

**LA NUOVA TASSAZIONE DEGLI IMMOBILI**  
In una sola guida tutte le novità

# NORME E TRIBUTI

Martedì 1 Ottobre 2013

Il Sole **24 ORE**

www.ilssole24ore.com • @24NormeTributi

IN EDICOLA CON IL SOLE 24 ORE A € 9,90 IN PIÙ  
**LA NUOVA TASSAZIONE DEGLI IMMOBILI**  
In più **ON LINE** i modelli per le agevolazioni prima casa

**I CHIARIMENTI DEL FISCO**  
**L'integrativa «batte» il rimborso**  
▶ pagina 26

**17mila**  
I soggetti obbligati a seguire la procedura Sistri

**AMBIENTE**  
**Alla vigilia dell'avvio le istruzioni sul Sistri**  
▶ pagina 27

**LAVORO**  
**Alle 15 la gara per il bonus assunzioni**  
▶ pagina 28

**CASSAZIONE**  
**La buona condotta aiuta a salvare il posto**  
▶ pagina 29

## Responsabilità. I limiti dopo che la Corte di cassazione ha ampliato i confini delle condotte rimproverabili al professionista

# Il commercialista «paga» il dolo

### Occorre aver dato intenzionalmente un contributo causale, materiale o morale

Antonio Torio

Nello svolgimento della propria attività il commercialista si espone sia a responsabilità verso il cliente per la prestazione eseguita, sia alla commissione di violazioni tributarie e penali, in genere in concorso con il cliente stesso.

La responsabilità verso il cliente è delimitata dal dovere di diligenza da porre in essere nell'attività professionale. Inizialmente la giurisprudenza era quasi sempre esplicita contro il professionista in presenza di palesi e grossolani errori: decorrenza dei termini nella proposizione del ricorso, presentazione della dichiarazione in ritardo, eccetera. Nell'ultimo periodo, invece, i giudici di legittimità sembrano ritenere che per determinare la violazione sia necessaria la volontà o comunque la consapevolezza del professionista. È il caso affrontato dalla Cassazione con la sentenza 9916/2010 la quale ha affermato la responsabilità del commercialista per aver appostato costi privi di documentazione o non inerenti nella dichiarazione, senza avere riscontrato la presenza della relativa documentazione.

In presenza di violazioni penali tributarie commesse dai clienti si pone, invece, la questione se possa ravvisarsi qualche responsabilità da parte del consulente in presenza di obblighi o comportamenti riconducibili al professionista stesso. Se infatti la maggior parte dei reati tributari sono di tipo proprio (contribuente obbligato nei confronti del fisco), chi si trova a svolgere

funzioni di gestione e consulenza tributaria, in alcuni casi può concorrere (articolo 10 Codice penale), negli eventuali reati commessi dai clienti. Il professionista potrà essere chiamato a rispondere quando, con un proprio comportamento cosciente e volontario, abbia intenzionalmente dato un contributo causale, materiale o morale, alla realizzazione del reato commesso dal cliente; e, quando, quindi, escluda eventuali condotte colpose (errori materiali o concettuali dovuti a negligenza o imperizia). Ad esempio, la Cassazione (16958/2012) ha affermato

#### NEL «CONCORSO»

Rimangono escluse eventuali condotte colpose, come errori materiali o concettuali dovuti a negligenza o imperizia

che il contribuente risponde del reato di omessa dichiarazione Iva anche se la mancata trasmissione dei dati al fisco sia imputabile a negligenza del commercialista. Il professionista, da parte sua, non andrà incontro a responsabilità, neppure a titolo di concorso, in quanto la sua condotta non è sorretta dal dolo specifico. Ed ancora con la sentenza n. 175/2013, la Suprema corte ha specificato che la delega delle incombenze fiscali ad un commercialista non modifica il destinatario dell'obbligo, titolare della posizione di garanzia, che è il contribuente. Pertanto, il consu-

lente non risponderà del reato di omesso versamento di ritenute certificate (articolo 10-bis Dlg 74/00), qualora la sua condotta sia meramente colposa.

La giurisprudenza (Cassazione, 9916/2010) ha puntualizzato che il professionista può essere chiamato a rispondere in concorso solo se è riconoscibile un suo comportamento concreto nella realizzazione dell'illecito quale, ad esempio, la macchinazione insieme al cliente degli artifici e delle modalità di commissione del reato. In particolare, con la sentenza n. 24166/2011 la Corte ha confermato un sequestro preventivo sul patrimonio del commercialista che, suggerendo pratiche illegali ad alcuni clienti, era stato l'ideatore del meccanismo fraudolento di indebita compensazione (articolo 10-quater, Dlg 74/00).

Da ultimo occorre segnalare che secondo la Suprema Corte (29873/13) risponde del reato di dichiarazione fraudolenta il commercialista che contabilizza nelle dichiarazioni del cliente, fatture che sapeva essere inesistenti in quanto emesse da un'impresa fittizia avente sede nel proprio studio. Per quanto concerne, infine, le violazioni commesse da società di capitali, secondo i giudici di merito (da ultimo Ctr Emilia Romagna sentenze 4,5,6,7/2013) la persona fisica e quindi anche il commercialista non può concorrere nelle sanzioni amministrative tributarie irrogate, soprattutto se non è provato che abbia tratto specifici benefici economici.

