si è pure specificato che lo “scudo fiscale” non determina un’immunità soggettiva in relazione a reati fiscali nella cui condotta non rilevino affatto i capitali trasferiti e posseduti all’estero, e successivamente oggetto di rimpatrio, sicché non è comunque esclusa la punibilità per delitti diversi, quali l’emissione di fatture per operazioni inesistenti, le indebite compensazioni o l’omesso versamento dell’IVA (Sez. 3, n. 28724 del 05/05/2011, L. e altri, Rv. 250605; Sez. 3, n. 41947 del 02/07/2014, Società R. C. G., Rv. 261395) ...”

In buona sostanza, questa la mia visione, siamo in presenza di una decisione che conferma appieno ed anche in modo chiaro posizioni che la Corte di Cassazione ha assunto in passato e che possiamo dire siano ormai consolidate in sede di giurisprudenza di legittimità.

News e approfondimenti

Senza firma dell'amministratore giudiziario l'avvalimento della società sotto sequestro è nullo

Stefano Usai, *Il Sole 24 Ore*, Estratto da "Quotidiano degli Enti Locali & della Pa", 8 maggio 2022

Se l'impresa ausiliaria è sottoposta a sequestro preventivo, disposto su tutto il patrimonio aziendale, il contratto di avvalimento deve essere firmato dal rappresentante legale e dall'amministratore giudiziario a pena di invalidità insanabile. In questo senso si è espresso il Tar Lazio con la sentenza n. 4218/2020.

La vicenda

Il giudice ha confermato l'impossibilità di applicare il soccorso istruttorio per il contratto di avvalimento invalido per via della peculiare situazione determinata dalla sottoposizione dell'impresa ausiliaria a «sequestro preventivo».

La ricorrente ha impugnato, sostanzialmente, tutti gli atti del procedimento e, nel dettaglio, ha censurato l'illegittima sottoscrizione del contratto stipulato tra ausiliato e ausiliaria.

Quest'ultima, si legge nelle censure, non poteva validamente sottoscrivere il contratto del prestito dei requisiti e dei mezzi (in particolare per il «prestito» del requisito relativo alla categoria SOA OG3 dei mezzi, delle attrez-

zature e delle maestranze, pur analiticamente individuati, che erano messe a disposizione dell'impresa) perché firmato «da un soggetto dell'impresa ausiliaria privo di potere firma».

L'impresa ausiliaria, in effetti, risultava «posta sotto sequestro da parte dell'autorità giudiziaria penale e l'amministratore giudiziario non aveva autorizzato il legale rappresentante dell'impresa alla sottoscrizione del contratto, né lo aveva firmato».

La sentenza

Il ricorso è ritenuto fondato in considerazione della conferma della situazione di sequestro alla quale è sottoposta l'impresa ausiliaria. In particolare, la misura cautelare è stata disposta su «tutte le quote di partecipazione e tutti gli elementi presenti nel patrimonio aziendale «inclusi gli immobili, i crediti, i fondi consortili, gli articoli risultanti dall'inventario, i beni strumentali, la denominazione aziendale, l'avviamento, le autorizzazioni all'esercizio dell'attività commerciale, le autovetture, eccetera».

Per la custodia, la gestione, la conservazione e amministrazione dei beni è stato nominato un custode/amministratore.

Il giudice ha rammentato che il sequestro preventivo viene disposto nel caso in cui insista un pericolo «che la libera disponibilità di una cosa pertinente al reato possa aggravare o protrarre le conseguenze di esso ovvero agevolare la commissione di altri reati (articolo 321 e seguenti del codice di procedura penale)». Evidentemente, «la misura cautelare reale ha come oggetto beni collegati al reato ipotizzato, creando sugli stessi una indisponibilità fisica e giuridica funzionale a impedire l'aggravamento o la protrazione delle conseguenze di esso ovvero la commissione di altri reati».

Realizza quindi una funzione preventiva che si «proietta su cose che, postulando un vincolo di pertinenzialità con il reato», non si trovano più nella libera disponibilità del proprietario ma si trovano, in realtà, «affidate in custodia a un amministratore giudiziario».

Tra i compiti di quest'ultimo, che rappresenta un ufficio di diritto pubblico, si sostanziano dei poteri di «rappresentanza e amministrazio-

ne ordinaria del bene» che si affiancano alle prerogative del proprietario che rimane «escluso (...) dall'esercizio delle corrispondenti facoltà». Il sequestro, in pratica, impone una «custodia statica» sui beni oggetto del provvedimento rimessa all'amministratore giudiziario che «si affianca e non si sostituisce all'organo amministrativo, previsto dalla legge o dallo statuto, per preservare la funzionalità della persona giuridica».

