



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **RESPONSABILITÀ PENALE DEL CONSULENTE FISCALE: QUANDO SCATTA IL CONCORSO NEL REATO TRIBUTARIO**

*Publicato il 7 Marzo 2025 di Sabatino Pizzano*



Una recente sentenza della Corte di Cassazione ha chiarito definitivamente i confini della responsabilità penale dei consulenti fiscali. Con la pronuncia n. 1028/2025, la Suprema Corte ha stabilito che **il professionista risponde a titolo di concorso nel reato tributario quando partecipa consapevolmente alla commissione dell'illecito**, anche se il suo contributo consiste nel fornire consigli sui mezzi giuridici per perseguire l'evasione fiscale. Questa decisione rappresenta un importante punto fermo nel panorama giurisprudenziale italiano, delineando con precisione quando l'attività di consulenza fiscale oltrepassa i limiti della legalità. La sentenza evidenzia l'importanza della consapevolezza del professionista nel partecipare materialmente al perfezionamento del reato e al perseguimento del fine specifico di evasione, indipendentemente dal fatto che sia il cliente l'esecutore materiale dell'illecito.

## Il principio di diritto: concorso del professionista nel reato tributario

Il cardine della questione ruota attorno all'articolo 110 del Codice Penale, che disciplina il concorso di persone nel reato. La norma stabilisce che *"quando più persone concorrono nel medesimo reato, ciascuna di esse soggiace alla pena per questo stabilita"*. La Cassazione ha applicato questo principio alla materia tributaria, precisando che il consulente fiscale può essere chiamato a rispondere penalmente quando la sua condotta è caratterizzata dalla **piena consapevolezza di contribuire materialmente** alla realizzazione dell'illecito fiscale.

Non si tratta di una responsabilità automatica: è necessario che il professionista abbia agito con dolo, ovvero con la precisa volontà di partecipare all'attività criminosa. La giurisprudenza ha chiarito che questa partecipazione può manifestarsi in varie forme, tra cui:

- fornire consigli sui mezzi giuridici idonei a perseguire il risultato di evasione;
- compiere attività dirette a garantire l'impunità;
- favorire o rafforzare il proposito criminoso del cliente.

È importante sottolineare che la responsabilità penale non scatta per la semplice prestazione di servizi professionali, ma solo quando questi vengono forniti nella **piena consapevolezza del loro utilizzo per fini illeciti**.

## Il caso concreto esaminato dalla Suprema Corte

La sentenza n. 1028/2025 prende le mosse da un caso specifico che merita di essere analizzato. Il Tribunale di Firenze aveva condannato un commercialista per concorso nel reato di dichiarazione infedele, previsto dall'art. 4 del D.lgs 74/2000.

Nel caso esaminato, il professionista aveva assistito gli amministratori di una società nel presentare una dichiarazione fiscale non veritiera relativa all'anno 2013. La società aveva dichiarato un reddito inferiore di 50 mila euro rispetto a quello reale, omettendo di indicare elementi attivi del reddito per circa 2 milioni di euro. L'importo dell'IVA evasa ammontava a 470 mila euro.

La Corte d'Appello aveva confermato la condanna, ritenendo che il professionista fosse stato consapevole che la dichiarazione fiscale conteneva dati non veritieri, e che ciò configurasse un concorso nel reato tributario. La Suprema Corte ha avallato questa interpretazione, sottolineando che il commercialista non si era limitato a predisporre materialmente la dichiarazione, ma aveva contribuito attivamente alla realizzazione del reato, essendo pienamente consapevole della falsità dei dati inseriti.

## La giurisprudenza consolidata in materia

La decisione della Cassazione si inserisce in un filone giurisprudenziale ormai consolidato. Già in precedenti pronunce, come la sentenza n. 52415/2019, la Suprema Corte aveva affermato che il professionista concorre nel reato del cliente ogni qualvolta, sia l'istigatore della frode, sia quando si limiti a rafforzarne il proposito criminoso, fornendo un contributo causale alla realizzazione

dell'illecito.

Particolarmente rilevante è la sentenza n. 30492/2018, in cui la Cassazione ha precisato che **l'attività di mera consulenza può integrare il fatto di partecipazione punibile quando offre all'esecutore lo strumento per perpetrare l'illecito**. Questo orientamento è stato ribadito anche nella sentenza n. 9158/2019, dove si è affermato che il professionista che fornisce consapevolmente il proprio apporto intellettuale al cliente, e al tempo stesso è consapevole del fine criminoso perseguito, risponde a titolo di concorso.

