

La competenza e la responsabilità dei dottori commercialisti durante e a fine mandato, secondo la Corte di Cassazione

di [Salvatore Dammacco](#)

Publicato il 27 Marzo 2021

Sono tante le responsabilità che gravano sui commercialisti. In questo approfondimento analizziamo alcuni aspetti particolari: le prestazioni gratuite, il segreto professionale, la difficile gestione del cambio di commercialista ed il raro caso di allontanamento del cliente dall'ufficio

Si premette che la L. 14 gennaio 2013, n. 4, contenente "*Disposizioni in materia di professioni non organizzate*", ha suddiviso le figure professionali tra quelle cosiddette protette, e non.

Le prime organizzate per sistemi ordinistici, come previsto dall'art. 33 della Costituzione, che richiedono l'abilitazione dello Stato e le condizioni, soggettive e oggettive, tra le quali l'iscrizione in un apposito albo, in mancanza delle quali l'esercizio della professione risulta abusivo.

Le altre, tutelate dall'art. 117 della Costituzione, per le quali, in virtù del principio della libertà dello svolgimento dell'attività libero-intellettuale, restano libere se non nel rispetto del suddetto art. 177 della Costituzione e dei principi dell'Unione Europea, in materia di concorrenza e di libertà di circolazione (Art. 1, della L. n. 4/2013).

Questi gli argomenti affrontati nell'articolo:

- La competenza e l'esclusiva degli iscritti all'O.D.C.E.C.
- Le prestazioni gratuite
- L'opposizione del segreto professionale
 - Intermezzo curioso: l'allontanamento fisico del cliente dallo studio



- La responsabilità del commercialista
 - L'art. 1, della L. 11 ottobre 1995, n. 423
- Il cambio di commercialista
- Allegato A – Massimario del CED sull'esercizio abusivo della professione (Post Cassazione, Sez. Unite del 15 dicembre 2011, n. 11545)
- Allegato B – Massimario del CED e brani di sentenze sull'esonero di responsabilità del commercialista
- Allegato C – Massimario del CED e brani di sentenze sulla responsabilità del commercialista

La competenza degli iscritti all'O.D.C.E.C.

L'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili è stato istituito con l'art. 2, della L. 24 febbraio 2005, n. 34, mentre l'Ordinamento della relativa professione è stato approvato con D.Lgs. 28 giugno 2005, n. 139.

La competenza o l'oggetto della professione di Commercialista è sintetizzata nel suo art. 1, che recita:

“1. Agli iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, di seguito denominato «Albo», è riconosciuta competenza specifica in economia aziendale e diritto d'impresa e, comunque, nelle materie economiche, finanziarie, tributarie, societarie ed amministrative”.

Segue, nell'art. 2, una dettagliata analisi dell'anzidetto oggetto, a cui si rimanda.

In presenza della suddetta legge che regola la professione, la giurisprudenza di legittimità ha riconosciuto, nei fatti, l'esclusiva del predetto oggetto di attività agli iscritti all'Albo.

La Corte di Cassazione penale, Sez. VI, con sentenza 16 aprile 2020, n. 12282, ha confermato la sentenza della Corte di merito che aveva affermato la responsabilità dell'imputata che aveva condotto le seguenti attività per conto di un cliente: tenuta della contabilità, redazione delle dichiarazioni fiscali, predisposizione dei modelli per l'effettuazione dei pagamenti delle imposte, completa gestione dei dati

contabili e fiscali, controllo e verifica delle imposte patrimoniali ed economiche, rappresentanza nei rapporti con Equitalia (Attuale Agenzia delle Entrate – Riscossione) e con l'Agenzia delle Entrate mediante prestazione di assistenza fiscale e tributaria.

A onor del vero, l'imputata aveva utilizzato sulla fatture emesse la dicitura "*consulenze di direzione-legale rapp. Iscritto all'Ancot*" ma non il titolo di dottore commercialista.

La Corte ha ricordato che, ai sensi dell'art. 348 c.p., si consuma il reato di esercizio abusivo di una professione quando si compiono senza titolo di abilitazione atti che, sebbene non attribuiti individualmente in via esclusiva a una determinata professione, sono senza alcun dubbio individuati come di competenza esclusiva di essa, quando la sua esecuzione venga realizzata con modalità tali che, per ripetitività, onerosità e organizzazione, determinano, in mancanza di differenti esplicite indicazioni, le oggettive apparenze di un'attività professionale esercitata da soggetto regolarmente abilitato.

A tal proposito, è stato evidenziato che la mancanza di abilitazione deve essere sottolineata, in conformità all'interesse protetto dal reato, su un piano generale e oggettivo, e non con riferimento allo specifico rapporto interpersonale, essendo irrilevante il consenso del singolo destinatario della prestazione abusiva.

In precedenza, la Corte di legittimità penale aveva ribadito, con la sentenza della stessa Sez. VI, del 18 luglio 2018, n. 33464, gli stessi concetti di cui sopra, con riferimento all'esercizio abusivo della professione sia con riferimento all'attività ascrivibile all'Ordinamento della professione di commercialista che a quella di Consulente del lavoro.

I precedenti orientamenti giurisprudenziali seguono il consolidato alveo dettato dalle Sez. Unite della Cassazione penale, con sentenza del 23 marzo 2012 (Udienza del 15 dicembre 2011), n. 11545.

Le Sez. Unite della Corte penale, dopo aver affermato che: "*Concreto esercizio abusivo di una professione, punibile a norma dell'art. 348 c.p., non solo il compimento senza titolo, anche se posto in essere occasionalmente e gratuitamente, di atti da ritenere attribuiti in via esclusiva a una determinata professione, ma anche il compimento senza titolo di atti che, pur non attribuiti singolarmente in via esclusiva, siano univocamente individuati come di competenza specifica di una data professione, allorchè lo stesso compimento venga realizzato con modalità tali, per continuità, onerosità e (almeno minimale) organizzazione, da creare, in assenza di chiare indicazioni diverse, le oggettive apparenze di un'attività professionale svolta da soggetto regolarmente abilitato*", fa un distinguo importante in merito alla data di tenuta di queste condotte (Tenuta della contabilità aziendale, redazione delle dichiarazioni fiscali ed effettuazione dei relativi pagamenti) a seconda che siano state eseguite:

- sino al 4 luglio 2005 (data di entrata in vigore del predetto D.Lgs. n. 139/2005).

In questo caso, non integrano il reato di esercizio abusivo delle professioni di dottore commercialista o di ragioniere e perito commerciale (Disciplinate, all'epoca, rispettivamente dai D.P.R. 27 ottobre 1953

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento