

Edizione di martedì 16 Maggio 2023

IN DIRETTA

Euroconference In Diretta puntata del 16 maggio 2023
di Euroconference Centro Studi Tributari

CASI OPERATIVI

Importazione di beni e relativi adempimenti
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Prospetto del capitale e delle riserve del modello Redditi 2023
di Alessandro Bonuzzi

AGEVOLAZIONI

Prende forma il registro volontario dei crediti di carbonio
di Alberto Rocchi, Luigi Scappini

IMPOSTE SUL REDDITO

Condizioni per l'estensione del regime speciale dei lavoratori impatriati
di Angelo Ginex

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'istanza di adesione può essere presentata pure dall'amministratore giudiziario
di Gianfranco Antico

IN DIRETTA

Euroconference In Diretta puntata del 16 maggio 2023

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



L'appuntamento settimanale dedicato alle novità e alle scadenze del momento. Una “prima” interpretazione delle “firme” di Euroconference che permette di inquadrare il tema di riferimento offrendo una prima chiave interpretativa. Una “bussola” fondamentale per l'aggiornamento in un contesto in continua evoluzione. Arricchiscono l'intervento dei relatori i riferimenti ai prodotti Euroconference per tutti gli approfondimenti del caso specifico.

Guarda il video di Euroconference In Diretta, il servizio di aggiornamento settimanale con i professionisti del Comitato Scientifico di Centro Studi Tributari.

CASI OPERATIVI

Importazione di beni e relativi adempimenti

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



Domanda

Una Srl italiana è stata nominata rappresentante fiscale di una Sas francese inviando il modello AA7/10. L'Agenzia delle entrate competente non ha richiesto la produzione di nessun altro documento.

La posizione è stata aperta per gestire la seguente operazione: la ditta francese importa in Italia delle merci dalla Cina, dopo averle sdoganate le invia a un suo fornitore italiano per una lavorazione, al termine della quale le merci verranno rispedite in Francia per essere ulteriormente lavorate e/o vendute.

Si desidera sapere quali siano le procedure doganali da seguire affinché il rappresentante italiano possa chiedere il rimborso dell'Iva pagata in dogana per conto del rappresentato.

A titolo esemplificativo:

- la bolla doganale che dati deve riportare?
- il rappresentante italiano pagherà Iva e dazi allo spedizioniere?
- le procedure di sdoganamento vengono fatte a nome del rappresentato “presso” il rappresentante o viceversa?

Si desidera, inoltre, sapere ai fini Iva nel dettaglio quali siano le procedure da seguire per:

- registrare la bolletta doganale, sui registri Iva del rappresentante appositamente istituiti con un sezionale dedicato;
- il credito Iva emergente va chiesto a rimborso da parte del rappresentante, facendo quindi una dichiarazione Iva “separata” rispetto alla sua dichiarazione Iva “ordinaria”?

La partita Iva aperta in nome del rappresentato francese non svolgerà altra operazione al di fuori dell'importazione.

Le lavorazioni verranno fatturate direttamente al committente francese (è corretto?).

Si chiede altresì se la procedura descritta sia corretta o se vi siano procedure alternative altrettanto valide o migliori.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Prospetto del capitale e delle riserve del modello Redditi 2023

di **Alessandro Bonuzzi**



Il **Prospetto del capitale e delle riserve** del **modello Redditi SC 2023** va utilizzato per monitorare la struttura del patrimonio netto, ai fini della corretta applicazione delle norme riguardanti il trattamento, sia in capo ai **partecipanti**, sia in capo alla **società** o ente, della **distribuzione** o dell'**utilizzo** per altre finalità del **capitale** e delle **riserve**.

Dal lato del **percipiente persona fisica**, il socio che detiene una **partecipazione non qualificata** sconta la **ritenuta** alla fonte a **titolo d'imposta** del **26%** (ex [articolo 27, comma 1, D.P.R. 600/1973](#)); diversamente, quando il dividendo è collegato a una **partecipazione qualificata**, lo stesso:

1. concorre alla formazione del **reddito complessivo** del contribuente limitatamente:

- al **40%** dell'ammontare, se relativo a utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 (in generale fino al 2007);
- al **49,72%** dell'ammontare, se relativo a utili prodotti a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 (in generale **dal 2008 al 2016**);
- al **58,14%** dell'ammontare, se relativo a utili prodotti nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 (in generale **nel 2017**);

allorché la delibera di distribuzione sia stata **adottata** entro il **31 dicembre 2022**;

2. sconta la **ritenuta** alla fonte a **titolo d'imposta del 26%**. Tale **nuovo regime** di tassazione, che di fatto equipara i dividendi "qualificati" ai dividendi "non qualificati", è entrato in vigore a partire dai dividendi pagati/percepiti dal **2018**, **trovando però applicazione anche con riferimento agli utili prodotti fino al 2017 se la relativa distribuzione non è stata deliberata entro il 2022**.

