

Ritenute previdenziali da versare anche dopo il fallimento

Il pagamento evita la punibilità senza rischiare la bancarotta preferenziale

/ Maurizio MEOLI

Il fallimento non determina, per l'autore del reato di omesso versamento di **ritenute previdenziali ed assistenziali** di cui all'art. 2 comma 1-*bis* primo periodo del DL 463/1983, l'impossibilità (assoluta) di versare le ritenute stesse entro il termine di tre mesi dalla contestazione o dalla notifica dell'avvenuto accertamento della violazione, in modo da beneficiare della causa di non punibilità prevista dall'art. 2 comma 1-*bis* secondo periodo del DL 463/1983; ciò vale sia per l'imprenditore di cui sia stato dichiarato il fallimento personale, sia per il legale rappresentante di una società, con fallimento esclusivamente di quest'ultima, senza che possa invocarsi il rischio di una contestazione della fattispecie di bancarotta preferenziale. Anche in esito all'introduzione, operata dall'art. 3 comma 6 del DLgs. 8/2016, della **soglia di punibilità** di 10.000 euro non può dubitarsi della legittimità costituzionale della fattispecie in rapporto a quella di omesso versamento di ritenute di cui all'art. 10-*bis* del DLgs. 74/2000, recante una soglia di punibilità pari a 150.000 euro.

Sono queste le principali indicazioni che si desumono dalla sentenza n. [39110/2017](#) della Cassazione e dai precedenti dalla stessa ripresi.

La fattispecie in questione presenta natura di **reato omissivo istantaneo** che si consuma nel momento in cui scade il termine utile concesso per il versamento. Una situazione di difficoltà finanziaria, pur grave, non può escludere la punibilità dal punto di vista dell'elemento soggettivo, posto che tale illecito si caratterizza per il dolo generico di omettere consapevolmente i dovuti versamenti. Lo stato d'insolvenza, poi, non libera il sostituto d'imposta dai doveri in relazione alle retribuzioni corrisposte ai dipendenti, in quanto, per la contemporaneità dell'obbligo retributivo e di quello contributivo, il medesimo è tenuto, all'atto dell'erogazione degli emolumenti, a ripartire le risorse esistenti in modo da poter assolvere all'obbligo di versamento, anche se ciò dovesse comportare l'impossibilità di pagare i compensi nel loro intero ammontare (cfr. Cass. nn. [16102/2015](#) e [19574/2014](#)).

E, quindi, ben può rispondere del reato il legale rappresentante di una società dichiarata fallita in quanto obbligato, ove non dichiarato fallito personalmente, al pagamento delle ritenute con le **personali risorse** finanziarie (cfr. Cass. n. [26712/2015](#)); e, in particolare, la Cassazione n. [29616/2011](#) ha sottolineato come, nel caso in questione, l'eccezione di impossibilità di ottenere la non punibilità senza incorrere nella fattispecie di bancarotta preferenziale sia contraddetta dal fatto che l'imputato, non fallito personalmente, ben potrebbe pa-

gare la somma dovuta con le proprie finanze personali (in tal caso, quindi, la fattispecie di bancarotta preferenziale sembrerebbe esclusa in ragione della mancanza della condotta richiesta dall'art. 216 comma 3 L. Fall., non provvedendosi ai versamenti dovuti con somme della società).

Di conseguenza, afferma la decisione in commento, rispetto alla possibilità di beneficiare della non punibilità sopravvenuta per adempimento tardivo, non sono configurabili (i pur prospettati) profili di illegittimità costituzionale per disparità di trattamento tra il rappresentante legale di società fallita e l'imprenditore non fallito.

Peraltro, la Cassazione n. [19574/2014](#) (ma si veda altresì Cass. n. [16102/2015](#)), anche in relazione alla posizione dell'**imprenditore fallito personalmente**, ha precisato che l'impossibilità di adempiere conseguente alla situazione di fallimento non può concettualmente definirsi assoluta, nel senso che l'imprenditore fallito è tenuto a sollecitare il curatore frattanto nominato (o, in alternativa, il giudice cui potrebbe rivolgersi) ad adempiere con mezzi propri all'esclusivo fine di beneficiare della suddetta condizione di non punibilità (che altrimenti gli verrebbe preclusa) e senza incorrere nel rischio di bancarotta preferenziale (in tal caso, quindi, sembra che la fattispecie fallimentare venga ad essere esclusa in ragione della mancanza dell'elemento soggettivo del dolo specifico di "favorire, a danno dei creditori, taluno di essi", ex art. 216 comma 3 L. Fall.).

Nel caso di specie, infine, l'imputato riteneva sussistente una **disparità di trattamento**, con conseguenti dubbi di legittimità costituzionale, anche in ragione della diversa soglia di punibilità prevista per la fattispecie contestata (10.000 euro) e per il reato di omesso versamento di ritenute ex art. 10-*bis* del DLgs. 74/2000 (150.000 euro). Rispetto a tale questione, si riteneva che i giudici di merito avessero erroneamente argomentato – nel rilevarne l'infondatezza – richiamando la pronuncia della Consulta n. [139/2014](#) anteriore all'introduzione della soglia di 10.000 euro; dal momento che il dubbio di legittimità costituzionale avrebbe dovuto porsi proprio in conseguenza della introduzione della stessa.

Per la Cassazione, tuttavia, il fatto che sia stata prevista una soglia di punibilità anche per il reato previdenziale **non costituisce un elemento di novità** significativo che consenta di ritenere nuovamente valutabile la questione; atteso che le rilevanti differenze tra le violazioni, già rimarcate dal giudice delle leggi, permangono tuttora e risultano comunque determinanti.