

37528/13

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
TERZA SEZIONE PENALE

Udienza Pubblica  
del 12.6.2013

Composta da

Dott. Saverio F. Mannino	Presidente
Dott. Mario Gentile	Consigliere
Dott. Silvio Amoresano	Consigliere rel.
Dott. Luigi Marini	Consigliere
Dott. Alessandro M. Andronio	Consigliere

Sentenza  
N. 1816

Registro Generale  
N.655/2013

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso proposto da:

1)

avverso la sentenza del 3.10.2012  
della Corte di Appello di Lecce

sentita la relazione svolta dal Consigliere Silvio Amoresano

sentite le conclusioni del P.G., dr. Gioacchino Izzo, che ha  
chiesto il rigetto del ricorso



## RITENUTO IN FATTO

1. La Corte di Appello di Lecce, con sentenza del 3.10.2012, in parziale riforma della sentenza del Tribunale di Brindisi, resa il 13.1.2010, con la quale l'imputato era stato condannato alla pena (sospesa alle condizioni di legge) di mesi 6 di reclusione per il reato di cui all'art.10 bis D.L.vo 74/2000, riconosceva le circostanze attenuanti generiche, riducendo la pena inflitta in primo grado a mesi 4 di reclusione.

Rilevava la Corte territoriale, disattendendo i rilievi difensivi, che la fattispecie prevista dall'art.10 bis non coincide con quella dell'inadempimento dell'obbligo di versamento delle ritenute operate sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti prevista dalla normativa tributaria e per la quale erano irrogate soltanto sanzioni amministrative.

Tale fattispecie considera, infatti, penalmente rilevanti non le violazioni avvenute durante il periodo di imposta ma piuttosto l'omesso versamento, in sede di dichiarazione annuale, delle ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai lavoratori.

Sicché, come affermato dalla Suprema Corte, la configurabilità del reato anche in ordine alle ritenute operate nell'anno 2004 non determina la violazione del principio di irretroattività della norma penale.

Il reato de quo deve ritenersi infatti consumato al momento della presentazione della dichiarazione annuale, quando cioè era già in vigore l'art.10 bis D.L.vo 74/2000, introdotto con la L.30.12.2004 n.311.

2. Ricorre per cassazione a mezzo del difensore, denunciando la violazione dell'art.2 co.1 c.p. e 10 bis D. L.vo 74/2000.

Al momento in cui è stata posta in essere la condotta (anno 2004) l'imputato poteva essere consapevole di esporsi alla sanzione amministrativa, ma non certo a quella penale; irrilevante è che con l'introduzione dell'art.10 bis il periodo per l'effettuazione del pagamento sia stato posticipato fino al "termine per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta" (settembre 2005).

Gli illeciti amministrativi commessi si erano già consumati quando non era ancora vigente l'art.10 bis, per cui non trova applicazione la sanzione penale.

Con il secondo motivo denuncia la violazione di legge ed il vizio di motivazione in relazione alla ritenuta sussistenza dell'elemento psicologico del reato, risultando dimostrate le difficoltà finanziarie dell'azienda.

Illogica è anche l'esclusione della circostanza attenuante di cui all'art.13 D.L.vo 74/2000 non avendo la Corte territoriale accertato l'effettivo pagamento del debito tributario prima della dichiarazione di apertura del dibattimento.

## CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è infondato e va, pertanto, rigettato.

2. Secondo la giurisprudenza di questa Corte "il reato di omesso versamento da parte del sostituto di imposta delle ritenute operate sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti si consuma alla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione annuale anche per i versamenti omessi, antecedentemente all'entrata in vigore dell'art.1 comma 414 L.311/2004, introduttiva dell'art.10 bis D.L.vo 74/2000, nel periodo di imposta 2004 e per i quali le scadenze periodiche mensili siano già maturate, senza con ciò venirsi a violare il principio di irretroattività della norma penale" (cfr. Cass.sez. 3 n.47606 del 4.4.2012).

Dopo aver ricostruito il complesso normativo di riferimento, nel suo sviluppo storico e nella sua versione attuale, e richiamato le sentenze n. 25875/10 e 7588/12, si evidenzia che: a) vi è, anzitutto, discontinuità normativa tra la previsione contemplata precedentemente all'entrata in vigore della L. n. 311 del 2004, art. 10 bis e quella contenuta nell'art. 1, comma 414 della detta Legge; b) che per effetto di tale discontinuità non viene vulnerato il principio di irretroattività della legge penale per effetto della nuova norma più sfavorevole, in quanto versandosi in tema di reato omissivo istantaneo avente per oggetto il mancato versamento nei termini delle ritenute relative all'intero anno di imposta, il momento consumativo coincide non già con le scadenze periodiche mensili come previsto nella precedente disciplina, ma con la



