



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **LA RIFORMULAZIONE DELLE FATTISPECIE DI OMESSI VERSAMENTI DI RITENUTE E IVA NELLA NUOVA RIFORMA DELLE SANZIONI TRIBUTARIE**

*Posted on 27 Maggio 2024 by Sabatino Pizzano*



Il recente schema di decreto legislativo approvato dal Consiglio dei Ministri rappresenta un passo significativo nella revisione del sistema sanzionatorio tributario italiano. **Tra gli aspetti più rilevanti, si la riformulazione delle fattispecie di omessi versamenti di ritenute e IVA.**

Le novità legislative mirano a fornire maggiore chiarezza e certezza giuridica in un ambito cruciale per le imprese e i contribuenti, garantendo al contempo un'applicazione più equa delle sanzioni.

## Termini e Soglie di Rilevanza Penale

Per quanto riguarda gli omessi versamenti di ritenute e IVA, disciplinati dagli articoli 10-bis e 10-ter del D.Lgs. 74/2000, le nuove norme fissano:

- **Il termine per la rilevanza penale della condotta al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale.** Questo significa che eventuali omessi versamenti dovranno essere regolarizzati entro tale maggior termine, e non più entro il termine di scadenza relativo al versamento dell'acconto iva, tipicamente fissato per il 27 dicembre del periodo di imposta di competenza successivo, per evitare conseguenze penali.
- **La soglia di punibilità a 150.000 euro per le ritenute e a 250.000 euro per l'IVA.** Solo nel caso in cui l'importo omesso superi queste soglie, la condotta sarà penalmente rilevante.

Tuttavia, la condotta sarà penalmente rilevante solo se **il debito tributario non è in corso di estinzione mediante rateazione**, ai sensi dell'articolo 3-bis del D.Lgs. 462/1997. **Questo significa che se il contribuente ha aderito a un piano di rateizzazione con l'Amministrazione finanziaria, l'omesso versamento non sarà perseguibile penalmente, a condizione che il piano venga rispettato.**

In caso di decadenza dal beneficio della rateazione, il colpevole sarà punito se l'ammontare del debito residuo supera 50.000 euro per le omesse ritenute e 75.000 euro per l'IVA.

## Cause di Non Punibilità

Il nuovo comma 3-bis dell'articolo 13 del D.Lgs. 74/2000 introduce una causa di non punibilità per gli omessi versamenti, nel caso in cui **il fatto dipenda da cause non imputabili all'autore sopravvenute all'effettuazione delle ritenute o all'incasso dell'IVA.** Questa disposizione mira a risolvere le problematiche interpretative legate alla rilevanza penale della crisi di liquidità che ha investito molte imprese negli ultimi anni.

In particolare, il giudice terrà conto della crisi non transitoria di liquidità dell'autore dovuta:

- **All'inesigibilità dei crediti per accertata insolvenza o sovraindebitamento di terzi.** Ad esempio, se un'impresa non ha potuto versare l'IVA a causa del mancato pagamento di ingenti crediti da parte di clienti insolventi.
- **Al mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da parte di amministrazioni pubbliche.** Questo potrebbe verificarsi quando un'impresa non riesce a versare le ritenute a causa dei ritardi nei pagamenti da parte di enti pubblici.
- **Alla non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi.** Il giudice valuterà se l'impresa ha effettivamente tentato di adottare misure per superare la crisi di liquidità.

**Esempio pratico:** *Un'impresa edile non versa l'IVA a causa di una grave crisi di liquidità dovuta al mancato pagamento di ingenti crediti da parte di un'amministrazione pubblica. Se il mancato versamento dipende effettivamente da tali circostanze e*

*l'impresa non ha potuto adottare misure per superare la crisi, potrebbe non essere punibile.*

## Particolare Tenuità del Fatto

Oltre alle cause di non punibilità sopra citate, il nuovo comma 3-ter prevede che il giudice valuti la particolare tenuità del fatto, come stabilito dall'articolo 131-bis del codice penale, tenendo conto prevalentemente di uno o più dei seguenti indici:

