

Coronavirus e forza maggiore

di [Maurizio Villani](#)

Publicato il 27 Giugno 2020

Dall'emergenza sanitaria che stiamo attraversando ne è derivato un grande problema per un grosso numero di contribuenti che ad oggi non ha avuto alcuna proroga di versamenti. In questa situazione emergenziale, il pericolo primario che si sta paventando è quello della crisi di liquidità dei contribuenti che in questo periodo non riescono a incassare quello che dovrebbero e, di conseguenza, ciò potrebbe comportare, in alcuni casi, l'oggettiva difficoltà da parte dei contribuenti, di effettuare il regolare versamento delle imposte. Inevitabile in questo frangente ipotizzare il ricorso a una nozione già nota nell'ordinamento tributario: la forza maggiore.

Coronavirus e forza maggiore: premessa

A seguito della dichiarazione di emergenza internazionale di salute pubblica legata al Coronavirus, dichiarata dall'Organizzazione Mondiale della sanità il 30 gennaio 2020, il Governo italiano con delibera del Consiglio dei Ministri dello scorso 31 gennaio ha dichiarato lo stato di emergenza per un periodo di sei mesi.



A causa di tale situazione epidemiologica, il Governo nel D.L. n. 6/2020, rubricato *“Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19”* (convertito in legge, con modifiche, dalla L. 05.03.2020, n. 13, con decorrenza dal 10.03.2020 e successivamente abrogato dall'art. 5, D.L. 25.03.2020, n. 19 con decorrenza dal 26.03.2020, ad eccezione degli articoli 3, comma 6-bis, e 4), all'**art. 3, comma 6-bis** ha così statuito:

“Il rispetto delle misure di contenimento di cui al presente decreto è sempre valutato ai fini dell'esclusione, ai sensi e per gli effetti degli articoli 1218 e 1223 del codice civile, della responsabilità del debitore, anche relativamente all'applicazione di eventuali decadenze o penali connesse a ritardati o omessi adempimenti”.

Più nel dettaglio, il comma 6-bis del D.L.n.6/2020 è stato inserito dall'art. 91, D.L. n. 18 del 17.03.2020, così come modificato dall'allegato alla legge di conversione, [L. n. 27 del 24.04.2020](#), con decorrenza dal 30.04.2020.

La norma impone al giudice che sia chiamato a decidere su un inadempimento di poter escludere la responsabilità del debitore nel caso in cui l'inadempimento sia stato provocato dal rispetto delle misure di contenimento per causa COVID-19.

La sospensione dei termini di versamento

Tanto chiarito, occorre rilevare che, in riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, il Governo ha previsto **all'art. 68, comma 1 del D.L. n.18/2020, c.d. "Decreto Cura Italia"** (convertito in legge, con modifiche, dalla L. 24.04.2020, n. 27, con decorrenza dal 30.04.2020), che:

"... sono sospesi i termini dei versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 maggio 2020, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi previsti dagli articoli 29 e 30 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

I versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione.

Non si procede al rimborso di quanto già versato.

Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 12 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159"

Inoltre, il comma 2 del citato art. 68 dispone:

"Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche agli atti di cui all'articolo 9, commi da 3-bis a 3-sexies, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito,

con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, e alle ingiunzioni di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, emesse dagli enti territoriali, nonché agli atti di cui all'articolo 1, comma 792, della legge 27 dicembre 2019, n. 160”.

Esemplificando, il Legislatore ha disposto la sospensione dei termini di versamento di tutte le entrate tributarie e non tributarie derivanti da cartelle di pagamento, da avvisi di accertamento e di addebito Inps, nonché dagli atti di accertamento esecutivo emessi dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli e dagli accertamenti esecutivi degli enti locali, in scadenza nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

Dopo aver delineato i confini e i contorni di questa particolare circostanza che involge concetti di spessore tecnico giuridico quali l'imputabilità dell'inadempimento, la forza maggiore e l'impossibilità sopravvenuta totale o parziale della prestazione, è bene effettuare alcune puntualizzazioni.

