

ACCERTAMENTO

Sanzioni amministrative e rapporto con il commercialistadi **Giovanni Valcarenghi**

Che succede quando **un contribuente incarica un professionista** (o sostiene di averlo incaricato) di svolgere un adempimento fiscale **e**, invece, lo stesso **adempimento non viene posto in essere**? Si possono ravvisare **elementi di responsabilità a carico del commercialista**?

La vicenda appare di assoluta attualità, specialmente in questi periodi di crisi, per il semplice fatto che, da un lato, sono numericamente **incrementate le liti** a venti ad oggetto l'addebito di responsabilità per errori o mancanze professionali e, per altro verso, **la giurisprudenza tende ad estendere la responsabilità** degli errori a carico del commercialista.

Lo spunto di riflessione ci è fornito da una recente sentenza della **Cassazione, la numero 5965 depositata lo scorso 14 marzo**, che si è occupata di una vicenda che vedeva contrapposti cliente e commercialista. In particolare, a seguito di un PVC, veniva **emesso avviso di rettifica** ad un contribuente che provvedeva ad impugnarlo **in commissione tributaria**, con scarso successo, ottenendo **un diniego**. Nelle more, veniva emanata la legge 289/2002 che consentiva la possibilità di **accedere al condono per definire la lite pendente**, con pagamento del 50% della imposta accertata, senza addebito di interessi e sanzioni. Secondo la difesa del contribuente, lo stesso aveva **affidato l'incarico** di perfezionare il condono **ad un professionista che, invece, non avrebbe provveduto**, con la conseguenza che la sentenza si cristallizzava per mancata impugnazione e veniva **emessa cartella esattoriale per il recupero del dovuto**.

Avverso tale cartella **ricorreva ancora il contribuente**, chiedendo di annullare la sanzione **addossando la responsabilità al commercialista** che non avrebbe provveduto alla presentazione della istanza di sanatoria. La CTP accoglieva tale ricorso; la CTR, adita dall'Agenzia delle entrate, invece, riformava la sentenza ritenendo corretto l'addebito delle sanzioni al contribuente.

In Cassazione, il contribuente lamentava che la CTR avrebbe dovuto **escludere la sussistenza dell'elemento soggettivo nell'illecito tributario**, addossando le sanzioni al professionista a motivo della sua negligenza nello svolgimento dell'incarico; peraltro, la Commissione avrebbe dovuto disporre la **sospensione del giudizio nell'attesa dell'epilogo della controversia civile** in corso. Inoltre, richiamando l'articolo 6 del decreto legislativo 472/1997, si doleva del fatto che la CTR si sarebbe limitata a ritenere legittime le sanzioni, senza motivare in ordine alla responsabilità del professionista.

Tali **motivi** sono stati **ritenuti infondati dalla Cassazione** che ha, dapprima, rilevato che l'articolo 6 del decreto 472/1997 prevede che **il contribuente non sia punibile** quando dimostri che **il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all'autorità giudiziaria** ed **addebitabile esclusivamente a terzi**. Peraltra, riscontra ancora la Corte, la **sospensione del giudizio** risulta del tutto **discrezionale** e non obbligatoria.

Ma la cosa più importante, forse, è che la sentenza afferma che **il contribuente** trascura di *considerare che lui stesso avrebbe dovuto vigilare sull'operato del consulente* e *dimostrare comunque la completa assenza di sua responsabilità* nella mancata presentazione della domanda di condono. Infatti, l'articolo 5 del più volte richiamato decreto 472/1997 prevede che *l'azione od omissione causativa della violazione sia volontaria (ossia compiuta con coscienza e volontà) e colpevole (ossia compiuta con dolo e negligenza) e la prova dell'assenza di colpa grava sul contribuente*. In sostanza, va **esclusa la rilevabilità d'ufficio** di una **presunta carenza dell'elemento soggettivo**, sotto il profilo della mancanza assoluta di colpa.

La sentenza, infine, crea un parallelo con il contenuto di altre pronunce, nelle quali era stata sostenuta la **correttezza dell'operato dell'ufficio** (che addebitava le sanzioni), ove fosse **dimostrata la culpa in vigilando del contribuente**, che era stato avvisato dal proprio commercialista di non aver ricevuto dal precedente consulente parte della contabilità, con conseguente impossibilità di adempiere l'incarico ricevuto.

A prescindere dalla particolarità della casistica, a me pare che dalla sentenza si possa ricavare un **monito preciso** che ci dovrebbe accompagnare nell'attività quotidiana; vale a dire rammentare **l'importanza del mandato professionale** (che dovrebbe essere sempre redatto), delle comunicazioni più o meno ufficiali con il cliente e dell'importanza che sia chiaro ad entrambe le parti la circostanza che la prestazione possa essere effettivamente svolta. Ci avviciniamo al periodo delle dichiarazioni, ed in tal senso **l'impegno a trasmettere** rappresenta una testimonianza pratica della tematica in discussione.

Per altro verso, potremmo dire che **il contribuente non può dormire sonni tranquilli** anche quando abbia incaricato un professionista, in quanto **a suo carico graverrebbe comunque un dovere di sorveglianza** sull'espletamento dell'adempimento; a tale riguardo, le istruzioni per la compilazione della dichiarazione, ove si prevede specificamente tale onere di vigilanza, sembrano essere perfettamente allineate con il principio affermato dalla sentenza in commento.