

# Scudo: aderire non sempre conviene

## I dubbi e le perplessità rafforzati dalla circolare dell'Agenzia delle entrate

**L'utilizzo esclusivo del rimpatrio, fisico o giuridico, per regolarizzare le posizioni detenute in Paesi extra UE (Svizzera, Montecarlo e San Marino), è in conflitto con il movimento di capitali tra Stati membri e Paesi terzi**

■ Dopo un travagliato iter parlamentare ed amministrativo non esente da polemiche, abbiamo finalmente una norma (si spera!) definitiva e soprattutto una circolare dell'Amministrazione fiscale italiana che chiarisce alcuni punti controversi della questione.

Nonostante l'apprezzabile tentativo dell'interpretazione ministeriale di far luce su alcune questioni inizialmente sospese, non sono stati dipanati i dubbi relativi ad alcuni aspetti ad oggi ancora particolarmente delicati di una materia complicata anche tecnicamente. Evidente il riferimento alla punibilità dei reati non coperti dall'ombrello protettivo conseguente al rimpatrio. Questa norma ha subito una profonda trasformazione rispetto alla prima versione, ma ciò non significa che il contribuente possa ritenersi completamente al sicuro. La prima modifica sostanziale è la riduzione della finestra temporale per beneficiare dello scudo. Infatti, la scadenza è stata anticipata al 15 dicembre 2009 con una riduzione di ben quattro mesi rispetto alla precedente del 15 aprile 2010. Questa riduzione della finestra temporale, di cui è già stata richiesta una proroga dagli Ordini professionali e dalle principali Associazioni di categoria, renderà difficile per coloro che hanno degli schemi di investimento complessi (per esempio per il tramite di trust o fondazioni) o di natura immobiliare, smontarli per aderire in tempo. Probabilmente la strategia più utilizzata e giudiziosa sarà quella di «parcheggiare» temporaneamente le tipologie di investimenti summenzionate in alcuni strumenti di natura assicurativa e fiduciaria per fare la dichiarazione riservata in tempi brevi e poi riorganizzare o smontare con calma gli investimenti.

La seconda modifica sostanziale riguarda la protezione giuridica in sede amministrativa, civile e soprattutto penale per alcune tipologie di reati. La prima versione era molto limitata perché prevedeva soltanto i due reati di dichiarazione omessa oppure infedele.

La nuova invece estende la protezione a quasi tutti quelli previsti dall'ultimo condono fiscale. Quindi, tutti quelli riguardanti le differenti tipologie di frode fiscale e false comunicazioni sociali e

falsificazione o distruzione di documenti fiscali e societari sia in forma cartacea sia informatica. L'estensione, richiesta a gran voce da tutti i professionisti, per permettere, di fatto, a tutto il «popolo delle partite IVA» ed imprenditori di accedere allo scudo senza grossi rischi soprattutto penali. Questa estensione necessaria contiene purtroppo un profilo molto delicato di incostituzionalità ed un altro di violazione delle norme europee sull'IVA. Il profilo di incostituzionalità risiede nel fatto che lo Scudo, a differenza di un condono o amnistia fiscale, copre solo quei reati relativi alla violazione delle norme sul monitoraggio valutario e fiscale dei capitali che escano dall'Italia, sono detenuti all'estero o sono creati estero su estero, ma non prodotti e gestiti in Italia.

Un esempio può aiutare a chiarire la questione. Ipotizziamo che un titolare di partita IVA crei al-

l'estero dei fondi neri con false fatturazioni e manovre di bilancio, mentre un altro esegua le stesse manovre, ma crei gli stessi fondi neri esclusivamente in Italia. Il primo potrà scudare i fondi neri esteri e sarà protetto da qualsiasi conseguenza amministrativa, civile e penale, mentre il secondo non potrà beneficiare della stessa protezione poiché non potrà scudarli non avendo violato alcuna norma italiana sul monitoraggio.

Naturalmente, se nei prossimi anni la Corte Costituzionale italiana dovesse riconoscere l'incostituzionalità del provvedimento, è facile prevedere le conseguenze cui potrebbero andare incontro coloro che hanno aderito allo scudo. La violazione delle norme europee sull'IVA riguarda invece la fattispecie che la copertura offerta dallo scudo

riguardo alla frode IVA colpisce gli interessi dell'Unione europea che è destinataria di una parte del gettito. Già nel precedente condono fiscale «tombale» la Commissione aveva denunciato la trasgressione delle norme IVA comunitarie e non è escluso che anche questa volta siano fatti dei rilievi sull'incompatibilità con il diritto comunitario. Note anche le perplessità sollevate dalla stessa Corte di Giustizia Europea (sent. 17 luglio 2008, C-132/06), richiamate recentemente anche dalla Corte Suprema (sent. 18 settembre 2009, n. 20068 e n. 20069; sent. 30 settembre 2009, n. 21021), preoccupata che queste ripetute stagioni condonistiche pregiudichino il corretto funzionamento dell'imposta comunitaria ed il principio di neutralità fiscale protetto dalla sesta direttiva IVA.

È evidente che la non copertura dei reati (soprattutto frodi) IVA da parte dello Scudo creerebbe una coperta lacera e parziale soprattutto considerando che lo scambio di informazioni e l'assistenza amministrativa nel campo delle frodi IVA e doganali sono molto efficaci e non sarebbe quindi difficile per l'Amministra-

zione fiscale italiana raccogliere informazioni correlate partendo dai dati della dichiarazione riservata.

L'utilizzo esclusivo del rimpatrio, fisico o giuridico, per regolarizzare le posizioni detenute in Paesi extra UE (per esempio la Svizzera, Montecarlo e San Marino), è in conflitto, con evidente sproporzionalità, con il movimento di capitali tra Stati membri e Paesi terzi. Una limitazione eccessivamente ingiustificata, giacché, con il pagamento dell'imposta straordinaria, è comunque raggiunto l'obiettivo dell'emersione e regolarizzazione di capitali non dichiarati accumulati in violazione della disciplina sul monitoraggio.

Altro punto fondamentale concerne la normativa antiriciclaggio. Infatti, la nuova versione dello scudo esclude l'obbligo di comunicazione delle operazioni sospette non soltanto da parte degli intermediari autorizzati a raccogliere la dichiarazione riservata, ma anche dei professionisti che assistono il cliente, a condizione che siano ragionevolmente certi che i fondi scudati provengano da reati coperti dallo scudo e non da altri.

A parte la difficoltà di operare simili distinzioni, dobbiamo ricordare che lo Scudo non copre i reati derivati di riciclaggio e questo pone un delicato problema. La nuova normativa italiana antiriciclaggio prevede anche la fattispecie del cosiddetto «autorriciclaggio». In pratica, l'imprenditore che crea dei fondi neri all'estero tramite reati fiscali e poi li ricicla senza l'aiuto di terzi, risulta coperto dallo scudo per il reato presupposto di frode fiscale e falso in bilancio, ma non da quello di riciclaggio, immediatamente successivo. Quindi, il pubblico ministero che operi un simile distinguo può perseguire lo scudante anche più efficacemente che se avesse aperto un'inchiesta per frode fiscale penale rilevante. In conclusione, anche questa nuova versione (e speriamo definitiva!) dello Scudo deve far riflettere i consulenti, gli intermediari ed i contribuenti riguardo ai rischi personali e societari che possono derivare.

Vi sono fondati dubbi che le aziende che hanno creato nero evadendo l'IVA siano realmente coperte dallo scudo fiscale

**Giancarlo Cervino,**  
Direttore del Centre for International  
Fiscal Studies, e  
**Lino Lunardi**