

IMPOSTE E TASSEdi **ALFONSO SICA****Pandemia e consumazione del reato di omesso versamento Iva**

Quest'anno il reato avrà una scadenza "mobile", a seconda dei requisiti di ciascun contribuente che potrà essere individuato in 3 differenti scadenze.

Il D. Lgs 74/2000, che si occupa di regolamentare gli illeciti penali tributari, all'articolo 10-ter dispone che è " *punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore a euro duecentocinquantamila per ciascun periodo d'imposta* ". Come desumibile dalla norma, viene sanzionato con la **reclusione da 6 mesi a 2 anni** chiunque non versi l'Iva dovuta risultante dalla dichiarazione annuale entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo.

Il limite oltre il quale l'omissione assume rilevanza penale è fissato in un importo superiore a € 250.000. Tale limite, per ciascun periodo fiscale, è da riferirsi alla sola **imposta dichiarata**, rimanendo estranei da tale computo gli interessi trimestrali eventualmente dovuti. Quindi, per l'annualità di cui si discute, il debito rilevante è quello risultante dalla **dichiarazione annuale 2019** regolarmente presentata, indicato nel **rigo VL32**. A tal fine si considera regolare la dichiarazione presentata, a seguito di ravvedimento per tardività, con un ritardo non superiore a 90 giorni rispetto alla scadenza ordinaria.

Trattandosi di un reato di natura omissiva, la condotta penalmente rilevante si realizza con il **mancato versamento** dell'imposta sul valore aggiunto entro un termine prestabilito. Nel caso di specie, la norma fa coincidere tale termine con quello per il pagamento dell'acconto Iva relativo al periodo d'imposta successivo che, a norma della L. n. 405/90, deve essere effettuato entro il 27.12 di ciascun anno. Con riferimento all'Iva dovuta per l'anno d'imposta 2019 si evidenzia che il pagamento degli importi dovuti dovrà essere effettuato **entro e non oltre il 28.12.2020**, poichè quest'anno il 27.12. cade di domenica.

Lo slittamento del termine si evince dall'art. 18, c. 1, D.Lgs. 241/1997: i versamenti di ritenute, imposte, contributi, ecc., contemplati dall'art. 17, D.Lgs. 241/1997, vanno effettuati entro il giorno 16 del mese di scadenza (usualmente, dunque, entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento); " *se il termine scade di sabato o di giorno festivo il versamento è tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo* ". Con l'art. 7, c. 1, lett. h), D.L. 13.5.2011, n. 70 (Decreto Sviluppo), il principio dello slittamento al primo giorno non festivo successivo è stato esteso a tutti gli adempimenti fiscali aventi scadenza originariamente cadente di sabato, domenica o altro giorno festivo.

Quest'anno, in conseguenza delle proroghe, rinvii e sospensioni dovute all'emergenza, tale termine è stato oggetto di deroghe. La legge di conversione del D.L. Ristori ha sospeso i termini che scadono nel mese di dicembre 2020 relativi, tra l'altro ai versamenti dell'Iva, **acconto Iva** compreso. Possono usufruire del rinvio del termine dei versamenti in scadenza a dicembre 2020 i contribuenti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni nel 2019 e che hanno subito una diminuzione delle vendite di almeno il 33% nel **mese di novembre 2020** rispetto allo stesso mese del 2019. I versamenti sospesi a norma delle precedenti disposizioni potranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- entro il 16.02.2021 in un'unica soluzione;
- in 4 rate mensili di pari importo, la prima delle quali entro il 16.02.2021.

Da quanto detto, ne consegue che quest'anno il reato di omesso versamento Iva relativo al periodo d'imposta 2019 avrà una scadenza " *mobile* ", a seconda dei requisiti di ciascun contribuente che potrà essere individuato in tre differenti scadenze; allo spirare delle stesse e ricorrendone i presupposti di legge, il mancato adempimento configurerà un illecito penalmente rilevante:

- scadenza ordinaria fissata per il 27.12, prorogata al **28.12.2020** ;
- proroga al **16.03.2021** ;
- ulteriore proroga al **16.06.2021** in caso di pagamento rateale.

Ai fini del riconoscimento di eventuali **circostanze attenuanti** si precisa che:

- il contribuente dovrà dimostrare di aver posto in essere senza buona riuscita, tutte le misure atte a reperire liquidità occorrente per dare seguito all'adempimento dell'obbligo di versamento;

- nell'ipotesi di rateizzazione, ai fini della non punibilità del reato, l' **integrale pagamento** del debito dovrà avvenire entro il termine della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado;

- la **puntualità** nel pagamento degli importi oggetto di rateizzazione non assume alcuna rilevanza;