

Relazione illustrativa

Il presente Codice di autoregolamentazione è stato adottato ai sensi dell'art. 2-bis della legge n. 146 del 1990, come modificata dalla legge n. 83 del 2000. Le Associazioni aderenti condividono infatti la consapevolezza che l'esercizio del diritto costituzionale di astensione collettiva dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili rientra nella disciplina di cui alla legge n. 146 del 1990, in quanto potenzialmente idoneo a ledere diritti fondamentali, costituzionalmente tutelati, dei cittadini ed interessi costituzionali fondamentali di ordine istituzionale, così da richiedere l'attivazione dello specifico strumento giuridico – il Codice di autoregolamentazione valutato idoneo dalla Autorità di garanzia – deputato ad assicurare il contemperamento tra questi diritti e beni costituzionali, da un lato, e l'insopprimibile diritto costituzionale di astensione collettiva, dall'altra.

Le attività tipiche del Dottore Commercialista e dell'Esperto Contabile sono state individuate dal d.lgs. n. 139 del 2005. Come risulta dal dato normativo, e più in generale dalla tradizione del lavoro in questa categoria professionale, le attività del professionista sono mirate a garantire il corretto espletamento del dovere tributario di cui all'art. 53 della Costituzione, assumendo in numerose circostanze ruoli determinanti e nella garanzia dell'equilibrio finanziario generale e nella garanzia di diritti fondamentali degli individui, sia in ambito economico che in ambito processuale.

L'essenzialità per l'ordinamento giuridico del corretto ed ordinato espletamento di tali doveri è non a caso all'origine della scelta del Legislatore di regolamentare la professione del Dottore Commercialista e dell'Esperto Contabile attraverso la previsione della struttura ordinistica, che l'ordinamento giuridico riserva proprio a quelle professioni la cui attività risponde alla tutela di interessi pubblici fondamentali – di pregio costituzionale – sottesi all'attività privata.

Il dovere tributario, pertanto, pur non espressamente contemplato nella elencazione di cui all'art. 1 della legge n. 146, rappresenta premessa e condizione istituzionale della garanzia dei diritti costituzionali della persona.

Da tempo, la dottrina costituzionalistica ha valutato il rilievo e l'incidenza dell'adempimento dei doveri costituzionali ai fini della garanzia dei diritti di libertà della persona, espressamente ricompresi dalla legge n. 146 nella protezione specifica rappresentata dalla regolazione del diritto di sciopero. È ormai appurato che l'ordinato svolgimento della vita delle istituzioni e il godimento dei diritti della persona, e tanto più dei diritti a prestazione, richiede il corrispettivo adempimento dei doveri costituzionali. Non può non essere qui richiamata quantomeno la dottrina tedesca sulla dimensione istituzionale dei diritti fondamentali (Häberle), che ha esattamente ricostruito la categoria del diritto fondamentale come prisma in cui converge non soltanto la pretesa di protezione (astensiva o di prestazione pubblica, a seconda dei casi), ma anche la richiesta di predisposizione di infrastrutture e attività organizzative istituzionali preordinate alla garanzia dell'effettività del diritto.

Questa interrelazione tra diritti e doveri costituzionali, che è di tutta evidenza testuale già nell'art. 2 della Costituzione, è stata altresì apprezzata dalla giurisprudenza costituzionale,

specie in recentissime pronunce, in cui è stato ribadita l'impossibilità di separare, nel sistema costituzionale, la pretesa alla protezione dei diritti costituzionali dal corrispettivo adempimento dei doveri costituzionali (Colapietro).

Ma anche a tacere di questa ricostruzione di ordine generale, non mancano di certo elementi di ordine squisitamente testuale che attestano le chiare interferenze dell'attività dei professionisti della categoria con i diritti e i servizi pubblici elencati nella legge n. 146 del 1990. In massima sintesi e senza pretesa di esaustività:

- a) Occorre anzitutto prendere atto della progressiva emersione di uno statuto dei diritti del contribuente, che nella legge n. 212 del 2000 ha trovato una prima esplicitazione legislativa attraverso la previsione di principi generali regolativi dei rapporti tra Stato e contribuente che certamente affondano le radici in valori costituzionali essenziali.

