

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

di **Angelo Ginex**

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In materia di **scudo fiscale**, la presentazione della **dichiarazione** riservata di cui all'[articolo 13-bis D.L. 78/2009](#), **non è preclusiva** del potere di **accertamento** tributario se il contribuente, alla **data di presentazione** della stessa, aveva già, ai sensi dell'[articolo 14, comma 7, D.L. 350/2001](#), “**formale conoscenza**” dell'avvio dell'attività di **accertamento**. È questo il **principio di diritto** sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 21697**, pubblicata ieri, **8 ottobre 2020**.

La vicenda in esame prende le mosse dalla presentazione della **dichiarazione riservata** di cui all'[articolo 13-bis D.L. 78/2009](#), con cui un noto artista e cantante aveva aderito allo **scudo fiscale**, autodenunciando la violazione degli obblighi di **monitoraggio fiscale** in relazione alle **attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero**.

Seguivano comunque gli **avvisi di accertamento**, relativi agli anni di imposta 2006-2008, fondati sull'**omessa presentazione delle dichiarazioni** Iva, Irpef e Irap sul presupposto che il formale **trasferimento** della **residenza** nel **Regno Unito** fosse in realtà **fittizio** e, comunque, un provvedimento di **diniego dell'opponibilità** dello **scudo fiscale** di cui al citato [articolo 13-bis](#).

Con **ricorso** proposto dinanzi alla competente commissione tributaria provinciale, il contribuente eccepiva l'incompetenza dell'Agenzia procedente e l'**illegittimità del diniego opposto**. L'impugnazione veniva **rigettata** e tale sentenza era **confermata** anche dal giudice d'appello.

Pertanto, il contribuente proponeva **ricorso in Cassazione**, denunciando, tra gli altri motivi, la nullità della sentenza per **violazione e falsa applicazione** dell'[articolo 13-bis D.L. 78/2009](#) e dell'[articolo 14, comma 7, L. 350/2001](#), per aver la CTR ritenuto che la **conoscenza di fatto**, da parte del contribuente, dell'esistenza di **indagini fiscali** a suo carico **non** gli consentirebbe di **opporre** gli **effetti** dello **scudo fiscale**.

Al fine di poter comprendere il *decisum* dei giudici di vertice, è d'uopo rammentare che

l'[articolo 13-bis D.L. 78/2009](#) ha introdotto una **forma atipica di condono fiscale**, mediante l'istituzione di **un'imposta straordinaria sulle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero** in violazione delle norme sul **monitoraggio fiscale**.

In particolare, aderendo allo **scudo fiscale** e versando l'**imposta sostitutiva**, il contribuente poteva usufruire dei seguenti **benefici**:

- **non** poteva essere soggetto ad **accertamenti fiscali e contributivi** per i periodi di imposta che avevano termine **al 31 dicembre 2008**;
- gli **elementi** risultanti dal rientro **non** potevano essere **utilizzati** contro di lui, in alcuna **sede amministrativa o giudiziaria** in via autonoma o addizionale, né per il passato, né per il futuro;
- **non** potevano essergli **applicate sanzioni penali** per i reati di dichiarazione infedele e di omessa dichiarazione, nonché per quelli di falso in bilancio, occultazione o distruzione di documenti, false comunicazioni sociali, dichiarazioni fraudolente.

Quindi, la **copertura** offerta dallo **scudo fiscale** poteva essere opposta a **qualunque tipo di accertamento**.

Senonché, la suddetta disciplina operava un **rinvio** al **D.L. 350/2001**, secondo cui le operazioni di **emersione non** producevano gli **effetti indicati** (nella specie, l'opponibilità all'accertamento), qualora, alla **data di presentazione** della dichiarazione riservata, *«una delle violazioni delle norme indicate al comma 1 è stata già constatata o comunque sono già iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di accertamento tributario e contributivo di cui gli interessati hanno avuto formale conoscenza»*.

Proprio facendo leva su tale disposizione, la **Corte di Cassazione** ha **disatteso l'eccezione** di parte ricorrente, secondo cui **non** vi fossero le **condizioni** previste dalla norma **per escludere l'opponibilità** della dichiarazione riservata, *“non essendo stato notificato alcun atto”*.

Al contrario, i giudici di vertice hanno sottolineato come il citato **articolo 14, comma 7** utilizzi la locuzione *«formale conoscenza»* e non quella di *«formale notifica»*, dovendosi così **escludere una piena equipollenza** tra i due concetti.

Più precisamente, essi hanno osservato che, mentre la **notificazione** è un procedimento che ha lo scopo di portare a **legale conoscenza** al destinatario l'atto che gli viene trasmesso, per cui esso ammette la possibilità che, in caso di **irregolarità** della notifica, assuma rilievo la circostanza della **“effettiva” conoscenza** comunque avvenuta, la nozione di **“formale conoscenza”** richiede invece che la **conoscenza** sorga in relazione al compimento di un **atto procedimentale** che abbia coinvolto l'interessato.

Dunque, la **“formale conoscenza”** può **sorgere** sia per effetto della notifica di un **atto**, sia per il compimento di **altre attività** procedurali in **diretto collegamento** con il destinatario.

Peraltro, la stessa norma sopra citata riferisce la formale conoscenza anche agli **accessi, ispezioni e verifiche**, ovvero ad iniziative che, in quanto tali, **non** si concretizzano in **notificazioni**, ma postulano il compimento di **un'attività finalizzata ad atti specifici di un procedimento**.

Ed è proprio sulla scorta di tali argomentazioni che la Corte di Cassazione ha evidenziato come nella specie sussistevano le **condizioni legittimanti il diniego** dell'amministrazione, essendosi ravvisata la **formale conoscenza nell'attività posta in essere dal delegato** del contribuente nell'ambito degli accertamenti in questione, scelta che traeva origine proprio dalla **coscienza della pendenza di una indagine** sulla regolarità del **trasferimento estero**.

Di qui, in definitiva, la conclusione per cui lo **scudo** sulla violazione degli obblighi di **monitoraggio fiscale non** produce i suoi **effetti** se l'istanza è stata presentata dal contribuente quando era **già a conoscenza di indagini fiscali** a suo carico.