Responsabilità professionale del commercialista: novità 2026 e orientamenti della Cassazione

Responsabilità del commercialista dopo la Cassazione 5635/2026

Nuovo orientamento sulla responsabilità professionale

*L'ordinanza **Cass. 12 marzo 2026 n. 5635** ha fornito importanti spunti di riflessione che riguardano le attività dei **Commercialisti**. In tale nuovo contesto giurisprudenziale è opportuno chiarire il quadro normativo di riferimento che riguarda la **responsabilità professionale del commercialista**, il concetto di **concorso di persone negli illeciti tributari**, la qualificazione corretta della **sanzione tributaria** e, infine, il concetto fondamentale di **colpa grave** e responsabilità professionale.*

Impatti operativi per studi e professionisti

L'ordinanza Cass. 12 marzo 2026 n. 5635 ha fornito importanti spunti di riflessione che riguardano le attività dei Commercialisti, in particolare relativamente a tutte le prestazioni riguardanti la corretta tenuta della contabilità dei clienti e l'esecuzione degli adempimenti dichiarativi obbligatori. La Corte di Cassazione estende ulteriormente il perimetro della **responsabilità del professionista** stabilendo

la necessità per il professionista di controllare ogni documento e ogni adempimento fiscale, anche quello che lui stesso non abbia compilato, ma solamente trasmesso in qualità di **intermediario abilitato**. Sono notevoli a questo punto le ricadute operative sugli studi professionali, ma soprattutto notevoli sono i dubbi che, a questo punto, ogni professionista deve affrontare nel momento in cui deve scegliere se accettare o meno un incarico, anche fosse quello della mera trasmissione documentale.

Concorso di persone nell'illecito tributario e ruolo del commercialista

L'**art. 9 del D.Lgs. 472/1997** prevede che, quando più persone concorrono in una **violazione tributaria**, ciascuna di esse è soggetta alla sanzione prevista per quella violazione. Sono richiesti pluralità di soggetti, la realizzazione della violazione da parte di almeno uno e un contributo causale degli altri, materiale o psicologico.

Il contributo non deve necessariamente integrare la condotta tipica: può consistere in **apporto agevolatore**, anche atipico, come consulenze, suggerimenti, silenzi significativi o trasmissione di dati falsi o manifestamente inattendibili. Ciascun concorrente risponde per la propria condotta. L'ordinanza del 12 marzo 2026 prende questo impianto e lo applica al ruolo del **commercialista esterno**, chiarendo che l'art. 9 resta pienamente operante anche dopo l'introduzione dell'art. 7 del DL 269/2003.

Sanzioni per le persone giuridiche e responsabilità dei professionisti

esterni

Art. 7 DL 269/2003: responsabilità della società

L'**art. 7 del DL 269/2003** stabilisce che le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono **esclusivamente** a carico della persona giuridica. Tale norma sposta il baricentro della sanzione sull'ente e deroga a due principi del D.Lgs. 472/1997, vale a dire la riferibilità della sanzione alla persona fisica e il regime di solidarietà.

Art. 7 DL 269/2003: responsabilità della società

La Cassazione chiarisce però che la deroga non è assoluta: vale per i soggetti **interni** all'ente, come amministratori, dipendenti e rappresentanti, ma non cancella la responsabilità dei **terzi estranei** che concorrono nella violazione, come il commercialista, ai sensi dell'art. 9.

Il contrasto giurisprudenziale sull'art. 7 e il nuovo orientamento della Cassazione

Responsabilità dei professionisti esterni

Una parte della giurisprudenza aveva interpretato l'art. 7 in senso estensivo, ritenendo che le sanzioni relative al rapporto fiscale di società con personalità giuridica siano solo dell'ente anche quando vi sia un soggetto esterno concorrente. Secondo tale linea, il professionista esterno sarebbe sanzionabile solo in casi eccezionali, come l'interesse esclusivo proprio o la società utilizzata come

schermo. La **Cassazione 12 marzo 2026 n. 5635** si allinea invece a un indirizzo più recente che sostiene:

- l’art. 7 riguarda solo le **figure interne all’ente**;
- non può essere interpretato come abrogativo tacito dell’art. 9;
- sarebbe irrazionale che il consulente che concorre con una ditta individuale sia sanzionabile, mentre quello che concorre con una società sia immune.

Nuova interpretazione della Cassazione 2026

L’ordinanza 5635/2026 stabilizza tale orientamento, affermando che il concorso del consulente resta sanzionabile anche quando il contribuente è una società o ente con personalità giuridica.

Il ruolo del commercialista da mero trasmittente a soggetto attivo del controllo

Superamento del concetto di mero trasmittente

Nel caso esaminato il commercialista teneva le scritture contabili della ditta cliente, non aveva materialmente redatto la dichiarazione e aveva ricevuto l’incarico di trasmettere telematicamente un modello predisposto dal cliente. La CTR aveva valorizzato il fatto che il professionista fosse solo **intermediario** per escludere il concorso; la Cassazione ritiene che questa impostazione sia errata, interpretando il ruolo di mero trasmittente, unitamente al fatto che fosse anche il tenutario delle scritture contabili, come circostanze non

sufficienti ad eliminare la responsabilità.