Pur non contemplati nella originaria previsione legislativa sulla regolazione del diritto di sciopero nei servizi essenziali, questo corpo di diritti rappresenta nondimeno il frutto di un profondo processo evolutivo dell'ordinamento giuridico, avvenuto in coincidenza con l'evoluzione della coscienza civile; e suggerisce un'interpretazione costituzionalmente conforme della legge n. 146, specie nel senso della articolazione della categoria dei «diritti della persona, costituzionalmente tutelati, alla libertà e alla sicurezza» anche nelle specifica forma dei diritti del contribuente, che il professionista contabile assiste e protegge con il proprio lavoro.

Nell'interpretazione costituzionale, infatti, le libertà economiche sono oggi definitivamente affrancate dalla condizione di minorità a cui erano state relegate in una prima stagione della interpretazione della Costituzione repubblicana: senz'altro esse risultano ampiamente limitate in ragione dell'utilità sociale, ma appaiono comunque certamente ricomprese nella categoria generale dei diritti costituzionalmente tutelati alla libertà e alla sicurezza, cui la legge n. 146 fa riferimento, con nozione volutamente ampia ed inclusiva.

D'altronde, la giurisprudenza della Commissione di garanzia ha già in passato riconosciuto di propria competenza situazioni vertenti in fattispecie affini. Per esempio quando ha ritenuto (con propria delibera del 19 maggio 2010) rientranti nelle fattispecie di propria competenza gli scioperi del personale di Equitalia, la cui attività incide appunto sulla tempestiva regolarizzazione di adempimenti economici dei cittadini connessi all'espletamento del dovere tributario.

- b) L'amministrazione della giustizia coinvolge in moltissimi casi l'attività dei Dottori Commercialisti, sia nella loro frequente attività di consulenza tecnica e di asseverazione a beneficio delle Procure e dei Tribunali, sia nelle attività da essi svolte nelle procedure esecutive individuali e concorsuali. Inoltre, è di massimo

rilievo il ruolo svolto dai professionisti nella rappresentanza davanti agli organi della giurisdizione tributaria, di cui al d.lgs. n. 545 del 1992.

- c) Con riferimento all'assistenza sociale ed alla previdenza sociale, non può ignorarsi che le prestazioni economiche che gravano sull'apparato pubblico richiedono il corrispondente adempimento dei doveri contributivi e fiscali, che il professionista assicura per conto dei privati. La circostanza per cui il sistema della previdenza sociale è, appunto, un sistema di equilibri tra corresponsione contributiva e godimento dei diritti economici conseguenti, è stata esplicitamente chiarita dalla Corte costituzionale nella recentissima sentenza n. 264 del 2012, in cui si legge che «il sistema previdenziale [è] tendente alla corrispondenza tra le risorse disponibili e le prestazioni erogate, anche in ossequio al vincolo imposto dall'articolo 81, quarto comma, della Costituzione, ed assicura la razionalità complessiva del sistema stesso (sent. n. 172 del 2008), impedendo alterazioni della disponibilità economica a svantaggio di alcuni contribuenti ed a vantaggio di altri, e così garantendo il rispetto dei principi di uguaglianza e di solidarietà, che, per il loro carattere fondante, occupano una posizione privilegiata nel bilanciamento con gli altri valori costituzionali». Si vede, pertanto, con riferimento al sistema previdenziale, ma più in generale con riferimento ai diritti a prestazione, l'attenzione della Corte costituzionale per una considerazione "di sistema" dei servizi pubblici, assicurati dall'equilibrio tra diritti e doveri.
- d) Quanto alla corresponsione degli emolumenti retributivi, individuata dalla legge n. 146 come prestazione essenziale, il professionista della nostra categoria svolge tipicamente, per conto della propria clientela, l'attività preordinata alla corresponsione degli emolumenti retributivi, nella massima parte dei casi per conto di imprese di grande dimensioni e di massimo rilievo strategico nel sistema economico del Paese.
- e) Molti dei servizi pubblici essenziali contemplati dalla legge n. 146 sono di competenza dell'ente locale, e vengono garantiti alla cittadinanza a spese dell'Ente locale stesso, tanto in via diretta quanto attraverso soggetti esterni (a titolo d'esempio: asili nido, raccolta e smaltimento rifiuti urbani, trasporto pubblico urbano). In queste circostanze, stante la grave e perdurante condizione di precarietà delle casse degli Enti locali, l'eccessivo ritardo nella corresponsione dei tributi e della tariffe dovute è idoneo a ripercuotersi in misura pressoché immediata sulla funzionalità dei servizi stessi, con la conseguente sospensione del servizio pubblico.
- f) Infine, rientra certamente nel pieno godimento dei diritti tutelati dalla legge n. 146, specie con riferimento ai servizi scolastici ed universitari contemplati dalla legge, il diritto per le persone meno abbienti ad eccedere a detti servizi ed ai servizi

