

Risposta n. 172/2025

OGGETTO: Sequestro di società ex art. 321, comma 2 c.p.p. – diritti di credito dei terzi ex articolo 52 d.lgs. n. 159 del 2011 – blocco compensazioni ex art. 37, comma 49–quinquies d.l. n. 223 del 2006

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

QUESITO

La società *[ALFA]*, in persona del proprio amministratore giudiziario *[BETA]* e di seguito soltanto istante, rappresenta quanto nel prosieguo sinteticamente riportato.

Con decreto del [...], il GIP del Tribunale di [...] ha disposto, ai sensi del comma 2 dell'articolo 321 del codice di procedura penale, il sequestro della predetta società e dei beni aziendali «*con finalità di confisca sino a concorrenza del danno accertato*».

Dopo aver aggiunto che «*[l]a società ha un notevole debito tributario, accumulato tutto prima del sequestro, e [che, ndr] la normativa pone il divieto del pagamento dei debiti pregressi (art 53 D.lgs. 6 settembre 2011, n. 159)*», l'istante richiama le indicazioni

contenute nella Circolare n. 139 dell'11 febbraio 1991 della Banca d'Italia (concernente "Centrale dei rischi Istruzioni per gli intermediari creditizi"), laddove si dà conto che gli intermediari, in presenza di un provvedimento di sequestro o confisca ex d.lgs. n. 159 del 2011, *«devono tenere conto della momentanea inesigibilità dei crediti i crediti vantati dai terzi, [...] fino all'accertamento giudiziale delle condizioni di cui all'art. 52 del d.lgs. 159/11 [...]»*.

Richiamata, altresì, la disciplina del blocco delle compensazioni di cui all'articolo 37, comma 49-*quinquies* del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, l'istante chiede chiarimenti in merito all'interpretazione *«[del]l'art 53 D.lgs. 6 settembre 2011, n. 159 e il comma 49-quinquies dell'articolo 37, D.L. 223/2006»*, ossia in merito al *«blocco della compensazione orizzontale (operata mediante modello F24) dei crediti disponibili in presenza di imposte erariali e relativi accessori iscritti a ruolo o di atti emessi dall'Agenzia delle entrate e affidati all'Agente della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro, i cui termini di pagamento siano scaduti in assenza di provvedimenti di sospensione.»*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene:

«- che si tratta di sequestro ex art.321 co2 cpp,

- che i debiti tributari sono precedenti al sequestro e quindi al momento inesigibili

tutto ciò considerato, i debiti sono da considerare non scaduti ovvero sono da considerare sospesi ex comma 49-quinquies dell'articolo 37, D.L. 223/2006 e quindi

deve essere consentita la compensazione "orizzontale" anche in presenza di debiti (inesigibili) pregressi superiori ad € 100.000,00.)».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rileva che il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto. Resta, dunque, impregiudicato il potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Nel merito, si osserva che l'articolo 104-bis delle disposizioni di attuazione al codice di procedura penale dispone che «1. *In tutti i casi in cui il sequestro preventivo o la confisca abbiano per oggetto aziende, società ovvero beni di cui sia necessario assicurare l'amministrazione, [...] l'autorità giudiziaria nomina un amministratore giudiziario scelto nell'Albo di cui all'articolo 35 del codice di cui al decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159, e successive modificazioni. [...].*

1-bis. [...]. In caso di sequestro disposto ai sensi dell'articolo 321, comma 2, del codice o di confisca ai fini della tutela dei terzi e nei rapporti con la procedura di liquidazione giudiziaria si applicano, altresì, le disposizioni di cui al titolo IV del Libro I del citato decreto legislativo».

L'articolo 50 del decreto legislativo 6 settembre 2011, numero 159 (cd. Codice delle leggi antimafia), al comma 1, stabilisce che «[l]e procedure esecutive, gli atti di pignoramento e i provvedimenti cautelari in corso da parte della società Equitalia Spa [oggi Agenzia delle Entrate - Riscossione, ndr] o di altri concessionari di riscossione

pubblica sono sospesi [enfasi aggiunta, ndr] 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».

Si tratta di una previsione in parte speculare rispetto a quella prevista dall'articolo 55 del medesimo decreto, concernente i diritti dei creditori "comuni" sui beni oggetto della misura di prevenzione, secondo cui *«1. 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. [...]».

La *ratio* di entrambe le disposizioni è quella di tutelare i beni oggetto di sequestro, garantendone la sottrazione al proposto ai fini dell'accertamento dei fatti di reato e privilegiando, quindi, le finalità pubblicistiche del procedimento di prevenzione rispetto a quelle dell'attività esecutiva intrapresa dai terzi titolari di diritti sui medesimi beni.

Ciò detto, si osserva che i chiarimenti richiesti dall'istante in ordine alla inesigibilità dei crediti antecedenti al sequestro concernano non tanto l'articolo 53 del codice delle leggi antimafia, relativo ai limiti di soddisfacimento dei diritti dei creditori, quanto, piuttosto, l'articolo 52, rubricato "*Diritti dei terzi*" (a cui si riferisce, tra l'altro, anche la Circolare della Banca di Italia richiamata nell'interpello).

