



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

## **Alcune riflessioni sulla confusione dei crediti erariali : l'art. 50 del**

### **Decreto Legislativo n. 159/2011**

Gli operatori del settore (giudici ed amministratori giudiziari) sanno benissimo che l'amministrazione diretta di aziende sottoposte a sequestro spesso viene aggredita dalle pretese dei terzi creditori. Ciò accade specie nei casi in cui, in circostanze di momentanea mancanza di liquidità, l'amministratore è costretto a scegliere quali pagamenti effettuare, preferendoli rispetto agli altri debiti contratti durante la fase di prosecuzione dell'attività commerciale post-sequestro. Innanzitutto si ritiene che tali scelte debbano essere orientate al rispetto dei gradi di privilegio dettati dal codice civile, tuttavia, il mancato pagamento delle imposte correnti o di quelle ante sequestro produce automaticamente l'iscrizione a ruolo delle imposte e delle relative sanzioni. In queste circostanze non sono mancati, in passato, atti di pignoramento e conseguenti azioni esecutive da parte degli uffici di riscossione nei confronti delle società il cui compendio aziendale era sottoposto a sequestro. La giurisprudenza, sulla questione, ha sempre accolto, sebbene con qualche difficoltà, la sospensione dell'atto esecutivo nei confronti delle società sequestrate e/o confiscate, tuttavia il legislatore era già intervenuto con la modifica della legge n. 575/65 ove, all'art. 2-sexies punti 14 e 15, così come modificata dal comma 11 dell'art. 2, della legge 15 luglio 2009, n. 94, aveva previsto quanto, in buona sostanza, viene ora riportato dall'art. 50 del D.Lgs. n. 159/2011, rubricato “***Procedure esecutive dei concessionari di riscossione pubblica***”, che così recita:

*“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.*



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

**2. Nelle ipotesi di confisca dei beni, aziende o partecipazioni societarie sequestrati, i crediti erariali si estinguono per confusione ai sensi dell'articolo 1253 del codice civile.**

*Entro i limiti degli importi dei debiti che si estinguono per confusione, non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122”.*

Rispetto alla precedente normativa, si corregge solo “l'errore”, per cui si parlava di sequestro di società e non di partecipazioni societarie. E' stato, inoltre, aggiunto l'ultimo capoverso, al secondo comma, “...entro i limiti degli importi dei debiti che si estinguono per confusione, non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122”, al fine di rendere inapplicabile il divieto di utilizzare in compensazione i crediti erariali in presenza di debiti superiori a 1.500,00 euro, per ovvie ragioni di opportunità.

A dire il vero, il primo comma è il risultato di una prima conquista degli amministratori giudiziari, che spesso si sono visti recapitare atti di pignoramento da parte di Equitalia o altri uffici di riscossione per imposte iscritte a ruolo e non versate dalle società o dalle imprese, provocando ingenti danni all'amministrazione giudiziaria di tali aziende, che si sono improvvisamente visti sottrarre o vincolare l'unica risorsa finanziaria disponibile e necessaria per la prosecuzione dell'attività.

**La norma in questione appare chiara ed ha l'intento di favorire la gestione delle aziende sequestrate, disponendo la sospensione delle attività esecutive di pignoramento, nonché di emissione di provvedimenti cautelari (ipoteca e fermo), nei confronti di tali soggetti.** Naturalmente si sospende anche il decorso dei termini prescrizionali, per non favorire, in caso di revoca del sequestro, i soggetti rientrati nelle disponibilità dei beni.

Per quanto concerne **la confusione dei crediti erariali**, prevista nel secondo comma dell'art. 50, invece, si ritengono necessarie ulteriori riflessioni.



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

Innanzitutto questa interviene nell'ipotesi di confisca dei beni, aziende o partecipazioni societarie sequestrati, intendendosi per confisca quella definitiva ed inappellabile. Anche tale previsione ha il chiaro intento di agevolare la gestione dei beni e delle aziende confiscate, disponendo che i **“crediti erariali si estinguono per confusione ai sensi dell'art. 1253 c.c.”**, tuttavia, la stessa si presta a diverse interpretazioni.

*In primis* non si specifica con quali modalità tecniche ed operative si opererà tale confusione giuridica, per cui si è oramai da tempo in attesa che almeno l'amministrazione finanziaria faccia chiarezza sulle modalità di estinzione per confusione ai sensi dell'art. 1253 del c.c.. Allo stato l'unica strada percorribile sembrerebbe essere quella di richiedere agli uffici competenti dell'Agenzia delle Entrate con apposita istanza l'applicazione dell'istituto giuridico della confusione come modalità di estinzione dell'obbligazione tributaria e se del caso richiedere lo sgravio totale delle cartelle esattoriali e degli importi già iscritti a ruolo e riguardanti i tributi erariali.

