

ACCERTAMENTO

La causa di forza maggiore vale per tutti tranne che per il Fisco di Giancarlo Falco



DIGITAL Seminario di specializzazione
TIPOLOGIE COMUNI DI ACCERTAMENTO
Scopri di più >

In questi giorni infernali del “Covid 19” è stato evidenziato da più parti come una situazione del genere possa rappresentare una **causa di forza maggiore** tale per cui il debitore **non possa essere considerato responsabile del mancato assolvimento** dei propri obblighi.

D'altronde è stato lo stesso **Governmento** a dichiarare lo **stato di emergenza** per un periodo di sei mesi con la **delibera del Consiglio dei ministri dello scorso 31 gennaio** (che ha fatto seguito alla **dichiarazione di emergenza internazionale** di salute pubblica per il coronavirus dell'Organizzazione mondiale della sanità del 30 gennaio 2020) e, successivamente, ad aver inserito nel decreto “Cura Italia” l'[articolo 3 D.L. 6/2020](#) il **comma 6 bis** che prevede quanto segue: *“il rispetto delle misure di contenimento di cui al presente decreto è sempre valutata ai fini dell'esclusione, ai sensi e per gli effetti degli **articoli 1218 e 1223 cod. civ.**, della **responsabilità del debitore**, anche relativamente all'applicazione di eventuali **decadenze o penali** connesse a ritardati o omessi adempimenti”*.

Lo scenario è dunque abbastanza **chiaro** e si presta a poche interpretazioni.

Tuttavia, purtroppo, come spesso accade, tali situazioni determinano conseguenze concrete in tutti i rapporti del mondo tranne che in quelli tra il Fisco e i contribuenti.

Ad oggi infatti i contribuenti italiani che non hanno adempiuto ai versamenti dovuti alle scadenze previste rischiano di ricevere - **subito dopo il periodo di sospensione** previsto dal “Cura Italia” – le richieste di pagamento dei tributi (attraverso i ben noti avvisi bonari, ingiunzioni di pagamento e/o cartelle di pagamento) **“regolarmente” aggravate delle sanzioni amministrative previste nel nostro ordinamento nei casi di mancato versamento.**

Tale problematica non è di poco conto, in considerazione della grossa mole di contribuenti che fino ad oggi **non hanno avuto alcuna proroga dei versamenti** (ovvero tutte le imprese che hanno avuto al 31.12.2019 **ricavi superiori a due milioni di euro**) ma che rischia di coinvolgere

anche tutti gli altri con riferimento a quei specifici tributi che, comunque, non sono rientrati, ad oggi, **in alcuna sospensione** (ad esempio **accise, ritenute su redditi da lavoro autonomo**, ecc.).

Sul punto è stata già più volte sottolineata la presenza, nell'**ordinamento tributario**, di una norma che potrebbe essere applicata nelle attuali circostanze: è il **D.Lgs. 472/1997** ("**Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie**"), infatti, a prevedere, all'articolo 6, le **cause di non punibilità** ed in particolare al **comma 5** prevede testualmente che "**non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore**".

Ora sul punto abbiamo un **riscontro diretto** anche da parte dell'Agenzia delle entrate.

Tra i vari quesiti a cui ha dato risposta nella [circolare 8/E/2020](#) - nel rispondere ad una problematica relativa all'emissione di una fattura elettronica - l'Agenzia delle entrate, infatti, ha pubblicato un quesito in cui si chiedeva appunto se fosse "*invocabile nel caso specifico **l'esimente prevista dall'articolo 6, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 in quanto si è in presenza di causa di forza maggiore che impedisce di assolvere correttamente all'obbligo***".

La risposta fornita, benché **non favorevole al contribuente**, ci dona un minimo di speranza: dopo una attenta dissertazione giurisprudenziale (sia nazionale che unionale) l'Amministrazione finanziaria conclude sul punto ritenendo che "*con riferimento all'esimente di cui all'[articolo 6, comma 5, del D.Lgs. 472/1997](#), la stessa può trovare applicazione in base ai principi di carattere generale prima richiamati, **qualora l'Ufficio competente alla valutazione della ricorrenza degli elementi della forza maggiore ne ravvisi la sussistenza nel caso concreto***".

Ovviamente **non potevamo aspettarci un accoglimento totale** delle nostre tesi dall'ente preposto a comminare le sanzioni, ma possiamo vedere con ottimismo il bicchiere "mezzo pieno" ed accogliere dunque con favore quella che può considerarsi a tutti gli effetti un'importante apertura: ovvero **il riconoscimento della forza maggiore nel caso in cui l'Ufficio ne ravvisi la sussistenza al caso concreto**.

A tal fine è importante sottolineare che la **nozione di forza maggiore**, in materia tributaria e fiscale, comporta la **sussistenza di un elemento oggettivo**, relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore, **e di un elemento soggettivo**, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi (si vedano come citate dalla stessa Circolare: [Corte giust., C/314/06](#), punto 24, nonché [Corte giust., 18 gennaio 2005, causa C-325/03 P](#), Zuazaga Meabe/UAMI, punto 25).

Riportando tutto all'attualità che stiamo vivendo appare evidente che **tali requisiti siano presenti**: con riferimento all'**elemento oggettivo** pare quasi superfluo soffermarsi (l'emergenza nazionale è, infatti, sotto gli occhi di tutti, oltre che formalizzata in delibere governative); dal punto di vista soggettivo, invece, **come avrebbe potuto il contribuente "premunirsi" contro le**

conseguenze di tale improvviso disastro? Quali misure avrebbe dovuto adottare? Come si può sostenere che l'emergenza che stiamo vivendo non abbia determinato in modo necessario e inevitabile il comportamento del soggetto?

Riteniamo dunque che l'Agenzia delle entrate abbia riconosciuto un'**apertura importante**, con fattispecie concrete che sono **dimostrabili dal contribuente**.

Tuttavia rimane comunque auspicabile che sia il Legislatore a mettere la parola fine a tale questione, con un **provvedimento normativo** che possa evitare al contribuente, in questo difficile momento, quanto meno la beffa delle **sanzioni amministrative**.