Giurisprudenza

Sì al sintetico senza compatibilità tra scudo e reddito non dichiarato

13 Ottobre 2021

Gli effetti preclusivi del potere di accertamento del Fisco riguardano solo i beni “rimpatriati”. Acquisti di immobili e vetture non adeguati autorizzano alla presunzione di maggiori entrate occultate

È legittimo l'accertamento sintetico a carico del contribuente senza la prova che lo scudo fiscale, per il rientro dei capitali, copre i redditi non dichiarati. Sul punto è necessario dimostrare una correlazione oggettiva tra il maggior reddito accertato e la provenienza delle somme o dei beni regolarizzati. Lo ha sancito la Corte di cassazione che, con l'ordinanza n. 24444 del 10 settembre 2021, ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

La vicenda processuale e la pronuncia della Cassazione

La vicenda riguarda un contribuente nei confronti del quale era stato emesso un avviso di accertamento da redditometro dato che il reddito dichiarato era insufficiente a coprire le spese per gli immobili e le autovetture in suo possesso.

I giudici di merito annullavano l'atto impugnato ritenendo che l'aver il contribuente beneficiato dello scudo fiscale per le attività detenute all'estero prima dell'anno oggetto di accertamento, lo mettesse al riparo da contestazioni con la conseguente illegittimità dell'accertamento notificato.

Col proprio ricorso in Cassazione l'Agenzia delle entrate denunciava violazione dell'articolo 13-bis del Dl n. 78/2009 e dell'articolo 38 del Dpr n. 600/1973 ritenendo che la preclusione all'accertamento derivante dallo “scudo fiscale” opera esclusivamente con riguardo alle stesse somme oggetto di rimpatrio. Nel caso di specie la Ctr ha esteso l'effetto preclusivo a manifestazioni di spesa emerse nel 2006 mentre la reale disponibilità di capitali detenuti all'estero doveva ritenersi acquisita solo nel 2009, al momento del rimpatrio.

Il ricorso è stato accolto con rinvio della controversia ad altra sezione della Ctr.

Ad avviso dei giudici di legittimità, infatti, in tema di esercizio del potere d'imposizione sui capitali "scudati", l'effetto preclusivo del generale potere di accertamento tributario, previsto all'articolo 14, comma 1, lettera a), del DL n. 350/2001, ha natura di misura eccezionale di agevolazione per il contribuente, il quale ha l'onere di fornire la prova della ricorrenza dei presupposti; la limitazione normativa dell'inibizione dell'accertamento in riferimento agli *"imponibili rappresentati dalle somme o dalle altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio"* richiede la dimostrazione di una concreta correlazione oggettiva (quanto meno di compatibilità, se non di immediata derivazione, oltre che cronologica e quantitativa) tra il reddito accertato e la provenienza delle somme o dei beni rimpatriati o regolarizzati, nel senso che il reddito non dichiarato, oggetto di accertamento, deve essere collegato alle somme o ai beni emersi a seguito del rimpatrio, restando pertanto escluse dall'efficacia inibente dello scudo tutte quelle fattispecie in cui l'accertamento abbia ad oggetto componenti estranei rispetto alle attività scudate e con essi non compatibili (*cf* Cassazione, pronuncia n. 34577/2019).

Nel caso in esame la Ctr non ha trattato la correlazione oggettiva tra il reddito accertato sinteticamente e la provenienza delle somme regolarizzate

Ulteriori osservazioni

L'articolo 13-bis, del DL n. 78/2009, recante la disciplina relativa all'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero da soggetti residenti in Italia (scudo fiscale) attraverso il pagamento di una imposta straordinaria, ricollega al perfezionamento dell'emersione alcuni effetti che precludono la potestà di accertamento degli uffici.

Gli effetti preclusivi del rimpatrio sono enunciati all'articolo 14, comma 1, lett. a), del DL n. 350 del 2001, cui il citato art. 13-bis rinvia, ove si prevede che esso *"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 scaduto il termine per l'azione di accertamento alla data di entrata in vigore del presente decreto, limitatamente agli imponibili rappresentati dalle somme o dalle altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio"*, sempreché, alla data di presentazione della dichiarazione riservata, non siano iniziate attività di controllo di cui gli interessati abbiano avuto formale conoscenza.

Affinché operi l'effetto preclusivo 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.

Come evidenziato nella circolare n. 101/2001 *"...l'effetto preclusivo dell'accertamento, tenuto*

conto delle finalità generali del provvedimento, può altresì essere opposto anche nei confronti di accertamenti di tipo “sintetico”, come nell’ipotesi di contestazioni basate su elementi di capacità contributiva induttivamente espressi da spese o investimenti che si siano manifestati successivamente alla emersione delle attività detenute all’estero”.

Sul punto, per il principio di vicinanza della prova, spetta al contribuente dimostrare una concreta correlazione oggettiva (quanto meno in termini di compatibilità cronologica e quantitativa) tra il reddito accertato e la provenienza delle somme o dei beni rimpatriati o regolarizzati, nel senso che il reddito non dichiarato deve essere collegato alle somme o ai beni emersi a seguito del rimpatrio, restando escluse dall’efficacia inibente dello scudo tutte quelle fattispecie in cui l’accertamento abbia d oggetto componenti estranei rispetto alle attività scudate e con essi non compatibili (cfr Cassazione, pronuncia n. 4719/2021).

di

Francesco Brandi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/si-al-sintetico-senza-compatibilita-scudo-e-reddito-non-dichiarato>