In secondo luogo, l'utilizzo del termine “credito erariale”, specifica che la “confusione” quale modalità di estinzione delle obbligazioni, avverrà per i soli crediti erariali mentre nulla è previsto con riguardo ad altri tributi.

Nel caso di società di capitali o società di persone con aziende confiscate, per esempio, un problema potrà essere costituito dalle obbligazioni tributarie in materia di IRAP (imposta regionale sulle attività produttive), essendo questa una imposta regionale e non erariale. Secondo il tenore della legge, dunque, le società, proprietarie di beni confiscati definitivamente, non potranno richiedere la confusione giuridica ex art. 1253 c.c. delle obbligazioni derivanti dall'applicazione dell'IRAP.

Le stesse considerazioni si possono fare per i contributi INPS a carico della società (datore di lavoro) rinvenienti dal modello DM 10, rimasti insoluti.

Sull'argomento, con nota del 12 giugno 2012, si è espressa la Direzione Regionale della Sicilia, con sede in Palermo, la quale ha dato risposta ad una istanza di consulenza



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

giuridica richiesta da alcuni amministratori giudiziari<sup>1</sup>. Nella nota richiamata, sostanzialmente, la Direzione regionale ha fornito una proposta interpretativa agli artt. 50 e 51 del D. Lgs. n. 159/2011, precisando, per l'istituto della confusione, che:

***"oltre all'IRAP, ai contributi previdenziali ed ai tributi locali, non rientrano nel novero delle imposte per le quali si applica la confusione, prospettata dall'art. 1253, l'IVA e l'IRPEF da ritenute alla fonte".***

In uno specifico passaggio della risposta citata, la Direzione sostiene che semmai “potrebbero” estinguersi per confusione le seguenti imposte: l'IRPEF, l'IRES, imposta di registro, imposte ipotecarie e catastali, bollo ed altre imposte indirette. **Inoltre, la Direzione, nel suo parere, pone una limitazione temporale all'applicazione dell'istituto della confusione ai soli crediti erariali sorti antecedentemente alla confisca.**

Le motivazioni addotte, a giustificazione delle preclusioni suesposte, scaturiscono proprio dall'interpretazione di alcune norme fiscali. Più precisamente, per quanto concerne le ritenute alla fonte a titolo d'imposta, dal combinato disposto degli artt. 64 del d.P.R. n. 600/73 ed art. 35 del d.P.R. n. 602/73, mentre, per quanto concerne l'IVA, si fa riferimento alla legislazione in materia comunitaria, da cui emerge la natura di risorsa finanziaria propria dell'Unione Europea di tale imposta indiretta sui consumi.

Per le ritenute alla fonte l'art. 64 del D.P.R. n. 600/73 dispone che ***“chi in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo di acconto, deve esercitare la rivalsa se non è diversamente stabilito in modo espresso...”*** mentre l'art. 35 del d.P.R. n. 602/73 (disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito) in tema di “solidarietà del sostituto di imposta” recita: ***“quando il sostituto viene iscritto a ruolo per imposte, sopratasse e interessi relativi a redditi sui quali non ha effettuato né le ritenute a titolo di imposta né i relativi versamenti, il sostituto è coobbligato in solido”.***

---

<sup>1</sup> in allegati.



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

Secondo la nota richiamata, proprio in virtù delle disposizioni contenute negli articoli sopra riportati, il sostituto (debitore), che ha operato obbligatoriamente la rivalsa sui redditi del sostituto, in caso di inadempienza, potrebbe, paradossalmente, far risultare obbligato in solido il sostituto per il credito erariale inevaso. Da qui l'impossibilità per l'Ufficio di ritenere estinguibile per confusione il credito erariale in capo al debitore.

In realtà, sul punto occorrere, a modesto parere dello scrivente, procedere a qualche altra riflessione. L'articolo 35 del d.P.R. n. 602/73, dispone la solidarietà fra sostituto (coobbligato a titolo principale) e sostituto d'imposta (coobbligato dipendente), nel caso in cui il sostituto non effettui la ritenuta a titolo d'imposta, né effettui i relativi versamenti. In realtà una volta accertato che il sostituto ha operato le ritenute che poi non ha versato allo Stato, non si può più parlare di solidarietà, poiché l'operazione si estinguerrebbe per adempimento in capo all'originario titolare del debito fiscale, mentre si costituisce *ex novo* in capo solo al sostituto d'imposta, che ha applicato la ritenuta.