- **L'entità dello scostamento dell'imposta evasa rispetto al valore soglia stabilito ai fini della punibilità.** Questo criterio consente di valutare la gravità del fatto in relazione alla soglia di punibilità prevista per il reato
- **L'avvenuto adempimento integrale dell'obbligo di pagamento secondo il piano di rateizzazione concordato con l'Amministrazione finanziaria.** Se il contribuente ha regolarmente rispettato il piano di rateizzazione, il giudice potrà considerare il fatto di particolare tenuità.
- **L'entità del debito tributario residuo, quando sia in fase di estinzione mediante rateizzazione.** Più il debito residuo è contenuto, maggiori saranno le possibilità di valutare il fatto come di particolare tenuità.
- **La situazione di crisi ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera a) del D.Lgs. 14/2019 (Codice della crisi).** Questa disposizione consente di tenere conto delle difficoltà economico-finanziarie dell'impresa nell'ambito della valutazione della tenuità del fatto.

**Esempio pratico:** Un'azienda omette di versare l'IVA per un importo di 300.000 euro, superando quindi la soglia di punibilità di 250.000 euro. Tuttavia, l'impresa ha aderito a un piano di rateizzazione con l'Agenzia delle Entrate e ha regolarmente effettuato i pagamenti, riducendo il debito residuo a 50.000 euro. In questo scenario, il giudice potrebbe valutare il fatto come di particolare tenuità, considerando l'avvenuto adempimento del piano di rateizzazione e l'entità contenuta del debito residuo.

Questa disposizione consente al giudice di valutare la particolare tenuità del fatto in base a criteri oggettivi, evitando così un'applicazione eccessivamente rigida delle soglie di punibilità.

## Conclusioni

Le nuove norme introdotte dallo schema di decreto legislativo rappresentano un passo importante verso una maggiore chiarezza e certezza giuridica nel sistema penal-tributario. **Le definizioni di crediti inesistenti e non spettanti, insieme alle nuove disposizioni sugli omessi versamenti e sulla particolare tenuità del fatto, mirano a risolvere alcune delle principali criticità interpretative emerse negli ultimi anni.**

Tuttavia, **sarà fondamentale monitorare l'applicazione pratica di queste norme da parte degli operatori del diritto e delle autorità competenti**, al fine di valutarne l'effettiva efficacia nel raggiungere gli obiettivi prefissati. **Inoltre, sarà cruciale fornire adeguata formazione e supporto alle imprese e ai contribuenti per garantire una corretta comprensione e applicazione delle nuove norme.**

## Domande e Risposte

**D:** In quali casi gli omessi versamenti di ritenute e IVA potrebbero non essere punibili?

**R:** Gli omessi versamenti potrebbero non essere punibili se il debito tributario è in corso di estinzione mediante rateazione

concordata con l'Amministrazione finanziaria, oppure se il mancato versamento dipende da cause non imputabili all'autore, come la crisi di liquidità dovuta all'insolvenza di terzi o al mancato pagamento da parte di enti pubblici.

**D: Cosa si intende per "particolare tenuità del fatto" in relazione agli omessi versamenti?**

**R:** La particolare tenuità del fatto è una valutazione che il giudice può effettuare tenendo conto di fattori come lo scostamento rispetto alle soglie di punibilità, l'avvenuto adempimento del piano di rateizzazione, l'entità del debito residuo e la situazione di crisi dell'impresa. Questa valutazione consente di evitare un'applicazione eccessivamente rigida delle sanzioni.

**D: Quali sono i vantaggi delle nuove norme per le imprese e i contribuenti?**

**R:** Le disposizioni sugli omessi versamenti, consentono una valutazione più equa delle situazioni concrete, tenendo conto delle reali circostanze economiche e finanziarie delle imprese. Inoltre, l'introduzione di cause di non punibilità e la valutazione della particolare tenuità del fatto permettono di evitare un'applicazione eccessivamente rigida delle sanzioni.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA