

DICHIARAZIONI

La responsabilità del professionista ed il modello 730

di **Giampiero Guarnerio, Giovanni Valcarenghi**

La recente giurisprudenza della Cassazione in tema di **responsabilità dei professionisti** rispetto ai loro clienti (sentenze 12463/2016 e 13007/2016 già commentate in queste pagine "[Evviva! Il professionista non deve ricercare la documentazione](#)" "[Obbligo di diligenza professionale e responsabilità](#)"), offre lo spunto per qualche considerazione aggiuntiva in materia di responsabilità del professionista in tema di assistenza per i **modelli 730**.

La giurisprudenza segnalata è chiara nel ribadire ciò che in buona sostanza si è sempre saputo, ovvero che la responsabilità del professionista insorge quando il danneggiato dimostra che si sono verificati tre elementi fondamentali: l'**errore** del professionista, l'esistenza del **danno** ed il **nesso causale** tra errore e danno (12463/2016). Inoltre la responsabilità insorge non solo quando l'errore del professionista è in danno dell'erario, ma anche quando è a favore dell'erario (13007/2016).

Nel caso del **visto di conformità**, l'articolo 6, comma 1, lett. a), del D.Lgs. 175/2014 introduce una forma innovativa di responsabilità oggettiva, stabilendo che il professionista che appone un visto infedele sui modelli 730 è responsabile nei confronti dell'ente impositore per una somma pari all'importo **dell'imposta, della sanzione e degli interessi** "*che sarebbero stati richiesti al contribuente ai sensi dell'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 [...]*".

Si è così stabilita per legge una responsabilità "**a prescindere**", che non richiede né la verifica in merito al fatto che l'errore sia dipeso dal professionista, né se esista un danno (l'ente impositore nemmeno deve provare a rivolgersi al contribuente), né tantomeno se vi sia un nesso causale tra errore e danno.

La disposizione di legge, per giunta, lascia intendere che l'ente impositore non richiederà le somme al contribuente. Invero, lo lascia solo **intendere indirettamente** ma senza stabilirlo puntualmente, sicché **nemmeno si può escludere che il contribuente riceva la corrispondente richiesta**.

Mutatis mutandis, sarebbe come se la Consob fosse autorizzata ad emettere direttamente una cartella esattoriale nei confronti delle società di revisione per i danni che essa reputi emergere da certificazioni infedeli di bilanci non veritieri, senza dover dimostrare, ma nemmeno argomentare, che la falsità dei bilanci è dipesa dai revisori, che tale falsità ha determinato un danno e che il danno è stato causato proprio dalla certificazione infedele.

La gravità e la sovversività della disposizione emerge anche da altre due circostanze:

- è stabilito che eventuali controversie sono devolute alla **giurisdizione tributaria**. Posto che la giurisdizione tributaria è competente soltanto in materia di imposte e tasse, e non di responsabilità civile, la statuizione comporta che la discussione può riguardare soltanto la **correttezza della rettifica operata dall'Ente impositore** e non già l'effettività della responsabilità del professionista. D'altra parte, anche a voler leggere la disposizione come mera indicazione procedimentale, sicché il giudice tributario, pur in tale veste, sarà comunque tenuto a valutare la responsabilità del professionista, c'è da chiedersi come si svolgerà quel processo: le comunicazioni con le quali l'ente impositore richiederà le somme giammai conterranno valutazioni sulla responsabilità del professionista (per l'ente sono "*in re ipsa*"), perciò delle due l'una: o il professionista vincerà sempre per insufficiente motivazione dell'atto amministrativo, o perderà sempre, perché la responsabilità è, per l'appunto, **presunta per legge**. Invero in un simile processo **non si capisce se il contribuente** – che poi è il vero beneficiario dell'"errore" del professionista – **sarà mai parte in causa**, non avendo emesso l'atto e non avendolo nemmeno ricevuto. Insomma, da soggetto centrale dell'accertamento (cfr. Cass. Sez. penale 18845/2016 che non esonera da responsabilità il cliente che delega il professionista all'invio della dichiarazione dei redditi) diviene terzo eventualmente chiamabile in causa;
- la non riscossione dell'imposta e degli accessori nei confronti del contribuente, che in definitiva diventerebbe un evasore fiscale corretto, viola **l'articolo 1227 del cod. civ.**, che al secondo comma stabilisce che il risarcimento non è dovuto per i danni che il creditore avrebbe potuto evitare usando l'**ordinaria diligenza**.

Si pone infine il tema del **conflitto di interessi**.

Il nuovo codice deontologico dei Dottori Commercialisti declina puntualmente l'obbligo per l'iscritto di non operare in situazioni di conflitto di interesse. A chiusura, il comma 5 dell'articolo 9 recita: "*Il professionista eviterà parimenti che dalle circostanze un terzo possa **presumere la mancanza di indipendenza**; a tal fine, il professionista dovrà essere libero da qualsiasi legame di ordine personale, professionale o economico che possa essere interpretato come suscettibile di influenzare la sua integrità o la sua obiettività*".

Ebbene, quale **grado di obiettività di giudizio** potrà avere il professionista che, prestandosi all'invio del modello 730 del cliente, sa che qualsiasi deviazione dalle interpretazioni che l'ente impositore ha dato o darà della norma rispetto alle proprie libere determinazioni si tradurrà automaticamente in esborso personale? Non è questa una forma di **indebita "corruzione"** del professionista ad opera dello Stato?

Questo vero e proprio **pasticcio normativo** – già stigmatizzato dal CNDCEC – pare figlio della confusione tra norme impositive, principi generali sulla responsabilità civile e norme di procedura, ove queste ultime sono state immaginate avere una efficacia prevalente sulle precedenti, di cui invece dovrebbero essere la mera esecuzione.

Da un lato, dunque, si è “innestato” nel modello 730 il dogma del visto di conformità, con le innegabili ripercussioni che ne derivano; per altro verso, con l’automatismo del modello precompilato, si è ingenerata una sorta di impunità (non in diritto, ma certamente in fatto) per chi **accetta** quanto proposto dall’anagrafe tributaria, nonostante vi sia l’onere di correggere eventuali errori o completare eventuali mancanze (vorremmo sapere quante volta accadrà!). E nel mezzo chi è rimasto? Il **soggetto abilitato** ad intervenire che – di fatto - sta maneggiando un cavo elettrico scoperto, senza avere tolto tensione.

Ci pare che ci sia proprio qualche cosa che non funziona e che vada sistemato.