Nel caso poi di sostituzione parziale, ovvero di ritenuta a titolo di acconto, le obbligazioni del sostituto e del sostituto sono differenti e autonome e, comunque, prive del vincolo della solidarietà. Il sostituto non è soggetto passivo del tributo, ma è solo il soggetto che, in quanto debitore del sostituto, è obbligato a trattenere e versare al Fisco un importo a titolo di ritenuta di acconto che realizza solo una forma di prelievo fiscale anticipato e provvisorio rispetto all'autonoma obbligazione tributaria del sostituto, la cui imposta sarà determinata solo al momento della dichiarazione e in base al conguaglio risultante dalla liquidazione dell'imposta dovuta per il periodo di imposta.

Un'interpretazione estensiva della solidarietà, come quella sostenuta dall'amministrazione finanziaria nella nota sopra richiamata, sarebbe non soltanto contraria allo stesso testo dell'articolo 64 del D.P.R. n. 602/73 citato, ma anche incostituzionale, per contrasto con l'articolo 53 della Costituzione.

Similmente, in tema di obbligazione solidale tra diversi soggetti, non si spiegherebbe, come mai in materia di imposta di registro, ove, per antonomasia, si ha una



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

coobbligazione in solido per mancato pagamento dell'imposta, l'art. 57 punto 7 del testo unico approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 recita: *“nei contratti in cui è parte lo Stato, obbligata al pagamento dell'imposta di registro è unicamente l'altra parte contraente anche in deroga all'art. 8 della legge 27/07/1978 n. 392 e succ. mod...”*; facendo riferimento a tale disposizione, in concreto, l'Agenzia delle Entrate competente più volte ha escluso da imposizione l'amministratore giudiziario, che vedendosi recapitare erroneamente un avviso di irrogazione sanzioni e liquidazione d'imposta di registro relativa ad annualità d'imposta successive alla prima, per contratti di locazione di immobili confiscati definitivamente, aveva rivolto, mediante l'istituto dell'autotutela, istanza per ottenere l'esclusione dell'imposta e sanzioni irrogate per beni immobili affittati a terzi e confiscati definitivamente.

Rimanendo in tema, non si spiegherebbe come mai il legislatore, anche recentemente, con il decreto legislativo sulla semplificazione fiscale, nel riformulare il comma 3 *bis* dell'art. 51 del D. Lgs. n. 159/2011, abbia confermato **l'esenzione** dell'imposta di registro, delle imposte ipotecarie e catastali per tutti gli atti ed i contratti relativi agli immobili durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca. Per tale ragione si ritiene che anche l'IRPeF a carico del sostituto d'imposta possa essere estinta per confusione, quando la ritenuta è stata di fatto operata.

Trattando, invece, dell'I.V.A., sempre la stessa nota del 12 giugno 2012, ha specificato che tale imposta sarebbe da escludere dall'istituto della confusione, per le preclusioni dettate dalle norme e dai trattati comunitari.<sup>2</sup> In effetti, anche per tale imposta vi sarebbe da obiettare il fatto che l'istituto della confusione riguarda i crediti erariali e dunque, l'obbligazione tributaria che si determinerebbe dall'applicazione dell'IVA a tutte le operazioni eseguite dalla persona fisica o giuridica mediante la quale si amministrerebbero i beni sequestrati e successivamente confiscati. La norma comunitaria e richiamata nella nota della direzione esclude dall'applicazione di norme agevolative in

---

<sup>2</sup> art. 86 del TCE (trattato istitutivo della Comunità Europea)



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

materia di IVA categorie di beni o di operazioni, altrimenti, imponibili. Così come si preclude il riconoscimento di diritti speciali o esclusivi a particolari imprese pubbliche. Con la confusione del credito erariale, in verità, non si richiede tutto questo. E' alquanto ovvio che se l'impresa con la quale si gestisce il patrimonio sequestrato dovesse proseguire la sua attività post sequestro (ex art. 41 del D.lgs.vo 159/2011) dovrà anche essere in grado di assolvere a tutti gli adempimenti fiscali e di liquidazione delle imposte come tutte le altre imprese sul mercato, così come in caso di prosecuzione dell'attività post confisca dell'azienda l'amministratore avrà il dovere e l'obbligo di versare il debito per l'imposta sul valore aggiunto che scaturisce dalle operazioni di natura commerciale poste in essere normalmente durante la sua attività.

