

Dopo lo scambio dati delle Agenzie avvenuto a Parigi il focus si sposta su cosa accade in Italia

# Consulenti sotto torchio del fisco

## Sanzioni penali e amministrative in base all'illecito

DI STEFANO LOCONTE  
E GIANCARLO MARZO

**L**inea dura contro i consulenti che hanno consentito e/o agevolato il trasferimento di fondi off-shore, alimentando evasione ed elusione fiscale internazionale. Nell'ambito della maxi-inchiesta sui cosiddetti Panama Papers, tutte le Agenzie fiscali coinvolte hanno mostrato, in occasione dell'incontro del Jitsic (Joint International Taskforce on Shared Intelligence and Collaboration) di recente tenutosi a Parigi, un considerevole dispiegamento di forze per intercettare gli artefici della fuga in paradisi fiscali. La linea d'intervento messa a punto si concentra, innanzitutto, sulla mappatura degli intermediari finanziari che, a vario titolo, hanno avuto un ruolo attivo nella commissione degli illeciti, fra cui istituzioni finanziarie, consulenti, avvocati e commercialisti. I consulenti, dunque, trait d'union tra Fisco e contribuente, in funzione dello specifico coinvolgimento

nelle operazioni, potranno vedersi addossate responsabilità, tanto di tipo amministrativo (in presenza di violazioni di norme tributarie), quanto di tipo penale (in presenza di illeciti penalmente rilevanti, derivanti dalla violazione di norme penali-tributarie).

### Responsabilità amministrativa tributaria.

Le linee guida, in buona parte mutuata dai principi di matrice penalistica della legalità, imputabilità e colpevolezza, sono contenute nel dlgs n. 472 del 1997 che, all'art. 5, prevede espressamente che «le violazioni commesse nell'esercizio dell'attività di consulenza tributaria e comportanti la soluzione di problemi di speciale difficoltà sono punibili solo in caso di dolo o colpa grave». Qualora l'Agenzia delle entrate dimostri che la struttura elusiva messa in atto dal contribuente sia stata frutto del consiglio elargito con dolo o colpa grave dal professionista e/o consulente, potrebbe, dunque, chiamare quest'ultimo a rispondere, in concorso con

l'assistito o, finanche, in via esclusiva al suo posto, delle sanzioni amministrative derivanti dalle violazioni tributarie riscontrate. In relazione ai soggetti dotati di personalità giuridica, al contrario, l'articolo 7 del decreto legge n. 269/2003 delinea una responsabilità autonoma ed esclusiva in capo alla persona giuridica, per tutte le violazioni amministrative tributarie, con esclusione da responsabilità di coloro i quali abbiano agito in nome e per conto dell'ente. Nonostante la prevalente giurisprudenza tributaria abbia stabilito in varie occasioni che l'istituto del concorso contemplato dal dlgs n. 472/1997 deve ritenersi limitato dal disposto del suddetto art. 7 e che, conseguentemente, il consulente non possa essere chiamato a rispondere, in concorso con la società, delle relative sanzioni amministrative (Commissione tributaria regionale di Bologna, sentenze n. 4, 5, 6 e 7, sezione 9, depositate il 23 gennaio 2013), l'Agenzia delle entrate, interpreta restrit-

tivamente tale disposizione e ritiene applicabile l'esclusione da responsabilità ivi prevista, esclusivamente al dipendente. Tanto premesso appare più che verosimile che anche in tali ipotesi, i professionisti saranno sanzionati dal punto di vista amministrativo.

### Responsabilità penale tributaria

Il tema della responsabilità penale del consulente fiscale, nell'ambito delle attività dallo stesso prestate a propri clienti, è di stretta attualità, specie a seguito dell'entrata in vigore dei decreti delegati attuativi della legge delega 11 marzo 2014, n. 23, che, con l'introduzione del comma 3 dell'art. 13-bis del dlgs n. 74/2000, ha espressamente disposto un inasprimento (in misura pari alla metà) delle sanzioni penali previste per i reati in materia di imposte sui redditi e Iva, qualora alla commissione dell'illecito abbia concorso il professionista nell'esercizio dell'attività di consulenza fiscale. Oltre alle descritte responsabilità am-

ministrative, la fattispecie criminosa che più delle altre potrebbe interessare i professionisti coinvolti nella vicenda in esame potrebbe essere quella di concorso nel reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, prevista dall'art. 11 del dlgs 74/2000. A tal fine, chiaramente, l'amministrazione sarà comunque tenuta a dimostrare la sussistenza del dolo specifico. Siccome le operazioni tendenti a rendersi «insolventi» o «insolvibili» sono quasi sempre compiute con l'ausilio tecnico del fiscalista, accade normalmente che il contribuente, ove indagato, sostenga di essere stato assistito dal medesimo e di essere stato rassicurato da quest'ultimo sulla legittimità dell'operazione. Ciò, con l'ovvia conseguenza che anche il professionista potrà essere chiamato a rispondere a titolo di concorso. Al riguardo, tuttavia, è bene tenere presente che la norma non intende punire comportamenti di semplice spoliazione dei propri beni, realizzati attraverso la stipula di contratti formalmente e sostanzialmente corretti. Ciò che penalmente rileva è soltanto la «simulazione» o la «frode» o la «simulazione» dei comportamenti; per esempio, l'accensione di finte ipoteche su beni immobili, l'investimento fittizio di immobili a prestanome (con l'obbligo nascosto di retrocessione). Al fine di comprendere i termini entro cui al consulente fiscale possano essere imputate responsabilità penali, dunque, non può prescindere da un'analisi dell'art. 110 del codice penale, ai sensi del quale: «Quando più persone concorrono nel medesimo reato, ciascuna di esse soggiace alla pena per questa stabilita, salvo le disposizioni degli articoli seguenti». Al riguardo, particolarmente significativa è l'affermazione della Corte di cassazione (sent. n. 4383, del 10 dicembre 2013) secondo cui «per la configurabilità del concorso di persone nel reato è necessario che il concorrente abbia posto in essere un comportamento esteriore idoneo ad arrecare un contributo apprezzabile alla commissione del reato, mediante il rafforzamento del proposito criminoso o l'agevolazione dell'opera degli altri concorrenti e che il partecipe, per effetto della sua condotta, idonea a facilitarne l'esecuzione, abbia aumentato la possibilità della produzione del reato». In buona sostanza, il consulente fiscale sarà penalmente perseguibile soltanto qualora sia possibile provare che egli ha tenuto un comportamento attivo nella realizzazione dell'illecito.