data ultima prevista per la presentazione della dichiarazione annuale e la condotta si protrae fino alla scadenza di tale termine, a nulla rilevando il già verificatosi inadempimento agli effetti fiscali; c) che solo la scadenza infruttuosa del termine come sopra indicato costituisce danno per l'Erario dello Stato; d) che vi è divergenza tra la norma penale ora esaminata e quella tributaria, la quale attiene alle ritenute operate mensilmente da versare periodicamente (scadenza mensile) il giorno sedici del mese successivo; e) che - con riferimento all'elemento soggettivo qualificante la condotta - è necessario il dolo generico, inteso quale consapevolezza della condotta omissiva); f) che non può parlarsi di lesione del principio generale di irretroattività della norma penale più sfavorevole in quanto - a differenza dell'illecito fiscale (penalmente irrilevante) i cui effetti sono indipendenti dalla condotta penalmente rilevante di cui all'art. 10 bis citato - quest'ultima non si esaurisce con la scadenza periodica (in quanto il relativo termine è in realtà prorogato sino alla scadenza naturale prevista dalla data di presentazione della dichiarazione annuale) ma, allo scadere del termine cd. "finale", rimanendo quindi indifferente sotto l'aspetto penale la condotta inerte "medio tempore" (cioè quella compresa tra la data di ogni singola scadenza periodica e quella coincidente con la data ultima prevista per la presentazione della dichiarazione); g) che un'ulteriore ragione ostativa alla lesione della regola della irretroattività è rappresentata dalla circostanza che protraendosi la condotta omissiva nel tempo deve trovare applicazione non già la legge che abbia esaurito i suoi effetti ma quella che li deve ancora esaurire in relazione alla condotta tipica".

2.1. Le Sezioni Unite, con sentenza del 28.3.2013 (al momento della presente decisione risulta emessa soltanto la informazione provvisoria, non essendo stata ancora depositata la motivazione), risolvendo il contrasto giurisprudenziale, hanno aderito all'indirizzo maggioritario sopra ricordato (cfr. anche Cass. Sez. 3 n. 25875 del 26.5.2010; contra n.18757/2012), affermando che "l'art.10 bis del D.L.vo 10 marzo 2000 n.74, introdotto dall'art.1 comma 414 della L. 30 dicembre 2004 n.311 ed entrato in vigore il 1 gennaio 2005, si applichi anche agli omessi versamenti delle ritenute relative all'anno 2004 e non versati alla scadenza prevista per la presentazione annuale di sostituto di imposta relativa all'anno 2004 (nel caso di specie 31 ottobre 2005)".

3. Ha correttamente rilevato la Corte, inoltre, che le difficoltà finanziarie della società non potevano certo operare come causa di forza maggiore.

Sia pure in tema di omesso versamento delle ritenute previdenziali, la giurisprudenza di questa Corte ha escluso ogni rilevanza dello stato di dissesto dell'impresa.

"Lo stato di dissesto dell'imprenditore -il quale prosegua ciononostante nell'attività d'impresa senza adempiere all'obbligo previdenziale e neppure a quello retributivo- non elimina il carattere di illiceità penale dell'omesso versamento dei contributi. Infatti i contributi non costituiscono parte integrante del salario ma un tributo, in quanto tale da pagare comunque ed in ogni caso, indipendentemente dalle vicende finanziarie dell'azienda. Ciò trova la sua "ratio" nelle finalità, costituzionalmente garantite, cui risultano preordinati i versamenti contributivi e anzitutto la necessità che siano assicurati i benefici assistenziali e previdenziali a favore dei lavoratori. Ne consegue che la commisurazione del contributo alla retribuzione deve essere considerata un mero criterio di calcolo per la quantificazione del contributo stesso" (cfr.Cass.pen.sez.3 n.11962 del 16.7.1999).

Del resto la scelta di privilegiare il pagamento dei fornitori attesta, come evidenziato dalla Corte di merito, che deliberatamente vennero omessi i versamenti all'Erario.

4. Infine non può trovare applicazione la diminuzione di cui all'art.13 D.L.vo 74/2000 non essendo stato adempiuto, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, all'integrale pagamento del debito verso l'Erario (non furono versate, come ha accertato la Corte territoriale, le somme dovute a titolo di interessi e sanzioni).

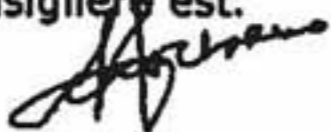
5. Il reato non è ancora prescritto.

Trattandosi di società di capitali, il termine per la presentazione degli "ordinari" mod.770 (per l'anno 2004) era fissato al 31.10.2005. Sicchè, dovendosi a tale data considerare consumato il reato, il termine massimo di prescrizione di anni 7 e mesi 6, non è ancora decorso (bisogna tener conto, infatti, del periodo di sospensione per giorni 60 per il rinvio dell'udienza del 16.12.2011)

P. Q. M.



Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.  
Così deciso in Roma il 12.6.2013  
Il Consigliere est.



Il Presidente



DEPOSITATA IN CANCELLERIA  
IL 13 SET 2013  
IL CANCELLIERE  
Luana Mariani