La tassazione dei dividendi deve altresì fare i conti con **2 presunzioni legali** molto importanti.

La prima è quella del D.M. 26.05.2017, la quale prevede che i dividendi distribuiti si presumono **prioritariamente** formati:

1. in primo luogo, con utili prodotti dalla società partecipata **fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007**, rilevando nella misura del 40%,
2. in secondo luogo, con utili prodotti dalla società partecipata **fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016**, rilevando nella misura del 49,72%, e,
3. infine, con utili prodotti dalla società partecipata nell'esercizio **in corso al 31 dicembre 2017**, rilevando nella misura del 58,14%.

Di contro, se le riserve di utili sono destinate a **coprire perdite** si ritiene debbano considerarsi **prioritariamente** utilizzate:

1. dapprima, quelle formate nell'esercizio **in corso al 31 dicembre 2017** che, in caso di distribuzione, sconterebbero in capo al socio la percentuale maggiorata del 58,14%;
2. poi, quelle formate a decorrere dall'esercizio **in corso al 31 dicembre 2008** che, in caso di distribuzione, sconterebbero in capo al socio il computo intermedio del 49,72%.

L'altra presunzione – **assoluta di natura antielusiva** – è quella dell'ultimo periodo dell'[articolo 47, comma 1, Tuir](#), secondo cui si considerano – in ogni caso e quindi indipendentemente dalla delibera assembleare – **prioritariamente distribuiti gli utili ovvero le riserve di utili non in sospensione d'imposta**, se e nella misura in cui risultano presenti nel patrimonio del soggetto che li distribuisce, **rispetto alle riserve di capitale**.

Tale presunzione **non si applica**, oltre alle riserve di utili non in sospensione d'imposta, anche alle riserve che **non sono disponibili per la distribuzione**, quali:

- la riserva legale (ex [articolo 2430 cod. civ.](#));
- la riserva statutaria;
- la riserva da utili netti su cambi (ex [articolo 2426, numero 8-bis, cod. civ.](#));
- la riserva da deroghe in casi eccezionali (ex [articolo 2423, comma 4, cod. civ.](#)).

Ebbene, nel **Prospetto del capitale e delle riserve** vanno indicati i dati dei **saldi iniziali e finali**, nonché le **movimentazioni** intervenute nel corso dell'esercizio, delle voci del **patrimonio netto** della società.

La **struttura** presente nel modello Redditi SC 2023 è la **medesima** rispetto a quella del modello dichiarativo precedente.

Ai fini compilativi, atteso che ciò che rileva è la **natura fiscale** delle poste del patrimonio netto, si deve tener conto che i dati richiesti nei righe delle "riserve" vanno forniti per "**masse**", raggruppando le poste di natura **omogenea**, anche se rappresentate in bilancio da voci distinte.

In caso di poste aventi ai fini fiscali **natura mista** (parte capitale e parte utile), il relativo importo deve essere **suddiviso** nelle due componenti e riclassificato nei corrispondenti righi.

Rileva quanto **deliberato** entro la chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2022, **indipendentemente** dagli eventuali **movimenti di natura finanziaria**.

Sicché la delibera adottata nel **mese di dicembre 2022**, con cui i soci di una Srl solare hanno deciso di distribuire riserve di utili, **impatta** sulla compilazione del prospetto, ancorché entro il 31 dicembre 2022 **non** sia stato **pagato** alcun **dividendo**.

Esempio di compilazione

La Alfa Srl, avente periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si è costituita nel 2020 e al 31.12.2021 presentava un patrimonio netto composto come segue:

- capitale sociale: 10.000;
- riserva copertura perdite (originata da versamenti dei soci a fondo perduto per coprire la perdita 2021 che stava maturando): 5.000;
- perdita 2021: 4.000.

Nel corso del 2022 la perdita del 2021 è stata coperta con la riserva creata *ad hoc* che ai fini fiscali va qualificata come una riserva di capitale; l'esercizio si è chiuso con un utile di 2.000 destinato a riserva.

Prospetto del capitale e delle riserve	Saldo iniziale				Incrementi		Decrementi		Saldo finale	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RS130 Capitale sociale	1	10.000,00	2		3				4	10.000,00
di cui per utili	5	,00	6		7				8	,00
di cui per riserve in sospensione	9	,00	10		11				12	,00
RS131 Riserve di capitale	1	5.000,00	2		3	4.000,00			4	1.000,00
RS132 Riserve ex art. 170, comma 3	1	,00			3	,00			4	,00
RS133 Riserve di utili da trasparenza	1	,00	2		3	,00			4	,00
RS134 Riserve di utili	1	,00	2		3	,00			4	,00
RS135 Riserve di utili prodotti fino al 2007	1	,00			3	,00			4	,00
RS136 Riserve di utili prodotti fino al 2016	1	,00			3	,00			4	,00
RS136A Riserve di utili prodotti fino al 2017	1	,00			3	,00			4	,00
RS136B Riserve di utili prodotti fino al 2019	1	,00			3	,00			4	,00
RS137 Riserve di utili antecedenti al regime SIIQ	1	,00			3	,00			4	,00
RS138 Riserve di utili della gestione esente SIIQ	1	,00	2		3	,00			4	,00
RS139 Riserve di utili per contratti di locazione	1	,00	2		3	,00			4	,00
RS140 Riserve in sospensione di imposta	1	,00	2		3	,00			4	,00
	Utile distribuito		Utile destinato ad accantonamento e riserva		Utile destinato a copertura perdite pregresse		Perdite			
RS141 Utile dell'esercizio e perdite	1	,00	2	2.000,00	3	,00			4	,00
RS142 Utile dell'esercizio e perdite SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00			4	,00

AGEVOLAZIONI

Prende forma il registro volontario dei crediti di carbonio

di **Alberto Rocchi, Luigi Scappini**



Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale n. 94 del 21 aprile 2023, della **L. 41/2023**, di **conversione** del **D.L. 13/2023**, prende forma il **Registro** pubblico dei crediti di **carbonio** su base **volontaria** del **settore agroforestale** nazionale, come introdotto dall'[articolo 45, commi 2-quater – 2-octies](#).

Fine dichiarato dell'istituzione del Registro è quello di **valorizzare** le **pratiche** di gestione sia **agricole** sia **forestali sostenibili** che siano in grado di migliorare le capacità di assorbimento del carbonio atmosferico, miglioramento che non rientra nel computo, e quindi è aggiuntivo, rispetto alle quote previste dalle normative europea e nazionale in tema di conduzione delle superfici agricole e forestali.

Inoltre, i **crediti**, pur contribuendo al raggiungimento degli obiettivi nazionali di assorbimento delle emissioni di gas serra contabilizzati da ISPRA, **rilevano** ai fini dell'utilizzo su base volontaria **solamente** per le **pratiche aggiuntive** di gestione sostenibile.

Ente demandato alla **tenuta** del Registro è il **CREA** (Consiglio per la ricerca in agricoltura e l'analisi dell'economia agraria).

Ai fini della piena **operatività** del Registro, come previsto dall'[articolo 45, comma 2-septies, D.L. 13/2023](#), il **Masaf**, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica, previa intesa in sede di Conferenza permanente Stato, Regioni e Province autonome, ha **180 giorni** di tempo, decorrenti dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto in oggetto, per **adottare** le **linee guida** necessarie per l'individuazione dei criteri attuativi nonché per la definizione delle modalità di certificazione dei crediti e di gestione del Registro nell'ambito del SIAN (Sistema informativo agricolo nazionale).

Soggetti **titolati** alla **richiesta** di registrazione dei crediti maturati e determinati secondo le linee guida che saranno emanate, sono i **proprietari** dei **fondi** e i **gestori** di **superfici forestali**.

In particolare, tali superfici sono ricondotte, per effetto del rimando a quanto stabilito dall'[articolo 3, commi 3 e 4, D.Lgs. 34/2018](#) (Testo unico in materia di foreste e filiere forestali) e dal piano strategico della PAC, nel concetto di bosco da intendersi come *“le superfici coperte da vegetazione forestale arborea, associata o meno a quella arbustiva, di origine naturale o artificiale in qualsiasi stadio di sviluppo ed evoluzione, con estensione non inferiore ai 2.000 metri quadri, larghezza media non inferiore a 20 metri e con copertura arborea forestale maggiore del 20 per cento.”*.

