

- *Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.*
- *Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -*
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione
del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art.
25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.



Aggiornamento del Modello ex D.lgs. n. 231/2001

**(da intendersi quale parte integrante e sostanziale del Modello 231
adottato)**

*- Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157,
di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I
nuovi reati presupposto, ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001-*

Approvato dall'Amministratore Unico in data 01 aprile 2020

- *Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.*
- *Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -*
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

1. Le novità introdotte dal d.l. 124/2019 in materia di reati tributari e d. lgs. 231/2001.

Il 24 dicembre, con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della Legge di conversione 157/2019, è stato definitivamente approvato il D.L. 124/2019, il c.d. **Decreto Fiscale** intitolato "*Disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili*", che ha previsto l'introduzione diretta dei reati tributari nel catalogo dei reati presupposto di cui al D. lgs. n. 231/2001.

Fino a questo momento storico, infatti, i reati tributari potevano essere contestati agli enti solo indirettamente, ovvero quali reati-fine dei delitti di associazione per delinquere o di autoriciclaggio.

La necessità di estendere la responsabilità degli enti anche ai delitti fiscali deriva dall'obbligo di recepimento della Direttiva UE 2017/1371 (cd. Direttiva PIF, relativa alla **lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione**) la quale, prevede la perseguibilità dei reati commessi dalle persone giuridiche che ledano gli interessi finanziari dell'Unione.

In sede di conversione del sopra richiamato Decreto legge, sono state previste, sia l'attenuazione dell'apparato sanzionatorio nei confronti delle persone fisiche, per le quali è stato diminuito il limite massimo della pena per i reati dichiarativi ed eliminato l'abbassamento delle soglie per i reati di omesso versamento, che l'inasprimento della normativa nei confronti delle persone giuridiche, per le quali sono state inserite, nel decalogo dei reati presupposto, ulteriori fattispecie di delitti tributari previste dal D.Lgs. 74/2000 (con l'aggiunta dell'articolo 25-quinquiesdecies D.Lgs. 231/2001, rubricato per l'appunto "Reati tributari").

In particolare, relativamente a quest'ultimo aspetto, al **reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**, (*Si commette quando un soggetto, al fine di evadere le imposte sui redditi o sull'IVA, si avvale di fatture per operazioni inesistenti*) ex articolo 2 del richiamato decreto

- Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.
- Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

legislativo, la cui condotta è punita, nell'ipotesi di cui al comma 2-bis ovvero qualora l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro centomila, con una sanzione pecuniaria fino 400 quote, anziché 500, sono stati aggiunte le seguenti fattispecie:

- **dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici** di cui all'articolo 3, che viene punita con la sanzione pecuniaria fino a 500 quote. Si rammenta che questo reato, diversamente da quello statuito all'articolo 2 per il quale non è prevista alcuna soglia minima dell'imposta evasa ai fini della punibilità, ricorre quando (i) la singola imposta è superiore a euro trentamila e (ii) l'ammontare degli elementi attivi sottratti all'imposizione è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati o, comunque, è superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila. I documenti utilizzati devono essere registrati nelle scritture contabili obbligatorie o detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria. Non costituendo mezzi fraudolenti, è comunque esclusa la punibilità della mera violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili, o la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali; Si commette, al fine di evadere le imposte sui redditi o sull'IVA, si alterano le scritture contabili obbligatorie (libro giornale, inventari, registri Iva). Allo stesso modo il reato si consuma quando il contribuente riduce deliberatamente ricavi o aumenta artificiosamente i costi. Il tutto avvalendosi di mezzi fraudolenti ed idonei ad ostacolare l'accertamento tributario da parte degli organi di verifica.
- **emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** ai sensi dell'articolo 8, (anch'esso punito con la sanzione pecuniaria di 500 quote, che scende a 400 nell'ipotesi attenuata di cui al comma 2-bis di recente introduzione, ovvero se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, è inferiore a euro centomila; La fattispecie di

- **Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.**
- **Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -**
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