Segnatamente, la norma in parola dispone che:

«1. **La confisca** (enfasi aggiunta, ndr) *non pregiudica i diritti di credito dei terzi che risultano da atti aventi data certa anteriore al sequestro, nonché i diritti reali di garanzia costituiti in epoca anteriore al sequestro, ove ricorrano le seguenti condizioni:*

a) che il proposto non disponga di altri beni sui quali esercitare la garanzia patrimoniale idonea al soddisfacimento del credito, salvo che per i crediti assistiti da cause legittime di prelazione su beni sequestrati;

b) che il credito non sia strumentale all'attività illecita o a quella che ne costituisce il frutto o il reimpiego, sempre che il creditore dimostri la buona fede e l'inconsapevole affidamento;

[...]

2. I crediti di cui al comma 1 devono essere accertati secondo le disposizioni contenute negli articoli 57, 58 e 59 (enfasi aggiunta, ndr) 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.

[...].»

La norma, dunque, si riferisce alla tutela dei diritti vantati dai terzi nel caso in cui il procedimento di prevenzione si concluda con un provvedimento definitivo di **confisca**.

Nello specifico, agli articoli 52 e seguenti del codice delle leggi antimafia, è prevista, in capo al giudice delegato e con la partecipazione dell'amministratore giudiziario, una procedura di accertamento della estraneità ai fatti di reato dei diritti vantati dai terzi, immediatamente seguita da un'attività di formazione e riparto del passivo tra i creditori (cfr. articoli 57 a 62 del decreto legislativo 159 del 2011).

Tuttavia, ciò non vale per i crediti vantati dall'Amministrazione finanziaria.

Difatti, per quanto concerne gli aspetti fiscali della gestione dei beni oggetto di sequestro, eventualmente seguito da confisca, la disciplina di riferimento è indicata dagli articoli 50, 51 e 51-*bis* del codice delle leggi antimafia, sulla cui interpretazione questa Agenzia si è già espressa con diversi documenti di prassi a cui si rinvia per ulteriori approfondimenti (cfr. Risoluzioni nn. 70/E del 29 ottobre 2020 e 45/E del 2 settembre 2024).

Il richiamo all'articolo 53 (*rectius* 52) del d.lgs. 159 del 2011, pertanto, non appare conferente.

Ciò premesso, l'istante ha chiesto, altresì, chiarimenti in merito al blocco delle compensazioni di cui all'articolo 37, comma 49-*quinquies* del decreto-legge 4 luglio 2006, numero 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, numero 248.

Nel merito, si osserva che la disposizione in parola - introdotta con decorrenza dal 1° luglio 2024, dall'articolo 1, comma 94 della legge 30 dicembre 2023, numero 213 e successivamente modificata dall'articolo 4, comma 2 del decreto-legge 29 marzo 2024, numero 39, convertito con modificazioni dalla legge 23 maggio 2024, numero 67 - prevede che, *«[i]n deroga all'articolo 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, e dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere*

provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, fatta eccezione per i crediti indicati alle lettere e), f) e g) del comma 2 del medesimo articolo 17. [...].»

A riguardo, con la Circolare 16/E del 28 giugno 2024, questa Agenzia ha chiarito che «[a]i fini del raggiungimento della soglia di 100.000 euro, rilevano gli importi relativi ai carichi affidati all'agente della riscossione concernenti le imposte erariali e i relativi accessori, quelli affidati all'agente della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi comprese le somme oggetto degli atti di recupero.

[...]

Tali importi contribuiscono al raggiungimento della citata soglia a condizione che per gli stessi:

- sia scaduto il termine di pagamento del debito;*
- non siano in essere provvedimenti di sospensione di qualsiasi genere;*
- non siano in essere piani di rateazione. La norma non fa distinzioni riguardo ai ruoli ordinari o straordinari, né alle iscrizioni a ruolo a titolo definitivo oppure a titolo provvisorio.».*

In ordine ai "provvedimenti di sospensione di qualsiasi genere", il citato documento di prassi ha precisato che trattasi dei «*provvedimenti di sospensione giudiziale di cui all'articolo 47 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, oppure di sospensione amministrativa di cui all'articolo 39 del DPR n. 602 del 1973*».

Ciò posto, nella interpretazione congiunta delle disposizioni innanzi richiamate, si osserva che, diversamente da quanto previsto per gli articoli 50 e 55 del codice delle leggi

antimafia - che fanno specifico riferimento alle «*procedure esecutive*» - la sospensione di cui all'articolo 37, comma 49-*quinquies* del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 riguarda «*i ruoli o carichi affidati all'agente della riscossione*», in seguito alla chiusura della fase di accertamento svolta dall'Agenzia delle Entrate.

Il ruolo, dunque, precede ed è presupposto alla formazione del titolo esecutivo, la cartella di pagamento, ma non è atto della procedura esecutiva.

Pertanto, la sospensione dei «*ruoli o carichi affidati all'agente della riscossione*» a cui si riferisce il comma 49-*quinquies* nulla ha a che vedere con la sospensione della procedura esecutiva di cui al codice antimafia e non comporta alcuna "deroga" al blocco delle compensazioni di cui al decreto-legge n. 223 del 2006.

Ne deriva che, nella fattispecie oggetto di interpello, la presenza di ruoli o carichi affidati all'agente della riscossione - anche qualora fossero insuscettibili di esecuzione forzata perché sospesa per effetto del sequestro - preclude, in ogni caso, la compensazione dei debiti dovuti dall'istante con riferimento ai periodi di imposta *ante* sequestro con crediti maturati sia prima che dopo l'applicazione della misura cautelare.

La soluzione proposta dall'istante non è, pertanto, condivisibile.

**IL VICEDIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**