

Omessa dichiarazione: le responsabilità del cliente

A cura di Antonio Gigliotti

Non sfugge alla condanna per il reato di omessa dichiarazione il contribuente che, al fine di discolarsi, deduce di aver conferito al commercialista un valido mandato per la trasmissione dei dati all'Agenzia delle Entrate. Una simile circostanza infatti non lo esime da un obbligo di vigilanza circa l'adempimento dell'incarico da parte del professionista.

*E' quanto emerge dalla breve, ma importante **sentenza numero 7014, pubblicata l'8 maggio 2012, dalla Terza Sezione Penale della Cassazione.***

La sentenza

Non sfugge alla condanna per il reato di omessa dichiarazione il contribuente che, al fine di discolarsi, deduce di aver conferito al commercialista un valido mandato per la trasmissione dei dati all'Agenzia delle Entrate. Una simile circostanza infatti non lo esime da un obbligo di vigilanza circa l'adempimento dell'incarico da parte del professionista.

E' quanto emerge dalla breve, ma importante, sentenza numero 7014, pubblicata l'8 maggio 2012, dalla Terza Sezione Penale della Cassazione.

La condanna

Nella specie, i Supremi giudici hanno confermato la condanna a un anno e mesi due di reclusione comminata dalla Corte d'appello di Roma a un uomo (in qualità di legale rappresentante di una S.r.l.):

imputato del reato di cui all'art. 5 del D.Lgs. 10 marzo 2000, numero 74, per aver omesso di presentare le prescritte dichiarazioni IVA per gli anni dal 1999 al 2003, e **riconosciuto colpevole**, limitatamente ai periodi d'imposta 2002 e 2003.

Colpa del commercialista?

Precisamente, l'imputato ricorreva in Cassazione, lamentando:

1. la **mancanza dell'elemento soggettivo** del reato ipotizzato, in quanto l'omessa trasmissione delle dichiarazioni era dovuta **“a colpa e/o negligenza del proprio commercialista”**, cui era stata affidata la tenuta della contabilità;
2. che, in ogni caso, i giudici del merito non avevano accertato in modo univoco il **superamento della soglia** di punibilità penale fissata per ogni anno d'imposta, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs 74/00.

Entrambe le doglienze sono state dichiarate infondate.

Il reato

Il reato di omessa dichiarazione fiscale è connotato dal **dolo specifico di evasione**, che **si consuma**:

³⁵₁₇ allo spirare dell'ultimo termine a disposizione del contribuente per adempiere l'obbligo (90 gg), a nulla rilevando la modalità di presentazione prescelta. Si richiede che l'imposta effettivamente evasa superi la soglia di punibilità prevista dalla norma incriminatrice.

Nell'ambito di un generale intervento volto a contrastare il fenomeno dell'evasione fiscale, la Legge n. 148/2011 - in vigore dallo scorso 17 settembre - ha rimodulato alcune delle disposizioni penali in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto contenute nel D.Lgs. n. 74/2000, con l'intento generale di eliminare disposizioni di favore o abbassare la soglia d'imposta evasa a partire dalla quale scatta l'applicazione delle sanzioni penali. Ebbene, con particolare riferimento al reato di omessa dichiarazione, la soglia di punibilità costituita dall'imposta evasa è stata portata **dagli originari euro 77.468,53 euro agli attuali 30.000 euro.**

In riferimento alle pene accessorie, la stessa Legge n. 148/2011 ha disposto l'introduzione di un nuovo comma all'art. 12 del citato D.Lgs. 74, in virtù del quale per i reati tributari la sospensione condizionale della pena, non trova applicazione nei casi in cui ricorrano congiuntamente due condizioni:

Í l'ammontare dell'imposta evasa sia **superiore al 30% del volume d'affari**;

Í l'ammontare della medesima imposta **sia superiore a 3mln di euro.**

Si rammenta, infine, che al reato di omissa dichiarazione **risulta applicabile la misura ablativa della confisca per equivalente a favore dello Stato.**

Tale misura mira a colpire il **vantaggio economico derivante dall'evasione fiscale**, privando l'evasore del profitto ottenuto dalla commissione del reato.

