

Risposta n. 496/2021

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - sequestro antimafia - decesso dell'imprenditore - adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario

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

QUESITO

[ALFA], di seguito anche istante, nella qualità di amministratore giudiziario dell'impresa individuale [BETA] di [GAMMA] (di seguito impresa), fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

In data [...] 2018, il Tribunale di [...] ha disposto la confisca dell'impresa. La pronuncia è stata impugnata innanzi alla Corte d'Appello di [...] e il relativo giudizio è tutt'oggi pendente.

A seguito del decesso di [GAMMA] in data [...] 2020, il giorno [...] 2021 [DELTA] ha accettato l'eredità con beneficio di inventario.

Al riguardo, l'istante riferisce che, conseguentemente, «in data [...] **2021**, è stato presentato il Modello AA9 per la variazione dei dati, rilevanti ai fini IVA, relativi all'impresa individuale [BETA], al fine di indicare nel **Quadro D** del Modello l'**erede** [DELTA] quale "**Rappresentante**" con il codice carica "7", relativo appunto all'**erede**; tale adempimento si è reso necessario al fine di versare mediante Modello F24 i

contributi previdenziali dovuti all'INPS in ragione delle retribuzioni mensili corrisposte ai dipendenti in quanto non era possibile inserire il codice fiscale di un soggetto deceduto (ovverosia quello di [GAMMA]), senza indicare, altresì, un erede quale soggetto coobbligato; ai fini previdenziali e nei rapporti con l'INPS, in seguito al decesso di [GAMMA], si è reso, inoltre, necessario provvedere alla cancellazione dell'impresa individuale [BETA] dall'Albo Artigiani».

L'istante riferisce altresì che, «ad oggi, per tutte le operazioni soggette all'obbligo di fatturazione ai fini dell'IVA effettuate dall'impresa individuale [BETA] è stata emessa fattura elettronica, inviata al Sistema d'interscambio (Sdi), con l'indicazione della P.IVA [...] e del codice fiscale del defunto [GAMMA], non avendo gli eredi del de cuius la disponibilità e il possesso dell'azienda oggetto di sequestro, in ragione del perdurare dell'amministrazione giudiziaria nelle more della confisca definitiva dell'azienda sequestrata o della restituzione della stessa agli eredi del de cuius (che interverrà per effetto del provvedimento del Giudice d'Appello della Corte di [...])».

*L'istante chiede, quindi, chiarimenti con riferimento alla **«corretta interpretazione dell'art. 187 del TUIR, nonché dell'art. 5-ter del D.P.R. 22 luglio 1998, n.322, con riguardo al caso concreto e personale oggetto della presente istanza di interpello, afferente agli adempimenti dell'amministratore giudiziario di un'impresa individuale in seguito al decesso dell'imprenditore».***

In particolare, in attesa di conoscere se, a seguito del provvedimento del Giudice d'Appello della Corte di [...], l'azienda sequestrata sarà confiscata definitivamente oppure restituita agli eredi del *de cuius*, l'istante chiede di sapere:

«1) se, in seguito al decesso di [GAMMA], per il periodo d'imposta 2020, l'ISTANTE possa correttamente adempiere agli obblighi dichiarativi vigenti ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF), dell'IRAP e dei sostituti d'imposta, afferenti all'impresa individuale [BETA], presentando le relative dichiarazioni (Modello Redditi PF 2021, Modello IRAP 2021 e Modello 770/2021) intestandole a nome del

defunto, con l'ulteriore indicazione, nel relativo frontespizio, dei dati anagrafici dell'ISTANTE in qualità di dichiarante e di amministratore giudiziario (codice carica 5); oppure in quale altra diversa modalità l'ISTANTE debba assolvere i predetti obblighi dichiarativi (p.e. intestando le relative dichiarazioni all'erede [DELTA]);

2) se, in seguito al decesso di [GAMMA], l'ISTANTE possa correttamente assolvere gli obblighi di versamento relativi alle imposte sui redditi (IRPEF) e all'IRAP afferenti all'impresa individuale [BETA], mediante presentazione di un Modello F24 intestato a nome al defunto [GAMMA], con l'ulteriore indicazione, nel relativo frontespizio, del codice fiscale dell'erede [DELTA] in qualità di coobbligato, con indicazione del codice carica 7 (erede), come peraltro indicato dall'INPS; oppure in quale altra diversa modalità l'ISTANTE debba assolvere i predetti obblighi di versamento (p.e. intestando i Modelli F24 all'erede [DELTA]);

3) se, in seguito al decesso di [GAMMA], per tutte le operazioni soggette all'obbligo di fatturazione ai fini dell'IVA effettuate dall'impresa individuale [BETA], l'ISTANTE in qualità di amministratore giudiziario possa emettere fattura elettronica, da inviare al Sistema d'interscambio (SdI), con l'indicazione della P.IVA dell'azienda sequestrata [...] e del codice fiscale del defunto [GAMMA]; oppure in quale altra diversa modalità l'ISTANTE debba assolvere i predetti obblighi di fatturazione (p.e. indicando nelle relative fatture il codice fiscale dell'erede [DELTA])».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene di dover adottare il seguente comportamento:

