



OSSERVATORIO
COMPLIANCE 231

di Morri Rossetti & Franzosi

Monthly Roundup

Marzo 2025

I principali aggiornamenti in materia di 231 dello scorso mese.

La Cassazione torna ad esprimersi sulla nomina del difensore dell'ente



Con sentenza n. 10930 depositata in data 19 marzo 2025, la Terza Sezione della Corte di cassazione è tornata ad occuparsi del conflitto di interessi sussistente tra il rappresentante legale indagato/imputato del reato presupposto e l'ente anch'esso coinvolto nel medesimo procedimento ai sensi del D.lgs. 231/2001.

In particolare, la vicenda riportata all'attenzione della Corte ha riguardato la richiesta di riesame del sequestro preventivo – disposto nei confronti del legale rappresentante e da eseguirsi in via diretta anche nei confronti della società da lui rappresentata in relazione al reato di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 74 del 2000 e all'illecito amministrativo di cui all'art. 25-quinquiesdecies del d.lgs. n. 231 del 2001 – presentata a favore dell'ente da un difensore di fiducia nominato dal legale rappresentante indagato.

Il Tribunale, ritenendo inverosimile la tesi difensiva secondo cui il legale rappresentante non fosse all'epoca dell'intervenuta nomina a conoscenza della sua qualità di indagato stante la notifica ricevuta del decreto di sequestro anche a lui indirizzato, aveva riconosciuto la sussistenza del conflitto di interessi di cui all'art. 39 D.lgs.

231/2001 e aveva rigettato la richiesta di riesame ritenendola inammissibile.

Hanno proposto ricorso per cassazione i difensori dell'ente – nominati da un legale rappresentante diverso dall'indagato – evidenziando l'erronea applicazione degli artt. 39 e 40 D.lgs. 231/2001 nonché degli artt. 322 e 324 c.p.p. in tema di sequestro preventivo.

I rilievi della difesa hanno riguardato tre differenti profili: in primo luogo, i brevi termini di impugnazione previsti per il riesame del sequestro preventivo non avrebbero consentito alla società di ottenere una nomina da parte di un rappresentante legale diverso dall'indagato; dall'altro il divieto di cui all'art. 39 D.lgs. 231/2001 che vieterebbe al legale rappresentante di rappresentare l'ente in un procedimento penale che vede lui stesso indagato come autore del reato presupposto andrebbe relativizzato e circoscritto a quei casi in cui il legale rappresentante non è a conoscenza della sua qualità di indagato.

In ultima, il caso di specie ha riguardato una società unipersonale che vedeva la coincidenza in un unico soggetto dell'amministratore e del socio, motivo per cui non poteva sussistere alcun conflitto di interessi.

La Corte ha ritenuto il ricorso inammissibile disattendendo interamente le doglianze difensive e affermando, coerentemente alle Sezioni Unite del 2015, che l'art. 39 del D.lgs. 231/2001 sancisce un generale e assoluto divieto di rappresentanza per il legale rappresentante indagato o imputato (Cass. Pen. Sez. Unite 33041/2015).

Infine, in relazione all'ultimo profilo di doglianza relativo alle società unipersonali, la Corte ha rigettato la tesi difensiva ritenendo che anche dette società siano completamente assoggettate alla normativa di cui al D.lgs. 231/2001 essendo *"a differenza delle imprese individuali, soggetti giuridici autonomi, dotati di un proprio patrimonio e formalmente distinti dalla persona fisica dell'unico socio. Dunque, il trattamento preferenziale richiesto nel caso di specie dalla difesa della ricorrente – nel senso che la commistione fra legale rappresentante e società escluderebbe un conflitto di interessi – non trova giustificazione giuridica"*.

Per maggiori approfondimenti si segnalano i precedenti contributi pubblicati sull'Osservatorio 231:

[La nomina del difensore dell'ente nell'ambito dei giudizi penali. Caratteristiche e limiti](#)

[Il legale rappresentante di una società, indagato per la commissione del reato presupposto, non può nominare il difensore del soggetto giuridico](#)

* * *

L'incidenza delle sentenze penali assolutorie nel giudizio tributario



Il presente contributo è stato redatto in collaborazione con l'Osservatorio Compliance 231 nell'ambito della rubrica mensile "Focus Penale Tributario".

La Corte di cassazione, Sezione Civile, con la sentenza n. 3800/2025 ha posto un freno al recente trend giurisprudenziale consolidatosi nel 2024 a seguito della riforma in materia fiscale, andando ad affermare il seguente principio di diritto: *"L'art. 21-bis D.lgs. n. 74 del 2000, introdotto con l'art. 1, D.lgs. n. 87 del 2024, poi recepito nell'art. 119 T.U. della giustizia tributaria, in base al quale la sentenza penale dibattimentale di assoluzione, con le formule perché il fatto non sussiste o per non aver commesso il fatto, ha, nel processo tributario, efficacia di giudicato quanto ai fatti materiali, si riferisce, alla luce di una interpretazione letterale, sistematica, costituzionalmente orientata e in conformità ai principi unionali, esclusivamente alle sanzioni tributarie e non all'accertamento dell'imposta, rispetto alla quale la sentenza penale assolutoria ha rilievo come elemento di prova, oggetto di autonoma valutazione da parte del giudice tributario unitamente agli altri elementi di prova introdotti nel giudizio"*.

Come già esposto in ["Il doppio binario penal-tributario e l'adeguamento al principio del ne bis in idem: le novità previste dalla riforma fiscale"](#), tra i principi cardine fissati dal legislatore nella legge delega per la riforma fiscale (L. n. 111/2023)

in relazione alla revisione del sistema sanzionatorio penal-tributario spicca l'obiettivo di *"razionalizzare il sistema sanzionatorio amministrativo e penale, anche attraverso una maggiore integrazione tra i diversi tipi di sanzione, ai fini del completo adeguamento al principio del ne bis in idem"*.

Ebbene, prima della sentenza n. 3800/2025 la Corte di cassazione aveva fatto propria una lettura "estensiva" dell'art. 21-bis D.lgs. 74/2000, invero basata sul chiaro dato letterale, secondo cui la norma riconosceva, in ogni stato e grado del processo tributario, efficacia di giudicato alla **sentenza irrevocabile di assoluzione** pronunciata, con le formule **"perché il fatto non sussiste"** o **"l'imputato non lo ha commesso"**, **"in seguito a dibattimento nei confronti del medesimo soggetto e sugli stessi fatti materiali oggetto di valutazione nel processo tributario"**.

Tale innovativa portata è stata tuttavia limitata dal nuovo arresto giurisprudenziale della Cassazione civile, la quale ha escluso alla radice che il giudicato assolutorio penale, anche con le formule perché il fatto non sussiste o per non aver commesso il fatto, abbia efficacia nel processo tributario in relazione all'accertamento dell'imposta, potendo al più assumere efficacia di giudicato solo in relazione alle sole sanzioni tributarie.

Di conseguenza, secondo la Corte, anche in presenza di una sentenza assolutoria divenuta definitiva, il giudice tributario dovrà considerare la stessa al più come elemento probatorio, andando dunque a valutare autonomamente e complessivamente tutti gli elementi di prova acquisiti nel corso del giudizio.

Sembra dunque che la Cassazione civile, con la sentenza n. 3800/2025, abbia ribadito, contrariamente a quello che era l'obiettivo della legge delega e della riforma del sistema sanzionatorio, l'autonomia del giudizio tributario

da quello penale, viceversa sottolineando la necessità di una valutazione autonoma delle prove nel contesto tributario.

Tale interpretazione evidenzia, inoltre, come le sentenze penali possano avere un impatto significativo ma non vincolante sui procedimenti tributari, in linea con il principio della circolazione della prova.

Questa decisione pone l'accento sulla complessità dei rapporti tra i diversi ambiti giuridici e sulla necessità di un'approfondita analisi delle prove in ogni contesto, al fine di garantire una corretta amministrazione della giustizia e il rispetto dei principi di legalità e proporzionalità.

