

# Ritenute e Iva non versate, avvisi bonari e rateazioni entro il 2024 evitano il reato

Antonio Iorio



Gli articoli in questa pagina sono tratti dalle due sessioni di Master Telefisco del 27 novembre e 4 dicembre.

Gli avvisi bonari sono diventati un utile strumento ai fini della non punibilità dell'omesso versamento di ritenute e Iva: la riforma sanzionatoria, infatti, oltre ad aver modificato il termine rilevante ai fini della commissione del reato, ha imposto dei tempi ridotti all'amministrazione per l'invio di tale comunicazione, consentendo così al contribuente di poter tempestivamente provvedere al versamento di quanto dovuto.

## I nuovi termini del reato

La norma del Dlgs 87/2024 non ha modificato le soglie (250mila euro per l'Iva e 150mila euro per le ritenute) ma solo i termini. Così, se in passato per l'Iva il termine era il versamento dell'acconto (di regola il 27 dicembre), e per le ritenute l'invio della relativa dichiarazione, dal 29 giugno scorso l'omesso versamento oltre soglia diventa penalmente rilevante solo se le somme dovute non sono versate entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale. Il reato è però commesso solo se a tale data il debito tributario non è in corso di estinzione mediante rateazione da avviso bonario.

## Gli avvisi bonari

I nuovi articoli 10-bis e 10-ter sugli omessi versamenti (Dlgs 74/2000) attribuiscono rilevanza agli avvisi bonari, atteso che l'avvio della relativa rateazione è di per sé sufficiente a "evitare" il reato.

Il legislatore, quindi, inserendo un nuovo comma all'articolo 3-bis del Dlgs 462/97, ha previsto che gli esiti del controllo automatizzato vengano comunicati, rispettivamente, al sostituto d'imposta e al contribuente entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione. Il

contribuente ha così l'opportunità di avviare la rateazione del dovuto entro il 31 dicembre, termine entro cui si consumerebbe il reato.

### **Il pagamento spontaneo**

In ogni caso, è stato previsto (comma 2-bis, articolo 3-bis, Dlgs 462/97) che il contribuente, nelle more del ricevimento della comunicazione, possa provvedere spontaneamente al pagamento delle somme dovute a titolo di ritenute o di imposta, nella misura di almeno 1/20 per ciascun trimestre solare (così come avverrebbe se iniziasse la rateazione dell'avviso bonario).

È verosimile che, mancando la liquidazione dell'Agenzia, sia possibile avvalersi del ravvedimento. Ovviamente una volta ricevuto l'avviso bonario, la rateazione dovrà proseguire secondo le regole ordinarie.

Qualora poi il contribuente non prosegua con il regolare pagamento e decada dalla rateazione, il comportamento rileverà penalmente se l'ammontare del debito residuo sarà superiore a 50mila euro per le ritenute e a 75mila euro per l'Iva.

### **I debiti passati**

Lo spostamento in avanti della consumazione dei due reati consente di valutare anche le omissioni del 2022, sia per l'Iva sia per le ritenute. Chi alla data di invio della dichiarazione dei sostituti d'imposta nel 2023 o alla scadenza dell'acconto Iva 2023 non aveva versato importi sopra le soglie, ha commesso il reato.

Se, ad esempio, al 31 dicembre 2024 un contribuente non versa 155mila euro di ritenute relative al 2022 e non ha iniziato la rateazione, commette il reato. Se invece inizia la rateazione entro il 31 dicembre, versando 1/20 (o quanto meno, nel caso di specie, 6mila euro per scendere sotto soglia), non commette il reato.

Va anche considerato che dovrebbe (il condizionale è d'obbligo) essere possibile invocare l'insussistenza del reato commesso anche in anni precedenti (al 2022), qualora l'interessato abbia intrapreso la rateazione dell'avviso bonario, anche se dopo il citato 31 dicembre. Potrebbe infatti sostenersi che al momento di entrata in vigore della nuova disposizione (29 giugno 2024) egli aveva in corso una rateazione o comunque aveva versato almeno il ventesimo del dovuto.

Dovrebbe altresì non essere punibile l'omesso versamento di somme che, seppur oltre soglia alla data rilevante in passato, al 31 dicembre dell'anno successivo erano in corso di rateazione. Si pensi a un debito Iva 2018 che al 27 dicembre 2019 (scadenza acconto) era pari a 251mila euro. Se il contribuente, dopo aver ricevuto l'avviso bonario, ha iniziato la rateazione e quindi al 31 dicembre 2020 (nuovo termine ora previsto) l'aveva in corso, potrebbe chiedere la non punibilità del reato. In tal senso occorreranno delle conferme giurisprudenziali.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

