Accertamento INPS-Entrate a braccetto: anche in coppia l'atto è legittimo

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 18 Febbraio 2016

è legittimo l'avviso di accertamento a fini fiscali emanato dall'Agenzia delle entrate sulla base di un PVC dell'INPS, motivando per relationem il recupero fiscale in base a quanto verificato dall'INPS

Con la sentenza n. 25472 del 18 dicembre 2015 (ud. 28 ottobre 2015) la Corte di Cassazione, richiamando un proprio precedente pronunciamento (Cass. 15296/2008; Cass. 473/2013) ha chiarito che "*in tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'atto di accertamento può essere legittimamente motivato mediante rinvio ai verbali dell'INPS di constatazione delle omissioni contributive previdenziali, purchè conosciuti dal contribuente, rientrando detti verbali tra i documenti che, per il tramite della Guardia di Finanza, devono essere trasmessi - quando si profilino violazioni tributarie - anche agli uffici finanziari e che detti uffici possono utilizzare ai fini dell'accertamento (Cass. 7832/2001; Cass. 22696/2008)*".

Brevi note

In ordine alla valenza degli elementi acquisiti, si rileva che la **Corte di Cassazione (sentenza n. 7832 dell'11 giugno 2001**) aveva già ritenuto legittimo l'accertamento dell'ufficio motivato sul richiamo ad un Pvc dell'INPS, in quanto il recepimento di una conclusione di un ente, anche non tributario, se non accompagnata da una autonoma valutazione, sta a significare che l'ufficio ne condivide le motivazioni. Nel caso di specie, la migliore dottrina ha ritenuto che "*l'atto di accertamento in questione non rinvia ad atti dell'Amministrazione finanziaria o della Gdf ma a quello di enti che non hanno competenze tributarie. In effetti, la norma contenuta nell'art. 36 del Dpr 600/1973, fa riferimento all'obbligo di soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza che, a causa o nell'esercizio delle loro funzioni vengono a conoscenza di fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie, di comunicarli direttamente alla Gdf. Va da sé che la Gdf dovrebbe far propri tali documenti e procedere con successivi atti tipici della polizia tributaria: circostanza questa che, nel caso di specie, non sembra essere avvenuta e che tuttavia non è risultata rilevante, dai giudici, ai fini*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

della legittimità dell'avviso di accertamento"[1].

La stessa Cassazione, con la **sentenza n. 17222**, depositata il 28 luglio 2006, ha confermato la rettifica del reddito, fondata su una segnalazione della Guardia di finanza, dove la prova del maggior reddito era stata desunta dalle risultanze dell'accertamento dell'Inps elevato nei confronti di una società, in debito verso l'Inps.

E successivamente, i massimi giudici, con la s**entenza n. 13027** del **24 luglio 2012**, hanno riconosciuto la **legittimità** dell'**accertamento analitico-induttivo** effettuato dall'**Agenzia delle Entrate** sulla base di un Pvc della Gdf che richiama, a sua volta, **un Pvc dell'Inps,** senza necessità che gli ispettori dell'Agenzia delle Entrate effettuino una loro verifica ed emettano il relativo Pvc. Ciò che rileva, secondo la Corte, è la conoscenza dell'atto da parte del contribuente (gli atti impositivi si fondano sulla verifica svolta dalla Guardia di finanza, la quale aveva riscontrato che la società aveva tenuto una contabilità irregolare, anche in forza dei rilievi mossi dagli ispettori Inps, consistenti in mancata registrazione di costi; non annotazione di proventi costituiti dai compensi corrisposti in nero ai due dipendenti. In ogni caso, il contribuente era a conoscenza delle ragioni della ripresa fiscale, posto che i verbali della GdF e dell'Inps erano conosciuti dalla medesima, per essere stati consegnati ad essa e ai quali gli avvisi facevano riferimento, sicché il ricorso al metodo analitico-induttivo era stato legittimo).

Ricordiamo che, in via di principio, con la **sentenza n. 25127 del 26 novembre 2014** (ud. 28 ottobre 2014) la Corte di Cassazione, ancora una volta, ha confermato che, in tema di avviso di rettifica da parte dell'amministrazione finanziaria, la motivazione degli atti di accertamento *per relationem*, con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, o di altro Ufficio finanziario (nella specie l'Agenzia delle Dogane), "*non è illegittima per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Amministrazione degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura, che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio (Cass. 2780/2001; 8183/2011; 21119/2011; 4523/2012)*".

