

PENALE TRIBUTARIO

Reati tributari: limitata responsabilità per il commercialista

di Angelo Ginex

In tema di **reati tributari**, per la configurabilità del concorso del **consulente fiscale** è necessario un **contributo** di quest'ultimo che sia **concreto, consapevole, seriale e ripetitivo** e che il professionista sia stato il **consapevole e cosciente ispiratore** della frode, anche se di questa ne abbia beneficiato il solo cliente. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con la **sentenza n. 36461 del 15 maggio 2019**.

La vicenda trae origine dall'esecuzione di un decreto di **sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente** ex [articolo 12-bis D.Lgs. 74/2000](#), disposto dal Gip del Tribunale di Roma nei confronti, tra gli altri, di un soggetto indagato, quale (presunto) consulente fiscale, in concorso con il titolare di alcune società, per i reati di **omessa dichiarazione Iva e Ires**, nonché per **distruzione** ovvero **occultamento** delle **scritture contabili**.

Avverso l'ordinanza di conferma del suddetto decreto di sequestro l'indagato proponeva **ricorso per cassazione**, lamentando la violazione di legge dell'[articolo 606, lett. b\) ed e\), c.p.p.](#) segnatamente sotto due profili:

1. in relazione agli [articoli 125, 321, 324 c.p.p., articoli 110, 81 cpv c.p. e articoli 2, 5, 8, 9, 10 e 12-bis Lgs. 74/2000](#), considerato che l'ordinanza impugnata ha espresso una motivazione del tutto apparente e apodittica in punto di *fumus delicti*, in quanto non ha fornito, nonostante fosse stata sollecitata a tal fine dalla difesa nel corso del riesame, alcuna descrizione delle condotte concrete che l'indagato avrebbe posto in essere, agevolando e dunque concorrendo nelle violazioni tributarie commesse dal titolare delle società coinvolte;
2. in relazione agli [articoli 125, 321, 324 c.p.p., articoli 110 e 81 c.p., articolo 1 D.Lgs. 139/2005, articolo 12-bis Lgs. 74/2000](#) e della **L. 12/1979**, considerato che l'ordinanza impugnata ha qualificato l'indagato quale consulente fiscale delle due società senza fornire motivazione alcuna circa tale affermazione, nonostante lo stesso rivestisse formalmente la qualifica di consulente del lavoro di una sola delle società, dove si occupava esclusivamente di predisporre le buste paga, con i correlativi adempimenti.

Ebbene, la Corte di Cassazione, in **accoglimento** delle doglianze di parte ricorrente, ha osservato innanzitutto come il giudice del riesame si sia limitato a ribadire **il ruolo di consulente fiscale** rivestito dall'indagato nelle società in questione, ruolo che tuttavia **non è di per sé sufficiente ad integrare il concorso nel reato tributario**, dovendosi altresì dimostrare **l'abitudine e serialità nelle condotte evasive**, nonché l'elaborazione e la commercializzazione dei **modelli di evasione**, tali da rendere riconducibile la frode alla condotta del consulente

fiscale.

Ad adiuvandum, tale motivazione - hanno precisato i giudici di legittimità - sarebbe stata necessaria anche in considerazione del fatto che nel decreto di sequestro preventivo era stato indicato quale **unico ideatore** delle frodi tributarie **il titolare delle società**, mentre all'indagato era stato attribuito il ruolo di mero subalterno tecnico.

Quanto poi alla **documentazione** prodotta dalla difesa, è stato evidenziato come questa risulti del tutto **ignorata dal giudice del riesame**, ancorché emerga che negli anni in cui i reati furono posti in essere l'indagato si era limitato ad inviare alcune dichiarazioni dei redditi delle due società, dichiarazioni che erano state predisposte non da lui, ma dal titolare; mentre le dichiarazioni relative agli anni 2014 e 2015 erano state inviate non dall'indagato ma dalla commercialista delle società.

Sulla base di ciò, pertanto, i Giudici di Vertice hanno rilevato la **carenza motivazionale** del provvedimento impugnato, in conformità con la giurisprudenza consolidata che ha affermato il principio che il provvedimento relativo ad una **misura cautelare reale** deve contenere **un'autonoma valutazione degli elementi** che ne costituiscono il **necessario fondamento**, nonché una autonoma valutazione degli **elementi forniti dalla difesa**.

Al contrario, l'ordinanza impugnata **non ha enucleato le ragioni** dell'individuazione del ruolo di consulente fiscale in capo all'indagato, né ha chiarito il **contributo concreto** dallo stesso svolto in relazione alle attività indicate nei diversi capi di imputazione provvisoria, individuando con sufficiente specificità le condotte alla stessa riferibili e la loro incidenza sulla realizzazione degli illeciti tributari.

E ciò si pone in contrasto con l'orientamento della Suprema Corte, che per la configurabilità del concorso nel reato tributario del **consulente fiscale** richiede un **contributo** di quest'ultimo che sia **concreto, consapevole, seriale e ripetitivo** e che il professionista sia stato il **consapevole e cosciente ispiratore** della frode, anche se di questa ne abbia beneficiato il solo cliente.

Per tali ragioni, l'ordinanza impugnata è stata **annullata** con rinvio al Tribunale di Roma per nuovo esame.



Seminario di specializzazione

GLI ILLECITI SOCIETARI

Scopri le sedi in programmazione >