

Risposta n. 276

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - adempimenti fiscali dell'amministratore giudiziario con riferimento agli immobili oggetto di "sequestro antimafia".

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

In data [...]/dicembre 2019, l'istante è stato nominato Amministratore giudiziario nell'ambito del Decreto di sequestro emesso dal Tribunale di [...], a carico di [...].

Secondo quanto riportato nell'istanza, con decreto del [...]/ottobre 2020, il Tribunale di [...] ha dichiarato la propria incompetenza territoriale, disponendo la trasmissione degli atti alla Procura della Repubblica presso il Tribunale di [...], che ha confermato l'incarico di amministratore giudiziario all'istante e ha disposto «*il sequestro di immobili, rapporti bancari e polizze assicurative*».

L'istante evidenzia che in precedenza, il [...]/luglio 2018, il Tribunale di [...] aveva emesso il decreto di sequestro degli stessi beni immobili, poi sequestrati nel dicembre 2019 dal Tribunale di [...], nonché delle quote delle società Immobiliare [BETA] e [GAMMA] proprietarie dei medesimi beni immobili, con nomina di altro

amministratore giudiziario.

In particolare, l'istante fa presente che *«il sequestro ha interessato beni immobili di proprietà di soggetti persone giuridiche e persone fisiche»* e che, *«la particolarità del presente sequestro misure di prevenzione è che le quote delle società a cui sono stati sequestrati gli immobili sono tuttora sequestrate in un sequestro preventivo avanti il Tribunale di [...]»*.

In data [...] dicembre 2019 l'istante ha richiesto il rilascio di un codice fiscale per il "Compendio beni sequestrati [...]", quale ente non commerciale con codice attività 683200 "amministrazione e gestione beni immobili".

A partire dal gennaio 2020, sono stati conclusi contratti di precario oneroso immobiliare di alcuni immobili, registrati a nome del suddetto ente non commerciale, con relativo incasso di indennità a favore del conto corrente intestato al procedimento di prevenzione.

Tanto premesso, l'istante chiede chiarimenti in merito ai corretti adempimenti fiscali relativi agli immobili sottoposti a sequestro (dal Tribunale di [...]), in particolare al trattamento fiscale delle indennità incassate, o che saranno incassate in futuro, relative agli immobili intestati alle due società, le cui quote sono state, invece, sequestrate nell'ambito del sequestro preventivo in un diverso procedimento penale (Tribunale di [...]).

Al riguardo, l'istante fa presente che:

- i contratti precario oneroso immobiliare sono stati conclusi solo per gli immobili di *[BETA]* a partire dal gennaio 2020;
- i contratti di precario oneroso immobiliare sono stati registrati a nome dell'ente non commerciale "Compendio beni sequestrati [...];
- si tratta di immobili ad uso abitazione, in alcuni casi con box pertinenziali;
- in assenza di immobili affittati per il periodo di imposta 2019, in data 23 novembre 2020, è stato presentato il modello Redditi 2020, Enti Non Commerciali, [...], senza alcun reddito imponibile;

- non sono state emesse fatture per le indennità di occupazione incassate nel 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, in sintesi, ritiene che *«in presenza di due distinti procedimenti penali dove nel primo (sequestro preventivo Tribunale di [...]) erano state sequestrate le quote delle due società e nel secondo (sequestro misure di prevenzione Tribunale di [...]) oltre 100 unità immobiliari, si ritiene corretto che le indennità di occupazione percepite nelle misure di prevenzione vengano dichiarate dal sottoscritto, senza alcun obbligo di rendicontazione da comunicare all'amministrazione giudiziaria del procedimento di [...]; ciò, in conseguenza del fatto che vi è stato uno "spossessamento" degli immobili rispetto al soggetto proprietario degli immobili (per il momento, nel 2020, sono stati affittati solo immobili di [BETA]) e che quindi la stessa [BETA] non fosse tenuta nemmeno alla fatturazione delle indennità percepite nell'ambito del procedimento di prevenzione».*

Pertanto, dopo aver richiamato l'articolo 51 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159 (Codice delle leggi antimafia) e i contenuti della circolare n.156/E del 7 agosto 2000, della circolare n. 31/E del 30 dicembre 2014 e della risoluzione n. 70/E del 29 ottobre 2020 e *«posto che nel dicembre 2020 sono state dissequestrate le quote di [BETA] e le stesse sono tornate nella libera disponibilità del proposto (anche se gli immobili di proprietà della stessa rimangono ancora sequestrati nell'ambito delle misure di prevenzione)»*, l'istante ritiene di dover:

- presentare il modello Redditi 2021 Enti Non Commerciali per dichiarare le indennità percepite nel corso del 2020 a nome del "Compendio beni sequestrati [...];

