

Può rispondere di omesse ritenute il datore che ha dimesso la carica societaria

Ciò se l'importo non versato nell'anno fino al momento di cessazione supera la soglia di punibilità

/ Stefano COMELLINI

Con la sentenza n. [42113](#) depositata ieri, la Cassazione ha precisato che risponde del reato di omesso versamento di ritenute previdenziali e assistenziali il datore di lavoro che, pur avendo **dimesso** la **carica societaria**, non abbia versato le stesse, fino al termine della sua amministrazione, per un importo superiore alla prescritta soglia annua di punibilità.

La fattispecie si rinviene nell'[art. 2](#) comma 1-*bis* del DL 463/1983, modificato dal DLgs. [8/2016](#) che ha disposto la depenalizzazione di varie ipotesi di reato in materia di lavoro e previdenza obbligatoria prevedendone la trasformazione in illeciti amministrativi. La norma, nel testo vigente, distingue le condotte illecite secondo il valore dell'omissione compiuta dal datore, attribuendo valenza penale agli omessi versamenti di importo superiore a **10.000 euro** annui e riferendo la sanzione amministrativa a quelli di importo inferiore.

Per la soglia di punibilità, rilevano non le mensilità di pagamento delle retribuzioni, bensì quelle di scadenza del relativo versamento contributivo (**16 gennaio-16 dicembre**, per gli emolumenti corrisposti, rispettivamente, nel dicembre dell'anno precedente e nel novembre dell'anno in corso; Cass. SS.UU. n. [10424/2018](#)).

La Corte ha ricordato che l'attuale formulazione del reato configura una fattispecie connotata da una progressione criminosa nel cui ambito, superato il limite, le ulteriori omissioni consumate nel corso dello stesso anno si atteggiavano a momenti esecutivi di un reato **unitario** a consumazione prolungata, la cui definitiva cessazione coincide con la scadenza del termine previsto per versare l'ultima mensilità, ovvero, con la data del 16 gennaio dell'anno successivo (Cass. n. [649/2017](#)). La Corte ha anche ribadito che la prova del reato di omesso versamento di ritenute previdenziali e assistenziali può derivare dai modelli attestanti sia le retribuzioni corrisposte ai dipendenti, sia gli obblighi contributivi verso l'istituto previdenziale (modelli "**DM 10**"), sempre che in atti non vi siano risultanze contrarie. Tali documenti hanno, infatti, natura ricognitiva della situazione debitoria del datore e la loro presentazione equivale all'attestazione di aver corrisposto le retribuzioni per cui sono stati omessi i contributi.

Si ricorda che la fattispecie di cui all'[art. 2](#) comma 1-*bis* del DL 463/1983 è riconducibile allo schema dell'appropriazione indebita ([art. 646](#) c.p.), in quanto la condotta del datore di lavoro porta alla **distrazione** di somme di denaro di cui egli ha la disponibilità, esponendo a rischio gli interessi sia dei lavoratori, sia dell'istituto previdenziale comunque tenuto a garantire le prestazioni anche quando l'imprenditore non abbia versato i

contributi (Cass. n. 95/2918).

Particolare rilievo nel delineare la struttura del reato hanno avuto le Sezioni Unite, quando hanno affermato la sua non configurabilità in assenza del materiale esborso delle relative somme dovute al dipendente a titolo di retribuzione, stante il riferimento letterale della norma alle "ritenute operate" sulla retribuzione, da interpretarsi nel senso che non può essere operata una ritenuta senza il pagamento della somma dovuta al creditore (Cass. SS.UU. n. [27641/2003](#)).

In questo contesto, si comprende come la Cassazione abbia affermato l'ulteriore principio per cui la presentazione da parte del datore dei appositi modelli DM 10/2, attestanti le retribuzioni corrisposte ai dipendenti e l'ammontare degli obblighi contributivi, è valutabile, in assenza di elementi di segno contrario, come **prova** dell'effettiva corresponsione degli emolumenti ai lavoratori per effetto dell'attestazione di avvenuta ricezione in via telematica dei modelli da parte dell'INPS e della testimonianza sul punto del funzionario accertatore (Cass. n. [21619/2015](#)).

Nel caso di specie, la Corte ha condiviso la conclusione dei giudici di merito che avevano fondato la responsabilità del ricorrente sul modello DM 10, da cui risultavano, in modo **puntuale**, gli importi dovuti e non corrisposti per ciascun periodo, il numero e le generalità dei dipendenti a cui essi si riferivano; piena prova, quindi, della veridicità dei fatti così inseriti e trasmessi, senza che risultasse, sul modello stesso, l'apposita indicazione di non aver trattenuto la quota contributiva a carico dei lavoratori dipendenti.

Il ricorso è stato ritenuto infondato anche sotto un terzo profilo relativo alla possibile riconducibilità delle omissioni a un'addotta **crisi di liquidità** dell'imprenditore, deciso a dare preferenza al pagamento delle retribuzioni e alla manutenzione dei mezzi funzionali all'attività aziendale, rispetto al versamento delle ritenute previdenziali. Per la Corte, è **onere dell'imprenditore** quello di ripartire le risorse esistenti all'atto della corresponsione delle retribuzioni in modo da adempiere al proprio obbligo contributivo, anche se ciò comporta l'impossibilità di pagare i compensi nel loro intero ammontare (Cass. n. [43811/2017](#)). Il dolo generico che contraddistingue la fattispecie può essere escluso solo da un accertamento in concreto circa assoluta impossibilità di adempiere il debito previdenziale, non imputabilità all'imprenditore della crisi economica dell'azienda e impossibilità di fronteggiare la stessa tramite il ricorso a misure idonee, ancorché sfavorevoli per il suo patrimonio personale (Cass. n. [20725/2018](#)).