

Aprile 2020

ESTENSIONE DELLA RESPONSABILITA' AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI IN PRESENZA DI DELITTI TRIBUTARI COMMESSI DA VERTICI AZIENDALI

L'introduzione – con il DL 124/2019 – dei reati tributari nel novero dei reati rilevanti ai sensi del D. Lgs. 231/2001

Con l'entrata in vigore del DL 124/2019, convertito con modificazioni nella L 157/2019, è in vigore nel nostro ordinamento la responsabilità amministrativa delle società per i reati tributari più gravi.

Di seguito il dettaglio dei nuovi reati (tributari) presupposto indicati dall'art. 25-*quinquiesdecies* D. Lgs. 231/2001 (introdotto dall'art. 39 DL 124/2019) che hanno implementato il catalogo dei reati da cui discende la responsabilità *ex crimine* degli enti:

- a) **dichiarazione (relativa ad imposte sui redditi o sul valore aggiunto) fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**, indicando in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi **superiori ad € 100.000,00** (art. 2, comma 1 D. Lgs. 74/2000) – sanzione fino a 500 quote
- b) **dichiarazione (relativa ad imposte sui redditi o sul valore aggiunto) fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**, indicando in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi **inferiori ad € 100.000,00** (art. 2, comma 2-bis D. Lgs. 74/2000) – sanzione fino a 400 quote
- c) **dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici** (art. 3 D. Lgs. 74/2000) – sanzione fino a 500 quote
- d) **emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** con importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, **superiore a € 100.000,00** (art. 8, comma 1 D. Lgs. 74/2000) – sanzione fino a 500 quote
- e) **emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**, con importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, **inferiore a € 100.000,00** (art. 8, comma 2-bis D. Lgs. 74/2000) – sanzione fino a 400 quote
- f) **occultamento o distruzione di documenti contabili** (art. 10 D. Lgs. 74/2000) – sanzione fino a 400 quote

- g) **sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte** (art. 11 D. Lgs. 74/2000) –
sanzione fino a 400 quote

Sanzioni pecuniarie

In caso di condanna l'ente va incontro a sanzione pecuniaria fino a **400** o **500** quote a seconda del reato.

Il valore delle quote può variare da un minimo di **€ 258,00** ad un massimo di **€ 1.549,00**.

L'importo della sanzione massima irrogabile ammonta pertanto ad **€ 619.600,00** (400 quote x € 1.549,00) o ad **€ 774.500,00** (500 quote x € 1.549,00).

In caso di profitto di rilevante entità, la sanzione a carico dell'ente può essere **umentata di 1/3**, con la conseguenza che in caso di reati per i quali è prevista la sanzione sino a **400 quote**, l'importo massimo della sanzione può raggiungere la somma di **€ 815.333,00** (619.600,00 + 1/3), mentre per i reati con sanzione sino a **500 quote**, la sanzione può ammontare ad **€ 1.032.666,00** (€ 774.500,00 + 1/3).

Causa di non punibilità

Viene estesa la causa di non punibilità, precedentemente prevista per l'infedele ed omessa dichiarazione (regolarizzazione con ravvedimento operoso, **prima** che l'autore del reato abbia avuto conoscenza di controlli o procedimenti penali), anche ai delitti di **dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**.

All'atto pratico il contribuente che prima dell'avvio dei controlli regolarizza il suo illecito, rappresentato dall'utilizzo delle fatture false o da una dichiarazione fraudolenta, non risponde più del reato.

Sanzioni interdittive

In caso di commissione di uno dei reati tributari di cui al nuovo *25-quinquiesdecies* D. Lgs. 231/2001, ai sensi del comma 3 del medesimo articolo, si applicano le seguenti sanzioni interdittive:

- 1) **divieto di contrattare con la pubblica amministrazione**, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio;
- 2) **esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi**;
- 3) **divieto di pubblicizzare beni o servizi**.

Confisca

Si rammenta che ai sensi dell'art. 19 D. Lgs. 231/2001 "*Nei confronti dell'ente è sempre disposta, con la sentenza di condanna, la confisca del prezzo o del profitto del reato, salvo*

che per la parte che può essere restituita al danneggiato. Sono fatti salvi i diritti acquisiti dai terzi in buona fede. Quando non è possibile eseguire la confisca a norma del comma 1, la stessa può avere ad oggetto somme di denaro, beni o altre utilità di valore equivalente al prezzo o al profitto del reato”, trattasi della c.d. misura della confisca “diretta” o “per equivalente”.

Orbene, alla luce dell’inserimento del nuovo art. 25-*quinqüesdecies* D. Lgs. 231/2001, in ipotesi di commissione di uno dei reati tributari ivi contemplati, l’ente subirà, in applicazione dell’art. 19, la confisca diretta o per equivalente del prezzo o profitto del reato.

Ulteriore ampliamento del catalogo dei reati presupposto tributari da cui scaturisce responsabilità ex crimine delle società ai sensi del D. Lgs. 231/2001

Si segnala lo schema di Decreto legislativo approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri il 23 gennaio 2020, recante norme di attuazione della Direttiva (UE) 2017/1371 del Parlamento europeo e del Consiglio del 5 luglio 2017 (cosiddetta "direttiva PIF" - direttiva per la protezione interessi finanziari), in tema di lotta contro la frode che leda gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale.

Tra le varie misure adottate dallo schema di decreto, si rinviene in particolare la modifica del D. Lgs. n. 231/2001, nel senso di un ampliamento significativo del catalogo dei reati in relazione ai quali si applicano le sanzioni per la responsabilità amministrativa degli enti.

In particolare l’art. 5 dello schema di decreto legislativo rubricato “*Modifiche al decreto legislativo 8 giugno 2001 n. 231*”, apporta numerose novità al decreto 231 in tema di reati tributari, introducendo tra i reati presupposto:

- **dichiarazione infedele IVA con elemento di transnazionalità (intra UE) e con evasione IVA non inferiore ad € 10 mln** – sanzione fino a 300 quote (art. 4 D.lgs. 74/2000);
- **omessa presentazione dichiarazione IVA con elemento di transnazionalità (intra UE) e con evasione IVA non inferiore ad € 10 mln** – sanzione fino a 400 quote (art. 5 D.lgs. 74/2000);
- **indebita compensazione IVA con elemento di transnazionalità (intra UE) e con evasione IVA non inferiore ad € 10 mln** – sanzione fino a 400 quote (art. 10-quater D.lgs. 74/2000).

Conclusioni

È evidente che alla luce della riforma apportata con il DL 124/2019, le persone giuridiche in possesso di un MOGC sono tenute ad aggiornarne il contenuto in relazione ai nuovi reati presupposto di cui all’art. 25-*quinqüesdecies* D. Lgs. 231/2001, al precipuo scopo di implementare i propri sistemi di controllo del rischio di commissione di reati tributari da

parte dei propri soggetti apicali. Tale esigenza appare ancor più pressante, considerata la frequenza con cui tale tipologia di reati viene contestata ai legali rappresentanti di società. Tutto ciò in attesa della futura ulteriore estensione della responsabilità *ex crimine* delle società per i reati tributari di cui allo schema di Decreto legislativo approvato dal Consiglio dei Ministri, che comporterà una ulteriore e necessaria implementazione.

Avv. Michele Bartoli

m.bartoli@beconcinibartoli.eu