

Truffa del consulente? Le sanzioni per il contribuente non responsabile di evasione

di [Ignazio Buscema](#)

Pubblicato il 15 Luglio 2015

Il contribuente truffato dal consulente può essere tenuto indenne dalle sanzioni relative all'omesso o insufficiente versamento dei tributi.

Responsabilità del professionista - Novella normativa

Il previsto "nuovo" articolo 1 della legge 11 ottobre 1995 n. 423, come configurato dall'articolo 6 dello schema (n. 185) di decreto legislativo di attuazione della legge delega 11 marzo 2014 n. 23, si compone di un unico articolo e si incentra sul necessario presupposto di una condotta illecita, penalmente rilevante, verificatasi nell'esercizio del mandato professionale e perpetrata da un consulente compreso tra le categorie di dottori commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro, avvocati, notai e altri professionisti.



Sono state rielaborate le fasi procedurali indicando espressamente la modalità di irrogazione delle sanzioni, individuata nell'iscrizione a ruolo di cui all'articolo 17, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997 della sanzione collegata all'omesso versamento delle imposte dovute da parte del contribuente

E' stato ampliato il periodo di sospensione dei termini di prescrizione e di decadenza a tutela dell'attività dell'ufficio. La disposizione è finalizzata a semplificare e cadenzare gli adempimenti del contribuente potenzialmente truffato in caso di omesso, ritardato o insufficiente versamento da parte dell'intermediario.

Benefici

La prevista “nuova” norma sarà di grande aiuto al cliente danneggiato o truffato perché prevede due benefici.

1. Il primo è individuabile nella sospensione della riscossione (v. art. 1 c. 1) delle sanzioni irrogabili¹ e nell’addebito delle stesse al professionista infedele a decorrere dalla condanna, anche per applicazione della pena su richiesta delle parti, di quest’ultimo in sede di procedimento penale (v. art. 1 c. 3), con susseguente sgravio o annullamento del carico (sanzioni pecuniarie) iscritto al contribuente.
2. Il secondo (v. art. 1, comma 7) consiste invece in un pagamento dilazionato delle imposte ancora dovute. Infatti, al contribuente è sufficiente dimostrare la difficoltà economica di un contestuale pagamento per avanzare istanza di sospensione biennale del versamento delle imposte, beneficio che una volta concesso comporta anche la rateizzazione (in dieci soluzioni) del debito alla fine del predetto arco temporale. Detta istanza di sospensione² delle sanzioni va rivolta all’Ufficio impositore competente (Direzione Provinciale competente), con l’obbligo della allegazione della denuncia all’autorità giudiziaria e della prova della corresponsione al consulente infedele delle somme che dovevano essere versate.

Condanna del professionista

La sentenza di condanna del professionista “ribalterà” su quest’ultimo le sanzioni irrogate, diversamente la sentenza di assoluzione del consulente scatenerà la revoca della sospensione dei pagamenti, e si procederà alla riscossione delle sanzioni a carico del contribuente³.

Obbligo per il contribuente di adire entro tre mesi dal deposito del provvedimento il giudice civile competente

L'indispensabilità di una pronuncia definitiva sulla colpevolezza del professionista si evidenzia, sempre al 4 comma del "nuovo" art. 1, L. 423/95, quando viene disciplinato il caso delle eventuali cause di estinzione del reato (ei.e. amnistia, prescrizione, morte del reo), fatto che imporrà (secondo i contenuti di detta disposizione) l'obbligo per il contribuente di adire entro tre mesi dal deposito del provvedimento il giudice civile competente e di invocare una sentenza dichiarativa della responsabilità del professionista, provvedimento che obbligherà l'Ufficio allo sgravio o annullamento di ogni carico tributario sul cliente.

Capisaldi

Il "nuovo" articolo 1 della legge n. 423/95 denota i seguenti capisaldi

- le sanzioni amministrative tributarie, applicate al contribuente per l'insufficiente o omesso versamento delle imposte⁴ per fatto attribuibile al consulente fiscale, resteranno, in definitiva, congelate fintanto che la magistratura non avrà accertato la responsabilità civile/penale del medesimo consulente;
- il contribuente truffato potrà chiedere la sospensione della riscossione delle sanzioni pecuniarie per omesso, insufficiente o ritardato versamento d'imposta, qualora la violazione conseguirà alla condotta penalmente rilevante di commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro, avvocati, notai e altri professionisti;
- la sospensione delle sanzioni in favore del contribuente che sia rimasto vittima del comportamento illecito del proprio professionista "di fiducia" al quale aveva corrisposto le somme di denaro necessarie a pagare le imposte sarà disposta dall'ufficio dell'Agenzia delle Entrate su istanza dell'interessato (accompagnata dalla denuncia all'autorità giudiziaria);
- se il giudizio penale si concluderà con una sentenza di condanna o di patteggiamento (applicazione della pena su richiesta delle parti), le sanzioni saranno dovute dal consulente;
- se il processo si estinguerà per motivi procedurali, per intervenuta estinzione del reato (i.e. morte del reo, amnistia, prescrizione del reato), il contribuente potrà mantenere la sospensione delle sanzioni, ma dovrà attivare entro 3 mesi una causa civile contro il professionista, all'esito della

quale, in caso di condanna, le sanzioni saranno traslate sul professionista; se invece il consulente verrà assolto, oppure il contribuente non avvierà o perderà l'azione civile, l'ufficio revocherà la sospensione e procederà alla riscossione delle sanzioni a carico del contribuente.

Conclusioni

E' quindi prevista:

- a) la sospensione della riscossione delle sanzioni pecuniarie dovute per l'omesso o il ritardato versamento;
- b) lo sgravio dalle stesse sanzioni pecuniarie nei confronti del contribuente, qualora il procedimento penale instaurato nei confronti del consulente "infedele" si concluda con una sentenza irrevocabile di condanna;
- c) l'irrogazione delle sanzioni nei confronti dello stesso professionista, sempre nel caso di processo penale concluso con una sentenza di condanna;
- d) il contemporaneo mantenimento delle sanzioni, verso il contribuente, nell'ipotesi in cui il processo penale si concluda con una sentenza di assoluzione.

Tali «facilitazioni» per il contribuente truffato troveranno attuazione a condizione che l'omesso o ritardato versamento dipenda da una condotta penalmente rilevante di un professionista. In particolare, la sospensione sarà concessa solo in subordine:

- a) alla presentazione, da parte del contribuente, di un'apposita istanza, alla quale dovrà essere necessariamente allegata la denuncia, alle autorità competenti, del fatto illecito del professionista;
- b) al pagamento del tributo ancora dovuto;

c) alla dimostrazione, da parte dello stesso contribuente, di aver fornito al professionista incaricato le somme necessarie per il richiesto versamento. Il contribuente potrà essere esonerato dall'obbligo del pagamento delle sanzioni relative agli omessi, ritardati o insufficienti versamenti di tasse, imposte e tributi qualora risulteranno verificate le seguenti condizioni:

1. La violazione dipende unicamente dalla condotta penalmente illecita di consulenti tributari e di qualsiasi terzo, restando escluso qualsiasi comportamento doloso, o quantomeno negligente, del contribuente;
2. sia stato conferito un incarico al professionista (vedi ricevute che il professionista rilascia al cliente all'atto della consegna delle somme necessarie per gli adempimenti fiscali);
3. risulti documentato il trasferimento al professionista dell'importo necessario al pagamento dell'imposta o della tassa dovuta;
4. sia stata presentata una denuncia all'Autorità Giudiziaria;
5. venga comunque versata dal contribuente l'imposta o la tassa non pagata dal professionista;
6. il processo contro il professionista⁵ sia stato già definito con una sentenza passata in giudicato.

Con sentenza n. 26848 del 7 novembre 2007 (dep. il 20 dicembre 2007) la Corte di Cassazione ha affermato che la disciplina sanzionatoria esonera da responsabilità il contribuente che abbia omesso il pagamento del tributo per fatto esclusivamente imputabile al terzo, all'uopo denunciato all'Autorità giudiziaria, non rilevando gli ulteriori elementi richiesti dall'art. 1 della Legge n. 423 del 1995 in tema di sospensione del ruolo.

La non punibilità del contribuente, in sede contenziosa, presuppone esclusivamente la convincente dimostrazione del fatto che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto addebitabile esclusivamente a terzi e denunciato all'autorità giudiziaria, indipendentemente dalla ricorrenza delle ulteriori condizioni previste dalla L. n. 423 del 1995, art. 1, per la sospensione del ruolo a carico del contribuente e la sua commutazione in capo al professionista responsabile della violazione.

L'art. 6, c. 3, del D.Lgs. contempla, dunque, una disciplina autonoma ed autosufficiente, che non va integrata con quella di cui all'articolo unico della L. n. 423 del 1995, che è norma che opera sul diverso piano della riscossione e della commutazione del ruolo in capo al professionista responsabile.

15 luglio 2015

Ignazio Buscema

NOTE

1 Ai sensi della L. 11 ottobre 1995, n. 423, è sospesa la riscossione delle sanzioni pecuniarie irrogate per tardivo versamento delle imposte, quando questo sia stato determinato dalla condotta illecita, generalmente rilevante, del consulente professionista che abbia dolosamente sottratto al contribuente la provvista necessaria a far fronte alle incombenze tributarie. Tale sospensione assume carattere definitivo nei confronti del contribuente in caso di condanna o di patteggiamento che accerti la responsabilità dell'autore della condotta illecita, a carico del quale viene commutato l'atto di irrogazione della sanzione. Resta impregiudicato, peraltro, l'obbligo del contribuente al pagamento degli interessi maturati (CTP di Salerno, Sez. VI, Sent. n. 225 del 21 dicembre 2000).

2 La sospensione delle sanzioni non escluderà il pagamento dell'imposta dovuta. Anzi sarà la prima condizione per richiederla. Bisognerà quindi pagare le imposte evase e gli interessi di mora, e solo successivamente si potrà chiedere all'Ufficio la sospensione. Contemporaneamente, bisognerà denunciare il professionista per appropriazione indebita e allegare una copia della denuncia all'istanza di sospensione.

3 L'articolo unico della legge 423/1995 è norma che opera sul piano della riscossione e della commutazione della sanzione pecuniaria in capo al professionista responsabile.

4 Il contribuente deve, comunque, sopportare il carico economico di sanzioni diverse da quelle irrogate per omesso, ritardato o insufficiente versamento.

5 Il processo mira ad appurare la sussistenza dell'inadempimento consistito nell'appropriazione da parte del professionista di somme consegnategli dal cliente al fine di adempiere i suoi obblighi contributivi e fiscali