Il concetto di “**bosco**”, inoltre, per effetto di quanto previsto dal comma 4 dell'[articolo 3 D.Lgs. 34/2018](#), può, per effetto di esigenze e caratteristiche territoriali, ecologiche e socio-economiche specifiche, essere integrato a cura delle singole Regioni e Province autonome.

Per poter veder **riconosciuti** i crediti, è necessario che i proprietari e i gestori effettuino un'**attività** di **imboschimento**, **rimboschimento** e di **gestione sostenibile** sia agricola sia forestale che siano aggiuntive rispetto a quelle attualmente previste dalla normativa comunitaria e nazionale di settore, sempre con le modalità che saranno stabilite nelle linee guida di prossima emanazione.

Una volta **riconosciuti** e iscritti nel Registro, tali crediti ottenuti su base volontaria possono essere **oggetto** di **trattazione** nell'ambito di un **mercato volontario nazionale** che sia coerente rispetto alle linee guida stabilite per il Registro nazionale dei serbatoi di carbonio agroforestali istituito a mezzo del D.M. 01.04.2008.

Ai sensi dell'[articolo 3](#), si ricorda che tale Registro è composto da:

- a) Inventario dell'Uso delle Terre d'Italia (IUTI);
- b) Inventario degli Stock di Carbonio d'Italia (ISCI);
- c) Censimento degli Incendi Forestali d'Italia (CIFI);
- d) Inventario delle Emissioni da Incendi Forestali (IEIF).

Al contrario, per espressa previsione dell'[articolo 45, comma 2-quinquies, D.L. 13/2023](#), i crediti in oggetto **non** possono essere **utilizzati**:

- nel **mercato EU ETS** di cui al D.Lgs. 47/2020; e
- nel **mercato Carbon Offsetting and Reduction Scheme for International Aviation (CORSA)** di cui al Regolamento UE 2017/2392.

Per quanto riguarda la **natura reddituale** della cessione di tali crediti sul mercato volontario, attualmente, per effetto di quanto affermato dall'Agenzia delle entrate con la [risposta a interpello 365/2020](#) si deve l'attività riconducibile tra i **redditi di impresa** in quanto non espressamente qualificata, a differenza ad esempio delle agroenergie, quale attività connessa

a quella agricola da alcuna norma.

Tuttavia, la **Legge delega** sulla **riforma fiscale**, nel contesto della “*rimodulazione*” della **tassazione** dei **redditi agrari**, vi **ricomprende** i redditi relativi ai **beni**, anche **immateriali**, derivanti dalle **attività** di conduzione e di allevamento che **concorrono** alla **tutela** dell'**ambiente** e alla lotta ai **cambiamenti climatici**, ai redditi ottenuti dalle attività agricole di cui all'[articolo 2135, cod. civ.](#)

Da ultimo, ma non meno importante, un’annotazione pratica: preso atto che le linee guida stabiliranno le modalità di determinazione dei crediti maturati, resta da domandarsi **se potranno, detti crediti, essere ceduti sul mercato volontario**, possiamo dire “*alternativo*” e, in particolare, come saranno riconosciuti nei confronti degli acquirenti ai fini del comparto della produzione di “energia pulita”.

IMPOSTE SUL REDDITO

Condizioni per l'estensione del regime speciale dei lavoratori impatriati

di Angelo Ginex



Il **regime speciale dei lavoratori impatriati** ([articolo 16, comma 1, D.Lgs. 147/2015](#)) è un regime di tassazione agevolata di carattere temporaneo, riconosciuto ai **lavoratori che trasferiscono la residenza in Italia** ai sensi dell'[articolo 2 Tuir](#).

Esso trova applicazione qualora ricorrano le seguenti **due condizioni**: a) i lavoratori **non** siano stati **residenti in Italia nei due periodi d'imposta precedenti** il trasferimento e si impegnino a risiedervi per almeno due anni; b) **l'attività lavorativa** è svolta prevalentemente **nel territorio italiano**.

Qualora i contribuenti soddisfino le suindicate condizioni, nel periodo d'imposta in cui la residenza viene trasferita e nei successivi 4, i **redditi di lavoro dipendente (o i redditi ad esso assimilati) e i redditi di lavoro autonomo** prodotto in Italia concorrono alla formazione del reddito complessivo **limitatamente al 30% del loro ammontare ovvero al 10%** se la residenza è presa in una delle seguenti regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia.

