

Responsabilità 231, interesse dell'ente da distinguere dal vantaggio casuale

La Cassazione, nel caso di una nota società calcistica, ha ritenuto che per l'illecito rileva il fine di sottrarre utili alla pretesa tributaria

/ Stefano COMELLINI

Con la sentenza n. 43689, depositata ieri, la Cassazione ha posto fine a una risalente vicenda riguardante il reato di false comunicazioni sociali contestato, ex DLgs. 231/2001, a una nota **società calcistica** e, personalmente, ai suoi amministratori.

La sinteticità della decisione impone, per migliore comprensione del *dictum* di legittimità, di ripercorre nei suoi vari passaggi l'iter processuale. In origine, si contestava il detto reato societario sul presupposto che gli amministratori della società imputati avessero gestito illecitamente la **cessione di alcuni giocatori**, celando il reale valore delle operazioni. In particolare, per quanto riguardava la responsabilità dell'ente, si faceva riferimento a vendite incrociate di atleti, tali da indurre una variazione in attivo del risultato economico di esercizio e del patrimonio netto.

Nei gradi di merito la società era stata condannata, ex art. 25-ter del DLgs. 231/2001, ma la Cassazione, investita una prima volta della questione, aveva ribaltato gli esiti dei precedenti gradi di giudizio, ritenendo **non provata** la ricorrenza del necessario "interesse" dell'ente alla commissione del reato.

Pertanto, in mancanza della prova fondamentale circa la sussistenza del nesso tra il fatto illecito, commesso dagli amministratori, e l'ente, da individuarsi nell'interesse di questo, considerata l'**imprescindibilità** del relativo **accertamento in concreto**, la Suprema Corte annullava la sentenza impugnata rimettendola al giudice di secondo grado affinché fornisca elementi concreti in ordine alla effettiva ricorrenza dell'interesse della società sportiva nella commissione del reato.

Il principio di diritto, espresso in allora dalla Corte, precisava che il presupposto dell'interesse dell'ente può ritenersi accertato solo in presenza di una compiuta ed **analitica indagine** sulla proiezione soggettiva della condotta dell'agente (non coincidente, peraltro, con quella del "dolo specifico", profilo psicologico logicamente non imputabile all'ente), da riversarsi compiutamente in motivazione.

Si tratta di una operazione motivazionale da esperirsi in un contesto di **oggettività, concretezza ed attualità**, così da potersi apprezzare in capo all'ente, pur attenendo alla condotta dell'autore del fatto, persona fisica.

Si ribadiva, in tal modo, la centralità dell'interesse dell'ente quale criterio di imputazione della responsabilità amministrativa di quest'ultimo, requisito particolarmente pregnante nei reati societari, rispetto ai quali il legislatore ha testualmente ommesso, nel testo dell'art. 25-ter, il richiamo al concetto di **vantaggio**.

Confermata, nel successivo giudizio di rinvio, la responsabilità della società sportiva – ravvisandosi nei fatti contestati un **illecito risparmio di imposta** e, quindi, il perseguimento di un interesse dell'ente – la questione perveniva nuovamente alla valutazione di legittimità.

Con la sentenza in esame, la Cassazione ha rilevato che il giudice di rinvio aveva dato per accertato quanto la prima sentenza della Suprema Corte aveva, invece, prospettato in termini di mera possibilità: che le false appostazioni in bilancio (plusvalenze, minusvalenze e maggiori ammortamenti) costituissero effettivamente un illecito risparmio di imposta.

Il giudice di merito non aveva considerato l'art. 109 del TUIR

In realtà così non era, ad avviso della Corte, perché il giudice di merito aveva ommesso di considerare il disposto dell'art. 109 del TUIR, per il quale i **componenti positivi di reddito** (quindi le plusvalenze) concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza, ovvero nell'esercizio in cui i componenti stessi sono divenuti certi nell'*an e nel quantum* e quindi soggetti a tassazione.

In realtà, dagli atti di causa risultava che la nota società sportiva, a seguito delle operazioni di reciproca vendita contestate, aveva realizzato plusvalenze che le avevano consentito di chiudere il bilancio di esercizio senza perdite.

Pur riconoscendo, allora, che nel complesso sistema finanziario posto in essere dall'ente, ben avrebbe anche potuto realizzarsi un **risparmio fiscale** – questo certamente riconducibile all'interesse dell'ente di cui all'art. 5 del DLgs. 231/2001, rilevante per il reato societario e distinto per la Corte dal "vantaggio", che ne costituisce una "variabile casuale" – ma di tale accertamento, il giudice di rinvio non si era dato carico, con conseguente, inevitabile, annullamento della sentenza impugnata.