La giurisprudenza è, infatti, ormai concorde nel ritenere che la funzione di informazione della motivazione venga rispettata anche nel caso di *motivazione per relationem*, quando questa rinvia ad un precedente processo verbale di constatazione, se tale atto è in possesso del contribuente ed è idoneo ad illustrare le ragioni della rettifica, in quanto descrive chiaramente tutti i passaggi logici che conducono

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

all'accertamento e consente, pertanto, "*l'esercizio del sindacato di legittimità*" (cfr. Consiglio di Stato, sez. IV, 9.1.1973, n. 1).

E ancora con la **sentenza n. 6388 del 19 marzo 2014** (ud. 24 febbraio 2013) la Corte di Cassazione ha confermato che "*è del tutto pacifico, nella giurisprudenza di questa Corte, che - ai fini IVA - l'avviso di accertamento debba considerarsi correttamente motivato, come prescritto dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, ove faccia riferimento - come nella specie - ad un processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza regolarmente notificato o consegnato all'intimato (Cass. 6232/03)*".

E con la **sentenza n. 10767 del 16 maggio 2014** (ud. 7 aprile 2014) la Corte di Cassazione ha ribadito che "*la motivazione dell'atto impositivo, con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima, neppure per asserita mancanza di autonoma vantazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura*".

E con la **sentenza n. 23532 del 5 novembre 2014** (ud. 23 giugno 2014) la Corte di Cassazione ha confermato ancora una volta che la motivazione *per relationem*, con rinvio alle conclusioni contenute nel Pvc redatto dalla G.d.F. non è illegittima, per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio, realizzandosi, invece, una economia di scrittura che non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio.

"*La struttura procedimentale che caratterizza l'attività degli Uffici finanziari in quanto PP.AA., impone la specifica distribuzione delle competenze tra gli uffici ed organi che intervengono nel procedimento, con la conseguenza che appare del tutto fisiologico che l'Ufficio al quale compete l'adozione del provvedimento finale (e che quindi interviene nella fase decisoria del procedimento) eserciti le proprie competenze in base agli elementi acquisiti da altri organi ed uffici i quali, nell'ambito della loro autonoma competenza, intervengono nelle fasi preparatorie ed istruttorie del medesimo procedimento, dovendo, pertanto, ritenersi integrato il requisito motivazionale del provvedimento impositivo anche mediante la manifestazione di volontà dell'Ufficio emittente di adesione ai risultati emersi dagli accertamenti istruttori ed alle valutazioni e qualificazioni giuridiche dei fatti compiute dai verbalizzanti (cfr. Corte Cass. 5' sez. 26.6.2003 n. 10205; id. 5' sez. 28.11.2005 n. 25146; id. 5' sez. 11.4.2011 n. 8183 secondo cui 'L'avviso di rettifica da parte della dichiarazione IVA, che abbia operato il semplice richiamo agli elementi risultanti dai verbali della polizia tributaria, non può ritenersi privo della*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

necessaria autonoma valutazione di tali elementi da parte dell'Ufficio, dovendosi piuttosto ritenere implicitamente condivisa la valutazione di rilevanza espressa nei verbali richiamati'; id. Sez. 5, Sentenza n. 21119 del 13/10/2011 'In tema di atto amministrativo finale di imposizione tributaria, nella specie relativo ad avviso di rettifica di dichiarazione IVA da parte dell'Amministrazione finanziaria, la motivazione 'per relationem', con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima, per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio'; id. Sez. 5, Sentenza n. 4523 del 21/03/2012. Vedi: Corte Cass. 5' sez. 23.1.2006 n. 1236; id. 5' sez. 12.3.2008 n. 6591)".

In pratica il rinvio al pvc non è altro che una operazione di spending review.

18 febbraio 2016

Gianfranco Antico

1 IORIO, *Verbali Inps a utilizzo multiplo*, in *Il Sole 24 ore*, edizione del 15.07.2001.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D