- qualora dovessero essere perfezionati contratti di precario oneroso immobiliare con riferimento agli immobili di proprietà dell'altra società (*[GAMMA]*), le cui quote sono tuttora sequestrate nell'ambito del procedimento avanti il Tribunale di [...],

valutare se richiedere un codice fiscale autonomo per dichiarare tali indennità.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il trattamento tributario dei redditi derivanti dai beni sottoposti al cosiddetto "sequestro antimafia" è stato approfondito dalla circolare n. 156/E del 2000, che ha ritenuto applicabile all'amministrazione giudiziaria dei beni oggetto di della misura cautelare di cui all'allora vigente legge 31 maggio 1965, n. 575 (i cui richiami si intendono, ora, riferiti alle corrispondenti disposizioni contenute nel decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159) la disciplina relativa all'eredità giacente, dettata dall'articolo 187 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), e dall'articolo 5-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Le motivazioni di tale indirizzo interpretativo si fondano sulla provvisorietà della situazione determinatasi in pendenza di sequestro. In particolare, nella citata circolare, viene chiarito che, in attesa della confisca o della restituzione al proprietario, il titolare dei beni non è individuato a titolo definitivo e per questo motivo non ha la disponibilità dei medesimi. La veste di soggetto passivo d'imposta spetta a colui che assume, con effetto retroattivo, la titolarità dei beni sequestrati e, quindi, il soggetto passivo d'imposta è individuato a posteriori, seppure con effetto *ex tunc*, nello Stato o nell'indiziato, a seconda che il procedimento si concluda con la confisca oppure con la restituzione dei beni (sul punto si veda anche la risoluzione 31 agosto 2017, n. 114).

Con la risoluzione 29 ottobre 2020, n. 70/E, è stato chiarito che, in pendenza di sequestro, l'amministratore giudiziario deve:

- 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;

- determinare, in via provvisoria, i redditi dei beni sequestrati ,assoggettandoli a tassazione con riferimento alle categorie di reddito previste dall'articolo 6 del TUIR,

con le medesime modalità applicate prima del sequestro. (fatta eccezione per la determinazione del reddito dei beni immobili oggetto di sequestro, che segue le regole dell'articolo 51, comma 3-bis, del Codice delle leggi antimafia);

- presentare, nei termini ordinari, le dichiarazioni relative ai periodi d'imposta interessati dall'amministrazione giudiziaria (fatta eccezione per il periodo d'imposta in cui la stessa cessa) e versare le relative imposte (si veda, in questo senso, anche l'articolo 51, comma 2, del Codice delle leggi antimafia). Al riguardo, si osserva che l'amministratore giudiziario, poiché in pendenza di sequestro opera, come già chiarito, nella veste di rappresentante *in incertam personam*, curando la gestione del patrimonio per conto di un soggetto non ancora individuato, utilizza il codice fiscale del titolare dei beni, senza bisogno di chiedere un codice fiscale intestato alla procedura. Ciò analogamente a quanto precisato con la citata circolare n. 156/E del 2000, dove si esclude espressamente l'apertura di una nuova partita IVA per le aziende e si raccomanda che, in caso di sequestro solo di un ramo di azienda, si adotti una contabilità separata. (cfr principio di diritto n. 11 del 31 luglio 2020).

La medesima risoluzione ha ricordato che l'inosservanza degli adempimenti sopra richiamati espone l'amministratore giudiziario, alle conseguenze sanzionatorie, poiché egli riveste *ex* articolo 35, comma 5, del Codice delle leggi antimafia «*la qualifica di pubblico ufficiale e deve adempiere con diligenza ai compiti del proprio ufficio*».

Con specifico riferimento alla determinazione del reddito dei beni immobili l'articolo 51, comma 3-bis, del medesimo Codice, dispone che «*Durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca e, comunque, fino alla assegnazione o destinazione dei beni a cui si riferiscono, è sospeso il versamento di imposte, tasse e tributi dovuti con riferimento agli immobili oggetto di sequestro il cui presupposto impositivo consista nella titolarità del diritto di proprietà o nel possesso degli stessi. Gli atti e i contratti relativi agli immobili di cui al precedente periodo sono esenti dall'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile*

1986, n. 131, dalle imposte ipotecarie e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, e dall'imposta di bollo di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642. Durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca e, comunque fino alla loro assegnazione o destinazione, non rilevano, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi prodotti dai beni immobili oggetto di sequestro situati nel territorio dello Stato e dai beni immobili situati all'estero, anche se locati, quando determinati secondo le disposizioni del capo II del titolo I e dell'articolo 70 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. I medesimi redditi non rilevano, altresì, nell'ipotesi di cui all'articolo 90, comma 1, quarto e quinto periodo, del medesimo testo unico. Se la confisca è revocata, l'amministratore giudiziario ne dà comunicazione all'Agenzia delle entrate e agli altri enti competenti che provvedono alla liquidazione delle imposte, tasse e tributi, dovuti per il periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria, in capo al soggetto cui i beni sono stati restituiti.»