A una custodia statica dei «beni» è anche consentita una gestione dinamica «dell'impresa al fine della sua conservazione nel mercato, che il sistema delle misure di prevenzione patrimoniale garantisce e in funzione della quale è orientato a potenziarne la redditività (Cassazione penale, n. 24663/2018)».

Nell'ambito di questa «gestione dinamica», il contratto di avvalimento, quindi, avrebbe dovuto essere sottoscritto anche dall'amministratore giudiziario. In difetto, la sottoscrizione del solo rappresentante legale non ha consentito la messa a disposizione di requisiti e beni di cui la stessa ausiliaria risultava «spossessata in conseguenza del sequestro preventivo».

News e approfondimenti

Il nuovo decreto per il Pnrr

Gianlorenzo Saporito, Guglielmo Saporito,

Il Sole 24 Ore, Estratto da "FOCUS NORME TRIBUTI", 29 aprile 2022

L'articolo 22 del decreto-legge Pnrr/2 prevede misure per migliorare la gestione dei beni confiscati alle mafie: istituisce un fondo nello stato di previsione del ministero dell'Economia (Mef) per le spese di gestione di tali beni, da trasferire all'agenzia per la Coesione territoriale. La dote per il 2022 è di 2 milioni, da ripartire tra gli enti selezionati con le procedure di attuazione della misura «Valorizzazione dei beni confiscati alle mafie» (missione M5C3, investimento 2, del Piano nazionale di ripresa e resilienza, Pnrr).

L'Agenzia, vigilata dalla Presidenza del Consiglio, ha l'obiettivo di sostenere, promuovere e accompagnare programmi e progetti per sviluppo e coesione territoriale. Istituita dal D.L. 101/2013, ha parte delle funzioni del soppresso dipartimento per lo Sviluppo e la coesione economica. Supporta l'attuazione della programmazione comunitaria e nazionale, accompagnando le amministrazioni centrali (ministeri e Anpal) e regionali titolari di programmi operativi e gli enti loro beneficiari. Esegue attività di monitoraggio

e verifica degli investimenti e di supporto a promozione e miglioramento di progettualità e qualità, della tempestività, dell'efficacia e della trasparenza delle attività di programmazione e attuazione degli interventi. Si affianca all'agenzia nazionale per l'amministrazione e la gestione dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata (Anbsc), che supporta il giudice per le misure che incidono sui beni delle organizzazioni mafiose (testo unico 159/2011).

La struttura del piano

La dote di 2 milioni serve a portare avanti le procedure di intervento che l'Agenzia ha già varato con un avviso pubblico (scadenza gennaio 2022) per la presentazione di proposte di progetti di valorizzazione di beni confiscati da finanziare nell'ambito del Pnrr. Esso comporta il rispetto del principio Dnsh ed è organizzato in sei missioni; la Missione 5, su inclusione e coesione, è suddivisa in tre componenti. Fra gli investimenti previsti dalla terza c'è la «Valorizzazione dei beni confiscati alle mafie», che dispone di 300 milioni

euro per 200 progetti al Sud (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia). L'avviso era per individuare proposte progettuali finalizzate a recupero, rifunzionalizzazione e valorizzazione dei beni confiscati alla criminalità organizzata, con opere di demolizione, ricostruzione, ristrutturazione o adeguamento per le finalità prescritte nel decreto di destinazione, a norma dell'articolo 47 del testo unico. Il tutto per restituire alla collettività i beni e reinserirli nel circuito legale dei territori. Le proposte progettuali selezionate saranno realizzate su beni confiscati già destinati e iscritti nel patrimonio indisponibile dell'ente assegnatario. I proponenti sono gli enti territoriali, anche in forma consortile o in associazione, nelle regioni meridionali. A loro è chiesto di dimostrare e garantire il possesso delle capa-

cià operative e amministrative in termini di competenze, risorse e qualifiche professionali idonee a realizzare il progetto.

Gli interventi ammissibili

Per esempio, i progetti ammissibili hanno riguardato la creazione di strutture, residenze sociali e sanitarie, centri diurni, la coabitazione sociale a sostegno dell'alloggio o l'inclusione sociale delle persone che vivono in condizioni di esclusione. Sono ammessi anche la riqualificazione di spazi pubblici per migliorare servizi sociali per i cittadini, la creazione di spazi di incontro socioculturale per i giovani gestiti da associazioni di volontariato o l'utilizzo di beni per fini istituzionali, compresi polizia locale, protezione civile e altre iniziative analoghe.