La disposizione prevede altresì che il trattamento agevolato trovi applicazione ai **redditi d'impresa** prodotti dai **lavoratori impatriati che avviano l'attività in Italia** a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Fanno eccezione gli **sportivi professionisti**, il cui reddito è detassato sempre nella misura del 50% e sempreché versino un contributo pari allo 0,5% dell'imponibile, destinato al potenziamento dei settori giovanili.

Possono accedere al regime agevolato anche i **cittadini italiani non iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE)** purché, nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento, abbiano risieduto in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni

sui redditi.

È interessante sottolineare che, laddove sussistano tutti i requisiti soggettivi e oggettivi richiesti per usufruire del regime agevolativo in esame, si può chiedere **l'estensione dei benefici** previsti per altri cinque periodi d'imposta.

Infatti il **comma 3-bis dell'articolo 16 D.Lgs. 147/2015** (che è stato inserito dall'[articolo 5, comma 1, lettera c\), D.L. 34/2019](#)) ha stabilito, quale presupposto per poter richiedere l'ampliamento dei periodi d'imposta agevolabili (quindi per **ulteriori 5 anni**, come anticipato), che debbano sussistere le seguenti **due condizioni**:

- avere almeno un **figlio minorenni o a carico, anche in affido preadottivo**;
- diventare **proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia** (successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento).

Con specifico riferimento a quest'ultima condizione, è altresì previsto che la suddetta unità immobiliare possa essere **acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà**.

Inoltre, è d'uopo precisare che la novella non ha disposto che tale unità immobiliare rappresenti **l'abitazione principale** di colui che richiede l'applicazione del regime speciale di cui al citato **articolo 16**, né tantomeno è stabilito che rappresenta una causa ostativa all'estensione dell'agevolazione il fatto che questi, al momento del nuovo acquisto, sia **già proprietario di un altro immobile di tipo residenziale** sul territorio dello Stato.

Si rammenta poi che sul tema dell'estensione del regime speciale dei lavoratori impatriati sono stati forniti **importanti chiarimenti** dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 33/E/2020](#).

Tra le altre cose, il citato documento di prassi ha precisato che **l'acquisto** dell'unità immobiliare deve essere effettuato **entro e non oltre i primi cinque periodi d'imposta** di fruizione del regime speciale e permanere per tutto il periodo agevolato (ad esempio, un cittadino che è fiscalmente rientrato in Italia nel 2020 può richiedere l'estensione dell'agevolazione se acquista l'immobile entro il 31 dicembre 2024).

Inoltre è stato chiarito che **l'estensione del beneficio non spetta** se si acquista solo la **nuda proprietà** o il **diritto di usufrutto**, oppure quando, nel periodo compreso dall'anno in cui avviene il trasferimento della residenza fiscale in Italia e nei quattro anni successivi, si sottoscrive **soltanto un contratto preliminare di compravendita** (per esempio, il cittadino che trasferisce la residenza nel 2020 e sottoscrive un preliminare di acquisto nel 2024 non ha diritto all'estensione del beneficio se stipula l'atto di compravendita nel 2025).

Da ultimo occorre precisare che per tutto il periodo di prolungamento, i redditi agevolati concorrono alla formazione del reddito complessivo **per il 50% del loro ammontare ovvero per**

il 10% in caso di lavoratori con almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo.

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'istanza di adesione può essere presentata pure dall'amministratore giudiziario

di **Gianfranco Antico**



Come è noto, la tregua fiscale *decisa* dalla **L. 197/2022** si snoda sostanzialmente attraverso gli **istituti deflattivi** del contenzioso.

In questo contesto un posto in prima fila spetta all'**accertamento con adesione** di cui al D.Lgs. 218/1997, che all'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997](#), consente al contribuente – in assenza di analoga iniziativa dell'Ufficio e successivamente alla notifica di avviso di accertamento o rettifica non preceduto dall'invito a comparire di cui agli [articoli 5](#) e [5-ter D.Lgs. 218/1997](#) – di proporre autonomamente **istanza di accertamento con adesione**, ai fini reddituali ed Iva, chiedendo l'instaurazione del contraddittorio in ordine alle violazioni contestate con l'atto notificato.

Fra i soggetti titolati a presentare istanza di accertamento con adesione vi rientra pure l'amministratore giudiziario di una azienda sottoposta sequestro, per il periodo di sua competenza.