connessi con costi ridotti in ragione dell'Indicatore di equivalenza economica. Non si tratta di mere agevolazioni o di un mero strumento di welfare, ma al contrario di un vero e proprio «livello essenziale delle prestazioni concernenti diritti sociali», che la Costituzione, dopo la riforma costituzionale del 2001, impone di garantire uniformemente (art. 117, comma 2, lett. m)). Lo strumento appare peraltro sempre più diffuso, stando alle più recenti innovazioni legislative, e permette di distribuire equamente il costo dei servizi essenziali apprezzando i valori costituzionali di solidarietà sociale.

Il ruolo dei professionisti contabili ai fini del calcolo e della dichiarazione dell'Indicatore è ovviamente imprescindibile.

È facile immaginare, dalla complessiva lettura della suesposta analisi, quali rischi di paralisi politica ed istituzionale, e quali danni economici erariali, potrebbero essere determinati da uno svolgimento non regolamentato del pur insopprimibile diritto di astensione collettiva dei professionisti della categoria. E con quali ricadute su uno spettro amplissimo di diritti costituzionali della persona, tutti certamente afferenti al corpo di diritti protetti dalla legge n. 146 e dei valori che vi sono sottesi.

Di qui, l'iniziativa assunta dalle nostre Associazioni di dotare la categoria di uno strumento di autoregolamentazione volto a responsabilizzare l'esercizio di tale diritto, in vista del suo contemperamento con altri beni costituzionali potenzialmente confliggenti.

Gli artt. 3 e 5 del Codice, in particolare, mirano a specificare forme dettagliate di tutela dei diritti dei cittadini e dei clienti, così come gli interessi pubblici meritevoli di tutela e che richiedono l'immediata collaborazione dei professionisti contabili.



A D C

Associazione dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili
Sindacato Nazionale Unitario



AIDC
Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili



ANDOC
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI



UNAGRACO



**Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili®**

UN.I.CO.
UNIONE ITALIANA COMMERCIALISTI

Codice di autoregolamentazione delle astensioni collettive dalle attività svolte dai Dottori Commercialisti e dagli Esperti Contabili
adottato in data 02 luglio 2014 da
ADC, AIDC, ANC, ANDOC, UNAGRACO, UNGDCEC, UNICO

Art. 1

Ambito di applicazione

1. La presente regolamentazione disciplina le modalità dell'astensione collettiva dalle attività dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili con particolare riferimento a quelle che hanno carattere fiscale, civile, amministrativo, di consulenza del lavoro, previdenziale e assistenziale, inerenti i tributi doganali, il contenzioso tributario e giurisdizionale, procedure concorsuali, di commissario o attestatore, e la mediazione, per i profili incidenti su diritti fondamentali degli utenti.

Art. 2

Proclamazione e durata delle astensioni

1. La proclamazione dell'astensione, con l'indicazione della specifica motivazione e della sua durata, deve essere comunicata almeno quindici giorni prima della data dell'astensione alla Commissione di garanzia dell'attuazione della legge sullo sciopero nei servizi pubblici essenziali ed al Consiglio nazionale dell'Ordine. Inoltre analoga informazione va trasmessa, in ragione della motivazione dell'astensione collettiva, al Direttore dell'Agenzia delle Entrate, al Direttore dell'Inps, al Direttore dell'Inail, al Demanio, al Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, all'ANCI, all'Unioncamere in rappresentanza delle camere di Commercio, al Ministero di Grazia e Giustizia, al Ministero dell'Economia e delle Finanze, al Ministero del Lavoro e ad altri Ministri eventualmente interessati, ai Capi degli Uffici giudiziari del distretto o dei distretti interessati, e a tutti gli Ordini locali. Ove l'astensione

collettiva abbia una portata nazionale, le informazioni di cui innanzi possono essere trasmesse esclusivamente ai soggetti istituzionali nazionali degli organismi innanzi individuati.

