

CRISI DI IMPRESA

In base al principio stabilito dalla Corte d'appello di Messina più difficile l'intesa nella crisi

Blocco dei beni, transazione ko

Con il sequestro per equivalente accordo fiscale fuorigioco

Pagina a cura

DI ALESSANDRO FELICIONI

Il sequestro per equivalente finalizzato alla confisca mette in off side la transazione fiscale; mai una somma stralciata potrà essere più conveniente per il fisco se l'alternativa è ottenere l'intero, attraverso appunto, il blocco di somme e beni del debitore; ciò perché, se la transazione va in porto, il sequestro decade e il debitore può liberarsi onorando l'accordo sottoscritto ma se la stessa non è accettata o non è adempiuta allora, nell'alternativa fallimentare il blocco dei beni vale a tutti gli effetti sull'intero importo del credito fiscale.

È la Corte di Appello di Messina con sentenza del 5 aprile 2024 a stabilire un principio che rischia di rendere ancora più difficile la possibilità di accordo con il fisco nell'ambito delle procedure di regolazione della crisi d'impresa.

Il correttivo al codice della crisi approvato dal consiglio dei ministri del 10 giugno scorso ha apportato significative modifiche alla transazione fiscale, cercando di declinare l'istituto nei vari strumenti (Composizione negoziata, accordo di ristrutturazione, Pro, concordato preventivo).

È intervenuto, altresì, sul cosiddetto cram down fiscale ossia la possibilità, a determinate condizioni, di ottenere che il fisco, obtorto collo, sia considerato aderente alla proposta avanzata. La controversia che ha dato origine alla interessante pronuncia prende le mosse da un reclamo avanzato dall'imprenditore dichiarato fallito a seguito della pronuncia di inammissibilità dell'accordo di ristrutturazione proposto ai propri creditori e depositato in Tribunale per l'omologazione. Caratteristica principale dell'accordo era la mancata accettazione da parte del fisco della proposta di transazione fiscale; ostacolo che l'impresa contava di superare invocando l'applicazione del cram down fiscale, nella versione all'epoca vigente, ossia quella

prevista dal quarto comma dell'articolo 182-bis l.f.

Il punto fondamentale sul quale il Tribunale prima e la Corte di Appello poi hanno ritenuto di non poter bypassare il voto contrario espresso dall'Agenzia delle entrate è quello relativo alla verifica di convenienza.

L'attrazione dell'Agenzia, infatti, può avvenire a condizione, tra l'altro, che sia verificata la miglior soddisfazione ritraibile dall'erario insita nella proposta di accordo rispetto all'alternativa della liquidazione giudiziale. Ora, nel caso in esame, il debito tributario maturato aveva dato origine a ipotesi di reati tributari per omessi versamenti superiori alle previste soglie penali. Da ciò ne è scaturito il sequestro per equivalente finalizzato alla confisca da parte del Pm, su tutte le somme evase, ossia sull'intero debito tributario.

La misura in questione prevede appunto che, in ipotesi di reato, la Procura possa bloccare beni e somme nella disponibilità del presunto reo, al fine di vederle confiscate, ossia acquisite direttamente allo stato, nel caso in cui il procedimento si concluda con una condanna definitiva per i reati ascritti. Quindi il blocco dei beni è attivato al fine di non permettere al debitore, presunto reo, di distrarre somme per un importo pari (appunto, per equivalente) al profitto del reato, ossia alle somme evase. Laddove il debitore paghi quanto dovuto i beni sequestrati vengono liberati.

La caratteristica del sequestro penale è che prevale, in caso di fallimento, sui normali privilegi di legge; cosicché, in caso di fallimento, le somme sequestrate sono comunque intoccabili dal curatore che non può distribuirle agli altri creditori, almeno fino a quando il sequestro stesso viene meno.

La presenza del sequestro per equivalente fa cambiare diametralmente la prospettiva di convenienza della proposta di transazione rispetto all'alternativa fallimentare. Non solo per la potenziale persistenza del se-



questo anche in caso di fallimento. Il comma 2 dell'articolo 12-bis del dlgs n. 74/2000 dispone che "la confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in pendenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta". Norma che resta, per quanto qui interessa, immutata anche dopo la riforma del sistema sanzionatorio prevista dalla delega fiscale.

Ciò non significa, come invece ritenuto, erroneamente, dall'imprenditore, che se la transazione sottoscritta è onorata per intero l'eventuale condanna da luogo alla confisca della parte eccedente, quella falcidiata dalla transazione, per intenderci. Se così fosse non ci sarebbe alcuna differenza tra le due prospettive dell'accordo e del fallimento perché, in ogni caso, la condanna penale farebbe scattare il recupero della parte evasa, eventualmente al netto di quan-

to pagato a titolo di transazione.

Secondo i giudici messinesi, però, "se è vero che in caso di parziale pagamento il sequestro/confisca subirebbe una parziale riduzione in proporzione al debito estinto è altrettanto vero che in caso di integrale pagamento gli effetti della confisca verrebbero del tutto meno ai sensi del citato disposto di cui all'articolo 12-bis, comma 2, dlgs n.74/2000".

