



DI LUCA BONTEMPI

Il consulente tributario, noto anche come tributarista, è la figura professionale che opera nel settore dei tributi, in quello fiscale, amministrativo e aziendale, attraverso l'opera di redazione dei bilanci, di tenuta delle scritture contabili, delle formazioni delle dichiarazioni fiscali (redditi, Iva, Irap, Imu) con tutti gli adempimenti propedeutici e/o connessi, inclusi i rapporti per conto dei contribuenti con gli uffici della pubblica amministrazione.

Già dal lontano 1996, la Corte costituzionale sgombrò il campo da possibili dubbi circa la piena legittimità di questa professione che, ancorché in parte ricalchi l'attività svolta dai dottori commercialisti e dagli esperti contabili, in realtà agisce nel pieno rispetto dell'ordinamento.

Ed infatti, con la sentenza n. 418 del 27 dicembre la Consulta, chiamata a vagliare la legittimità costituzionale delle norme disciplinanti la professione di ragioniere e di dottore commercialista, ha così stabilito, di fronte alla precisa prescrizione contenuta nell'articolo unico, lettera a), della legge 28 dicembre 1952, n. 3060 (delega al governo della facoltà di provvedere alla riforma degli ordinamenti delle professioni di esercente in economia e commercio e di ragioniere) che «la determinazione del campo dell'attività professionali non deve importare attribuzioni di attività in via esclusiva» deve ritenersi che tale principio, di per sé esecutivo, poteva intendersi derogato solo per effetto di un'univoca ed espressa disposizione attributiva di funzioni e competenze esercitabili solo dalla categoria professionale presa in considerazione dalle norme delegate, che ne stabilivano l'ordinamento (con l'esclusione di ogni altra categoria), a parte ogni profilo sulla legittimità di una tale deroga. Nella specie non solo nelle norme delegate non si rinviene alcuna attribuzione in via esclusiva di competenze, ma viene riaffermato che l'elencazione delle attività, oggetto della professione disciplinata, non pregiudica né «l'esercizio di ogni altra attività professionale dei professionisti considerati né quanto può formare oggetto dell'attività professionale di altre categorie a norma di leggi o regolamenti». In altri termini la disposizione comporta, da un canto, la non

Ogni tributarista deve presentarsi come professionista non albista

Esplicitare le qualifiche

Inserire sempre la dicitura ex lege 4/2013



Il consiglio nazionale Ancot

tassatività dell'elencazione delle attività e, dall'altro, la non limitazione dell'ambito delle attribuzioni e attività in

In buona sostanza, la legge istitutiva della figura del dottore commercialista e dell'esperto contabile, sebbene professione protetta, non ha individuato alcuna prestazione esclusiva.

L'assunto è rimasto valido allo stesso modo anche con il Dlgs. 139/05 che, sostituendo i dpr 1067 e 1068 del 1953, ha disciplinato l'esercizio dell'attività di dottore commercialista ed esperto contabile, introducendo il c.d. albo unico. Tale ricostruzione è stata fatta

nite solo da soggetti iscritti ad albi o provvisti di specifica abilitazione (iscrizione o abilitazione prevista per legge come condizione di esercizio), per tutte le altre attività di professione intellettuale o per tutte le altre prestazioni di assistenza o consulenza (che non si risolvano in una attività di professione protetta ed attribuita in via esclusiva, quale l'assistenza in giudizio, cfr. Cass. 12840/2006), vige il principio generale di libertà di lavoro autonomo o di libertà di impresa di servizi a seconda del contenuto delle prestazioni e della relativa organizzazione (salvi gli oneri amministrativi o tributari). Pertanto, erroneamente la Corte di appello ha escluso il diritto al compenso,

dalla Suprema Corte dapprima con l'ordinanza n. 13342 del 2018, il cui professionista era un associato Ancot che si era visto rifiutare il pagamento degli onorari perché ingiustamente accusato di non poter svolgere l'attività di consulenza fiscale e tenuta della contabilità, poi con la sentenza n. 8683 del 2019.

Sotto il profilo dell'esercizio abusivo della professione, dirimente si è posto l'intervento delle Sezioni Unite penali della Cassazione, con la sentenza n. 11545/2012, il cui principio di diritto può essere così riassunto: 1) le materie che la legge attribuisce ai dottori commercialisti e agli esperti contabili non sono riservate loro in via esclusiva, ma sono individuate come di competenza specifica; 2) i tributaristi possono legittimamente svolgere la professione in maniera continuativa, organizzata e remunerata; 3) i tributaristi però debbono sempre evidenziare che operano in forza di titoli diversi dall'abilitazione professionale, anche per esperienza personale comunque acquisita.