#### I casi



#### 01 | L'accertamento

La responsabilità e la determinazione del danno subito dal cliente presuppongono l'accertamento dell'attività che il professionista avrebbe dovuto compiere e, dunque, la certezza morale che gli effetti di quella sua diversa attività ove svolta sarebbero stati, con ragionevole probabilità, vantaggiosi per il cliente (Cassazione, sentenza n. 5264/1996)

#### 02 | Decorrenza dei termini

È responsabile verso il cliente il commercialista, che, non avendo compiuto un esame accurato degli atti del cliente, ha fatto decorrere i tempi per ricorrere dinanzi al giudice tributario (Cassazione,

sentenza 10966/2004)

#### 03 | Omessa dichiarazione

Solo il contribuente risponde del reato di omessa dichiarazione Iva anche se la mancata trasmissione dei dati al fisco sia imputabile a negligenza del commercialista salvo la sua omissione non sia sorretta da dolo specifico (Cassazione, sentenza 16958/2012)

#### 04 | Indebita compensazione

Risponde di indebita compensazione il commercialista che non si è limitato a svolgere la propria attività verso il cliente ma è stato l'ideatore del meccanismo fraudolento (Cassazione, sentenza 24166/2011)

#### 05 | Omesso versamento

Il consulente non risponde del reato di omesso versamento di ritenute del cliente qualora la sua condotta sia meramente colposa, ciò in quanto la delega delle incombenze fiscali ad un commercialista non modifica il destinatario dell'obbligo che resta il contribuente (Cassazione, sentenza 175/2013)

#### 06 | Dichiarazione fraudolenta

Risponde del reato di dichiarazione fraudolenta il commercialista che contabilizza nelle dichiarazioni del cliente, fatture che sapeva essere inesistenti in quanto emesse da un'impresa fittizia avente sede nel proprio studio (Cassazione, sentenza 29873/2013)

Le società. I notai chiariscono le disposizioni di legge

## Per i professionisti nelle Stp l'esclusiva è solo sui voti

Angelo Busani

Stp senza amministratori professionisti e con capitale sociale attribuito in maggioranza a soci non professionisti (a patto che i professionisti abbiano i 2/3 dei voti nelle decisioni dei soci): sono alcune delle importanti conclusioni cui giungono le nuove massime dei notai del Tribunale, presentate sabato scorso in un convegno a Mestre. La legge 183/2011, che ha istitu-

to le società tra professionisti, prevede che «il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale dei professionisti deve essere tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci».

Ne consegue, anzitutto, che in tutte le Stp, ferma restando la riserva ai professionisti della maggioranza dei 2/3 dei consensi esprimibili nelle decisioni dei so-

ci, trovano applicazione integrale tutte le altre regole sulla determinazione delle maggioranze decisionali proprie del modello societario prescelto, compresa quella eventuale che consente di prevedere, nello statuto, quorum decisionali superiori ai due terzi, rendendo in tal modo necessario il concorso dei soci non professionisti nell'adozione delle decisioni dei soci.

Inoltre, occorre notare che la

legge sulle Stp, dopo aver dettato la predetta regola dei 2/3, non prevede che i professionisti debbano detenere la maggioranza dei due terzi del capitale sociale prescindendo dai diritti di voto. È pertanto legittimo che i soci non professionisti detengano azioni prive del diritto di voto anche in misura superiore al terzo del capitale sociale; oppure detengano la maggioranza assoluta del capitale sociale qualora la minoranza detenuta dai soci professionisti sia superiore ai due terzi delle azioni aventi diritto al voto.

Per esempio, se si abbiano una Srl o una Spa con capitale suddiviso in parti eguali su tre soci (due dei quali professionisti e uno di capitale), l'obiettivo

della legge si raggiunge se lo statuto consente che le decisioni dei soci vengano assunte con il voto favorevole di entrambi i soci professionisti. Non sarebbe legittimo uno statuto che, invece, consentisse l'adozione delle decisioni dei soci con il voto favorevole di due soci qualsiasi o consentisse l'adozione delle decisioni dei soci con il voto favorevole del 51% del capitale sociale presente all'assemblea, poiché in tal caso il requisito della necessità del voto dei soci professionisti per almeno i due terzi potrebbe essere bypassato.

Passando al versante dell'amministrazione della Stp, notando che non esistono disposizioni di legge che incidono sulla composi-

zione dell'organo amministrativo della Stp, si rende legittima qualsiasi composizione soggettiva del suo organo amministrativo, e ciò fino al punto che tale organo può pertanto essere formato, anche per intero, da non professionisti o da persone giuridiche.

Ne consegue che il problema del ruolo gerarchico di amministratori non professionisti rispetto agli esecutori professionisti dell'opera intellettuale potrà essere attenuato intervenendo sui poteri e doveri degli amministratori e dei soci nella determinazione delle modalità di svolgimento delle operazioni gestorie della società, da un lato, e della libera professione, dall'altro lato.

