

Lo scudo fiscale inibisce l'accertamento fiscale "sintetico"

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 5 agosto 2009

il perfezionamento dello scudo fiscale preclude ogni accertamento tributario e contributivo per i periodi d'imposta per i quali non è ancora scaduto il termine per l'azione di controllo...

Il comma 3, dell'art. 13-bis, del D.L. n. 78/2009 stabilisce che il rimpatrio, ovvero la regolarizzazione, non può costituire elemento utilizzabile a sfavore del contribuente, in ogni sede amministrativa o giudiziaria, in via autonoma o addizionale.

In pratica, il perfezionamento dello scudo fiscale - che si ha con l'effettivo pagamento - preclude, nei confronti del dichiarante, ogni accertamento tributario e contributivo, per i periodi d'imposta per i quali non è ancora scaduto il termine per l'azione di controllo alla data di entrata in vigore del decreto.

Dalla lettura della norma (peraltro assai generica) traspare la volontà del legislatore di mettere al riparo i soggetti interessati da qualsiasi tipo di accertamento, sia in materia di imposte dirette che indirette.

Verifichiamo, quindi, se lo scudo fiscale possa essere opposto anche in presenza di un accertamento sintetico.

Scudo fiscale e accertamento sintetico

La norma - art. 13-bis, comma 4, del D.L. n. 78/2009 - richiama, in quanto applicabile, fra l'altro, l'art. 14 del D.L. n. 350 del 21 settembre 2001, conv. in L. n. 409 del 23 novembre 2001, secondo cui le operazioni di emersione non producono gli effetti previsti qualora, alla data di presentazione della dichiarazione riservata, la violazione sia stata già constatata ovvero siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di accertamento tributario e contributivo di cui il contribuente ha avuto formale conoscenza, comprese le richieste, gli inviti e i questionari di cui agli artt. 51, comma 2, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e 32 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Al riguardo, l'allora circolare n. 85 del 1° ottobre 2001, diramata per dirimere i primi dubbi interpretativi sul vecchio scudo fiscale, richiamò quanto già chiarito nella circolare n. 180/E

del 10 luglio 1998 ove è stato precisato *“che affinché vi sia un effetto preclusivo alla regolarizzazione, gli inviti, le richieste e i questionari, devono essere stati notificati al contribuente”*.

Considerato che l'emersione si riferisce alle attività esistenti alla data di entrata in vigore del decreto-legge, la preclusione dell'attività di accertamento dovrebbe operare anche ai presupposti verificatisi fino alla predetta data e, quindi, anche al periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e la data di conversione del D.L.

La circolare n. 99 del 4 dicembre 2001 ha rilevato che le operazioni di rimpatrio e di regolarizzazione non producono effetti con riferimento all'anno o agli anni per i quali sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica ovvero sia iniziata un'attività di accertamento, compreso l'accertamento parziale di cui all'art. 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973. Tuttavia, in quest'ultimo caso, tali effetti possono essere opposti qualora per lo stesso anno l'Amministrazione finanziaria abbia successivamente notificato un ulteriore avviso di accertamento, sempreché gli imponibili accertati siano riconducibili alle somme o alle altre attività costituite all'estero e oggetto di emersione e fino a concorrenza del loro importo.

Inoltre, occorre tenere presente che non deve essere considerata una causa ostativa la comunicazione derivante dalla liquidazione delle imposte in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti, effettuata dall'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 36bis del D.P.R. n. 600 del 1973, né quella derivante dal controllo formale delle medesime dichiarazioni a norma dell'art.36-ter dello stesso decreto.

Per effetto di quanto previsto dal comma 6 dell'art. 14, in caso di accertamento, il contribuente può quindi opporre agli organi competenti gli effetti preclusivi ed estintivi delle operazioni di emersione, chiedendo la verifica della congruità della somma corrisposta in relazione all'ammontare delle attività indicate nella dichiarazione riservata ovvero l'effettività della sottoscrizione dei titoli di Stato.

Previa adesione del contribuente, le basi imponibili fiscali e contributive determinate dall'Amministrazione finanziaria e dagli Enti previdenziali, sono definite fino a concorrenza dell'ammontare delle attività dichiarate.

La speciale *“copertura”* assicurata dalle operazioni di rimpatrio e di regolarizzazione opera - fino a concorrenza degli importi esposti nella dichiarazione riservata - sui maggiori imponibili accertati, rappresentati dalle somme o dalle attività rimpatriate o regolarizzate. In tal caso, gli organi di accertamento determinano l'eventuale maggiore imposta dovuta su un ammontare pari alla differenza tra l'importo che sarebbe stato imponibile in assenza delle operazioni in questione e quello del denaro e delle altre attività dichiarate.

La successiva circolare n. 99 del 4 dicembre 2001 ha ulteriormente puntualizzato che *“la*

preclusione opera automaticamente, senza necessità di prova specifica da parte del contribuente, in tutti i casi in cui sia possibile, anche astrattamente, ricondurre gli imponibili accertati alle somme o alle attività costituite o detenute all'estero oggetto di rimpatrio o di regolarizzazione".

Conseguentemente, l'effetto preclusivo dell'accertamento può essere opposto, ad esempio, in presenza di accertamento sintetico, *"come nell'ipotesi di contestazioni basta su elementi di capacità contributiva induttivamente espressi da spese o investimenti che siano manifestati successivamente alla emersione delle attività detenute all'estero"*. Così si esprime la circolare n. 101 del 2001, successivamente confermata nella circolare n. 9 del 2002 (punto 1.29).

In pratica, chi è *in odore* di sintetico deve valutare la possibilità di utilizzare lo scudo fiscale per *ripararsi*.

Francesco Buetto

5 Agosto 2009

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l