Per ravvisarsi il reato di esercizio abusivo della professione occorrerà quindi che venga posta in essere un altro tipo di condotta: l'attività svolta deve configurare una realtà capace di confondere il cliente/consumatore e quindi convincerlo che l'interlocutore sia iscritto all'albo.

Sarà dunque necessario che il tributarista espliciti in modo chiaro e netto la sua qualifica professionale, come per altro previsto dall'art. 1, comma 3, della legge 4/13, secondo la quale il «non albista» deve presentarsi all'esterno (in tutta la corrispondenza,

Sarà dunque necessario che il tributarista espliciti in modo chiaro e netto la sua qualifica professionale, come per altro previsto dall'art. 1, comma 3, della legge 4/13, secondo la quale il «non albista» deve presentarsi all'esterno (in tutta la corrispondenza, nei contratti, nelle fatture, ma anche nelle targhe, nei timbri) con la dicitura «tributarista ex lege 4/13», eliminando così in radice ogni possibile sovrapposizione con il professionista ordinista

genere professionali di altre categorie di liberi professionisti. L'espressione «a norma di leggi o regolamenti», di cui all'ultimo comma di entrambe le disposizioni impugnate dei dpr nn. 1067 e 1069 del 1953, deve doverosamente essere intesa non con esclusivo riferimento a professioni regolamentate mediante iscrizioni ad albo, ma anche, per quel che più rileva, con riferimento agli spazi di libertà di espressione di lavoro autonomo e di libero esercizio di attività intellettuale autonoma non collegati a iscrizione in albi. Inoltre, una tale interpretazione si impone alla luce dei principi affermati da questa Corte (sentenza n. 345 del 1995), in materia di ordinamenti di categorie professionali, improntati a concorrenza parziale e interdisciplinarietà e, non già a tutela corporativa di ordini e collegi professionali, «il che porta ad escludere un'interpretazione delle sfere di competenza professionale in chiave di generale esclusività monopolistica».

propria dalla giurisprudenza di legittimità e anche da quella amministrativa.

Il Tar Lazio con la sentenza n. 3122 del 25/3/09, stabiliva che «la peculiarità della fattispecie è data dal fatto che le attività tipiche svolte dai dottori commercialisti e dagli esperti contabili non sono espressamente riservate loro dalla legge».

Anche la Corte di cassazione si è espressa nel senso che i dottori commercialisti e i ragionieri non hanno attività riservate in via esclusiva con la sentenza n. n. 15530 dell'11.6.08 e con la sentenza n. 14085 dell'11 giugno 2010. In questa pronuncia i giudici di legittimità hanno evidenziato come «al di fuori delle attività comportanti prestazioni che possono essere for-

Secondo la sentenza 11545/2012 della Cassazione, le materie che la legge attribuisce ai dottori commercialisti e agli esperti contabili non sono riservate loro in via esclusiva, ma sono individuate come di competenza specifica. Inoltre, afferma che i tributaristi possono legittimamente svolgere la professione in maniera continuativa, organizzata e remunerata

non rientrando le attività professionali svolte dalla B. (tenuta delle scritture contabili dell'impresa, redazione dei modelli Iva o per la dichiarazione dei redditi, effettuazione di conteggi ai fini dell'Irap o ai fini dell'Ici, richiesta di certificati o presentazione di domande presso la Camera di Commercio) in quelle riservate solo a soggetti iscritti ad albi o provvisti di specifica abilitazione».

Più di recente l'orientamento richiamato è stato ribadito

nei contratti, nelle fatture, ma anche nelle targhe, nei timbri) con la dicitura «tributarista ex lege 4/13», eliminando così in radice ogni possibile sovrapposizione con il professionista ordinista. Tali principi restano validi anche alla luce della recente sentenza della Cassazione penale n. 12282/2020, che espressamente richiama la pronuncia delle sezioni unite sopra citata.

—© Riproduzione riservata—

Pagina a cura
DELL'UFFICIO STAMPA
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
CONSULENTI TRIBUTARISTI
Sede nazionale
Via La Spezia, 74 - 00182 Roma
Tel. 0735/568320-scelta 2
Ufficio di presidenza
0735/568320-scelta 5
www.ancot.it - e-mail: ancot@ancot.it