


STUDIO LEGALE
SARDELLA

Avv. Fabrizio Sardella
Patrocinante in Cassazione
f.sardella@studiolegalesardella.com
fabrizio.sardella@milano.pecavvocati.it
Avv. Nicola Maria Cesare Pasquini
n.pasquini@studiolegalesardella.com
nicolamariacesare.pasquini@milano.pecavvocati.it
Avv. Eleonora Pradal
e.pradal@studiolegalesardella.com
eleonora.pradal@milano.pecavvocati.it

Avv. Riccardo Dimiziani
r.dimiziani@studiolegalesardella.com
riccardo.dimiziani@ordineavvocatibustoarsizio.it
Avv. Giuseppe Mangiameli
g.mangiameli@studiolegalesardella.com
avv.mangiameli@pec.it
Dott.ssa Arcangela Lomurno
a.lomurno@studiolegalesardella.com

Segreteria
Ilaria Galli
i.galli@studiolegalesardella.com

La responsabilità degli enti per i reati tributari. Le nuove norme e i primi spunti per la modifica dei Modelli organizzativi.

La conversione natalizia del decreto fiscale, avvenuta con la **Legge 157 del 2019**, ha profondamente innovato il novero dei reati presupposti alla responsabilità amministrativa degli enti.

Il provvedimento ha convertito in legge, con significative modifiche, il D.L. 154/2019, rendendo responsabili gli enti per i reati tributari contemplati dagli articoli 2, 3, 8, 10 e 11 del D. Lgs. 74/2000. Queste fattispecie sono state contestualmente riviste dal Legislatore che, oggi, intende punire con maggior rigore anche le persone fisiche responsabili dei citati reati tributari.

Dallo scorso 24 dicembre, quindi, le imprese che effettuano:

1. una dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 del decreto sui reati tributari);
2. una dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3 del decreto sui reati tributari);
3. l'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8 del decreto sui reati tributari);
4. l'occultamento o la distruzione dei documenti contabili (art. 10 del decreto sui reati tributari);
5. la sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11 del decreto sui reati tributari);

potranno incorrere (anche) nelle sanzioni amministrative ora indicate dall'art. 25 *quinqüesdecies* del D. Lgs. 231/2001. Ciò, sempre che sussistano i presupposti indicati

dal D. Lgs. 231/2001, ossia che i reati siano stati commessi nell'interesse o vantaggio della società, sprovvista del Modello organizzativo atto a prevenirne la commissione.

L'art. 25 *quinquiesdecies* del D. Lgs. 231/2001, introdotto dalla legge natalizia e rubricato proprio "Reati tributari", recita quanto segue.

"1. In relazione alla commissione dei delitti previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, si applicano all'ente le seguenti sanzioni pecuniarie: a) per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall'articolo 2, comma 1, la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote; b) per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 2, comma 2-bis, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote; c) per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, previsto dall'articolo 3, la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote; d) per il delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 8, comma 1, la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote; e) per il delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 8, comma 2-bis, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote; f) per il delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili, previsto dall'articolo 10, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote; g) per il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, previsto dall'articolo 11, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote.

2. Se, in seguito alla commissione dei delitti indicati al comma 1, l'ente ha conseguito un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata di un terzo.

3. Nei casi previsti dai commi 1 e 2, si applicano le sanzioni interdittive di cui all'articolo 9, comma 2, lettere c), d) ed e)".

Le imprese devono, quindi, adoperarsi per adeguare i propri Modelli organizzativi all'importante cambiamento di legge.

Valutata la natura dei reati tributari oggi rilevanti per l'ente, per aggiornare il Modello organizzativo in attesa delle Linee guida, sarà sicuramente **utile partire dai presidi già posti a prevenzione dei reati societari**, specie quelli riconducibili all'archetipo delle c.d. falsità, tra cui le false comunicazioni sociali. Le procedure previste per questi reati possono costituire un buon punto di partenza per implementare le modalità di tutela della società dal rischio dei reati di false dichiarazioni fiscali. Inoltre, sarà necessario verificare e, nel caso, **rafforzare le autorizzazioni di gestione** del ciclo attivo (per la verifica dell'effettiva erogazione del servizio o bene fattura al cliente) e del passivo (dalla scelta del fornitore, alla verifica sull'erogazione del servizio o consegna del prodotto, sino al pagamento del fornitore), garantendo la **massima distinzione possibile tra i ruoli aziendali coinvolti**.

La **puntuale tenuta della contabilità e la corretta tenuta dei documenti contabili**, oggi in via informatica, necessaria a prevenire i reati societari, aiuterà anche nella prevenzione dei reati tributari di occultamento o distruzione dei documenti contabili e di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte.

Per tutte le nuove fattispecie, l'implementazione delle procedure di **trasparenza** delle comunicazioni sociali avrà certamente un ruolo nell'identificazione dei presidi idonei ad abbattere il rischio di reato.

Come per tutte le altre fattispecie via via inserite nel novero di quelle rilevanti per la responsabilità degli enti, sarà necessario programmare una **specificativa attività di formazione** per i soggetti coinvolti nelle attività a rischio e nei controlli sulle stesse.

L'Organismo di Vigilanza dovrà effettuare i controlli sulle nuove procedure preventive, aumentando l'interazione ed i **flussi informativi con le funzioni tipiche di controllo**. Ove presenti, l'**Organo di controllo** ed il **Revisore dei conti**, potranno essere d'aiuto nel monitoraggio dell'efficacia delle procedure poste a mitigazione del rischio di commissione dei reati tributari.

Per ciascuna società, ancor più nell'attesa delle prime decisioni giurisprudenziali, sarà necessario valutare quale sia la miglior modalità di prevenzione dei nuovi reati.

PhD Fabrizio Sardella, Avvocato del Foro di Milano