Infatti – come chiarisce l'**ordinanza della Corte di Cassazione n. 29487/2021** – *“La funzione tipica del sequestro d'azienda è, comunque, non solo quella conservativa o prenotativa del compendio, dovendosene assicurare l'utile consegna all'avente diritto, all'atto della sua cessazione, ma anche dinamica, attraverso la gestione dell'azienda stessa, ove disposta... Il custode, allora, deve ritenersi, più che un rappresentante delle parti, un **gestore autonomo**, un ausiliario del giudice, dal quale direttamente riceve l'investitura e i poteri-doveri che attengono alla custodia e all'amministrazione dei beni sequestrati. Se, dunque, il custode giudiziario, a seguito dello spossessamento della titolarità dei beni e dell'azienda nei confronti del proprietario-imprenditore, ha l'amministrazione e la disponibilità di tali beni, non v'è dubbio che rientra nell'ambito dei suoi poteri doveri anche quello di inoltrare, dopo la notifica dell'avviso di accertamento effettuata nei confronti dell'imprenditore contribuente, **istanza di accertamento con adesione** rivolta all'Agenzia delle entrate... Pertanto, rientra nelle attività di conservazione del compendio aziendale propria del*

*custode giudiziario o dell'amministratore giudiziario anche quella relativa alla **corretta valutazione dei debiti fiscali dell'imprenditore**, indicati nell'avviso di accertamento notificato, trattandosi di una obbligazione potenzialmente gravante sui beni amministrati".*

La richiesta da parte del "**contribuente**", volta ad una rideterminazione della ripresa fiscale in termini a lui più favorevoli, non può non rientrare nei poteri **dell'amministratore giudiziario**, quale gestore dell'attività aziendale, al fine di conseguire una diminuzione del carico fiscale gravante sull'azienda.

L'accertamento con adesione, infatti, avendo natura di concordato tra l'amministrazione e il contribuente, è caratterizzato dal carattere volontario dell'adesione ([Corte di Cassazione, sez. 5, n. 18351 del 25.06.2021](#)).

Nell'accordo, sia pure di natura pubblicistica, gioca un ruolo di primo piano l'autonomia privata di carattere dispositivo, sicché, **dopo il sequestro**, è proprio il **custode giudiziario** il soggetto cui viene affidata la gestione dell'impresa e, conseguentemente, la capacità contrattuale con la pubblica amministrazione.

In pratica, **dopo la disposizione del sequestro da parte dell'autorità giurisdizionale**, la sfera **dell'autonomia privata** del contribuente viene tutelata proprio dall'amministratore giudiziario o dal custode di nomina giudiziale.

La stessa Cassazione nell'ordinanza citata – **n. 29487/2021** – ha affermato che nel caso di sequestro giudiziario *"il contribuente ha la legittimazione attiva ad impugnare gli avvisi di accertamento emessi nei suoi confronti, con riferimento ai debiti fiscali già sorti prima del sequestro, mentre spetta al custode giudiziario, per l'intervenuto spossessamento dei beni a carico del contribuente, **la legittimazione ad inoltrare all'Agenzia delle entrate l'istanza di accertamento con adesione di cui all'articolo 6 del DLgs. 19 giugno 1997, n. 218**, rientrando tale incombenza nell'attività di gestione ed amministrazione del complesso aziendale, comprensivo anche dell'attività di salvaguardia della integrità patrimoniale e reddituale, per il debito potenzialmente gravante sui beni amministrati, da tutelare nell'ambito dell'accordo negoziale, sia pure di tipo pubblicistico, rappresentato dal procedimento con adesione"*.

Di conseguenza, il contribuente/amministratore giudiziario ha diritto alla **sospensione dei termini di impugnazione per 90 giorni**, ex [articolo 6, comma 3, D.Lgs. 218/1997](#), decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, l'accertamento diviene comunque definitivo, in assenza di impugnazione, **anche se sia mancata la convocazione del contribuente**, che costituisce per l'Ufficio non un obbligo, ma una facoltà, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale del carattere di decisività degli elementi posti a base dell'accertamento e dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria (Corte di Cassazione, sez. 5, n. 28051 del 30.12.2009; Corte di Cassazione, sez. 6-5, n. 3368 del 02.03.2012; Corte di Cassazione, sez. 5, n. 1540 del 21.06.2017).

Il termine di sospensione di 90 giorni per l'impugnazione dell'avviso di accertamento **segue automaticamente alla presentazione dell'istanza di definizione**, a prescindere dall'esito

favorevole o negativo del procedimento ([Cassazione, sez.5, n. 21097 del 24.08.2018](#)).