

ACCERTAMENTO

Lo scudo fiscale non impedisce l'accertamento sintetico

di Angelo Ginex



L'adesione allo **scudo fiscale** non preclude, per il periodo anteriore al **rimpatrio** e alla **regolarizzazione**, l'attività di **accertamento** tributario di tipo **sintetico**, essendo evidente che le **somme occultate** all'estero non possono essere le medesime utilizzate per sostenere le **spese** oggetto di contestazione, in quanto l'**impiego** di capitali e l'**accantonamento** degli stessi sono concetti e attività tra loro **logicamente antitetici**.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 3862**, depositata ieri **8 febbraio**, la quale consolida il filone giurisprudenziale in tema di **capitali scudati** e mancato **effetto preclusivo** del generale potere di accertamento.

La fattispecie in esame prende le mosse dalla notifica di un **avviso di accertamento di tipo sintetico** ad un contribuente che si era avvalso del c.d. **scudo fiscale** di cui all'[articolo 13-bis, comma 4, D.L. 78/2009](#).

Questi impugnava l'accertamento dinanzi alla competente commissione tributaria provinciale, eccependo l'illegittimità dell'atto dal momento che - a suo dire - **sulle medesime annualità risultava preclusa l'attività di accertamento** per effetto dell'[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#). Il ricorso veniva rigettato e la decisione di primo grado, a seguito di gravame, veniva confermata anche all'esito del giudizio di secondo grado.

Pertanto, il contribuente proponeva **ricorso per cassazione** deducendo, con unico motivo, la violazione dell'[articolo 13-bis, comma 4, D.L. 78/2009](#), nonché dell'**articolo 12, comma 1, delle preleggi**.

In particolare, egli **lamentava** che il giudice di appello avesse rigettato il gravame affermando che *«l'adesione allo scudo fiscale non preclude, per il periodo anteriore al rimpatrio e alla regolarizzazione, l'attività di accertamento tributario di tipo sintetico»*, sebbene l'[articolo 14](#),

[comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#), così come richiamato dal citato **articolo 13-bis, comma 4**, **«precluda ogni tipologia di accertamento tributario per i periodi per i quali non sia ancora decorso il termine per l'azione di accertamento, nel limite dell'ammontare delle somme rimpatriate»**.

La Corte di Cassazione, chiamata quindi ad **interpretare il significato** da attribuire alla disposizione contenuta nell'[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#), la quale prevede un effetto preclusivo **“limitatamente”** agli imponibili rappresentati dalle somme oggetto di rimpatrio, ha ritenuto infondata la censura avanzata dal contribuente.

Più precisamente, i giudici di legittimità hanno affermato che la **finalità della norma** citata non è di certo quella di prevedere una **generalizzata esenzione soggettiva** dei contribuenti che si sono avvalsi dell'istituto dello scudo fiscale, quanto piuttosto quella di **circoscrivere la portata** della medesima, così come emergente dalla lettera della legge che, non a caso, fa ricorso all'avverbio **“limitatamente”**.

Inoltre, è stato evidenziato che, affinché il contribuente possa opporre la ridetta preclusione, è necessario che sussista sia una **equivalenza quantitativa** tra il reddito successivamente accertato e le attività rimpatriate, sia una **riconcucibilità, anche solo astratta**, degli imponibili accertati alle somme o alle attività costituite o detenute all'estero oggetto di rimpatrio (cfr., [Circolare AdE n. 43/E/2009](#)).

In tal senso, peraltro, si era già espressa la Suprema Corte affermando che: *«In tema di esercizio del potere d'imposizione sui capitali c.d. “scudati”, l'effetto preclusivo del generale potere di accertamento tributario, previsto all'art. 14, comma 1, lett. a), del d.l. n. 350 del 2001, ha natura eccezionale; ... la limitazione normativa dell'inibizione dell'accertamento ... richiede la dimostrazione di una concreta correlazione oggettiva ... tra il reddito accertato e la provenienza delle somme o dei beni rimpatriati. Pertanto, l'art. 14 ... deve essere interpretato ... nel senso che il rimpatrio dei capitali “scudati” preclude ... ogni accertamento tributario, limitatamente alle imposte dirette ed agli imponibili che il contribuente dimostri ... correlati con le somme costituite all'estero»* (cfr., **Cass. Sent. n. 34577/2019**).

Per tale ragione, non può trovare accoglimento - hanno affermato i giudici di vertice - l'assunto difensivo del contribuente, secondo cui l'[articolo 14, comma 1, lett. a\), D.L. 350/2001](#), andrebbe inteso nel senso che risulta **precluso “ogni accertamento tributario”**.

Al contrario, invece, è stato osservato che appare evidente come, **nel caso dell'accertamento tributario di tipo sintetico**, che accerta il reddito sulla base delle spese effettive e presunte che il contribuente ha sostenuto nell'anno di imposta, **le somme occultate all'estero non possano essere le medesime utilizzate per sostenere le spese oggetto di contestazione, in quanto l'accantonamento di capitali e l'impiego degli stessi sono concetti e attività tra loro logicamente antitetici**.

In definitiva, quindi, la Corte di Cassazione ha condiviso le conclusioni dei giudici di appello, ritenendo che **le spese effettuate nel medesimo periodo di quello oggetto di adesione, non**

potevano che essere state sostenute mediante redditi ulteriori e che tra questi e le disponibilità scudate non vi fosse alcun collegamento.