Ebbene, considerato il contrasto interpretativo generatosi, anche a seguito della summenzionata sentenza della Cassazione civile, in relazione all'ambito di applicazione dell'art. 21-bis D.lgs. 74/2000, la Suprema Corte, con sentenza n. 5714/2025, ha rimesso alle Sezioni Unite la definizione di due differenti questioni, ovvero

- i. la definizione degli effetti del giudicato penale assolutorio sull'accertamento da svolgere in sede tributaria, ponendo l'attenzione sui due seguenti orientamenti giurisprudenziali:
 1. l'orientamento estensivo, consolidatosi nel 2024, il quale ha stabilito che il principio del *ne bis in idem* e la coerenza del sistema impediscono all'Amministrazione Finanziaria di contestare in sede tributaria fatti già esclusi dal giudice penale;
 2. l'orientamento restrittivo, inaugurato con la sentenza n. 3800/2025, secondo il quale il giudicato penale limita l'efficacia delle sole sanzioni tributarie, senza

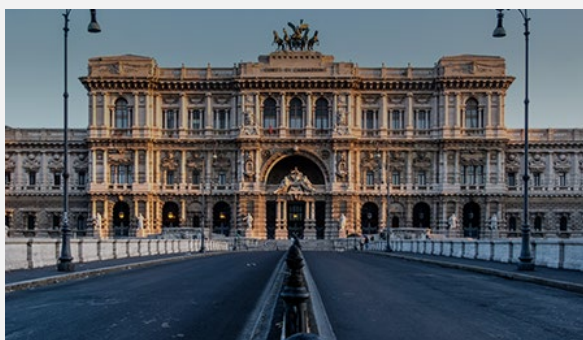
influire sull'accertamento dell'imposta;

- i. la definizione della rilevanza, nel processo tributario, delle sentenze assolute pronunciate ai sensi dell'art. 530 co. 2 c.p.p., ovvero per mancanza, insufficienza o contraddittorietà della prova sulla sussistenza del fatto o sulla responsabilità dell'imputato.

Non resta, dunque, che attendere la pronuncia delle Sezioni Unite per vedere risolta una questione chiave per la definizione del rapporto intercorrente tra il processo penale e il processo tributario.

* * *

Responsabilità amministrativa degli enti: i chiarimenti della Corte di Cassazione sull'esercizio dell'azione penale nel procedimento 231



Con sentenza del 28 febbraio 2025, n. 8369, la V sezione penale della Corte di Cassazione ha affrontato il tema della responsabilità amministrativa degli enti, ai sensi del d.lgs. 231/2001 chiarendo che:

è richiesta la citazione diretta a giudizio anche per l'illecito amministrativo dipendente da reato (quello a carico dell'ente), quando tale rito sia previsto per il reato presupposto commesso dalla persona fisica.

In altri termini in caso di reati per i quali è prevista la citazione diretta a giudizio, tale modalità processuale può essere utilizzata anche per contestare l'illecito amministrativo all'ente.

Il Tribunale aveva invece dichiarato la nullità del decreto di citazione diretta, ritenendo necessaria la richiesta di rinvio a giudizio per il solo soggetto giuridico dal momento che manca nell'art. 59 D.lgs. 231/2001 un diretto rinvio alla disciplina della citazione diretta.

Tale mancanza è stata valutata dalla Corte di Cassazione nei termini di una dimenticanza del Legislatore.

Tali conclusioni sono in linea con il principio di trattazione unitaria dei 2 procedimenti per ragioni di economia processuale: (i) quello nei confronti dell'autore materiale del fatto (autore del reato presupposto) e (ii) il procedimento per la valutazione della responsabilità amministrativa dell'ente dipendente da reato.

* * *

Segnalazione per scopi personali: la cassazione ribadisce i limiti di applicabilità del whistleblowing



Il divieto, stabilito dalla normativa whistleblowing, di attuare misure ritorsive o discriminatorie nei confronti del segnalante per motivi collegati direttamente o indirettamente alla segnalazione non si applica nelle ipotesi in cui quest'ultima sia

stata fatta per scopi essenzialmente di carattere personale o per contestazioni o rivendicazioni inerenti al rapporto di lavoro nei confronti di superiori.

Il principio, recentemente confermato dalla Corte di cassazione, sezione lavoro nella sentenza n. 1880/2025, riprende una regola in materia di Whistleblowing già esistente da anni nel nostro ordinamento e ribadita nel nuovo D.lgs. 24/2023, che ha dato attuazione in Italia alla Direttiva UE in materia di protezione dei soggetti segnalanti illeciti in ambito aziendale.

Nel caso di specie, un dipendente pubblico ha impugnato la sanzione disciplinare della sospensione irrogata a seguito della presentazione da parte dello stesso alla Procura della Repubblica di due esposti per reati di falso asseritamente commessi dalla Dirigenza dell'ente, poi rivelatisi infondati.

