

Civile Ord. Sez. 5 Num. 3862 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: PANDOLFI CATELLO

Data pubblicazione: 08/02/2022

**ORDINANZA**

Sul ricorso iscritto al n. ~~17~~<sup>6433</sup>49/2015 proposto da:

Bernardi Pierpaolo rappresentato e difeso dagli avv.ti Tonio Di Iacovo e Andrea Russo  
elettivamente domiciliato in Roma viale Castro Pretorio 122 (presso lo studio Pirola-  
Pennuto-Zei& associati)

*-ricorrente-*

**Contro**

<sup>6433</sup>  
3001

Agenzia della Entrate

*-intimata-*

Avverso la decisione della Commissione tributaria regionale della Emilia-Romagna n.  
77/07/2015 depositata il 16/01/2015.

Udita la relazione del Consigliere dott. Catello Pandolfi nella camera di consiglio del 5  
luglio 2021

**Rilevato che:**

Bernardi Pierpaolo ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria dell'Emilia-Romagna n.77/07/15 depositata il 16 gennaio 2015.

La vicenda trae origine dalla notifica dell'avviso al Bernardi dell'accertamento THU01T402226/2011, con cui l'Ufficio contestava un maggior reddito ricostruito in via sintetica, per l'anno 2008, malgrado - sostiene il ricorrente - si fosse avvalso del c.d. scudo fiscale, ai sensi dell'art. 13 bis del d.l. n.78/2009 (convertito dalla legge n.102/2009), per effetto del quale erano preclusi accertamenti fiscali per effetto dell'art. 14 comma 1 lett. a) del d.l. n.350/2001. Pertanto, il contribuente opponeva l'atto innanzi alla CTP di Rimini che rigettava il ricorso.

La decisione veniva confermata dal giudice regionale con la decisione che il contribuente ha impugnato deducendo un unico motivo. *Deposita memoria.*

Non ha resistito l'Agenzia delle Entrate che ha solo presentato atto di costituzione al fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

**Considerato che:**

Il ricorrente deduce un unico motivo di ricorso per violazione dell'art. 13-bis, dalla legge n.409/2001, nonché degli artt. 12 comma 1, preleggi, in riferimento all'art. 360, primo comma, n.3, c.p.c.

Si duole che la CTR abbia ritenuto 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>> benché l'art. 14, comma 1, lett. a) del d.l. 350/2001, richiamato dall'art. 13-bis, comma 4, del d.l. n.78/2009, "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 censura è infondata.

La questione che il contribuente pone è dunque quella di interpretare il significato da attribuire all'espressione contenuta nell'art. 14 del d.l. n.350/2001 richiamato dall'art. 13-bis del d.l. n.78/2009, che prevede l'effetto preclusivo "limitatamente" agli imponibili rappresentati dalle somme oggetto di rimpatrio.

Lo stesso avverbio usato dal legislatore palesa l'intento di circoscrivere la portata della previsione onde evitare possa ritenersi che la disposizione abbia introdotto una

generalizzata esenzione soggettiva ai contribuenti che si fossero avvalsi dell'istituto e per il solo fatto d'averlo utilizzato.

E' anche da ritenere che, per opporre la preclusione è necessario sussista, oltre che una equivalenza quantitativa tra il reddito successivamente accertato e le attività rimpatriate, anche una riconducibilità, anche solo astratta, degli imponibili accertati alle somme o alle attività costituite o detenute all'estero oggetto di rimpatrio. In tal senso è anche la circolare dell'Agenzia delle Entrate n.43/E del 10 ottobre 2009.

Depone, per l'affermazione del suindicato principio, la considerazione che, diversamente opinando, resterebbero intangibili, per effetto dello "scudo", anche importi accertati non riconducibili neanche astrattamente a quelli rimpatriati.

Ulteriore supporto ermeneutico, nel senso indicato, discende dalla relazione al disegno di legge di conversione del d.l. n.78/2009, laddove precisa che nessun effetto preclusivo si realizza per gli importi accertati, eccedenti quelli indicati nella dichiarazione riservata o comunque non riconducibili ai capitali rimpatriati.

Ritiene, pertanto, il Collegio vada ribadito il principio, affermato da questa Corte, secondo il quale <<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. 3 50 del 2001, ha natura di mistra 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>> (Sez. 5, 30/12/2019, n. 34577)

Il ricorrente sostiene, per contro, che il dettato normativo vada inteso nel senso che all'Ufficio sia precluso "ogni accertamento tributario" in presenza dei presupposti di cui all'art. 13-bis d.l. 78/2009 e cioè : a) la detenzione entro il 31.12.2008 di attività patrimoniali all'estero, in ambito UE; b) l'effettività del rimpatrio di quella attività e della regolarizzazione mediante il pagamento dell'imposta straordinaria; c)l'assenza di contestazioni di violazioni di obblighi dichiarativi circa le attività detenute all'estero ai sensi dell'art.14 del d.l. 350/2001.

In tal modo, deduce la parte, che la preclusione possa essere opposta all'Ufficio anche in caso di imponibili successivamente accertati, non riconducibili ai capitali rimpatriati. Ed, invece, correttamente la CTR ha ritenuto che <<l'adesione allo scudo fiscale non

preclude, per il periodo anteriore al rimpatrio e alla regolarizzazione, l'attività di accertamento tributario [*nella specie*] di tipo sintetico, che accerta il reddito sulla base della spese effettive e presunte che il contribuente ha sostenuto nell'anno d'imposta. Infatti, è evidente che le somme occultate all'estero non potevano essere state utilizzate per sostenere le spese...poiché l'impiego di capitali e l'accantonamento degli stessi sono concetti ed attività tra loro logicamente antitetici...>>

Condivisibile, quindi, la conclusione del Giudice regionale, che le spese effettuate nel periodo dato non potevano che essere state sostenute mediante redditi ulteriori, rispetto a quelli successivamente rimpatriati e che tra le disponibilità ulteriori accertate e quelle "scudate", non vi fosse alcun collegamento. Ed anzi il ricorrente non solo non ne dimostra il contrario, ma ne esclude la necessità.

Il ricorso va, pertanto, rigettato. Nulla va definito sulle spese non avendo svolta l'Agenzia delle Entrate attività defensionale

Ricorrono i presupposti per il versamento da parte del ricorrente del c.d. doppio contributo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Dà atto che ricorrono ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n.115 del 2002, i presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello fissato per il ricorso, a norma del comma 1 bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma nella Camera di consiglio del 5 luglio 2021.

Il Presidente  
