

ACCERTAMENTO

Lo scudo fiscale non esclude sempre l'accertamento

di Lucia Recchioni

Seminario di specializzazione

ATTI DI ACCERTAMENTO E RETTIFICA: METODOLOGIE, TERMINI DI DECADENZA E DI SOSPENSIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Sebbene le somme e le altre attività **costituite all'estero** siano state oggetto di **rimpatrio**, ciò **non esclude automaticamente l'accertabilità dei maggiori redditi** conseguiti negli **anni precedenti**: il contribuente deve infatti dimostrare la **concreta correlazione oggettiva tra il reddito accertato e la provenienza delle somme o dei beni rimpatriati o regolarizzati**. Restano invece **escluse dall'efficacia inibente dello "scudo fiscale"** tutti quei casi in cui l'accertamento ha ad oggetto **redditi estranei alle attività scudate**.

È questo il principio ribadito dalla Corte di Cassazione con l'**ordinanza n. 4719 depositata ieri, 22 febbraio**.

Il caso riguarda un contribuente, raggiunto da **avvisi di accertamento emessi in relazione agli anni 2005, 2006 e 2007**, con i quali veniva contestato un **maggior reddito** in forza delle disposizioni in materia di **accertamento sintetico di cui all'[articolo 38 D.P.R. 600/1973](#) e del [D.M. 19.09.1992](#)**.

Il contribuente proponeva quindi ricorso, evidenziando che le somme erano state **successivamente oggetto di rimpatrio in forza delle disposizioni sul c.d. "scudo fiscale" ([articolo 13-bis D.L. 78/2009](#))**.

La tesi trovava accoglimento sia in primo che in secondo grado, venendo però successivamente **"bocciata" dalla Corte di Cassazione**.

Con l'**ordinanza** in commento la Corte di Cassazione richiama, innanzitutto, la disciplina dettata dall'**[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#)**, dedicata, appunto, agli **effetti dell'accesso allo scudo fiscale** di cui all'**[articolo 13-bis D.L. 78/2009](#)** (si ricorda, a tal proposito, che la norma da ultimo citata ha consentito **l'emersione delle attività finanziarie e non finanziarie detenute all'estero** in violazione delle norme tributarie e di monitoraggio finanziario **da una data non successiva al 31.12.2008**, presentando un'apposita **dichiarazione** e

versando un'imposta straordinaria).

La richiamata previsione stabilisce infatti che il **rimpatrio** delle attività finanziarie **preclude**, nei confronti del dichiarante e dei soggetti solidalmente obbligati, **ogni accertamento tributario e contributivo per i periodi d'imposta per i quali non è ancora decorso il termine per l'azione di accertamento, limitatamente alle somme o le altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio.**

Le maggiori criticità si concentrano proprio sull'espressione "*limitatamente agli imponibili rappresentati dalle somme ...oggetto di rimpatrio*": tale previsione, ovviamente, non può intendersi come una **totale esclusione dall'accertabilità dei periodi d'imposta precedenti**, in quanto, se così fosse, vi sarebbe una **palese violazione dei principi costituzionali** di capacità contributiva.

Affinché operi il richiamato **effetto preclusivo**, pertanto, come chiarisce l'ordinanza in commento "*si richiede, oltre all'elemento quantitativo e numerico tra il reddito accertato e le «attività scudate», anche il collegamento tra l'importo delle somme rimpatriate e l'imponibile oggetto di verifica fiscale*".

Secondo l'ormai consolidata giurisprudenza **spetta al contribuente**, quindi, **provare la sussistenza delle condizioni che legittimano la preclusione all'attività accertativa**; tale ripartizione dell'onere della prova, d'altra parte, è coerente anche con il **principio di vicinanza della prova**, "*rispetto ai dati necessari a dare conto della correlazione tra gli imponibili in questione e le somme o le altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio*".

Nel caso di specie, dunque, la Corte di Cassazione ha **accolto il ricorso** dell'Amministrazione finanziaria e **cassato la sentenza con rinvio, non avendo la CTR verificato** se, in concreto, **gli importi accertati potevano essere ricondotti alle somme oggetto di rimpatrio.**