L'organismo proclamante assicura la comunicazione al pubblico dell'astensione, almeno cinque giorni prima con tempi e modalità tali da determinare il minimo disagio per i cittadini. Il servizio pubblico radiotelevisivo è messo nelle condizioni di dare la tempestiva diffusione a tali comunicazioni, nelle forme previste dalla legge, in modo da fornire informazioni complete sull'inizio, la durata, le prestazioni garantite e le modalità dell'astensione nel corso dei telegiornali e giornali radio. Le medesime informazioni sono fornite a giornali quotidiani ed alle emittenti radiofoniche e televisive che si avvalgono di finanziamenti o, comunque, agevolazioni tariffarie, creditizie o fiscali previste dalle leggi dello Stato, oltre a tutti gli Ordini Locali, secondo le forme previste dalla legge.

Tra la proclamazione e l'effettuazione dell'astensione non può intercorrere un periodo superiore a sessanta giorni.

2. La revoca della proclamazione deve essere comunicata agli stessi destinatari di cui al comma precedente almeno cinque giorni prima della data fissata per l'astensione medesima, salva la diversa richiesta da parte della Commissione di garanzia o la sopravvenienza di fatti significativi.

3. Le disposizioni in tema di preavviso e di durata possono non essere rispettate nei soli casi in cui l'astensione è proclamata ai sensi dell'art. 2 comma 7 della legge n.146/1990, come modificata dalla legge n. 83/2000.

4. Ciascuna proclamazione deve riguardare un unico periodo di astensione.

L'astensione non può superare otto giorni lavorativi consecutivi.

Con riferimento a ciascun mese dell'anno non può comunque essere superata la durata di otto giorni anche se si tratta di astensioni aventi ad oggetto questioni e temi diversi. In ogni caso tra il termine finale di un'astensione e l'inizio di quella successiva deve intercorrere un intervallo di almeno quindici giorni. Tali limitazioni non si applicano nei casi in cui è prevista la proclamazione dell'astensione senza preavviso. Nel caso di più astensioni proclamate da parte di diversi soggetti rappresentativi della categoria, la Commissione di garanzia provvederà in via preventiva alla valutazione del prevedibile impatto delle proclamazioni in conflitto fornendo eventualmente le necessarie indicazioni che terranno conto della precedenza temporale nelle date di proclamazione.

5. Per le finalità di cui all'art. 5, e salva la prestazione indispensabile prevista dal medesimo articolo con riferimento alla precompilazione del modello F24 trasmesso autonomamente dal cliente, l'astensione non può essere superiore a 2 (due) giorni lavorativi per il servizio di trasmissione telematica del modello F24 per il pagamento dei tributi o contributi in esso contenuto.

Art. 3

Comunicazione preventiva alla clientela

1. Il professionista è tenuto a rendere apposita comunicazione preventiva delle modalità di effettuazione dello sciopero, dell'apertura al pubblico durante l'astensione, nei termini

previsti dalla lett. a) dell'art. 5, e delle prestazioni indispensabili che saranno garantite al cliente, ai sensi del medesimo art. 5. Tale comunicazione è predisposta dal professionista entro dieci giorni dall'inizio dell'astensione e diffusa con i mezzi più idonei a raggiungere i propri clienti.

Art. 4 **Effetti dell'astensione**

1. L'astensione riguarda tutte le attività dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, così come definite dall'art. 1 del D.Lgs. 28 giugno 2005 n. 139 e successive modificazioni e integrazioni, nonché quelle derivante da ulteriori disposizioni normative.