## I limiti della responsabilità professionale

È fondamentale comprendere che non ogni attività di consulenza fiscale comporta automaticamente responsabilità penale. La giurisprudenza ha delineato con chiarezza i confini entro cui l'attività professionale resta legittima.

In particolare, la Cassazione ha precisato che la responsabilità penale del consulente fiscale è esclusa quando:

- Il professionista si limita a fornire un parere tecnico senza partecipare attivamente alla predisposizione della dichiarazione fraudolenta;
- Non è consapevole dell'utilizzo illecito che il cliente farà delle sue indicazioni professionali;
- L'attività svolta rientra nell'ambito della normale consulenza fiscale, senza alcun contributo materiale alla realizzazione del reato.

*Un esempio pratico può chiarire questa distinzione: un commercialista che, a fronte della richiesta di un cliente di ridurre il carico fiscale, propone legittimi strumenti di pianificazione fiscale (come l'utilizzo di crediti d'imposta previsti dalla legge o la corretta applicazione di agevolazioni fiscali), non incorre in alcuna responsabilità penale. Diversamente, se lo stesso professionista suggerisce di omettere ricavi o inserire costi inesistenti nella dichiarazione, consapevole della finalità evasiva, diventa concorrente nel reato.*

## Implicazioni pratiche per i professionisti del settore

Alla luce di questa sentenza, i consulenti fiscali devono prestare particolare attenzione alla loro attività professionale. **La linea di demarcazione tra legittima consulenza e concorso nel reato è rappresentata dalla consapevolezza dell'illecito.**

I professionisti dovrebbero quindi:

- Documentare adeguatamente le proprie consulenze, mantenendo traccia delle informazioni fornite dal cliente e delle raccomandazioni date;
- Astenersi dal fornire consulenze quando emergono elementi che fanno sospettare l'intento evasivo del cliente;
- Valutare attentamente la veridicità dei dati forniti dal cliente prima di utilizzarli per la predisposizione di dichiarazioni fiscali;
- Informare chiaramente il cliente sui rischi connessi a pratiche fiscalmente aggressive o potenzialmente illecite.

## IN SINTESI

---

**Qual è il principio stabilito dalla Cassazione sulla responsabilità penale dei consulenti fiscali?** La Cassazione, con la sentenza n. 1028/2025, ha chiarito che un consulente fiscale può essere ritenuto penalmente responsabile per concorso nel reato tributario quando partecipa consapevolmente alla commissione dell'illecito, anche fornendo consigli sui mezzi giuridici idonei a realizzare l'evasione fiscale.

---

**In quali condizioni il consulente fiscale risponde penalmente?** Il professionista è penalmente responsabile solo se agisce con dolo, ovvero con la volontà di contribuire all'illecito. Questo può avvenire quando fornisce consigli mirati a evadere il fisco, compie attività per garantire l'impunità del cliente o rafforza il suo proposito criminoso.

---

**Qual è il caso concreto esaminato dalla Suprema Corte?** La sentenza riguarda un commercialista condannato per concorso in dichiarazione infedele. Aveva assistito una società nella presentazione di una dichiarazione fiscale contenente dati falsi, omettendo di dichiarare redditi per circa 2 milioni di euro e determinando un'evasione IVA di 470 mila euro. La Corte ha stabilito che il professionista non si era limitato a predisporre la dichiarazione, ma aveva contribuito attivamente all'illecito.

---

**Come si inserisce questa sentenza nella giurisprudenza precedente?** La Cassazione ha ribadito un orientamento consolidato, già espresso in sentenze precedenti (n. 52415/2019, n. 30492/2018, n. 9158/2019), secondo cui il consulente fiscale è responsabile se fornisce consapevolmente strumenti idonei a realizzare l'illecito o rafforza la volontà del cliente.

---

**Quali sono i limiti della responsabilità del consulente fiscale?** La responsabilità penale è esclusa se il professionista si limita a fornire pareri tecnici, non partecipa attivamente all'illecito e non è consapevole dell'uso illecito che il cliente farà delle sue indicazioni. Ad esempio, è legittimo suggerire strumenti di ottimizzazione fiscale previsti dalla legge, mentre è illecito consigliare la falsa rappresentazione dei redditi.

---

**Quali implicazioni pratiche emergono per i professionisti del settore?** I consulenti fiscali devono documentare le proprie consulenze, rifiutare incarichi sospetti e verificare la veridicità dei dati forniti dai clienti. La distinzione tra consulenza lecita e concorso nel reato si basa sulla consapevolezza dell'illecito: fornire strategie legittime è lecito, suggerire pratiche fraudolente comporta responsabilità penale.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA