

Omesse ritenute previdenziali con momento consumativo da verificare

La Cassazione conferma l'orientamento che distingue tra diverse ipotesi in ragione della nuova struttura quantitativo/temporale del reato

/ Maurizio MEOLI

La Suprema Corte, nella sentenza n. [649/2017](#), riprendendo fedelmente le motivazioni della pronuncia n. [37232/2016](#), ha ribadito che il legislatore, con il DLgs. n. [8/2016](#), stabilendo che l'**omesso versamento** delle **ritenute previdenziali** integra il reato di cui all'[art. 2](#) comma 1-*bis* del DL n. 463/1983 ove l'importo sia superiore a 10.000 euro annui, non si è limitato semplicemente a introdurre un limite di "non punibilità" delle condotte lasciando inalterato, per il resto, l'assetto della precedente figura normativa (che non prevedeva alcun limite), ma ha configurato tale superamento, strettamente collegato al periodo temporale dell'anno, quale vero e proprio elemento **caratterizzante** il disvalore di offensività che viene a segnare, tra l'altro, il momento consumativo dello stesso.

In altri termini, il reato deve ritenersi "perfezionato" nel momento e nel mese in cui l'importo non versato, calcolato a decorrere dalla mensilità di gennaio dell'anno considerato, superi l'importo di 10.000 euro **senza** che, attesa la necessaria connessione con il periodo temporale dell'anno, le ulteriori omissioni che seguano nei mesi successivi dello stesso anno, sino al mese finale di dicembre, possano "aprire" un nuovo periodo e, dunque, dare luogo, in caso di secondo superamento, a un ulteriore reato.

Ricorre, dunque, una fattispecie caratterizzata dalla **progressione criminosa** e nel suo ambito, una volta superato il limite di legge, le ulteriori omissioni nel corso del medesimo anno si attecchiano a momenti esecutivi di un reato unitario a consumazione prolungata, la cui definitiva cessazione viene a coincidere con la scadenza prevista dalla legge per il versamento dell'ultima mensilità, ovvero con il termine del **16** del mese di **gennaio** dell'anno successivo (la circ. INPS n. [121/2016](#), invece, ragionando per cassa, considera per il superamento della soglia i versamenti relativi al mese di dicembre dell'anno precedente fino a quelli relativi al mese di novembre dell'anno in questione).

Quanto sopra osservato si riflette sul **momento consumativo** (determinante ai fini della prescrizione). Infatti, mentre *ante* riforma il reato si consumava in corrispondenza di ogni omesso versamento mensile, attualmente la consumazione può realizzarsi: con il superamento, a partire dal mese di gennaio, dell'importo di euro 10.000 ove allo stesso non faccia più seguito **alcuna ulteriore** omissione; con l'ulteriore o le **ulteriori omissioni** successive sempre riferite al medesimo anno; definitivamente e comunque, laddove anche il versamento del mese di dicembre sia omesso, con la data

del 16 gennaio dell'anno successivo.

La struttura del "nuovo" reato impone, inoltre, di tenere conto, al fine dell'individuazione o meno del superamento del limite di 10.000 euro, di tutte le omissioni verificatesi nel medesimo anno e, dunque, anche di quelle eventualmente **estinte per prescrizione**. Del resto, osserva la Suprema Corte, la mera declaratoria di estinzione del reato per ragioni connesse al decorso del tempo non può significare elisione della materiale sussistenza del fatto di omesso versamento.

La diversa strutturazione del reato comporta poi che, per i fatti pregressi, laddove l'omissione annuale "non" abbia superato l'importo di 10.000 euro, debba applicarsi, in quanto norma sicuramente più favorevole, la nuova previsione normativa *ex art. 2* comma 4 c.p. Mentre, laddove l'importo sia stato superato, la previgente e la nuova norma devono essere poste a confronto tra loro onde verificare quale delle due sia concretamente **più favorevole** con riferimento, in particolare, al momento consumativo, nella sua incidenza sulla decorrenza del termine di prescrizione.

Né le modifiche apportate dal DLgs. n. 8/2016 possono reputarsi tali da configurare l'introduzione di una fattispecie di reato totalmente nuova e diversa rispetto a quella precedente e incompatibile rispetto a quest'ultima, con conseguente implicita abrogazione della stessa *ex art. 15* preleggi; circostanza che condurrebbe all'applicazione non già dell'*art. 2* comma 4 c.p., bensì dell'*art. 2* comma 2 c.p.

Depone in tal senso anche il mantenimento, in entrambe le figure, del medesimo **stesso nucleo caratterizzante** il reato, ovvero la condotta omissiva del mancato versamento, rimasta chiaramente inalterata, senza che il mutamento del momento consumativo, discendente dalla diversa strutturazione quantitativo-temporale, possa condurre a esiti diversi. Né può sottovalutarsi, a supporto della conclusione prospettata, il mantenimento della medesima sanzione già originariamente prevista.

In conclusione, la Cassazione sottolinea come il legislatore non abbia inteso abrogare il reato *ex art. 2* comma 1-*bis* del DL n. 463/1983; esso, infatti, lasciandone immutata la condotta omissiva, ha voluto introdurre la necessità del superamento di un importo di per sé significativo, anche in ragione della mutata realtà socio-economica, caratterizzata da maggiori difficoltà di liquidità, contemperando il tutto con le esigenze connesse al sistema previdenziale-pensionistico, nell'ottica della necessaria **offensività** della condotta.