Ciò posto, occorre rilevare che **l'art.3, comma 6-bis del D.L. n. 6/2020, che prevede l'esclusione di responsabilità del debitore in caso di inadempimento per causa a lui non imputabile, non trova applicazione nel rapporto obbligatorio tra contribuente e Fisco.**

Difatti, i contribuenti italiani che non hanno adempiuto ai versamenti dovuti subito dopo il periodo di sospensione previsto dal Legislatore, rischiano di ricevere delle richieste di pagamento dei tributi, aggravate dalle sanzioni previste dall'ordinamento nel caso di omesso versamento.

Per di più vi è un grosso numero di contribuenti che ad oggi non ha avuto alcuna proroga di versamenti (trattasi delle imprese che hanno avuto al 31.12.2019 ricavi superiori a due milioni di euro).

La crisi di liquidità dei contribuenti

In questa situazione emergenziale, il pericolo primario che si sta paventando è quello della crisi di liquidità dei contribuenti che in questo periodo non riescono a incassare quello che dovrebbero e, di conseguenza, ciò potrebbe comportare, in alcuni casi, l'oggettiva difficoltà da parte dei contribuenti, di effettuare il regolare versamento delle imposte.

A parere di chi scrive, per le ipotesi di mancato versamento delle imposte dovuto alla crisi di liquidità derivante dall'attuale emergenza epidemiologica si configura la causa di forza maggiore, che consente di essere esonerato dal pagamento delle sanzioni.

Coronavirus: invocazione della forza maggiore

Sul punto, l'ordinamento tributario prevede due disposizioni normative in tema di forza maggiore:

- **l' 9 comma 2 L. n. 212/2000** (Statuto del contribuente) secondo cui: *“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”*;
- **l'art. 6, comma 5, del d.lgs. n. 472/1997** secondo cui: *“Non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore”*.

In riferimento all'**art. 6 comma 5** appena citato, è stata emanata la [circolare n. 180/E del 10 luglio 1998](#), Dip. acc. e progr., recante chiarimenti in tema di *“Sanzioni - Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie - D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 e successive modificazioni*, che chiarisce cosa debba intendersi per forza maggiore.

In particolare, secondo la citata circolare:

“Per forza maggiore si deve intendere ogni forza del mondo esterno che determina in modo necessario e inevitabile il comportamento del soggetto.

Si può ipotizzare un'interruzione delle comunicazioni, in conseguenza di eventi naturali, tale da impedire di raggiungere il luogo ove il pagamento può essere eseguito anche se, in casi del genere, come nel caso di sciopero che impedisca l'esecuzione dell'adempimento dovuto, la causa di forza maggiore viene di solito accertata con apposito decreto”.

Peraltro, si evidenzia che in seguito all'odierna situazione di emergenza, si porrà il problema di cosa accadrà con gli adempimenti tributari (una volta cessata la sospensione disciplinata dalla legislazione

d'emergenza), atteso che la crisi economica contingente non cesserà con il venir meno dell'emergenza sanitaria e delle misure di contenimento.

Più nel dettaglio, è opportuno domandarsi cosa accadrà per i contribuenti che, fino ad oggi in regola con gli adempimenti fiscali, abbiano cercato di affrontare l'emergenza economica, nell'alternativa secca tra adempimento delle obbligazioni tributarie e continuità aziendale, in quest'ultimo caso con l'intento di tutelare i ruoli occupazionali e le correlate esigenze retributive dei lavoratori.

A tal proposito, prima di affrontare la questione attuale di emergenza e i risvolti che la crisi di liquidità determinerà sui contribuenti, appare opportuno dare definizione alla nozione di forza maggiore in ambito tributario e fiscale.

...

Sull'argomento Ti segnaliamo anche:

[Sul non corretto e puntuale adempimento delle obbligazioni tributarie per cause di forza maggiore](#)

[Covid-19 e causa di forza maggiore](#)

A cura di Avv. Maurizio Villani e Avv. Lucia Morciano

Sabato 27 giugno 2020

Per proseguire nella lettura dell'articolo, apri il pdf qui sotto