La nota della Direzione Regionale del 2012 in esame sembrerebbe, in ogni caso, oramai superata. Il legislatore al c. 3 *bis*, dell'art. 51, del codice antimafia, ha infatti previsto la sospensione “*di imposte, tasse e tributi con riferimento agli immobili oggetto di sequestro...*” e tale sospensione dell'imposizione assume il significato che, in caso di revoca del sequestro o della confisca, questa possa riattivarsi nei confronti del soggetto rientrato nella piena disponibilità di tale patrimonio, ma anche che, in caso di confisca definitiva, questa sospensione diviene definitiva, in quanto saranno fatte valere le generiche esenzioni previste dalle relative normative speciali per i beni facenti parte a titolo originario nel patrimonio dello Stato.

La *ratio* della norma contenuta nell'art. 50, in relazione alla confusione dei crediti erariali, è proprio quella di eliminare la stravagante richiesta da parte del fisco di pretendere imposte o sanzioni a cui lo stesso proprietario del bene (Stato – in caso di confisca definitiva) sarebbe soggetto.

Recentemente anche la Commissione Tributaria provinciale di Cosenza sezione 9 Reg. Gen. 4326/2009 con sentenza del 07.01.2016 ha considerato estinto per confusione il credito IVA maturato nel periodo ante sequestro.





*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

Altra questione degna di riflessione è la limitazione temporale all'applicazione dell'istituto della confusione. Nella nota summenzionata della Direzione Regionale, il parere offerto è quello che ritiene positivamente applicabile tale istituto **ai soli crediti erariali sorti antecedentemente alla confisca**. Le motivazioni addotte prendono spunto proprio dall'esame della norma prevista dall'art. 1253 del codice civile, ove l'effetto estintivo della confusione è da rintracciarsi al momento dell'intervenuta identità tra soggetto debitore e soggetto creditore.

Ed ancora, facendo riferimento ai principi comunitari, sarebbe da escludere l'applicazione di tale principio successivamente all'avvenuta confisca, poiché le aziende o i soggetti, a cui siano state applicate le misure di prevenzione patrimoniale, in caso di prosecuzione dell'attività commerciale, si troverebbero in condizioni di concorrenza sleale nei confronti dei propri competitors.

In effetti, la continuazione o la prosecuzione dell'attività commerciale, dopo la confisca dei beni e dell'azienda, assume significato per l'amministrazione giudiziaria solo in relazione ad una eventuale ed elevata redditività della gestione tale da coprire tutti i costi di gestione, inclusi quelli relativi ai compensi dell'amministratore o del coadiutore nominato dall'Agenzia (A.N.B.S.C.), per cui appare del tutto condivisibile che, se dalla gestione di tali beni (aziende *in primis*), non vi fosse possibilità alcuna di estinguere le passività correnti di natura tributaria, non vi sarebbe ragione alcuna per una eventuale prosecuzione della stessa attività, dopo la confisca, sino a pervenire alla migliore destinazione possibile, compresa la vendita o la liquidazione dell'azienda.

Degna di nota è apparsa, invece, una istanza di interpello dell'ANBSC del 14 agosto 2013, alla quale l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa di Roma, in data 16 settembre 2013, ha risposto con parere favorevole all'applicazione dell'art. 50 per i debiti di natura erariale e quindi all'estinzione dell'obbligazione tributaria per confusione<sup>3</sup>. La nota in esame pone, altresì, l'attenzione sui componenti positivi di

---

<sup>3</sup> in allegati.





*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

reddito già prodottisi o che si produrranno successivamente al provvedimento di confisca, precisando che gli stessi non hanno rilievo ai fini dell'imposizione diretta, se riferibili a beni entrati irreversibilmente a far parte del patrimonio dello Stato.

Ancora di recente la sezione 16 della Commissione Tributaria provinciale di Milano con sentenza del 23.11.2015 ha accolto i ricorsi presentati da una società di capitali le cui quote sociali sono state confiscate al 100%. avverso tre avvisi di accertamento in materia IRES, IVA ed IRAP ante sequestro. I giudici tributari, nella fattispecie, dopo aver preso in esame le varie questioni prospettate dai ricorrenti e dall'ufficio in diritto e nel merito si sono posti la domanda di *"quali possano essere gli effetti finali della presente controversia... e quali saranno gli effetti finali sul patrimonio dell'azienda e quindi sul nuovo socio **"speciale"** per effetto del provvedimento ablativo."* E la risposta non può che essere una sola: qualunque sia l'imposta dovuta, avremo quale creditore ed anche quale debitore l'amministrazione dello Stato. Ci si chiede, pur volendo riconoscere fondamento tecnico e giuridico alle osservazioni dell'Agenzia delle Entrate, quale potrà essere la differenza nel risultato finale... ne consegue la piena operatività dell'art. 1253 c.c. concretizzandosi la riunione nello stesso soggetto del debitore e del creditore.