Come chiarito con la circolare n. 31/E del 2014, a decorrere dal 1° gennaio 2014:

- è disposta la "sospensione del versamento" da imposte, tasse e tributi il cui presupposto impositivo consista nella titolarità del diritto di proprietà o nel possesso di un bene immobile. Essendo la "sospensione" limitata al "versamento", ne consegue che, anche con riguardo ai beni immobili, non viene meno, in capo all'amministratore giudiziario, l'obbligo di adempiere agli ulteriori oneri fiscali, compresi quelli dichiarativi, durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva;

- è disposta l'esenzione dalle imposte di registro, ipo-catastale e di bollo qualora gli atti ed i contratti posti in essere durante il periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria abbiano ad oggetto i beni immobili la cui proprietà o il cui possesso costituiscano presupposto impositivo di imposte, tasse e tributi;

- ai fini della determinazione complessiva delle imposte sui redditi, è irrilevante

il reddito prodotto dai beni immobili oggetto dei provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva, anche se locati, qualora sia determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I ("Redditi fondiari") e dell'articolo 70 ("Redditi di natura fondiaria") del TUIR; non rilevano anche nell'ipotesi di cui all'articolo 90, comma 1, quarto e quinto periodo ("Proventi immobiliari") del TUIR, e quindi, non concorrono alla determinazione del reddito imponibile.

La medesima circolare, ha chiarito che *«Nondimeno lo stesso deve, comunque, essere esposto in dichiarazione dei redditi, al fine di consentire all'Amministrazione finanziaria la liquidazione dell'imposta dovuta in caso di revoca della misura cautelare»*, il cui versamento è stato sospeso, in capo al soggetto cui i beni sono stati restituiti. In tale evenienza, l'amministrazione giudiziario ha l'onere di comunicare agli organi competenti la revoca della misura cautelare.

Ciò premesso, nel caso prospettato, l'istante, in quanto amministratore giudiziario di un compendio immobiliare appartenente a società e persone fisiche, deve assolvere, per conto e in luogo di ciascuno dei titolari, a tutti gli obblighi fiscali riferibili agli immobili sequestrati, compreso l'obbligo di fatturazione dei proventi riferibili agli immobili appartenenti alle società, tenendo conto della peculiarità delle norme così come sopra ricostruite (che prevedono la sospensione del versamento delle imposte sui redditi, l'irrilevanza dei redditi, quando determinati secondo le regole del reddito fondiario. e l'esenzione dalle imposte di registro, ipocatastali e di bollo).

A tal fine, come già anticipato, l'amministratore deve utilizzare il codice fiscale e la partita IVA (ove esistente) di ciascun soggetto, ed assolvere con riferimento a ciascun titolare, agli obblighi dichiarativi dei redditi relativi agli immobili, indicando, il codice carica 5 *"Commissario giudiziale (amministrazione controllata) ovvero custode giudiziario (custodia giudiziaria), ovvero amministratore giudiziario in qualità di rappresentante dei beni sequestrati"*. Il modello dichiarativo da utilizzare va individuato in base alla natura giuridica del soggetto (persona fisica o giuridica) titolare del bene immobile.

Non è dunque condivisibile la scelta operata dall'istante di *i)* acquisire un nuovo codice fiscale attribuibile al "compendio immobiliare sequestrato"; *ii)* presentare il solo modello Redditi 2020 Enti Non Commerciali, peraltro senza indicare alcun reddito imponibile; *iii)* non documentare con fattura le indennità di occupazione incassate nel 2020, relativamente agli immobili di proprietà della [BETA]; *iv)* dichiarare con il medesimo codice fiscale, nel modello Redditi 2021 Enti Non Commerciali, le sole indennità di cui al precedente punto *iii)*.

Si osserva, infine, che ai fini dell'adempimento, da parte dell'istante, degli obblighi, come sopra individuati, non rileva l'esistenza di un diverso ed ulteriore sequestro gravante sulle quote societarie delle società proprietarie degli immobili. Ciò in quanto, il sequestro preventivo delle quote sociali non colpisce né la società persona giuridica né il suo patrimonio, ma i poteri amministrativi e i diritti economici derivanti dalla partecipazione sociale.

[...]

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)