Tra i motivi di ricorso vi è la mancata applicazione da parte della Corte d'appello dell'art. 54-bis D.lgs. 165/2001 (Ordinamento lavoro pubblico) che – nella formulazione vigente al tempo dei fatti, antecedenti alla riforma della L. 179/2017 – prevedeva che:

“Fuori dei casi di responsabilità a titolo di calunnia o diffamazione, ovvero per lo stesso titolo ai sensi dell'articolo 2043 del codice civile, il pubblico dipendente che denuncia all'autorità giudiziaria o alla Corte dei conti, o all'Autorità nazionale anticorruzione (ANAC), ovvero riferisce al proprio superiore gerarchico condotte illecite di cui sia venuto a conoscenza in ragione del rapporto di lavoro, non può essere sanzionato, licenziato o sottoposto ad una misura discriminatoria, diretta o indiretta, avente effetti sulle condizioni di lavoro per motivi collegati direttamente o indirettamente alla denuncia”.

La Corte, nell'argomentare i motivi del rigetto, ribadisce la duplice ratio su cui si fonda l'istituto

che – come anticipato – risulta applicabile anche nel settore privato in forza dell'art. 17 del D.lgs. 24/2023.

La prima ratio consiste nella necessità di delineare un particolare status giuslavoristico in favore del soggetto che segnala illeciti. La seconda è relativa, invece, all'opportunità di favorire l'emersione, dall'interno delle organizzazioni pubbliche, di fatti illeciti, promuovendo forme più incisive di contrasto ai fenomeni illeciti.

“Il dipendente virtuoso – ha recentemente affermato la cassazione con la sentenza n. 17715/2024 – non può essere sanzionato, licenziato o sottoposto a misure discriminatorie, dirette o indirette, aventi effetti sulle condizioni di lavoro, per motivi collegati alla segnalazione effettuata, che deve avere ad oggetto una condotta illecita, non necessariamente penalmente rilevante”.

Tuttavia, l'operatività della tutela trova un limite allorché il segnalante agisca in ragione di un interesse personale o per questioni concernenti la disciplina del rapporto di lavoro o del rapporto con superiori gerarchici o altri colleghi, essendo tali tipologie di conflitto disciplinate da altre normative ed altre procedure.

Nel caso di specie, benché gli esposti avanzati dal ricorrente avessero ad oggetto condotte potenzialmente integranti fattispecie di reato, i giudici di merito e quello di legittimità hanno concordemente ritenuto di non poter dichiarare la nullità del provvedimento disciplinare erogato nei confronti del dipendente pubblico, essendo emersa nel corso del giudizio la sussistenza di un interesse personale alla presentazione delle denunce e della finalità di vendetta nei confronti dei propri superiori gerarchici per degli specifici episodi dai quali era sorto un dissidio di carattere puramente lavorativo.

La sentenza in commento ci consente di riflettere sui limiti applicativi della disciplina del whistleblowing, con particolare riferimento a quelli appena menzionati stabiliti dall'art. 1 co. 2 lett. a) del D.lgs. 24/2023.

La valutazione circa la sussistenza di un mero interesse personale del segnalante e dell'attinenza esclusiva della segnalazione ai rapporti individuali di lavoro non può fondarsi unicamente sull'oggetto della segnalazione, ma deve necessariamente includere elementi ulteriori che possano suggerire la strumentalità della denuncia e, dunque, l'inapplicabilità delle tutele garantite dalla legge.

Nel caso in esame, infatti, la mera valutazione dell'oggetto della segnalazione, riguardante fatti potenzialmente integranti fattispecie di reato, avrebbe ben potuto condurre alla conclusione dell'applicabilità dell'istituto della nullità della sanzione disciplinare applicata al segnalante.

Tuttavia, come visto, i giudici hanno estrapolato dal contesto ulteriori elementi idonei a dimostrare che la segnalazione – pur in astratto rientrando nel campo di applicazione della normativa whistleblowing – era invece conseguenza di diatribe interne di carattere meramente individuale, così escludendo l'operatività delle tutele.

Per maggiori informazioni e approfondimenti

Francesco Rubino

Partner e Responsabile Osservatorio Compliance 231

Francesco.Rubino@MorriRossetti.it

Morri Rossetti & Franzosi



Osservatorio 231





OSSERVATORIO
COMPLIANCE 231
di Morri Rossetti & Franzosi

Piazza Eleonora Duse, 2
20122 Milano
MorriRossetti.it

Osservatorio-231.it