«1) di adempiere correttamente agli obblighi dichiarativi vigenti ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF), dell'IRAP e dei sostituti d'imposta, afferenti all'impresa individuale [BETA] e riguardanti l'intero periodo d'imposta 2020, presentando le

relative dichiarazioni (Modello Redditi PF 2021, Modello IRAP 2021 e Modello 770/2021) intestandole a nome del defunto, con l'ulteriore indicazione, nel relativo frontespizio, dei dati anagrafici dell' Istante in qualità di dichiarante e di amministratore giudiziario (codice carica 5);

2) di assolvere correttamente agli obblighi di versamento relativi alle imposte sui redditi (IRPEF) e all'IRAP, afferenti all'impresa individuale [BETA], mediante presentazione di un Modello F24 intestato a nome al defunto [GAMMA], con l'ulteriore indicazione, nel relativo frontespizio, del codice fiscale dell'erede [DELTA] in qualità di coobbligato, con indicazione del codice carica 7 (erede);

3) con riguardo a tutte le operazioni soggette all'obbligo di fatturazione ai fini dell'IVA effettuate dall'impresa individuale [BETA], di emettere fattura elettronica, da inviare al Sistema d'interscambio (SdI), con l'indicazione della P.IVA dell'azienda sequestrata [...] e del codice fiscale del defunto [GAMMA], non avendo gli eredi del de cuius la disponibilità e il possesso dell'azienda oggetto di sequestro, in ragione del perdurare dell'amministrazione giudiziaria nelle more della confisca definitiva dell'azienda sequestrata o della restituzione della stessa agli eredi del de cuius (che interverrà per effetto del provvedimento del Giudice d'Appello della Corte di [...])».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la risposta ad interpello n. 276/E pubblicata il 21 aprile 2021 nell'apposita sezione del sito della scrivente (www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli/interpelli), cui si rinvia per ogni ulteriore approfondimento, sono stati forniti chiarimenti in merito agli adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario con riferimento agli immobili oggetto di "sequestro antimafia".

Al riguardo, è stato chiarito che, «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 della misura cautelare [...] 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) [...]».

E' stato, altresì, precisato 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 [...]».

In particolare, al fine di «[...] 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 [...], 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».*

Tanto premesso, nel caso di specie, da quanto emerge dalla lettura dell'istanza, compilando il Quadro D del Modello AA9 *"Dichiarazione di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini IVA (Imprese individuali e lavoratori autonomi)"*, è stata comunicata l'intenzione dell'erede di non proseguire l'attività d'impresa (cfr. le Istruzioni per la compilazione del Modello AA9, pagina 7), senza altresì procedere alla contestuale cessazione dell'attività con conseguente chiusura della partita IVA presumibilmente in ragione della rappresentata indisponibilità dei beni oggetto di confisca.

[DELTA], dunque, non può dirsi titolare dell'attività sottoposta a vincolo di indisponibilità, sia pure coobbligato nei confronti dei terzi, in quanto erede.

Conseguentemente, con riguardo al quesito *sub 1)*, si ritiene corretto che l'amministratore giudiziario assolva agli obblighi dichiarativi relativi al periodo d'imposta 2020, intestando le dichiarazioni (Modello Redditi PF 2021, Modello IRAP 2021 e Modello 770/2021) al *de cuius [GAMMA]* - con l'indicazione del codice fiscale del defunto e della partita IVA dell'impresa individuale - inserendo altresì i propri dati anagrafici in qualità di dichiarante e di amministratore giudiziario (codice carica 5).

Con esclusivo riferimento al Modello Redditi PF 2021, nel frontespizio, nella sezione "DATI DEL CONTRIBUENTE", va altresì barrata la casella 7 (tutelato) relativa al caso di *«dichiarazione presentata dal rappresentante legale per la persona incapace o dall'amministratore giudiziario in qualità di rappresentante per i beni sequestrati».*

Con riguardo al quesito *sub 2)*, si ritiene corretto che l'amministratore giudiziario assolva agli obblighi di versamento relativi alle imposte afferenti all'impresa individuale, mediante presentazione di un Modello F24 intestato a nome del *de cuius*

[GAMMA] - inserendo il codice fiscale del defunto - con l'ulteriore indicazione, nel relativo frontespizio, del codice fiscale dell'erede *[DELTA]* in qualità di coobbligato, con indicazione del codice carica 7 (erede).

Con riguardo al quesito *sub 3)*, si ritiene corretto che l'amministratore giudiziario assolva agli obblighi di fatturazione elettronica con l'indicazione della partita IVA dell'impresa sequestrata e del codice fiscale del defunto *[GAMMA]*.

[...]

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)