Quando la trasmissione genera responsabilità

Nei fatti il consulente non poteva non rendersi conto della difformità dei dati dichiarati con quanto emergeva dalla contabilità che il medesimo aveva tenuto. La Corte rileva che la trasmissione non è neutra quando ricorrono determinate condizioni:

- il professionista è **tenutario della contabilità** e conosce l'andamento contabile;
- esistono **difformità palesi** tra contabilità e dichiarazione;
- la normativa violata è semplice e non di speciale difficoltà;
- la condotta si inserisce in un quadro di **ripetitività sistematica**.

In tale cornice, la sola trasmissione diventa un tassello causale: il professionista, tenutario delle scritture contabili, invia una dichiarazione predisposta da altri, pur avendo contezza che la stessa non è coerente con le scritture contabili e, conseguentemente, non conforme alle prescrizioni di legge; il silenzio combinato con l'atto di invio è un'**azione agevolatrice** ai sensi dell'art. 9.

Obbligo di controllo e diligenza qualificata ex art. 1176, comma 2, c.c.

Diligenza professionale qualificata

La Corte di Cassazione assegna un valore centrale alla

diligenza qualificata cui è tenuto il professionista ai sensi dell'**art. 1176, comma 2, c.c.**: chi esercita un'attività professionale deve osservare un livello di attenzione più elevato rispetto al comune buon padre di famiglia. Per il consulente tributario che tiene le scritture e viene incaricato dell'invio delle dichiarazioni, la diligenza comprende:

- **verifica di coerenza** tra dati dichiarati e scritture contabili;
- verifica del rispetto delle principali **regole legali**;
- controllo della presenza della documentazione di base.

Controlli minimi richiesti al commercialista

Nella sostanza non è sempre richiesto un riesame integrale della dichiarazione di cui si deve eseguire la mera spedizione, ma l'applicazione della normale **diligenza professionale**, che non può ridursi a una spedizione acritica in presenza di distorsioni evidenti.

Vantaggio personale, colpa grave e sistematicità delle violazioni

Il ruolo del vantaggio economico

La Cassazione respinge l'idea che il professionista esterno sia punibile solo se consegue un **vantaggio personale** oltre al compenso. Il vantaggio economico può certamente costituire indizio importante, ma non è l'elemento costitutivo del concorso ex art. 9: conta il **contributo causale all'illecito**, non la partecipazione al beneficio fiscale.

Il ruolo del vantaggio economico

L’art. 5 distingue tra violazioni ordinarie e questioni di speciale difficoltà. La presenza, nel caso in esame, di deduzioni palesemente illegittime, costituite dalla deduzione integrale di costi chiaramente non deducibili o dalla presenza di costi dedotti integralmente non documentati, sono elementi di facile individuazione per un **Dottore Commercialista**. Pertanto, secondo la Cassazione, la soglia di rilevanza della **colpa grave** è inferiore al normale e più facilmente raggiungibile.

Pattern ripetuti e responsabilità

La **ripetitività** e la **sistematicità** degli schemi rappresentano un elemento indiziario significativo di consapevolezza o, quantomeno, di colpa grave. Un episodio isolato può essere accidentale; un pattern ripetuto segnala invece un vero **modus operandi**.

Il principio di diritto della Cassazione 5635/2026 e la sua portata generale

Quando il commercialista è responsabile

La Corte formula il seguente principio: il **concorso di persone** di cui all’art. 9 del D.Lgs. n. 472 del 1997 è configurabile in capo al commercialista per violazioni tributarie relative alla società-cliente, con o senza personalità giuridica, quando, pur senza integrare la condotta tipica dell’illecito, compia azioni od omissioni che rendono possibile o agevolano la consumazione delle violazioni tributarie.

Elementi chiave della responsabilità

I passaggi chiave dell’ordinanza appaiono quindi molto chiari:

- la **responsabilità professionale del commercialista** prescinde dalla qualificazione soggettiva del cliente;
- la responsabilità non sorge solo se il commercialista pone in essere la condotta illecita, ma anche se le sue azioni o omissioni la **agevolano**;
- la sola attività di trasmissione può essere sufficiente se accompagnata dalla tenuta delle scritture e dalla mancata rilevazione di difformità rilevanti;
- la diligenza richiesta è quella **qualificata** ex art. 1176, comma 2, c.c.

Implicazioni pratiche per gli studi professionali

Impatto operativo della sentenza

Nella sostanza la Cassazione non dice nulla di nuovo a chi svolge attività di **Dottore Commercialista**, poiché è evidente la necessità di rispettare la legge e applicare sempre la dovuta attenzione e il necessario scetticismo professionale. Tuttavia, questo pronunciamento costringe gli operatori del settore a riflettere sulle implicazioni pratiche.

