



Divisione Contribuenti

PER POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA

Al Consiglio Nazionale dei

Dottori Commercialisti e  
degli Esperti Contabili  
(Rif. a nota prot. n. 728 del  
20/01/2020)

PER POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA

e, p.c., Al Ministero dell'economia e  
delle finanze

- Ufficio legislativo finanze
- Dipartimento delle finanze

TRAMITE NSD

Alla Divisione servizi

Alle Direzioni regionali  
Alle Direzioni provinciali

Al Centro operativo di Pescara

LORO SEDI

***OGGETTO: Astensione collettiva dalle attività svolte dai dottori commercialisti e dagli esperti contabili - pagamento dei propri debiti tributari mediante modello F24 con due giorni di ritardo - cause di non punibilità***

Con nota del 14 settembre 2019, indirizzata per competenza alla Commissione di Garanzia dell'attuazione della legge sullo sciopero nei servizi pubblici essenziali e, per conoscenza, fra gli altri, al Ministero dell'economia e delle finanze e all'Agenzia delle entrate, le associazioni nazionali dei commercialisti (ADC, AIDC, ANC, ANDOC, SIC, UNAGRACO, UNGDCEC,

UNICO e FIDDOC) - facendo riferimento al “*Codice di autoregolamentazione delle astensioni collettive dalle attività dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili*” - hanno proclamato l’astensione collettiva in ambito nazionale della categoria in riferimento alle seguenti attività:

Agenzia delle Entrate – Divisione Contribuenti – Via Giorgione, 106 – 00147 - Roma  
Tel. 06.5054.5260 – e-mail: div.contribuenti@agenziaentrate.it

1) invio dei modelli F24 degli iscritti all’Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, dalle ore 24:00 del 29 settembre 2019 alle ore 24:00 del 1° ottobre 2019.

2) presenza in udienza presso le Commissioni tributarie provinciali e regionali da parte degli iscritti all’Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, dalle ore 24:00 del 29 settembre 2019 alle ore 24:00 del 7 ottobre 2019.

Con nota dell’8 ottobre 2019, indirizzata all’Agenzia delle entrate, le predette associazioni hanno chiesto la rimessione in termini per quei professionisti che, aderendo all’astensione, hanno presentato in ritardo le proprie deleghe di pagamento. In particolare, nella nota si è evidenziato come la rimessione rappresenti un atto dovuto e che, essendo state rispettate tutte le condizioni ed i termini previsti, la stessa avrebbe dovuto essere automaticamente recepita dai sistemi operativi e dai *software* dell’Agenzia delle entrate e comunicata a tutti i relativi uffici, così da evitare inutili emissioni di atti con applicazione delle sanzioni.

Al riguardo, in data 20 dicembre 2019, il Ministero dell’economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze, interpellato dall’Agenzia delle entrate con nota del 3 dicembre 2019, ha escluso «*che nel caso de qua ricorrano i presupposti tali da integrare la causa di forza maggiore*», osservando che:

*«in base a quanto disposto dall’art. 9, comma 1, della legge 212/2000 (c.d. Statuto del contribuente), al Ministro dell’economia e delle finanze è attribuito il potere di rimettere in termini, con decreto da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, i contribuenti che per cause di forza maggiore, a loro non ascrivibili, non abbiano potuto adempiere tempestivamente agli obblighi tributari.*

*Il comma 2 prevede invece la possibilità di disporre, sempre con decreto del Ministro, la sospensione o il differimento del termine per gli adempimento degli obblighi tributari a favore dei contribuenti interessati da eventi eccezionali ed imprevedibili».*

Con nota del 20 gennaio 2020, codesto Consiglio ha auspicato l'accoglimento delle istanze delle associazioni nazionali di categoria, chiedendo, in subordine, di valutare la sussistenza dei presupposti per applicare l'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, laddove dispone che *«non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono».*

Le medesime richieste sono state ulteriormente ribadite con:

- nota del 23 gennaio 2020 dell'ADC, indirizzata al Ministero dell'economia e finanze;
- nota del 31 gennaio 2020 sottoscritta congiuntamente dalle associazioni nazionali dei commercialisti ed indirizzata al Ministero dell'economia e delle finanze e all'Agenzia delle entrate. In particolare, con detta nota si è invocata l'applicazione del comma 5 del citato articolo 6 del D.Lgs. n. 472 del 1997 ai sensi del quale *«non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore».*

Tanto premesso, si fa presente quanto segue.