Ciò è a dire che se la transazione viene onorata il debito con il fisco, come rideterminato dall'accordo, è da considerarsi estinto a tutti gli effetti e quindi la confisca viene meno perché né la procura né il fisco hanno più titolo a incassare somme ulteriori rispetto a quelle transate.

Da qui la conseguenza che se l'Agenzia sottoscrivesse la transazione dovrebbe augurarsi che il contribuente non la adempia,

al fine di far rivivere l'originario debito e, conseguentemente, il sequestro sull'intero importo transato. La pronuncia in esame, che appare priva di difetti logici e difficilmente attaccabile, rischia di rendere impercorribili ipotesi di transazione fiscale nelle quali i crediti vantati dall'erario possano, anche solo potenzialmente, dare origine a reati tributari e a conseguente sequestro per equivalente. Ciò perché si crea una sorta di corto circuito che vede la convenienza dell'agenzia sempre maggiormente tutelata in caso di fallimento rispetto a qualsiasi prospettiva di accordo al ribasso. E ciò anche se il sequestro iscritto potrebbe venir meno, anche del tutto, all'esito del procedimento penale; esito che pur essendo incerto e, quanto meno successivo alla proposta di transazione, resta un fattore decisivo nel calcolo di convenienza che gli uffici sono chiamati a fare.

— © Riproduzione riservata — ■

Gli indici da valutare

- Entità dello scostamento dell'imposta evasa rispetto al valore soglia stabilito ai fini della punibilità
- Avvenuto adempimento integrale dell'obbligo di pagamento secondo il piano di rateizzazione concordato con l'amministrazione finanziaria
- Entità del debito tributario residuo in fase di estinzione mediante rateizzazione
- Situazione di crisi come definita dal Codice della crisi

Una boccata di ossigeno dalla riforma delle sanzioni

In tema di sequestro per equivalente, una boccata di ossigeno arriva dalla riforma delle sanzioni penali, con il decreto legislativo approvato dal consiglio dei ministri del 24 maggio scorso e in vigore dal primo settembre prossimo.

Se dunque le insidie dell'eventuale sequestro penale turbano i sonni dei contribuenti che devono approcciarsi ad uno strumento di regolazione della crisi, in generale la possibilità per la procura di richiedere il sequestro per equivalente a fronte di reati tributari si riduce notevolmente. E, parimenti, aumentano le possibilità dei contribuenti di sbloccare i beni sequestrati attraverso comportamenti resistenti e operosi.

Intanto viene modificato lo stesso articolo 12-bis del dlgs n. 74 del 2000 che è alla base della

pronuncia del Tribunale di Messina in tema di omologazione forzata. Il nuovo comma 2 tende a limitare le possibilità di agire con sequestro preventivo finalizzato alla confisca del profitto dell'evasione, riducendole ai casi in cui sussista un rischio di dispersione della garanzia patrimoniale; laddove tale rischio non si configuri, la misura cautelare non ha ragione di essere attivata.

In particolare, si presume che non vi sia pericolo tale da dover procedere a sequestro, tutte le volte che il debito tributario è in corso di estinzione mediante rateizzazione, anche a seguito di procedure conciliative o di accertamento con adesione. Ciò, evidentemente, a patto che il piano di ammortamento attivato sia regolarmente in essere e il contribuente non sia decaduto

dalla rateizzazione.

Resta inteso che, al di là di tutto, nel caso in cui si ravvisino concreti pericoli per la garanzia patrimoniale, intuibili dalle condizioni reddituali, patrimoniali o finanziarie del presunto reo e anche in considerazione della gravità del reato, non c'è rateizzazione che tenga e il sequestro può essere apposto.

Anche la modifica alle cause di non punibilità previste dall'articolo 13 del dlgs n. 74/2000 può avere risvolti importanti in tema di sequestro e confisca. Viene introdotto un nuovo comma 3-bis che rende non punibili i reati di riscossione quando il fatto dipende da cause non imputabili all'autore, quali, tra l'altro, l'impossibilità di attivare misure idonee a fronteggiare la crisi in cui il debitore versa.

Novità importante è anche

quella relativa alle ipotesi di valutazione della non punibilità per particolare tenuità del fatto che incide sulla possibilità di operare il sequestro. Tra gli indici di cui il giudice deve tener conto viene espressamente prevista la valorizzazione della situazione di crisi come definita dall'articolo 3 del Codice della crisi.

Infine, in tema di riduzione della pena in caso estinzione del debito tributario, viene prevista la sospensione del processo per un anno e la possibilità per il giudice di sospendere per tre mesi la nuova decorrenza, ed eventualmente prorogare la sospensione per ulteriori tre mesi, quando ciò sia funzionale a perfezionare la rateizzazione in essere e consentire quindi l'integrale pagamento del debito.

— © Riproduzione riservata — ■