Revisione delle procedure interne

- definire controlli minimi obbligatori sulle principali aree di rischio;
- uniformare la prassi di studio;
- non lasciare margini discrezionali troppo ampi al singolo collaboratore.

Documentazione dei controlli

- predisporre **check-list** o note di riesame per le dichiarazioni;
- archiviare le evidenze di controllo, anche con firma digitale.

Attenzione ai pattern ricorrenti

- monitorare se certe soluzioni compaiono su più clienti;
- valutare criticamente se non si sia instaurata una **prassi rischiosa**.

Gestione del perimetro dell’incarico

- distinguere chiaramente gli incarichi di tenuta contabilità, predisposizione dichiarazioni e mera trasmissione;
- adeguare sempre la prassi al contenuto effettivo dell’incarico.

FAQ sulla responsabilità professionale del commercialista

Quando risponde il commercialista per errori fiscali del cliente?

Il **commercialista** può rispondere quando il suo comportamento ha reso possibile o ha agevolato una **violazione tributaria**, anche se non ha materialmente compilato la dichiarazione, ma l’ha solo trasmessa.

Il commercialista è responsabile anche se fa solo la trasmissione telematica?

Sì, secondo la **Cassazione 12 marzo 2026 n. 5635**, la mera trasmissione telematica non esclude la responsabilità se il professionista, soprattutto quando tiene anche la contabilità, non rileva difformità evidenti tra scritture contabili e dichiarazione.

Cos’è il concorso di persone nell’illecito tributario?

Il **concorso di persone nell’illecito tributario** si verifica quando più soggetti contribuiscono, anche in modo indiretto o agevolatore, alla realizzazione della violazione fiscale. In questi casi ciascuno può essere sanzionato per la propria condotta.

Quando si configura la colpa grave del commercialista?

La **colpa grave del commercialista** si configura in presenza di imperizia o negligenza evidente, soprattutto quando la norma violata è chiara e la violazione è facilmente riconoscibile, come nel caso di costi indeducibili o non documentati.

L’art. 7 del DL 269/2003 protegge il commercialista esterno?

No. Secondo l’orientamento più recente della Cassazione, l’**art. 7 del DL 269/2003** tutela i soggetti interni alla società, ma non esclude la responsabilità del **commercialista esterno** che concorre nella violazione ai sensi dell’art. 9 del D.Lgs. 472/1997.

Qual è l’obbligo di controllo del commercialista sulle dichiarazioni fiscali?

Il professionista è tenuto a una **diligenza qualificata** ai sensi dell’**art. 1176, comma 2, c.c.** e deve verificare la coerenza tra dichiarazioni fiscali, scritture contabili e principali regole di legge, soprattutto se emergono anomalie evidenti.

La responsabilità del commercialista cambia se il cliente è una società?

No. La **responsabilità professionale del commercialista** può sussistere sia se il cliente è una persona fisica sia se si tratta di una società con personalità giuridica, quando il professionista contribuisce alla violazione tributaria.

Come può difendersi il commercialista da contestazioni fiscali?

Il commercialista può tutelarsi rafforzando le **procedure interne**, documentando i controlli, utilizzando check-list, formalizzando per iscritto il dissenso con il cliente e tracciando le attività svolte.

La responsabilità del commercialista è automatica?

No. La responsabilità non è automatica: occorre verificare il **contributo causale**, l'elemento soggettivo, la presenza di **colpa grave o dolo** e il contesto concreto della violazione.

Perché l'ordinanza Cass. 5635/2026 è importante per i commercialisti? Perché chiarisce che il **commercialista** non può considerarsi un soggetto neutro quando trasmette dichiarazioni fiscali non coerenti con la contabilità che gestisce, ampliando così il perimetro della **responsabilità professionale**.

Conclusioni sulla responsabilità professionale del commercialista

L'ordinanza **Cass. 12 marzo 2026 n. 5635** ridefinisce in modo più netto il perimetro della **responsabilità del commercialista** nelle violazioni del cliente:

- conferma che l'art. 7 DL 269/2003 non è uno scudo generalizzato per i terzi;
- riafferma la piena vigenza dell'**art. 9 D.Lgs. 472/1997**;
- valorizza il ruolo attivo del professionista che tiene

le scritture e trasmette le dichiarazioni;

- precisa che la responsabilità non è automatica, ma dipende da **contributo causale, elemento soggettivo e contesto**.

Per gli studi, la risposta non può essere l'astensione dalla consulenza, ma il **rafforzamento delle procedure interne** e della **tracciabilità dei controlli**: la difesa del professionista passa sempre più per la prova di ciò che è stato fatto e di ciò che è stato formalmente rifiutato.

Adamo Cacchione, senior partner di CA Accounting (CA Group)