



C&P Account Management
Studio Associato Commerciale Tributario

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Esclusa la sospensione o il differimento degli obblighi fiscali del contribuente/cliente di uno studio professionale in quarantena

Gentile cliente, con la presente desideriamo ricordarLe che l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad una richiesta dell'Istituto nazionale dei Tributaristi (INT), è **giunta ad escludere che la chiusura in caso di quarantena di uno studio professionale possa integrare un'ipotesi di "causa di forza maggiore"** oppure di "evento eccezionale e imprevedibile", **circostanze che legittimerebbero la sospensione o il differimento degli obblighi fiscali e tributari del contribuente/cliente** (nota Agenzia Entrate 23.11.2020 n. 360117). Secondo l'Amministrazione Finanziaria, **la chiusura di uno studio professionale** che svolge l'incarico di intermediario **a causa della "quarantena" del titolare** e dei collaboratori **non è riconducibile ad una ipotesi di "causa di forza maggiore"** oppure ad un **"evento eccezionale ed imprevedibile" che legittima la sospensione od il differimento degli obblighi fiscali** e tributari riferibili ad un soggetto terzo estraneo al provvedimento sanitario, **ma solamente un'eventuale difficoltà, da valutarsi caso per caso**. L'Agenzia delle Entrate, nell'escludere l'applicabilità dell'esimente, richiama: i) la C.M. 10.7.1998 n. 180/E, che definisce la forza maggiore come *"ogni forza del mondo esterno che determina in modo necessario e inevitabile il comportamento del soggetto"*; Il documento di prassi tipicizza **l'ipotesi di interruzione delle comunicazioni, in conseguenza di eventi naturali**, tale da impedire di raggiungere il luogo ove il pagamento può essere eseguito; ii) la giurisprudenza penale e, in particolare, Cass. pen. 31.10.2019 n. 44515, secondo cui *"nei reati omissivi integra causa di forza maggiore "l'assoluta impossibilità, non la semplice difficoltà di porre in essere il comportamento omesso"*.

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO
Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Premessa

Con la nota 23.11.2020 n. 360117, **la Divisione Contribuenti dell'Agenzia delle Entrate è giunta ad escludere che la chiusura in caso di quarantena di uno studio professionale integri un'ipotesi di "causa di forza maggiore"** oppure di "evento eccezionale e imprevedibile", circostanze che legittimerebbero **la sospensione o il differimento degli obblighi fiscali e tributari del contribuente/cliente.**

Questione sottoposta all'Agenzia delle Entrate

La risposta giunge a seguito della **richiesta dell'Istituto Nazionale dei Tributaristi**, la quale aveva chiesto di individuare un **automatismo che prevedesse la "sospensione delle scadenze fiscali e contributive" per i contribuenti assistiti da uno studio professionale** di un intermediario fiscale il cui titolare ed i collaboratori siano stati posti in **"quarantena"**.

Osserva

La richiesta metteva in evidenza che lo svolgimento delle attività di intermediazione da remoto, possibile solo in taluni casi, **implica comunque la presenza di un addetto in studio** per la gestione dei server e per il reperimento dei documenti non informatizzati.

Si ipotizzava **l'applicazione dell'art. 6 co. 5 del DLgs. 472/97**, il quale stabilisce che *"non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore"*.

Osserva

Analogamente, **si è valutata l'operatività dell'art. 9 della L. 212/2000 che dispone**, ai primi due commi, che il *"Ministro delle finanze, con decreto da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, rimette in termini i contribuenti interessati, nel caso in cui il tempestivo adempimento di obblighi tributari è impedito da cause di forza maggiore. Qualora la rimessione in termini concerna il versamento di tributi, il decreto è adottato dal Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica. Con proprio decreto il Ministro delle finanze, sentito il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, può sospendere o differire il termine per l'adempimento degli obblighi tributari a favore dei contribuenti interessati da eventi eccezionali ed imprevedibili"*.