## Ue: banche, avvocati e professionisti ai raggi X

Istituti di credito che concedono conti bancari a prestanome, senza conoscere l'identità del cliente finale, avvocati che non denunciano pratiche fiscali scorrette perché legati dal vincolo di riservatezza e il ruolo giocato dai professionisti nella creazione di società offshore sono i comportamenti finiti nel mirino della commissione Pana all'interno del Parlamento europeo (commissione nata il 23 giugno 2016 per indagare sullo scandalo dei Panama papers). Questo in sintesi quanto emerge dal documento pubblicato ieri dalla Commissione e che oggi sarà esaminato in Parlamento. L'interesse sugli istituti di credito, gli avvocati e i professionisti, da parte della Commissione parlamentare europea, nasce perché in una delle prime audizioni è emerso come il ruolo giocato dagli intermediari finanziari, degli avvocati e dai professionisti, nella creazione e gestione di società offshore è stato di fondamentale importanza.

Nel dettaglio, per quanto riguarda le istituzioni finanziarie, si è evidenziato che, nonostante queste abbiano il compito di segnalare operazioni sospette, in molti casi la ricchezza del manager di turno (cliente della banca) ha facilitato la creazione delle strutture offshore. Inoltre, è emerso anche come molte volte, ci si rivolgeva proprio a determinati istituti bancari, perché si sapeva che questi non avrebbero fatto domande scomode.

Per quanto riguarda la categoria degli avvocati, la questione è più complicata perché in Ue è presente una diversità di pensiero «sulla segnalazione delle operazioni sospette». In alcuni paesi, infatti, l'obbligo di segnalare le operazioni sospette è contestata, in quanto il vincolo di riservatezza cliente-avvocato è considerato come sacro. La commissione vuole, quindi, «acquisire una buona comprensione delle diverse scuole di pensiero sull'argomento» e capire come gli avvocati forniscano assistenza ai loro clienti. Infine si vorrebbe, anche, fare luce su come i professionisti fiscali riescano a mettere a punto strutture societarie complesse per aiutare i propri clienti ad evadere le tasse e di come viene gestita la segnalazione delle operazioni sospette.

Giorgia Pacione Di Bello

© Riproduzione riservata

## DATI FISCALI Evasori svizzeri al capolinea

DI GIORGIA  
PACIONE DI BELLO

Lo scambio automatico di informazioni con l'Unione europea, entrato in vigore a partire da gennaio 2017, fa tremare gli evasori svizzeri. L'anno scorso, secondo diversi quotidiani locali, migliaia di evasori si sono autodenunciati a priori per evitare di pagare future multe sul capitale evaso. Nel dettaglio, nel cantone di Lucerna le entrate che derivano da fondi non dichiarati hanno superato quota 16 milioni di franchi. E a Zurigo, 2 mila e 100 individui si sono autodenunciati nel 2016, facendo guadagnare al Cantone e comuni, una somma pari a 69 milioni di franchi di entrate fiscali. A tutto ciò si aggiunge che l'amministrazione doganale svizzera non funziona proprio così bene. Secondo la normativa, se un individuo trasporta una somma pari o superiore a 10 mila franchi, è tenuto a fornire, su richiesta dell'ufficio doganale, informazioni sull'origine e sull'utilizzo del denaro. Ma stando a testimonianze riportate dai quotidiani locali ciò non avviene sempre.

## EVASIONE Lawfirm nel mirino delle Autorità

DI MICHELE SALA

Il nuovo scenario che si apre sul fronte della lotta all'evasione fiscale internazionale, e che vede i consulenti fiscali aggressivi nel mirino delle agenzie fiscali dei paesi Ocse, ha visto negli anni scorsi un anticipo d'azione proprio in Italia. Il fisco Olandese, infatti, richiamò, minacciando azioni penali, un'importante law firm internazionale con sede a Milano proprio su un cliente italiano che aveva sedi in Olanda. Sembrò un caso isolato, ma forse è destinato a essere una delle azioni coordinate delle amministrazioni sul nuovo fronte dei controlli. Dopo che il progetto BEPS (Base erosion profit shift, regole comuni di contrasto all'elusione fiscale), lanciato dall'Ocse nel 2012, ha riscritto le regole sulle transazioni dei gruppi multinazionali, la strategia delle amministrazioni fiscali sembravano orientate a ostacolare operazioni, anche complesse, messe in atto al fine di spostare base imponibile da una giurisdizione ad un'altra. Insomma più una lotta all'elusione che alla vera e propria evasione.

© Riproduzione riservata