

DIRITTOdi **GIOVANNI ALIBRANDI****Correità del professionista nel reato tributario***Non sono rari i casi in cui il consulente fiscale si trova nella posizione di co-indagato con i propri clienti.*

Il professionista deve sempre tenere nella dovuta considerazione il rischio di **superare i limiti** oltre ai quali dalla posizione di " *consulente* " passa a quella di " *correo* " negli illeciti commessi dai clienti.

La vicenda in commento riguarda un articolato procedimento penale (Corte di Cassazione, ordinanza n. 26089/2020), con una pluralità di indagati per i reati tributari di cui agli artt. 3 (**dichiarazione fraudolenta** mediante altri artifici) e 10- *quater* (**indebita compensazione**) D.Lgs. 74/2000, nell'ambito del quale veniva disposto il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca, di beni immobili, mobili registrati e disponibilità finanziarie per un rilevante importo corrispondente al profitto dei reati contestati, **anche al consulente fiscale e commercialista** di più società tutte riconducibili agli stessi indagati.

Dopo attività investigative svolte dalla Guardia di Finanza e dal consulente del PM, emergeva che le società avevano costituito un meccanismo fraudolento e che a seguito di perquisizioni si rivelavano inesistenti, nonostante avessero presentato dichiarazioni Iva con **rilevanti crediti di imposta**, rivelatisi privi di alcuna giustificazione nei successivi controlli. Inoltre, agli elevati volumi di attività dichiarata non corrispondevano proporzionati movimenti finanziari sui conti correnti bancari; gli ingenti volumi di acquisti indicati nelle dichiarazioni Iva non trovavano corrispondenza negli elenchi clienti e fornitori; i fornitori interpellati dichiaravano che gli **importi delle forniture erano largamente inferiori** rispetto a quelli riportati nelle dichiarazioni Iva; sussisteva un palese contrasto tra le immobilizzazioni materiali esposte in bilancio e l'assenza di strutture produttive.

Quanto alla posizione del commercialista, sia dalle dichiarazioni del co-indagato che da intercettazioni telefoniche, emergeva che il professionista (soggetto ricorrente) aveva " *fornito un **apprezzabile contributo al compimento delle attività illecite** [â€] avendo provveduto all'invio telematico delle false dichiarazioni Iva, apponendovi un **visto di conformità di sicuro mendace**, in quanto il professionista incaricato aveva ommesso qualsivoglia controllo, non trattenendo peraltro copia della documentazione contabile* ". Vale a dire che il commercialista non solo si era reso acquiescente alle condotte illecite dei clienti, ma addirittura vi aveva contribuito.

Poiché i fatti contestati risalgono a un periodo antecedente alla modifica dell'art. 3 D.Lgs. 74/2000 avvenuta nel 2015 (D.Lgs. 158/2015), che nella precedente formulazione prescriveva la " *falsa rappresentazione delle scritture contabili* " quale uno degli elementi costitutivi del reato, tra i motivi del ricorso il commercialista lamentava che il Tribunale non aveva tenuto in debita considerazione il menzionato aspetto, e che sarebbe stato necessario verificarne l'esistenza.

Da parte sua, la Suprema Corte ha fatto proprie le argomentazioni del giudice di prime cure, secondo cui il reato di " *dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici* " nella nuova formulazione si configurava nel caso in esame per " *l'infedele asseverazione di dati* ", senz'altro qualificabile come **mezzo fraudolento idoneo ad ostacolare l'accertamento** e a indurre in errore l'Amministrazione Finanziaria, " *dopo che erano stati indicati nelle dichiarazioni Iva elementi attivi per un importo inferiore a quello reale ed elementi passivi fittizi* ".

Pur riconducendo i fatti contestati alla precedente versione dell'art. 3, la rilevanza penale era innegabile, perché dichiarazioni fraudolente e indebite compensazioni " *si fondavano tutte su una **mendace esposizione dei dati economici** nei bilanci e nelle scritture contabili delle società* ". Il ricorso è stato rigettato e il ricorrente condannato al pagamento delle spese processuali.