Il *“Codice di autoregolamentazione delle astensioni collettive dalle attività svolte dai Dottori Commercialisti e dagli Esperti Contabili”* del 2 luglio 2014 ha formato oggetto di valutazione di idoneità da parte della Commissione di garanzia dell'attuazione della legge sullo sciopero nei servizi pubblici essenziali con delibera 14/315 del 28 luglio 2014, pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana – serie generale n. 185 dell'11 agosto 2014.

Il richiamato Codice concerne il diritto di astensione collettiva dei dottori commercialisti ed esperti contabili dalle prestazioni poste in essere nello svolgimento delle relative attività professionali nei confronti dei propri committenti.

Il Codice non rileva invece in riferimento agli obblighi tributari dei medesimi professionisti nella loro posizione di contribuenti, da considerare e trattare al pari di quella di tutti gli altri.

In altri termini, il Codice richiamato non disciplina e non consente ai dottori commercialisti ed esperti contabili di astenersi collettivamente dall'adempimento dei propri doveri tributari. Anzi, al contrario, evita che un'astensione collettiva possa comportare il rischio di inadempimento da parte dei loro clienti. In particolare, l'articolo 5 (*Prestazioni indispensabili*) prevede che «1. Durante il periodo di astensione saranno comunque garantite le seguenti prestazioni indispensabili:

... c) *Predisposizione e consegna al cliente del modello F24, per il pagamento dei tributi o contributi, quando richiesto ai fini del pagamento in forma autonoma;...».*

Se, dunque, l'astensione dalle attività del professionista non giustifica ritardi nei pagamenti dei tributi da parte del cliente, si ritiene che, a maggior ragione, non li possa giustificare da parte del professionista-contribuente, ipotesi comunque non contemplata dal Codice, né da alcuna disposizione normativa riguardante i contribuenti in generale.

La violazione risulta, quindi, sanzionabile, in particolare in base all'articolo 13 (*Ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione*) del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. Resta comunque fermo il diritto del contribuente di fruire dei benefici del ravvedimento di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 e quindi la possibilità di applicare gli interessi nonché le sanzioni di cui al comma 1, ultimo periodo, di tale disposizione (pari al 15 per cento dell'imposta dovuta nel caso di ritardo non superiore ai 90 giorni, ulteriormente ridotta ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo, quando il versamento è eseguito non oltre i quindici giorni dalla scadenza).

Chiarito quanto sopra, occorre tenere conto delle circostanze evidenziate da codesto Consiglio - organismo di rappresentanza istituzionale della categoria professionale - nella missiva del 20 gennaio scorso cui si fornisce riscontro, ossia che «[...] a) *quello in esame è stato il primo sciopero proclamato dalla Categoria con conseguente novità delle questioni trattate; b) la Commissione di garanzia dell'attuazione della legge sullo sciopero nei servizi pubblici essenziali non ha comunque rilevato alcun impedimento alla messa in atto dell'astensione collettiva in oggetto».*

Le richiamate circostanze consentono, eccezionalmente nel caso specifico, l'applicazione delle citate disposizioni di cui al comma 2 dell'articolo 6 del D.Lgs. n. 472

del 1997 nonché del comma 3 dell'articolo 10 (*Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente*) della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Si ritiene, dunque, non punibile la violazione commessa (versamento tardivo), a condizione ovviamente che l'«*invio dei modelli F24 degli iscritti all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili*», che doveva essere effettuato nei due giorni precedenti, sia avvenuto il 2 ottobre 2019, ferma restando in ogni caso la debenza degli interessi per il tardivo versamento.

IL CAPO DIVISIONE  
Paolo Valerio Barbantini  
(*firmato digitalmente*)