

Concorso del commercialista nella sanzione irrogata al cliente

di [Danilo Sciuto](#)

Pubblicato il 12 Maggio 2022

Nel caso di **violazioni tributarie** dei soggetti giuridici l'unica ipotesi di **responsabilità del professionista** sarebbe ravvisabile qualora fosse dimostrato che lo stesso abbia agito per un **interesse esclusivamente proprio** o comunque **diverso dall'interesse sociale**.

Violazione di norme tributarie: il concorso del commercialista

In tema di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, l'articolo 9 del D. Lgs. 472/1997, prima parte dell'unico comma, prevede che:

“Quando più persone concorrono in una violazione, ciascuna di esse soggiace alla sanzione per questa disposta.”.

A corollario di questa norma, la constatazione che, qualora fosse provata la compartecipazione del consulente alla violazione, l'ente impositore potrebbe irrogare anche a lui la stessa sanzione.

A contrasto di tale norma, l'articolo 7 del DL. 269/2003, che, in tema di “*Riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie*”, afferma al comma 1 che:

“Le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica.”



Si pone dunque il problema di come interpretare questo combinato-disposto.

La posizione del Fisco: la responsabilità del consulente

Come sempre, l'agenzia delle entrate lo ha interpretato *pro domo sua*.

In riferimento ad un caso specifico, si è infatti espressa affermando che il principio della riferibilità della sanzione alla sola persona giuridica (di cui al suddetto art. 7) si riferisce ai rapporti "*interni*" tra la società-persona giuridica ed il proprio legale rappresentante, non alle ipotesi di concorso esterno di un soggetto (persona fisica) con una società terza.

Da ciò, sempre secondo l'Agenzia, discenderebbe che il consulente che, pur non agendo in nome e per conto della persona giuridica che ha commesso l'illecito tributario, abbia concorso alla realizzazione di quest'ultimo, dovrebbe ritenersi responsabile in solido con la società-contribuente e sarebbe quindi tenuto a rispondere delle violazioni e delle relative sanzioni amministrative.

Se il consulente, per la propria attività, non rispondesse delle violazioni commesse in concorso con la persona giuridica vi sarebbe un'ingiustificata divaricazione tra la sua posizione e quella del consulente di un'impresa individuale, che invece risponderebbe secondo le comuni regole sul concorso".

Ma, come spesso accade, la logica non va usata per interpretare le norme, ed infatti la giurisprudenza di legittimità ha escluso la rilevanza, ai fini della decisione in esame, dell'eventuale incostituzionalità dell'esistenza di un differente trattamento tra il professionista che assista una società con personalità giuridica, dal professionista che ne assista una senza.

Un po' di giurisprudenza sul concorso del commercialista col cliente

Entrando adesso nel tema, la giurisprudenza della Cassazione ha più volte affermato che l'esclusione della responsabilità a titolo concorsuale delle persone fisiche si abbia indipendentemente dalla sussistenza di un rapporto organico delle medesime con l'ente (elemento ipotizzato dall'Agenzia, come detto sopra).

L'articolo 9 suddetto, quindi, sanziona i concorrenti esterni laddove la violazione tributaria sia commessa da soggetti privi di personalità giuridica.

Per completezza, occorre altresì ricordare che in alcuni casi, nonostante il dettato dell'art. 7, sia sanzionabile – oltre alla persona giuridica – anche la persona fisica autrice della violazione se ed in quanto non abbia agito nell'interesse della società, ma abbia perseguito un interesse proprio o comunque diverso da quello sociale o che abbia artificiosamente costruito una società per fini illeciti e personali, poiché in tal caso la persona giuridica è una mera finzione creata nell'interesse della persona fisica, esclusiva beneficiaria delle violazioni, sicché non vi è alcuna differenza fra trasgressore e contribuente.

Con la recente [ordinanza n. 14364 del 6 maggio 2022](#), la Corte di Cassazione ha confermato tale trend, escludendo la responsabilità solidale del professionista per il pagamento delle sanzioni irrogate a dette società per violazioni da queste commesse.

NDR. Sul tema vedi anche: [Responsabilità penale del commercialista e reato di dichiarazione fraudolenta](#)

A cura di Danilo Sciuto

Giovedì 12 Maggio 2022