#### LE INIZIATIVE

In edicola e online

Domani il focus dedicato agli sconti per i lavori in casa

Appuntamento domani con i chiarimenti dedicati agli sconti che si possono utilizzare per i lavori svolti in casa. Il Focus è venduto in edicola, in allegato al quotidiano, a 0,50 euro da aggiungere al prezzo del quotidiano stesso. Gli abbonati al quotidiano in formato digitale troveranno il Focus allegato alla copia del quotidiano. Per gli abbonati cartacei il focus sarà disponibile da domani nell'area [www.ilssole24ore.com/focus](http://www.ilssole24ore.com/focus), loro riservata.

In questa guida si spiega come utilizzare i bonus: dai destinatari dei benefici fiscali ai lavori ammessi, dalle tipologie di arredo agli elettrodomestici agevolati, dalle scadenze alle modalità di pagamento. Si affronta anche il fattore tempo: il 50% di detrazione delle spese sostenute si applica solo sui pagamenti fatti entro il 31 dicembre 2013, poi si torna alla detrazione del 36 per cento (e il risparmio energetico qualificato la perde del tutto, eccetto i lavori condominiali). Questa guida serve soprattutto ad aiutare chi ha fretta, evitando gli errori e facilitando le decisioni, con l'indicazione dei tempi medi per la prosecuzione dei lavori e delle procedure giuste.



COME LEGGERE IL TABLOID

**Doppia via carta-web**

GLI ABBONATI

Possono trovare

il tabloid al sito

[www.ilssole24ore.com/focus](http://www.ilssole24ore.com/focus)

IN EDICOLA

Chi acquista il giornale

deve richiedere

il tabloid all'edicolante

[www.ilssole24ore.com](http://www.ilssole24ore.com)

#### Online

#### L'APPUNTAMENTO

Tutte le novità nel Quotidiano del Fisco

Tutte le novità fiscali raggruppate in un unico contenitore tematico. Il Quotidiano del Fisco, il nuovo servizio tematico del Sole 24 Ore, è raggiungibile all'indirizzo internet [www.quotidianofisco.ilssole24ore.com](http://www.quotidianofisco.ilssole24ore.com) e offre ogni giorno il quadro di tutte le principali novità fiscali. Uno strumento che raccoglie e riorganizza tutte le fonti più autorevoli in materia fiscale offerte dal Sole 24 Ore. Il Quotidiano del Fisco - che aggrega e integra l'offerta infor-

mativa e specialistica di Norme e tributi, Guida Normativa e Sistema Frizzera - è articolato in sei sezioni: «In primo piano», «Le scadenze», «La sentenza del giorno», «Il quesito del giorno», «Gli ultimi provvedimenti e le sentenze», «Formazione». Per saperne di più sul Quotidiano del fisco è sufficiente compilare il coupon presente all'indirizzo [www.ilssole24ore.com/BCCcommercialisti](http://www.ilssole24ore.com/BCCcommercialisti) oppure chiamare il numero 02.30.222.999.

#### I temi di oggi

Abilitazione nazionale	28	Geografia giudiziaria	29
Amministratori non professionisti	25	Inps	28
Assunzione	28	Istanze di rimborso	26
Credito agevolato	29	Referendum	29
Detrazione dell'Iva	26	Riequilibrio di bilancio	26
Dichiarazioni integrative	26	Società tra professionisti	25
Direttore	29	Soglie di punibilità	26
		Tracciabilità informatica	27

## EUROCONFERENCE

## NUOVI MASTER 2013

### IVA E PRATICA PROFESSIONALE

Le regole nazionali di funzionamento dell'imposta e gli adempimenti negli scambi con l'estero e nelle operazioni doganali

### CURATORE FALLIMENTARE

L'attività del professionista nella gestione della procedura fallimentare e delle altre procedure concorsuali

### CONTROLLO DI GESTIONE

Il controllo di gestione a supporto delle scelte economiche e finanziarie dell'azienda

### ACCERTAMENTO E DIFESA DEL CONTRIBUENTE

L'impostazione della migliore linea difensiva nell'accertamento e nella riscossione

### INTERNAZIONALIZZAZIONE DELL'IMPRESA

I mercati esteri come opportunità per superare la crisi: il ruolo del professionista

### REVISIONE LEGALE DEI CONTI

L'attività di revisione nelle piccole e medie imprese: l'applicazione dei principi di revisione, l'utilizzo delle carte di lavoro e l'organizzazione dell'attività

### CONSULENZA SALVA IMPRESA

L'attività del professionista come attestatore e nell'utilizzo degli strumenti per la composizione della crisi

### OPERAZIONI STRAORDINARIE NELLA PMI

L'applicazione della disciplina civilistica, fiscale e contabile nella pratica professionale

### REVISIONE DELL'ENTE LOCALE

Gruppo **EUROCONFERENCE**  
costruiamo competenze

elenco completo degli eventi formativi su: [www.euroconference.it](http://www.euroconference.it)