

L'omesso versamento Iva neutralizzato dai mancati pagamenti da parte della PA

di Gianfranco Antico

La riforma del D.Lgs. 74/2000, disposta in attuazione dell'[articolo 20, L. 111/2023](#), impegnava il Governo a osservare una **serie di principi e criteri direttivi** specifici per la revisione del sistema sanzionatorio, fra cui quello di **dare specifico rilievo all'eventuale sopraggiunta impossibilità**, per il contribuente, **di fare fronte al pagamento del tributo per motivi a lui non imputabili**.

E il legislatore delegato - **D.Lgs. 87/2024** – è intervenuto sul reato di **omesso versamento Iva**, di cui **all'[articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000](#)**.

Oggi la norma punisce con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, **entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale**, l'Iva dovuta in base alla medesima dichiarazione, per un ammontare **superiore a euro 250.000** per ciascun periodo d'imposta, **se il debito tributario non è in corso di estinzione mediante rateazione**, ai sensi dell'[articolo 3-bis, D.Lgs. 462/1997](#). In caso di **decadenza dal beneficio della rateazione** ai sensi dell'[articolo 15-ter, del D.P.R. 602/1973](#), il colpevole è punito **se l'ammontare del debito residuo è superiore a euro 75.000**.

Il legislatore delegato, inoltre, ha **rimodulato l'[articolo 13, D.Lgs. 74/2000](#)**, norma che dispone a vario modo delle **cause di non punibilità, in caso di pagamento del debito tributario**. Fermo restando la formulazione dei commi 1, 2 e 3 dell'[articolo 13, D.Lgs. 74/2000](#), viene adesso previsto che il reato di **omesso versamento dell'Iva non è punibile se il fatto dipende da cause non imputabili all'autore sopravvenute all'incasso dell'imposta sul valore aggiunto**. A tali fini, il giudice tiene conto della **crisi non transitoria di liquidità dell'autore dovuta alla inesigibilità dei crediti per accertata insolvenza o sovraindebitamento di terzi o al mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da parte di amministrazioni pubbliche e della non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi**.

Inoltre, ai fini della non punibilità per **particolare tenuità del fatto**, di cui all'[articolo 131-bis, c.p.c.](#), il giudice valuta, in modo prevalente, uno o più dei seguenti indici:

a) **l'entità dello scostamento** dell'imposta evasa rispetto al valore soglia stabilito ai fini della punibilità;

- b) salvo quanto previsto sopra, **l'avvenuto adempimento integrale dell'obbligo di pagamento secondo il piano di rateizzazione** concordato con l'Amministrazione finanziaria;
- c) **l'entità del debito tributario residuo**, quando sia in fase di estinzione mediante rateizzazione;
- d) la **situazione di crisi** ai sensi dell'[articolo 2, comma 1, lettera a\), D.Lgs. 14/2019](#) (codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza).

E la nuova disposizione è stata letta recentemente dalla **3 Sezione penale della Corte di cassazione, con la sentenza n. 41238 dello scorso 1.10.2024**, secondo cui occorre tenere adeguato conto delle deduzioni difensive **concernenti la concreta impossibilità di far fronte ai versamenti dovuti**, che trova ormai un importante riscontro nel diritto positivo, **perimetrando così l'indirizzo maggiormente garantista** per i contribuenti. In tale ottica ricostruttiva, viene osservato che l'imputato, già nel corso del primo grado di giudizio, **aveva non solo documentato l'accettazione della propria proposta concordataria da parte dell'Agenzia delle Entrate** (successivamente recepita nel decreto di omologazione del concordato preventivo), ma aveva allegato **circostanze di estremo rilievo**, fra le quali **il blocco dei pagamenti da parte della P.A.**, a cui la società aveva cercato di far fronte, **riducendo i costi di produzione e provvedendo ad un aumento di capitale**.

E di conseguenza, per i massimi giudici, alla luce di quanto precede e delle coordinate ermeneutiche in precedenza richiamate, **le allegazioni difensive non potevano essere ignorate** dai giudici di merito, nella **valutazione della sussistenza della responsabilità penale dell'imputato**, anche in considerazione della loro **incidenza sul margine di superamento della soglia di punibilità**.