News e approfondimenti

Beni confiscati alla criminalità venduti all'asta telematica

Alessandro Galimberti, Il Sole 24 Ore, Estratto da "NORME E TRIBUTI", 8 aprile 2022

È lo scopo della convenzione siglata ieri a Roma tra l'Agenzia nazionale per l'amministrazione e destinazione dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità, e il Consiglio nazionale del Notariato

Collocare sul mercato i beni confiscati alle mafie che non hanno ancora trovato destinazione sociale, con vendite rapide e sicure per evitare di disperdere o comunque lasciar degradare un patrimonio di migliaia di beni tra immobili, mobili e aziende.

È lo scopo della convenzione siglata ieri a Roma tra l'Agenzia nazionale per l'amministrazione e destinazione dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità, e il Consiglio nazionale del Notariato. Quest'ultimo si è impegnato a mettere a disposizione dell'Agenzia la propria Rete per le aste notarili, il sistema integrato per la gestione delle aste in via telematica, in grado di garantire certezza giuridica, trasparenza e affidabilità alle transazioni. È evidente, infatti, che l'offerta capillare al pubblico, in questo delicato ambito, pone un problema di controllo attento per evitare che i beni faticosamente confiscati alla malavita - all'esito di processi

lungi e molto spesso complicati - finiscano per tornare paradossalmente nell'orbita dell'illegalità attraverso un procedimento pubblico e legale.

La convenzione avrà la durata di tre anni, è rinnovabile e garantirà procedure sicure, trasparenti e uniformi su tutto il territorio nazionale, oltre a livelli di sicurezza massimi per la cessione di immobili che non hanno trovato una destinazione sociale per mancata manifestazione di interesse da parte degli enti statali, degli enti locali e appartenenti al terzo settore, nonché per la vendita di aziende, rami di azienda, beni aziendali, quote sociali, beni mobili registrati e non registrati, confiscati definitivamente e acquisiti dallo Stato.

La presidente del Notariato, Valentina Rubertelli, ha sottolineato il «contributo per riportare nel circuito della legalità i beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata mettendo a disposizione la competenza giuridica e la tecnologia» dei notai, con «benefici di minori costi per l'acquirente che può partecipare tramite i professionisti collegati alla piattaforma da qualunque parte del Paese».

Secondo il direttore dell’Agenzia per l’amministrazione e destinazione dei beni confiscati alla criminalità organizzata, Bruno Corda, «il sistema di vendita attraverso la Rete aste telematiche notarili è notevolmente affidabile, anche in considerazione dell’ampia esperienza maturata nelle vendite di beni pubblici; per l’Agenzia questo si affiancherà alle imprescindibili, attente misure di controllo sugli acquirenti finaliz-

zate a garantire che il bene non ritorni nella disponibilità di soggetti criminali, anche attraverso l’attuazione del protocollo d’intesa stipulato con la Direzione Nazionale Antimafia».

Tutte le informazioni relative ai bandi e alle aste saranno disponibili sul sito ufficiale del Consiglio Nazionale del Notariato www.notariato.it e sul sito web “Avvisi Notarili” www.avvisinotarili.it.

News e approfondimenti

Immobili sequestrati in amministrazione giudiziaria, l'atto imposto resta valido

Marco Cramarossa, *Il Sole 24 Ore*, Estratto da "Norme&Tributi Plus Fisco", 8 febbraio 2022

La Corte di cassazione, con l'ordinanza 7 febbraio 2022, n. 3737, ha confermato alcuni importanti principi in tema di accertamento durante una procedura di amministrazione giudiziaria. I giudici di legittimità hanno evidenziato che il sequestro degli immobili, con l'apertura del procedimento di prevenzione e la conseguente applicazione delle regole del concorso (articoli 57 e seguenti del Dlgs 159/2011), non rende illegittimo l'atto impositivo notificato per far valere la pretesa tributaria maturata prima della procedura.

Inoltre, la normativa non attribuisce al giudice della prevenzione il potere di accertamento del credito, nell'an e nel quantum, aspetto rimesso all'esclusiva cognizione del giudice tributario, quanto piuttosto la verifica dell'esistenza di un titolo idoneo sul quale la pretesa impositiva è fondata, al fine del corretto inserimento del credito nello stato passivo della procedura.

Il caso riguardava due avvisi di accertamento per la Tari relativa al 2014, emessi nei confronti di una società colpita da misure di prevenzione nel novembre del 2015, che la Ctr, riformando la sentenza di primo grado, aveva

provveduto ad annullare sul presupposto che il riconoscimento dei crediti tributari spettasse in sede concorsuale al giudice delegato al procedimento di prevenzione.

L'ordinanza effettua una ampia ricostruzione normativa, chiarendo, da un lato, l'esclusiva natura erariale (esclusi quindi i tributi comunali) dell'istituto della confusione ai sensi dell'articolo 1253 del Codice civile. Dall'altro, la Corte specifica che l'articolo 51, comma 3-bis, del Dlgs 159/2011 (modificato dall'articolo 32 del Dlgs 175/2014) ha introdotto – in vigore di provvedimenti di sequestro e di confisca non definitiva – un regime fiscale speciale di sospensione (esenzione, invece, secondo la precedente normativa applicabile sino alla fine del 2013) del versamento di imposte, tasse e tributi direttamente riferibili agli immobili oggetto delle ridette misure patrimoniali.

Pertanto, nel caso in cui l'immobile dovesse tornare nella disponibilità del proprietario, in seguito alla cessazione della misura di prevenzione, lo stesso sarà tenuto al versamento del tributo maturato nel periodo di amministrazione giudiziale del bene. Meccanismo

che scongiura il pericolo di anticipazione di somme da parte della procedura che dovessero risultare poi effettivamente dovute dal titolare dei beni. Inoltre, come rimarcato dall'agenzia delle Entrate (circolare 31/E/2014), poiché la norma dispone solo la sospensione del versamento dei tributi, l'amministratore giudiziario non può ritenersi dispensato dall'obbligo di adempiere agli ulteriori adempimenti fiscali, compresi quelli dichiarativi, in costanza dei provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva. Ad ogni modo, nel caso di specie, si trattava dell'accertamento di un debito Tari relativo al periodo precedente il provvedimento di sequestro preventivo, rispetto al quale non operava quindi nessuna sospensione dei ver-

samenti e, al contempo, dovendosi ritenere legittimo l'atto impositivo emesso dal Comune. Tanto, secondo la Corte, si deduce anche dalla comparazione con le altre procedure concorsuali che vantano una disciplina consolidata e sedimentata.

Operando un ragionamento inverso, quanto riscontrato dalla Corte aiuta forse anche a risolvere l'annosa questione dell'applicabilità analogica agli altri tributi locali della normativa Imu in costanza di fallimento (articolo 10 del D.lgs. 504/1992), posto che solo per quest'ultima imposta è espressamente prevista la sospensione del versamento sino al momento della vendita dello specifico immobile cui è riferibile l'imposizione.

News e approfondimenti

Impresa confiscata, adempimenti a carico dell'amministratore giudiziario

Benedetto Santacroce, Marco Magrini, Il Sole 24 Ore, Estratto da "Norme&Tributi", 22 luglio 2021

L'erede dell'impresa confiscata che non prosegue l'attività e l'assenza della cessazione della posizione Iva comporta la necessità in capo all'amministratore giudiziario di provvedere agli adempimenti con indicazione del codice fiscale dell'imprenditore defunto e della partita Iva dell'impresa confiscata.

Con la risposta a interpello 496 del 21 luglio 2021 l'agenzia delle Entrate conferma la precedente prassi (risposta a interpello 276 del 21 aprile 2021 e circolare 156/E/2000) sugli adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario.

In conseguenza del decesso dell'imprenditore dell'impresa sottoposta a confisca, l'erede ha comunicato l'intenzione di non proseguire l'attività dell'impresa all'interno della dichiarazione di variazione dati (quadro D del mo-

dello AA9), senza però dichiarare la cessazione dell'attività e la chiusura della partita Iva a causa dell'indisponibilità dei beni oggetto di confisca e conseguente carenza di titolarità, rimanendo coobbligato nei confronti dei terzi in quanto erede.

Senza l'erede che continua l'impresa del defunto, l'amministratore giudiziario deve procedere alla fatturazione elettronica con i dati Iva dell'impresa sequestrata o confiscata, presentare le dichiarazioni dei redditi, Irap e 770 indicando il codice fiscale del contribuente defunto (codice 7 del frontespizio) e la partita Iva dell'impresa, ma inserendo il proprio nominativo come dichiarante (codice carica 5), provvedendo altresì ai versamenti delle imposte dell'impresa con F24 intestato al defunto con indicazione dell'erede coobbligato (codice 7).