

# Soglia di omesse ritenute previdenziali in base al principio di competenza

La Suprema Corte ribadisce che occorre considerare i mesi di riferimento di una determinata annualità e non il termine di scadenza per il versamento

/ Maurizio MEOLI

La fattispecie di **omesso versamento** di **ritenute** previdenziali e assistenziali, di cui all'[art. 2](#) comma 1-*bis* del DL 463/1983, in esito alle modifiche apportate dall'[art. 3](#) comma 6 del DLgs. 8/2016, dal 6 febbraio 2016, punisce con la reclusione fino a tre anni e la multa fino a 1.032 euro le sole omissioni superiori a **10.000 euro annui**.

La Corte di Cassazione, nelle sentenze nn. [649/2017](#) e [37232/2016](#), ha precisato che il DLgs. [8/2016](#) non si è limitato semplicemente a introdurre un limite di non punibilità delle condotte – lasciando inalterato, per il resto, l'assetto del precedente reato che non prevedeva alcun limite – ma ha configurato il superamento della soglia, strettamente collegata 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** del reato.

Il reato deve ritenersi già "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 le ulteriori omissioni che seguano nei mesi successivi dello stesso anno, sino al mese finale di "**dicembre**", possano "aprire" un nuovo periodo e dare luogo, in caso di secondo superamento, a un ulteriore reato, limitandosi ad accentuare la lesione inferta al bene giuridico per effetto del già verificatosi superamento dell'importo di legge. Vale a dire che le ulteriori omissioni, da un lato, non possono considerarsi un mero *post factum* penalmente irrilevante, ma, dall'altro, approfondendo il disvalore già emerso, non possono segnare, a ogni successiva mensilità non versata, un ulteriore "autonomo" momento di disvalore.

La nuova fattispecie, quindi, è caratterizzata da una progressione criminosa nel cui ambito, una volta superato il limite di legge, le ulteriori omissioni relative al medesimo anno si attecchiscono 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 dell'anno (dicembre) ovvero con il termine del 16 del mese di gennaio dell'anno successivo. Ciò distingue la nuova fattispecie dalla precedente. Quest'ultima si consumava in corrispondenza di **ogni** omesso versamento mensile.

In quella vigente, invece, è prospettata una triplice alternativa: il superamento, a partire dal versamento relativo al mese di **gennaio**, di 10.000 euro, ove allo stesso non faccia più seguito alcuna ulteriore omissione; 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, per l'individuazione o meno del superamento della soglia, di tutte le omissioni verificatesi nel medesimo anno e, dunque, anche di quelle eventualmente **estinte** per prescrizione.

Più di recente la pronuncia n. [22140/2017](#) ha ulteriormente precisato che, per accertare il superamento della soglia di punibilità, il periodo di un anno è da intendersi come quello nel quale il debito sia sorto, secondo un principio di **competenza** e non di cassa. Per poter apprezzare la rilevanza della condotta (ai fini del superamento della suddetta soglia di rilevanza penale), infatti, occorre fare riferimento all'entità complessiva delle omissioni, tenendo conto del momento in cui le relative obbligazioni poi rimaste inadempite sono sorte; e, dunque, al mese di riferimento in cui il debito sia sorto, giacché è in relazione a **ciascun mese** di ogni anno che va verificato l'ammontare delle ritenute non versate, a prescindere dal termine di scadenza per il versamento, che rileva solo ai fini della individuazione del momento **consumativo** del reato.

Tale precisazione ha importanti ricadute nel caso di specie, dove l'imputazione "**per competenza**" degli importi omessi, in relazione al 2008 e al 2009, determinava, da un lato, il mancato superamento della soglia di punibilità per il 2009, e, dall'altro, l'intervento della prescrizione per il 2008. Infatti, l'importo non versato da considerare per l'anno 2009 risultava, una volta detratta la somma di 3.696 euro relativa al mese di dicembre 2008, pari a 8.085 euro, inferiore alla suddetta soglia di rilevanza penale, con la conseguenza che per tale annualità i fatti addebitati dovevano ritenersi non previsti dalla legge. Mentre, con riguardo al periodo 2008, comprensivo della mensilità di dicembre, la prescrizione era intervenuta il 13 ottobre 2016.

A questo punto, quindi, appare opportuno un allineamento da parte dell'**INPS**. L'ente di previdenza, infatti, nella circolare n. [121/2016](#), ha sostenuto che i versamenti che concorrono a determinare la soglia di 10.000 euro annui sono quelli relativi al mese di dicembre dell'anno precedente all'annualità considerata (da versare entro il 16 gennaio) fino a quelli relativi al mese di novembre dell'annualità considerata (da versare entro il 16 dicembre). Interpretazione che vincola l'**avvio** del **procedimento** di contestazione dell'illecito amministrativo o l'**inoltro** della **denuncia** di reato.