



Ufficio del Massimario

“SCUDO FISCALE” ED ONERE PROBATORIO.

“SCUDO FISCALE” – NORME REGOLATRICI – NATURA DI NORME SPECIALI DI FAVORE – CONFIGURABILITA’ – SUSSISTENZA – CONTESTAZIONI DA PARTE DELL’AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA – ONERE PROBATORIO A CARICO DEL CONTRIBUENTE – SUSSISTENZA.

Le norme in materia di "scudo fiscale" di cui all'art. 13-*bis* del D.L. n. 78/2009, conv. nella L. n. 102/2009, costituiscono disposizioni tributarie speciali di favore; pertanto, in caso di contestazione, il contribuente ha l'onere di provare il possesso dei requisiti soggettivi e oggettivi per poterne beneficiare.

Tornando a pronunciarsi in tema di onere probatorio relativamente alle somme oggetto di scudo fiscale ai sensi dell'art. 13-*bis* del D.L. 1 luglio 2009, n. 78, conv., con modific., nella L. 3 agosto 2009, n. 102, la Corte di cassazione ha ribadito che, ove l'Agenzia accerti redditi derivanti da attività finanziarie detenute all'estero, le dichiarazioni riservate presentate ai fini dello "scudo fiscale" delle somme detenute all'estero di cui alla disposizione citata non pongono il contribuente al riparo dall'attività accertativa; in caso di contestazione, il contribuente è al contrario tenuto a provare di possedere i requisiti soggettivi e oggettivi per l'applicazione della normativa speciale "di favore", quale deve considerarsi quella, appunto, relativa allo "scudo fiscale".

Il principio era già stato chiaramente enunciato in una precedente pronuncia, nella quale la Suprema Corte aveva affermato che l'effetto preclusivo del generale potere di accertamento tributario, previsto all'art. 14, comma 1, lett. a), del d.l. n. 350 del 2001, opera (con esclusione dell'Iva) quale 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.

La sentenza consolida la giurisprudenza della Cassazione sul tema, ponendosi in continuità con le precedenti ordinanze del 27 maggio 2026, n. 16510 e 16512; 6 novembre 2023, n. 30776; 27 dicembre 2024, n. 34618, e le sentenze del 6 dicembre 2021, n. 38722; 30 dicembre 2019, n. 34577.

Di interesse è altresì l'altro principio affermato nella sentenza, che esclude che l'Agenzia possa procedere ad accertamento solo a seguito dell'ottenimento di una sentenza penale che accerti la falsità ideologica delle dichiarazioni riservate



*Consiglio di Presidenza
della Giustizia Tributaria*

PUBBLICAZIONE NEWS

Ufficio del Massimario

presentate ai fini dello “scudo fiscale”, non potendosi sovrapporre il piano della responsabilità penale rispetto a quello, amministrativo, dell'attività di controllo dell'amministrazione. Un conto, infatti, è la responsabilità penale per le false dichiarazioni riservate presentate ai fini dello "scudo fiscale"; un altro conto è il regime dell'onere della prova nel caso in cui, nella sua ordinaria attività di controllo, l'amministrazione chieda al contribuente di provare l'effettiva detenzione all'estero, ad una certa data, delle attività finanziarie asseritamente scudabili e scudate.

Riferimenti

Giurisprudenziali

- Cass. civ., sez. trib., ord. 27 maggio 2026, n. 16512
- Cass. civ., sez. trib., ord. 27 maggio 2026, n. 16510
- Cass. civ., sez. trib., ord. 27 dicembre 2024, n. 34618
- Cass. civ., sez. trib., ord. 6 novembre 2023, n. 30776
- Cass. civ., sez. trib., 6 dicembre 2021, n. 38722
- Cass. civ., sez. trib., 30 dicembre 2019, n. 34577

Rif. Normativi

- D.L. 1 luglio 2009, n. 78, conv., con modific., nella L. 3 agosto 2009, n. 102, art. 13-*bis*
- D.L. 25 settembre 2001, n. 350, conv., con modific., nella L. 23 novembre 2001, n. 409, artt. 13, 14 e 15

Dati sentenza

Cass. civ., sez. trib., sentenza n. 18059 del 9 aprile 2026, dep. 5 giugno 2026.

Roma, 16 giugno 2026

Redattore: Fabio Graziano