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Prassi e giurisprudenza richiamata

L'Agenzia delle Entrate, **nell'escludere l'applicabilità dell'esimente**, richiama

- la C.M. 10.7.1998 n. 180/E, che definisce **la forza maggiore come** "ogni forza del mondo esterno che determina in modo necessario e inevitabile il comportamento del soggetto";

Osserva

Il documento di prassi tipizza **l'ipotesi di interruzione delle comunicazioni, in conseguenza di eventi naturali**, tale da impedire di raggiungere il luogo ove il pagamento può essere eseguito;

- **la giurisprudenza penale** e, in particolare, Cass. pen. 31.10.2019 n. 44515, secondo cui "*la forza maggiore rileva come causa esclusiva dell'evento, mai quale causa concorrente di esso*" che "*sussiste solo e in tutti quei casi in cui la realizzazione dell'evento stesso o la consumazione della condotta antigiuridica è dovuta all'assoluta ed incolpevole impossibilità dell'agente di uniformarsi al comando, e non può quindi ricollegarsi in alcun modo ad un'azione od omissione cosciente e volontaria dell'agente*". Nei reati omissivi integra causa di forza maggiore "*l'assoluta impossibilità, non la semplice difficoltà di porre in essere il comportamento omesso*".

Le motivazioni poste alla base della soluzione negativa

L'Amministrazione finanziaria rileva come:

- le disposizioni emanate per affrontare lo stato emergenziale **non contemplano la sospensione delle scadenze fiscali e contributive** nell'ipotesi in cui l'autorità sanitaria abbia disposto, a carico del titolare e del personale di uno studio professionale, un provvedimento di "restrizione dei movimenti di persone sane per la durata del periodo di incubazione", periodo determinato in "10 giorni dall'ultima esposizione con un test antigenico o molecolare negativo effettuato il decimo giorno" (cfr. circ. Ministero della salute 10.10.2020 prot. n. 32850);
- sebbene in genere assolti tramite un intermediario abilitato, **il responsabile degli adempimenti tributari e fiscali resta in ogni caso il contribuente/cliente** cui gli stessi si riferiscono;
- l'applicabilità dell'esimente **è riservata alla sola ipotesi in cui l'adempimento non sia stato assolto** per un impedimento riferibile al contribuente stesso;
- **non sembra ricorrere nel caso prospettato una oggettiva "assoluta impossibilità"**, da parte dei "contribuenti/clienti" di porre in essere loro stessi gli adempimenti di cui si chiede la sospensione, ma solo un'eventuale difficoltà.

Conclusione dell'Agenzia delle Entrate

La **chiusura di uno studio professionale** che svolge l'incarico di intermediario **a causa della "quarantena"** del titolare e dei collaboratori **non è riconducibile ad una ipotesi di "causa di forza maggiore" oppure ad un "evento eccezionale ed imprevedibile"** che legittima la sospensione od il differimento degli obblighi fiscali e tributari riferibili ad un soggetto terzo estraneo al provvedimento sanitario, ma solamente un'eventuale difficoltà, da valutarsi caso per caso.

Osserva

Sul punto, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, in occasione del Convegno "Obiettivo Futuro" organizzato dall'ANC e tenutosi il 26.11.2020, ha chiarito che l'Agenzia stessa *"non può riconoscere una generalizzazione di impossibilità, le scelte generali sono rimesse alla norma. Ma in quella risposta viene scritto che gli Uffici valuteranno caso per caso. Il contribuente che affida un adempimento tributario al commercialista, che sparisce e chiude lo studio per la tragedia che stiamo vivendo, fisiologicamente può essere rimesso in termini, ma deve essere valutato caso per caso. Come Agenzia non possiamo riconoscere uno slittamento dei termini per tutti, perché lo si può fare solo per norma primaria o secondaria e non per via interpretativa, ma il singolo ufficio può rilevare l'effettività dell'impossibilità di quel contribuente di adempiere all'obbligo fiscale"*.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it