

PROFESSIONISTI

Concorso del professionista nel reato solo se ha ideato la frode

di **Marco Bargagli**

Prima di valutare un'eventuale **responsabilità del professionista** ai fini penali-tributari, occorre ripercorrere brevemente le disposizioni sancite dall'[articolo 110 del codice penale](#), a mente del quale *“quando **più persone concorrono nel medesimo reato**, ciascuna di esse soggiace alla pena per questa stabilita”*.

Molto spesso il cliente si **rivolge al proprio consulente fiscale**, al quale chiede il rilascio di **pareri e studi di fattibilità**, anche riferiti al **compimento di determinate operazioni aziendali** che l'imprenditore vuole porre in essere.

In tale contesto, oltre ai **normali rapporti riconducibili alla consulenza societaria e fiscale** resa dal **professionista** (es. commercialista, consulente contabile, consulente del lavoro, avvocato, etc.), talvolta lo stesso può concorrere, avendo ideato o preso parte ad un **sistema evasivo**, nei **reati commessi dai propri clienti**.

Sulla base di un **consolidato orientamento espresso in sede di legittimità**, per individuare la **responsabilità penale del professionista**, occorre che lo stesso abbia tenuto un **comportamento attivo** idoneo ad apportare **un contributo apprezzabile alla commissione del reato**, mediante il **rafforzamento del proposito criminoso** o **l'agevolazione dell'opera degli altri concorrenti** e che, per effetto della sua condotta, abbia aumentato la possibilità della **commissione del reato** (cfr. **Corte di Cassazione sentenza n. 4383 del 10.12.2013**).

Quindi, in linea generale, affinché il professionista sia chiamato a **rispondere penalmente in concorso nel reato con il proprio cliente**, occorre dimostrare che lo stesso **abbia consapevolmente suggerito e organizzato** attivamente **comportamenti evasivi posti in essere dal soggetto passivo d'imposta**.

Con riferimento ai rapporti intercorsi tra **cliente e professionista**, l'ordinamento giuridico contempla una **particolare circostanza aggravante** (ex [articolo 13-bis D.lgs. 74/2000](#)), la quale prevede che le pene stabilite per i **reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto** sono **aumentate della metà** se il reato è commesso dal concorrente nell'esercizio dell'**attività di consulenza fiscale svolta** da parte di un **professionista** o da un **intermediario finanziario o bancario** attraverso **l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale**.

Sempre con riferimento alla **responsabilità penale del professionista nei rapporti con il proprio cliente**, è recentemente intervenuta la **Corte di cassazione, Sezione III penale**, con la **sentenza**

n. 1999/2018 del 14.11.2017.

Il **supremo giudice** di legittimità ha espresso il principio in base al quale *“in tema di reati tributari, è responsabile a titolo di concorso il consulente fiscale per la violazione tributaria commessa dal cliente quando il primo sia l'ispiratore della frode ed anche se solo il cliente abbia beneficiato della operazione fiscalmente illecita”*.

In particolare, i supremi giudici hanno **respinto il ricorso presentato da parte di un consulente fiscale** nei confronti del quale era stato ordinato il **sequestro preventivo di beni** per il concorso nel reato previsto e punito dall'[articolo 10-quater D.lgs. 74/2000](#) (rubricato **“Indebita compensazione”**).

Gli ermellini hanno chiarito che:

- deve ritenersi responsabile in concorso il **consulente fiscale**, per la **violazione commessa dal cliente**, quando egli sia **l'ispiratore della frode** ed anche se per **“avventura” solo il cliente abbia beneficiato della frode**;
- la **responsabilità penale del commercialista** a titolo di **concorso di persone nel reato** sussiste solo in caso di **dolo**;
- la **condotta dolosa da parte del consulente** consiste nell'essere **consapevole e cosciente del fatto** che sta ponendo in essere **una frode fiscale**.

Nella **fattispecie sottoposta al vaglio della suprema Corte**, il Tribunale aveva rilevato che il **professionista**, anche in proprio, si **era avvalso del medesimo sistema di indebita compensazione** utilizzato per le società e **l'aveva poi utilizzato per i clienti**.

In conclusione, sulla base delle argomentazioni espresse *in apicibus*, lo stesso professionista **non si era comportato da consulente fiscale** che, nell'ambito della propria attività, **fornisce suggerimenti alle società assistite** ma, **partecipando in pieno alle operazioni illecite**, invece, **ne aveva assunto il ruolo di regista** e aveva **ideato lo schema dell'indebita compensazione**, tramite **F24, di crediti inesistenti**, con la precisa **finalità di omettere i versamenti Iva dovuti**.

Master di specializzazione

**NOVITÀ DI VERIFICHE FISCALI E ACCERTAMENTO:
STRUMENTI DI DIFESA E STRATEGIE PROCESSUALI**

Scopri le sedi in programmazione >