2. Nel processo tributario la mancata comparizione dell'iscritto all'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili all'udienza o a qualsiasi altro atto o adempimento per il quale sia prevista la sua presenza, ancorché non obbligatoria, affinché sia considerata in adesione all'astensione regolarmente proclamata ed effettuata ai sensi della presente disciplina, e dunque considerata legittimo impedimento del difensore, deve essere alternativamente:

a) dichiarata – personalmente o tramite sostituto del professionista titolare della difesa o del mandato – all'inizio dell'udienza;

b) comunicata con atto scritto trasmesso o depositato nella segreteria della commissione tributaria competente, almeno due giorni prima della data stabilita. Ove possibile, il professionista provvederà a fornire idonee informazioni ai Dottori Commercialisti ed agli Esperti Contabili costituiti nello stesso procedimento.

3. Nel rispetto delle modalità sopra indicate, l'astensione costituisce legittimo impedimento anche qualora professionisti del medesimo procedimento non abbiano aderito all'astensione stessa; la presente disposizione si applica a tutti i soggetti del procedimento, ivi compresi i difensori della controparte.

4. Nel caso in cui sia possibile la separazione o lo stralcio per le parti assistite da un professionista che non intende aderire all'astensione, questi, conformemente alle regole deontologiche, deve farsi carico di avvisare gli altri colleghi interessati all'udienza quanto prima, e comunque almeno due giorni prima della data stabilita, ed è tenuto a non compiere atti pregiudizievoli per le altre parti in causa in qualsiasi modo assistite da professionisti che abbiano dichiarato l'intenzione di aderire all'astensione.

5. Il diritto di astensione può essere esercitato in ogni stato e grado del procedimento.

Art. 5 **Prestazioni indispensabili**

1. Durante il periodo di astensione saranno comunque garantite le seguenti prestazioni indispensabili:

a) orario minimo di apertura non inferiore alle 2 (due) ore giornaliere, comunicate secondo le modalità di cui all'art. 3;

- b) predisposizione e consegna delle buste paga;
- 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;
- d) predisposizione e consegna al cliente delle dichiarazioni fiscali e tributarie, quando richiesto ai fini della presentazione in forma autonoma;
- e) assistenza, predisposizione e consegna di documentazione in caso di accesso di organi ispettivi per accertamenti fiscali e tributari, o di deleghe dell'Autorità Giudiziaria, in procedimenti penali e di prevenzione, in procedimenti civili e amministrativi;
- f) rispetto dei termini perentori prescritti nell'ambito dei procedimenti tributari o civili in merito all'attività di attestazione o in presenza di concordati.

Art. 6

Controllo deontologico

1. Quanto alle violazioni delle disposizioni concernenti la proclamazione e l'attuazione dell'astensione, oltre a quanto previsto dagli artt. 2 bis e 4, comma 4, della legge n. 146/1990, così come riformulati dalla legge n. 83/2000, da adeguare alla peculiarità della posizione professionale dei soggetti interessati, resta ferma anche l'eventuale valutazione dei Consigli dell'Ordine in sede di esercizio dell'azione disciplinare. Gli stessi Ordini Professionali vigilano sul rispetto individuale e collettivo delle regole e modalità di astensione, ogni volta proclamate.

2. Le Associazioni Sindacali Nazionali di categoria ed il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili si impegnano ad assicurare il coordinamento delle iniziative in caso di questioni applicative concernenti il codice di autoregolamentazione. Le questioni saranno risolte e disciplinate secondo il principio della tutela dei cittadini e della necessità di assoggettare gli stessi al minor disagio possibile nel caso concreto.

Vilma Iaria

Presidente ADC – Associazione Dottori Commercialisti

Roberta Dell'Apa

Presidente AIDC – Associazione Italiana Dottori Commercialisti

Marco Cuchel

Presidente ANC – Associazione Nazionale Commercialisti

Amedeo Sacrestano

Presidente ANDOC - Associazione Nazionale Dottori Commercialisti

Giuseppe Diretto

Presidente UNAGRACO – Unione Nazionale Commercialisti ed Esperti Contabili

Eleonora Di Vona

Presidente UNGDCEC – Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili

Domenico Posca

Presidente UNICO – Unione Italiana Commercialisti