

Inchiesta “fuorigioco” alla prova dei sequestri

Tre sentenze della terza sezione penale della Cassazione chiariscono taluni profili della misura cautelare disposta in relazione al profitto di reati tributari

/ Maurizio MEOLI

L'inchiesta c.d. “fuorigioco”, che, per l'ennesima volta, ha investito il mondo del calcio, e della quale si è già dato conto su *Eutekne.info* (si veda “[La nuova bufera sul calcio è penale tributaria](#)” del 27 gennaio 2016), ha prodotto anche **sequestri** nei confronti dei soggetti coinvolti. Tali provvedimenti sono stati oggetto di ricorso in Cassazione, dando modo alla Suprema Corte, con tre sentenze “gemelle” (le nn. [54524](#), 54525 e 54526 del 22 dicembre), di ricapitolare i principali profili della suddetta misura cautelare reale – anche per equivalente e in funzione della successiva confisca – nell'ambito dei reati tributari.

Alla luce della sentenza delle Sezioni Unite n. [10561/2014](#) (c.d. sentenza “Gubert”), è sottolineato come la **confisca “diretta”** del profitto di reato sia possibile anche nei confronti di una persona giuridica per le violazioni fiscali commesse dal legale rappresentante o da altro organo della persona giuridica nell'interesse della società, quando il profitto o i beni “direttamente” riconducibili a tale profitto siano rimasti nella disponibilità della persona giuridica medesima. Si deve, invece, escludere la possibilità di procedere a confisca **per equivalente** di beni della persona giuridica per reati tributari commessi dal legale rappresentante, salva l'ipotesi in cui la persona giuridica stessa sia in concreto priva di autonomia e rappresenti solo uno schermo attraverso cui l'amministratore agisce come effettivo titolare.

Assume quindi rilievo, innanzitutto, la definizione del concetto di “**profitto**” nei reati tributari. Al riguardo si ricorda come, secondo la prevalente ricostruzione, il profitto confiscabile, anche nella forma per equivalente, sia costituito da qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato e, dunque, come possa consistere anche in un **risparmio di spesa**, qual è quello derivante dal mancato pagamento del tributo, più interessi e sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario. Tali elementi concorrono, nel loro insieme, a configurare quel vantaggio economico di natura illecita che è effetto della commissione del reato.

Ma anche il bene **acquisito** in modo diretto con il reinvestimento delle somme non versate all'Erario va ascritto alla categoria del “profitto” del reato.

Tali indicazioni valgono con riferimento sia ai delitti in materia di dichiarazioni fiscali che alle fattispecie che attengono alla fase esecutiva del rapporto tributario, per le quali il profitto del reato è da individuare nelle risorse finanziarie che non sono state versate.

Qualora il prezzo o il profitto derivante dal reato sia costituito da **denaro**, poi, la confisca delle somme di cui il

soggetto abbia comunque la disponibilità deve essere qualificata come confisca **diretta**; in tal caso, tenuto conto della particolare natura del bene, non occorre la prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della confisca e il reato (Cass. SS.UU. n. [31617/2015](#), c.d. sentenza “Lucci”).

In particolare, tale pronuncia, decidendo su un'ipotesi di “corruzione per un atto contrario ai doveri d'ufficio” ex art. 319 c.p., ha precisato che ove il profitto o il prezzo del reato sia rappresentato da una somma di denaro, questa non soltanto **si confonde** automaticamente con le altre disponibilità economiche dell'autore del fatto, ma perde qualsiasi connotato di autonomia quanto alla relativa identificabilità fisica.

Non avrebbe, infatti, alcuna ragion d'essere la necessità di accertare se la massa monetaria “**percepita**” quale profitto o prezzo dell'illecito sia stata spesa, occultata o investita: rileva che le disponibilità monetarie del percipiente si siano “**accresciute**” di quella somma, legittimando, dunque, la confisca in forma diretta del relativo importo, ovunque o presso chiunque custodito nell'interesse del reo. Soltanto, quindi, nell'ipotesi in cui sia impossibile la confisca di denaro sorge l'eventualità di far luogo a una confisca per equivalente degli altri beni di cui disponga l'imputato e per un valore corrispondente a quello del prezzo o profitto del reato.

A fronte di ciò, evidenziano le decisioni in commento, nelle violazioni tributarie la cui condotta si sostanzia nell'omissione di un versamento di una somma di denaro all'Erario da parte dell'amministratore di una società, il profitto del reato va innanzitutto ricercato nelle **casse della società** stessa, soggetto su cui grava l'obbligo di versamento e che trae il vantaggio economico dal reato tributario; e, ove venga rinvenuto denaro, si tratta di profitto sequestrabile direttamente riconducibile al reato. Solo se il profitto del reato non è più rinvenibile nelle casse della società, legittimamente possono essere sottoposti a vincolo i beni dell'amministratore.

Rispetto a ciò, tuttavia, appare di sicuro rilievo quanto ulteriormente precisato dalla pronuncia n. [28223/2016](#), con particolare riguardo ai reati da omessi versamenti. In caso di saldo di conto corrente (societario) **negativo** al momento consumativo, il denaro successivamente affluito non può essere ritenuto “profitto” del reato, ma unità di misura equivalente al debito tributario scaduto e non onorato. E tale entità (equivalente al profitto) è sequestrabile (e confiscabile) alla società solo se questa si presenta come mero schermo fittizio del rappresentante autore del reato; altrimenti è verso le disponibilità di quest'ultimo che occorre dirigersi.