

# Omessi versamenti, nodo soglie per chi decade dalla rateazione

## Decreto sanzioni

Il debito residuo deve superare 75mila euro per l'Iva o 50mila per le ritenute

Scadenza al 31/12 dell'anno successivo alla presentazione della relativa dichiarazione

**Laura Ambrosi**  
**Antonio Iorio**

I reati di omesso versamento delle ritenute e dell'Iva si consumeranno oltre un anno dopo rispetto a quanto avviene oggi: le nuove norme del decreto sanzioni (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri) fissano la scadenza per l'adempimento per entrambi gli illeciti al 31 dicembre successivo a quello di presentazione della dichiarazione. Il reato inoltre non sussisterebbe in presenza di rateazione e di ammontare del debito residuo, in caso di decadenza dalla rateazione, di somme non superiori a 75mila euro per l'Iva e 50mila per le ritenute.

Queste nuove condizioni tuttavia non appaiono chiare sia in ordine al periodo temporale entro cui debbano verificarsi, sia rispetto alla causa di non punibilità (non modificata) che obbliga al pagamento integrale del debito entro l'apertura del dibattito.

### Nuova scadenza

Attualmente la verifica della sussistenza del reato per l'Iva va operata alla data dell'acconto relativo all'anno successivo a quello in cui l'Iva è stata omessa e alla data di presentazione della dichiarazione di sostituto di imposta per le ritenute non versate.

Esemplificando: per l'Iva non versata nel 2023, la verifica va fatta al 27

dicembre 2024, mentre per le ritenute non versate nel 2023, la data rilevante è il 31 ottobre 2024. In futuro in entrambe le ipotesi la scadenza sarà il 31 dicembre 2025.

### Cause di esclusione del reato

Per la sussistenza dei delitti di omesso versamento vengono previste due ulteriori condizioni (verosimilmente alternative): 1) non deve essere in corso la rateazione; 2) in caso di decadenza dalla rateazione l'ammontare residuo del debito deve essere superiore a 75mila euro per l'Iva e 50mila per le ritenute.

In entrambe le ipotesi, tuttavia non viene previsto rispetto a quale data la rateazione debba essere in corso e il debito residuo (conseguente a decadenza dalla rateazione) debba essere superiore a 75mila ovvero a 50mila euro.

In assenza di specifiche previsioni, si dovrebbe presumere che la data di riferimento sia quella di consumazione del reato: 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Una simile interpretazione avrebbe certamente un senso per la presentazione dell'istanza di rateazione entro tale data con la conseguenza che il contribuente, avendo in corso la rateazione del debito tributario entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione non commetterebbe alcun reato.

Tuttavia non è chiaro come possa operare per l'altra condizione (debito residuo inferiore a 75mila o 50mila euro per effetto della decadenza dalla rateazione). E infatti i reati in questione si consumano con la condotta omissiva «sopra soglia» alla data di scadenza. Nella specie se al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione per effetto di rateazione decaduta il debito residuo fosse inferiore alla soglia di punibilità (250mila euro per Iva e

150mila euro per le ritenute) il reato non sussisterebbe.

Mal si comprende, quindi, l'operatività della previsione del debito residuo inferiore a 75mila euro o 50mila euro, previsto dalla norma.

Il reato, infatti, non sussisterebbe comunque, nemmeno se il debito fosse superiore (ma fino alla soglia di 250mila euro per l'Iva e 150mila euro per le ritenute) in quanto alla scadenza (31 dicembre) il contribuente avrebbe comunque un debito «sotto soglia». Esattamente come avviene oggi se l'interessato, prima della scadenza prevista, versi parte delle somme collocandosi sotto la soglia di rilevanza penale.

Si potrebbe allora interpretare

che tale abbassamento del debito (entro 75mila euro o 50mila euro) possa avvenire dopo la scadenza del 31 dicembre, ma fermo restando che non vi è alcuna previsione in tal senso, sussisterebbe un evidente contrasto con l'articolo 13 del medesimo Dlgs 74/2000 in base al quale non si è puniti solo nel caso in cui sia stato integralmente estinto il debito tributario prima dell'apertura del dibattito.

Peraltro ove si volesse sostenere quest'ultima interpretazione, vi sarebbe analogo contrasto anche rispetto alla prima delle due condizioni (rateazione in corso): non avrebbe senso prevedere, da un lato, la non sussistenza del reato in presenza di rateazione (avviata dopo la scadenza del 31 dicembre) e, dall'altro, la non punibilità solo con l'integrale pagamento del debito tributario prima del dibattito.

Stante la delicatezza e la rilevanza della questione sarebbe auspicabile una modifica per chiarire la portata della nuova norma.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**Ma i reati dovrebbero essere esclusi fino alle più alte soglie di 250mila euro per l'Iva e 150mila per le ritenute**

## COMMERCIALISTI

### Crisi d'impresa, oggi convegno a Chieti

Oggi a Chieti nell'ambito delle Giornate di studio sulla crisi d'impresa si tiene il convegno «Assetti organizzativi e tutela dell'impresa» organizzato dall'Ordine dei commercialisti di Chieti e dal Cndcec. Il programma è articolato in due sessioni, la prima dedicata a «Gli adeguati assetti organizzativi, amministrativi e contabili: le finalità, il monitoraggio sugli stessi, il regime delle responsabilità connesse» coordinata da Luciano Panzani, presidente emerito della Corte d'appel-

lo di Roma e membro della commissione ministeriale di riforma. La seconda tavola rotonda «Gli adeguati assetti organizzativi nelle prime esperienze operative delle professioni e delle imprese» è invece coordinata da Fabrizio Di Marzio, docente di Diritto privato all'Università G. d'Annunzio Chieti-Pescara e membro della commissione ministeriale di riforma. Appuntamento oggi a partire dalle ore 9 al Teatro Marrucino (Piazza Valignani, Chieti).

© RIPRODUZIONE RISERVATA