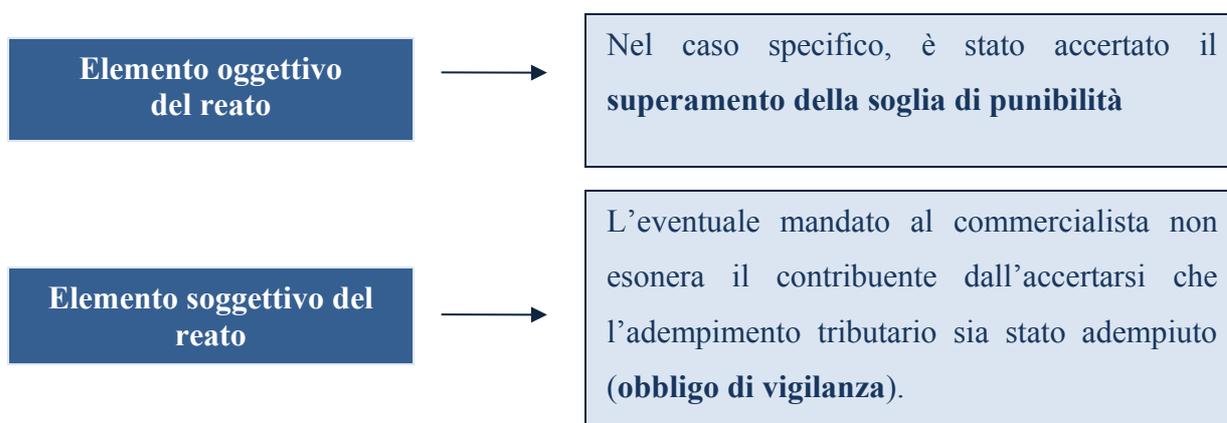
La Corte

Ebbene, al Collegio di legittimità le censure mosse dall'imputato sono apparse come del tutto generiche oltre che infondate, poiché in evidente contrasto con quanto accertato e congruamente motivato dai giudici del merito.

A ogni buon conto, la Corte ha avuto modo di rammentare che:

³⁵/₁₇ “l'affidamento ad un commercialista del mandato a trasmettere per via telematica la dichiarazione dei redditi alla competente Agenzia delle Entrate (tale è l'assunto difensivo del ricorrente) - ai sensi dell'art. 3, comma 8, d.P.R. n. 322/1988, come modificato dal d.P.R. n. 435/2001 - **non esonera il soggetto obbligato alla dichiarazione dei redditi a vigilare affinché tale mandato sia puntualmente adempiuto**” (in senso conforme, Cass. sentenza 8 marzo 2010, numero 9163).

Insomma, alla luce delle suestese considerazioni, la Corte ha dichiarato inammissibile il ricorso, con condanna dell'imputato alla rifusione delle spese di lite.



Azione risarcimento danni

Dal recente pronunciamento della Suprema Corte di Cassazione si evince che scaricare la responsabilità al proprio commercialista di fiducia non è una strategia processuale che paga.

Nel caso di superamento della soglia di punibilità infatti, il contribuente resta inchiodato alla responsabilità penale, in relazione al reato tributario accertato. In altre parole, l'asserita buona fede non lo mette al riparo dalle conseguenze accertative ai fini fiscali, per “**culpa in vigilando**”.

Ferma restando la possibilità per il contribuente:

³⁵₁₇ di esperire **azione di responsabilità civile verso il professionista inadempiente**.

A tal proposito (azione di risarcimento danni), si segnala il principio di diritto sancito sempre dalla Cassazione, con sentenza 8 maggio 2012, numero 6922, secondo il quale:

³⁵₁₇ il professionista (nella specie, un ragioniere) che sbaglia a presentare la domanda per un contributo statale è tenuto a risarcire il cliente del **danno patrimoniale futuro**.

La vicenda affrontata dai giudici di legittimità ha riguardato l'attività di consulenza presentata da un professionista incaricato da una sua cliente di assisterla nella presentazione di una domanda per contributi regionali; domanda che però non ha avuto esito positivo, a causa di alcuni **errori di calcolo** dipesi dal ragioniere.

Invitabile, quindi, per la Corte il respingimento del ricorso del professionista – condannato, sia in primo che in secondo grado, al risarcimento del danno nei confronti della parte attrice (la cliente) – avendo ravvisato a suo carico una grave negligenza nell'espletamento dell'incarico ricevuto.

Quadro normativo confuso

Con un'altra sentenza invece (numero 21700 del 2011), la Cassazione ha sostenuto che:

³⁵/₁₇ è da escludere qualsiasi elemento di responsabilità a carico del professionista se la consulenza offerta al cliente sia stata il **frutto di una legittima interpretazione del quadro normativo di per se stesso confuso**.

Con l'occasione gli Ermellini hanno ribadito che:

³⁵/₁₇ la responsabilità professionale, ai sensi dell'art. 2236 c.c., **è limitata ai soli casi di dolo o colpa grave, e si applica nelle ipotesi che presentino problemi tecnici di particolare difficoltà**.

In ordine, poi, all'accertamento se la prestazione professionale in concreto eseguita implichi – o meno – la soluzione di problemi tecnici di particolare difficoltà, esso è rimesso:

³⁵/₁₇ “al giudice di merito ed il relativo giudizio è incensurabile in sede di legittimità, sempre che sia sorretto da motivazione congrua ed esente da vizi logici o da errori di diritto (Cass. 14 agosto 1997 n. 7618, 18 maggio 1988 n. 3463)”.

14 novembre 2012

Antonio Gigliotti