Altra problematica che appare irrisolta e non trascurabile in relazione agli effetti che produce l'applicazione della confusione dei crediti erariali all'interno del compendio normativo del codice antimafia e specificatamente sulla liquidazione dei beni confiscati (art. 60 e 61 del d.lgs.vo 159/2011) è, senz'altro, il soddisfacimento dei creditori verificati ed ammessi secondo la procedura prevista dagli artt. 52 e ss. del d.lgs.vo 159/2011.

Come è noto tutti i creditori ante sequestro del proposto o delle aziende per ottenere il riconoscimento del proprio credito devono presentare al giudice la domanda di ammissione al credito secondo quanto disposto dall'art. 58 del d.lgs.vo 159/2011. Tra questi creditori vi è anche l'Erario o l'Amministrazione Finanziaria mediante l'Agenzia delle Entrate competente.



*Studio Sandro Cavaliere*

**Dottore Commercialista e Revisore legale**

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

*Conclusasi l'udienza di verifica l'amministratore giudiziario effettua la liquidazione dei beni mobili, delle aziende o rami di aziende e degli immobili ove le somme apprese, riscosse, o comunque ricevute non siano sufficienti a soddisfare i creditori utilmente collocati al passivo.<sup>4</sup> In ossequio a quanto disposto successivamente dall'art. 61, l'amministratore giudiziario (l'ANBSC in questa fase) una volta liquidato il patrimonio confiscato, dovrebbe procedere al progetto ed al pagamento dei crediti secondo i gradi di preferenza e nei limiti di quanto disposto dall'art. 53 del d.lgs.vo 159/2011. Se tra i creditori ammessi e riconosciuti vi è l'Erario per imposte maturate e non versate ante sequestro, che a seguito della confisca definitiva e mediante l'istituto della estinzione dell'obbligazione tributaria per confusione, viene estromesso, sicuramente si sarà, a modesto avviso dello scrivente, violato il cosiddetto principio della "par condicio creditorum", essendosi liberate nel piano di riparto risorse finanziarie inaspettate per altri creditori di grado di preferenza inferiore o subordinato a quelli aventi natura privilegiata. L'attuale prassi dei vari Tribunali e dei Giudici delegati delle misure di prevenzione è quella di ammettere tali crediti con "riserva", mutuando la prassi e la normativa di riferimento della legge fallimentare per la verifica di quei crediti cosiddetti condizionati. Tuttavia tale prassi non risolve la questione nel momento della distribuzione delle somme derivanti dalla liquidazione dei beni confiscati, poiché l'Erario dello Stato, nonostante il limite della garanzia patrimoniale previsto dall'art. 53 del d.lg.vo 159/2011, può aver diritto ad incamerare somme inferiori a quanto avrebbe percepito se avesse partecipato come creditore ad altre forme liquidatorie giudiziarie ed ordinarie.*

*Alla luce di quanto sopra esposto, è ragionevole ritenere che la legislazione in vigore è alquanto generica e lascia ancora irrisolte numerose problematiche di natura applicativa, con il rischio che, ancora una volta, la prassi amministrativa e la giurisprudenza tributaria debba nuovamente delineare nel dettaglio procedure e regole, che non sempre tengono conto delle difficoltà gestionali dei beni sequestrati e dei*

---

<sup>4</sup> art. 60 primo comma d.lgs.vo 159/2011.



*Studio Sandro Cavaliere*

***Dottore Commercialista e Revisore legale***

*Studio professionale, Brindisi Viale Commenda civ. 110 – 72100*

*Milano: Largo Schuster civ. 1 – 20122.*

*Roma: Viale delle Medaglie D'oro civ. 169 – 00136.*

*E-mail: [studiosandrocavaliere@gmail.com](mailto:studiosandrocavaliere@gmail.com); PEC: [studiocavaliere@legalmail.it](mailto:studiocavaliere@legalmail.it)*

principi cardine a cui, invece, anela l'intero complesso normativo del codice antimafia.

Sandro Cavaliere

Dottore Commercialista