

Sanzioni fiscali annullabili per infedeltà del commercialista

SINTESI OPERATIVA

Le Sezioni Unite tributarie ampliano la portata dell'esimente prevista dal decreto legislativo 472/1997. Quando l'intermediario tradisce la fiducia del cliente, le conseguenze sanzionatorie si estendono oltre il solo omesso versamento. Una lettura sistematica che ridisegna i confini della responsabilità contributiva. L'analisi fornisce un inquadramento sistematico delle disposizioni applicabili, evidenziando le cautele metodologiche e i controlli necessari.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Le Sezioni Unite tributarie ampliano la portata dell'esimente prevista dal decreto legislativo 472/1997. Quando l'intermediario tradisce la fiducia del cliente, le conseguenze sanzionatorie si estendono oltre il solo omesso versamento. Una lettura sistematica che ridisegna i confini della responsabilità contributiva.



Cosa sapere in un minuto

- ◆ Se il commercialista (o intermediario) tradisce il mandato e provoca inadempimenti fiscali, il cliente può ottenere l'annullamento di tutte le relative sanzioni (non solo per omesso versamento ma anche per omesse dichiarazioni) se l'inadempimento è esclusivamente addebitabile al terzo.
- ◆ È necessario dimostrare l'esclusiva responsabilità del professionista, preferibilmente tramite sentenza penale o denuncia in sede giudiziaria.
- ◆ La Cassazione (ord. 25132/2025) sancisce una lettura estensiva dell'esimente D.lgs. 472/1997: la tutela si applica a tutte le sanzioni tributabili dovute a comportamenti fraudolenti dell'intermediario infedele.
- ◆ Il contribuente deve provare di aver conferito regolarmente la documentazione e le somme al professionista, attivando forme di tutela (denuncia).
- ◆ Principio di equità: chi ha adempiuto correttamente non deve subire conseguenze per colpa del commercialista infedele.

IL FATTO DI MESSINA E LA CONDANNA PENALE

Due contribuenti siciliani si erano rivolti alla loro commercialista di fiducia – una ragioniera – per gestire gli adempimenti fiscali. Avevano consegnato tutto: documentazione completa e denaro necessario per i versamenti. Ma qualcosa andò storto. La professionista non versò le imposte. E nemmeno trasmise le dichiarazioni.

Il tribunale penale accertò l'appropriazione indebita. Condanna definitiva.

I contribuenti chiesero quindi il rimborso delle **sanzioni fiscali annullabili**, invocando l'articolo 6, comma 3, del D.lgs. 472/1997. La norma – nella prassi applicativa – esonera da interessi e penalità quando l'inadempimento deriva esclusivamente dall'azione di terzi. Resta dovuta solo l'imposta.

PRIMA ISTANZA: RAGIONI AI CONTRIBUENTI

La Commissione tributaria provinciale di Messina accolse integralmente le istanze. Logica stringente: se il professionista aveva tradito il mandato (appropriandosi delle somme destinate al fisco), il cliente non poteva subirne le conseguenze sanzionatorie.

Ma in appello la Commissione regionale siciliana modificò l'orientamento. Riconobbe il rimborso solo per le sanzioni da omesso versamento. Non per quelle relative alla mancata trasmissione delle dichiarazioni.

Una distinzione che – nell'esperienza applicativa – genera spesso incertezze interpretative.

L'INTERPRETAZIONE DELLA CASSAZIONE

L'ordinanza n. 25132 del 13 settembre 2025 della Sezione tributaria risolve il contrasto. Il Supremo Collegio adotta una lettura estensiva dell'esimente.

L'articolo 6, comma 3, del D.lgs. 472/1997 stabilisce che "il contribuente, il sostituto e il responsabile d'imposta non sono punibili quando dimostrano che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all'autorità giudiziaria e addebitabile esclusivamente a terzi".

La questione giuridica centrale? Se la causa di non punibilità operi solo per le sanzioni da omesso versamento o si estenda a tutte le violazioni riconducibili alle condotte del terzo.

GIURISPRUDENZA CONSOLIDATA E NUOVI SVILUPPI

La Corte richiama precedenti significativi (Cassazione nn. 8630/2012, 18086/2017 e 10298/2024) e sottolinea la distinzione tra obbligo contributivo e responsabilità dell'intermediario infedele.

Secondo quanto previsto dall'orientamento giurisprudenziale più recente, occorre distinguere tra la posizione soggettiva del contribuente e l'azione del terzo. Quando quest'ultimo compie atti fraudolenti o omissioni che determinano l'inadempimento, il beneficio dell'esimente si estende all'insieme delle **sanzioni fiscali annullabili** riconducibili a quella condotta.

PORTATA APPLICATIVA DELLA DECISIONE

Il principio enunciato dalla Cassazione ha risvolti pratici significativi. Nella casistica comune, gli intermediari infedeli raramente limitano le loro condotte illecite al solo omesso versamento. Spesso – come nel caso messinese – l'appropriazione si accompagna anche all'omessa trasmissione di dichiarazioni o altri adempimenti.

La lettura estensiva dell'esimente evita frammentazioni artificiose. Se il terzo ha tradito globalmente il mandato ricevuto, tutte le conseguenze sanzionatorie ne seguono il destino.

È opportuno notare come questa interpretazione rifletta un principio di equità sostanziale. Il contribuente che ha adempiuto correttamente ai propri obblighi (consegnando documentazione e fondi) non può subire penalizzazioni per condotte a lui non imputabili.

ASPETTI PROCEDURALI E PROBATORI

Nella pratica professionale si osserva come sia fondamentale la prova dell'esclusiva attribuibilità dell'inadempimento al terzo. La condanna penale – come nel caso de quo – rappresenta certamente un elemento probatorio decisivo.

Ma la giurisprudenza ha talvolta interpretato in modo più ampio i requisiti probatori. Anche denunce penali non ancora definite, o procedimenti disciplinari, possono supportare l'applicazione dell'esimente, purché dimostrino inequivocabilmente la condotta illecita del terzo.

La Commissione regionale siciliana aveva errato, limitando il rimborso alle sole sanzioni per omesso versamento. Di qui il rinvio per nuovo esame alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado in diversa composizione.



CRITICITÀ RICORRENTI NELL'APPLICAZIONE

Nell'esperienza applicativa emergono spesso aspetti problematici. La dimostrazione dell'esclusiva responsabilità del terzo richiede documentazione puntuale del mandato conferito e delle modalità della sua esecuzione.

Si consideri poi che la norma richiede la denuncia all'autorità giudiziaria. Non basta la mera consapevolezza dell'indebitamento dell'intermediario. Occorre l'attivazione formale degli strumenti di tutela penale.

La decisione della Cassazione chiarisce un aspetto spesso trascurato: l'esimente opera per tutte le violazioni conseguenti alle condotte del terzo, non solo per quelle direttamente connesse all'omesso versamento.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (26/09/2025). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Ventican

STUDIO PIZZANO