



Martedì 23/11/2010

## **LE MISURE CAUTELARI IN AMBITO TRIBUTARIO: REGOLE DI RIFERIMENTO**

A cura di: *ilconsulenteaziendale.it*

Le "misure cautelari", che costituiscono lo strumento che il legislatore ha fornito all'Amministrazione finanziaria con l'obiettivo di garantire la pretesa tributaria avanzata nei riguardi dei contribuenti, sono individuabili, in concreto, nei mezzi attraverso cui evitare che la garanzia sul credito vantato possa venire meno.

L'istituto è regolamentato dall'art. 22 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 4721, con il quale risulta attribuita agli uffici impositori la competenza a chiederne l'applicazione, nei casi in cui sussista fondato timore di perdere la garanzia sul credito.

Con l'obiettivo di fornire specifiche misure di contrasto dei fenomeni di evasione da riscossione, il legislatore:

- con i commi 5, 6 e 7 dell'art. 27 del D.L. 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 gennaio 2009, n. 22, è intervenuto a modificare la disciplina al riguardo dettata dall'art. 22 citato, puntualizzando, in particolare:

- la possibilità per gli uffici impositori di chiedere al Presidente della Commissione tributaria provinciale l'iscrizione di ipoteca sui beni del debitore e dei soggetti obbligati in solido e l'autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, al sequestro conservativo, anche a garanzia dei crediti afferenti le imposte ed i relativi interessi connessi a processi verbali di constatazione;

- l'eventualità di applicare le misure cautelari, nelle ipotesi di pericolo per la riscossione, anche dopo la notifica del provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi, nel qual caso la garanzia può assistere "tutti gli importi dovuti" che risultano dall'atto di recupero tributario;

- la validità delle misure cautelari e il loro grado a favore dell'agente della riscossione cui è affidato il ruolo, in relazione agli importi iscritti a ruolo nelle ipotesi di iscrizione di ipoteca e di sequestro conservativo adottate con riguardo a importi iscritti a ruolo sulla base di provvedimenti di accertamento di maggiori tributi, senza necessità di alcuna formalità o annotazione;

- con i commi da 8-bis a 8-quater dell'art. 15, del D.L. 1o luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2009, n. 1023, ha posto in essere l'ampliamento della base informativa di cui l'Amministrazione finanziaria si può avvalere per la richiesta di misure cautelari, nonché alla validità delle stesse anche a favore dell'agente della riscossione e specificamente:

- con il comma 8-quater, nel caso di presenza di iscrizione di ipoteca e di sequestro conservativo adottate con riguardo a importi iscritti a ruolo sulla base di provvedimenti di accertamento di maggiori tributi, le stesse misure conservano, senza bisogno di alcuna formalità o annotazione, la loro validità e il loro grado a



favore dell'agente della riscossione cui è affidato il ruolo.

- con i commi 8-bis e 8-ter, l'Agenzia delle entrate ha l'opportunità di avvalersi in modo legittimo dell'ausilio delle indagini finanziarie anche per la richiesta di iscrizione di ipoteca e di adozione del sequestro conservativo, tenendo presente, tra l'altro, che sussiste per la stessa Agenzia la possibilità di richiedere dati, notizie e documenti a specifiche categorie di imprese esercenti attività finanziarie e creditizie, anche ai fini di iscrizione di ipoteca e di concessione di sequestro conservativo, per il caso in cui sussista il fondato timore di perdere la garanzia del credito derivante da sanzioni tributarie dovute in relazione ad un atto di contestazione, a un provvedimento di irrogazione della sanzione o ad un processo verbale di constatazione (analoghi poteri di richiesta sono previsti, con formulazione analoga e mediante l'utilizzo di strumenti idonei a comprovare le violazioni fiscali, sia dall'art. 32, primo comma, n. 7) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 per l'accertamento delle imposte sui redditi, sia dall'art. 51, secondo comma, n. 7) del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 per quanto concerne i controlli Iva.

Ai fini operativi, è opportuno puntualizzare che in relazione al disposto dei commi 5 e 6 dell'art. 27 del D.L. 29 novembre 2008, n. 185, l'Amministrazione finanziaria ha la possibilità, in quanto legittimata, di procedere a richiedere:

- l'iscrizione d'ipoteca sui beni del trasgressore e dei soggetti obbligati in solido;

e/o:

- l'autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, al sequestro conservativo dei rispettivi beni, compresa l'azienda, quale garanzia riguardante tutti gli importi dovuti (imposta evasa, relativi interessi e sanzioni) sulla base di un atto formale, che può consistere:

- in un processo verbale di constatazione; - in un atto di contestazione; - in un provvedimento di irrogazione sanzioni;

o:

- in un avviso di accertamento; nonché l'atto di recupero, di cui all'art. 1, comma 421, della L. 30 dicembre 2004, n. 311, nel caso di crediti indebitamente utilizzati anche in compensazione.

Per quanto attiene all'ambito oggettivo di operatività delle misure cautelari, poiché l'art. 22 del citato D.Lgs. 472/1997 si deve ritenere ispirato a ragioni di tutela della pretesa erariale nel suo complesso, si ritiene opportuno porre in rilievo che lo stesso trova applicazione, come regola, non solo alle sanzioni amministrative tributarie, ma anche "alle somme dovute per il pagamento dei tributi e dei relativi interessi..., in base ai processi verbali di constatazione". Non solo, risulta anche ampliato il numero dei soggetti nei



confronti dei quali possono essere richieste le misure cautelari, in quanto risulta sussistente il principio della riferibilità della sanzione alla persona fisica che ha commesso la violazione, nonché in relazione a specifiche situazioni che possono individuare sia la previsione del concorso di persone o la presenza del cosiddetto autore mediato, sia particolari fattispecie riguardanti il soggetto cessionario d'azienda o la società o l'ente risultante dalla trasformazione, fusione o scissione.

Possono, inoltre, anche sussistere, ai sensi del comma 13 dell'art. 173 del Tuir, ipotesi di responsabilità in solido per:

- le imposte;

- le sanzioni;

e:

- gli interessi.

Per approfondire l'argomento segnaliamo:

Le misure cautelari in ambito tributario: regole di riferimento. E-book.

Le "misure cautelari" sono individuabili nei mezzi attraverso cui evitare che la garanzia sul credito vantato possa venire meno.

A cura del Dott. Giancarlo Modolo

Dr. Rag. Giancarlo Modolo