- reato si commette, quando al fine di evadere le imposte sui redditi o sull'IVA, si emettono o rilasciano a terzi fatture di vendita o altri documenti falsi.
- **occultamento o distruzione di documenti contabili** ai sensi dell'articolo 10, ovvero quelli di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari a fini evasivi propri o di terzi che viene punito con la sanzione pecuniaria fino a 400 quote; la fattispecie di reato si commette occultando o distruggendo in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti contabili.
 - **sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte** di cui all'articolo 11, che si integra sia nell'alienazione simulata o nella realizzazione di altri atti fraudolenti su beni propri o altrui idonei a rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva per sottrarsi al pagamento di imposte, interessi, o sanzioni il cui ammontare complessivo è superiore ad euro cinquantamila, sia nell'indicazione, nella documentazione presentata ai fini della transazione fiscale, di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o di elementi passivi fittizi per una cifra superiore a euro cinquantamila con l'obiettivo di ottenere per sé o per altri un pagamento parziale dei tributi e dei relativi accessori. Tale fattispecie è punita con la sanzione pecuniaria fino a 400 quote. L'introduzione di questo reato tributario nell'ordinamento deve essere ricercata nel fatto che possa essere riscontrato un pericolo in merito alla riscossione. Ovvero che la stessa non trovi capienza nel patrimonio del contribuente. Il reato va, quindi, a tutelare il principio costituzionale per cui tutti sono tenuti a concorrere alla spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Questo è quanto prevede l'articolo 53 della nostra Costituzione.

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

È stata, altresì, prevista l'applicazione delle misure interdittive di cui all'articolo 9 D.Lgs. 231/2001, che, sino ad oggi, non avevano trovato applicazione. In particolare, si tratta:

- **Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.**
- **Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -**
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

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

Una mitigazione, tuttavia, è prevista dall'ipotesi di estinzione della fattispecie di reato di cui agli articoli 2 e 3 attraverso il pagamento dell'intero debito tributario, sempreché il pagamento in parola venga effettuato prima che l'indagato abbia la conoscenza formale di un procedimento penale a suo carico.

Infine, corre l'obbligo di precisare che l'apparato sanzionatorio è stato emendato anche riguardo alla confisca per sproporzione, che colpisce denaro, beni o altre utilità di cui il condannato non può giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito. Rimane invece applicabile la confisca, anche per equivalente, del prezzo o del profitto del reato.

1.1 Reati tributari con nuovo regime penale.

Dichiarazioni fraudolente

La dichiarazione fraudolenta si realizza con due differenti metodologie illecite: con l'utilizzo di documenti per operazioni inesistenti e con altri artifici. Nel primo caso (avvalendosi di fatture per operazioni inesistenti) la pena in futuro sarà particolarmente severa: reclusione da 4 a 8 anni.

Viene tuttavia introdotta un'attenuante (reclusione da 18 mesi a 6 anni) se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a 100.000 euro. Analoghe sanzioni colpiscono coloro che hanno emesso le false fatture.

Per l'altra fattispecie di dichiarazione fraudolenta (mediante operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi

- **Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.**
- **Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -**
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione), la nuova pena è rappresentata dalla reclusione da 3 a 8 anni.

Dichiarazione infedele

Chiunque indichi in una dichiarazione annuale dei redditi o IVA elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi inesistenti, con imposta evasa superiore a 100.000 euro e ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione superiore al 10% degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, superiore a 2 milioni di euro, sarà sanzionato in futuro con la reclusione da 2 anni a 4 anni e sei mesi (e non più 5 anni come previsto nel decreto legge).

Viene poi reinserita anche la causa di non punibilità in ipotesi di valutazioni errate discordanti entro il 10% rispetto a quelle ritenute corrette, ma tale differenza riguarderà le valutazioni "complessivamente" considerate e non più "singolarmente".

Omessa presentazione

Viene mitigato, in sede di conversione, l'inasprimento della pena per l'omessa presentazione delle dichiarazioni IVA, redditi e 770. La reclusione da 2 a 6 anni diventa, infatti, da 2 a 5 anni.

Occultamento

Sarà punito con la reclusione da 3 a 7 anni chiunque occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione.

Reati omissivi e indebite compensazioni

Vengono ripristinate le iniziali soglie di punibilità per gli omessi versamenti:

- 150.000 euro in ipotesi di ritenute non versate;
- 250.000 euro per l'IVA non versata.

- Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.
- Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

Confisca allargata o per sproporzione

Il Decreto Legge prevede che, in caso di condanna (o patteggiamento della pena) per alcuni delitti in materia di imposte sui redditi e IVA, trovi applicazione la c.d. confisca allargata di cui all'art. 240-bis del codice penale e dunque la possibilità di confiscare denaro, beni o altre utilità di cui il condannato non può giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito.

Il decreto-legge, dunque, integra l'elenco dei delitti per i quali il legislatore consente la confisca allargata con i reati tributari di cui al d.lgs. n. 74/2000, che presentino specifiche caratteristiche di offensività. In particolare, la confisca allargata è consentita solo in relazione a delitti caratterizzati da condotte fraudolente.

Si precisa, inoltre, che l'istituto della confisca allargata potrà essere applicato solo in relazione a fatti commessi dopo l'entrata in vigore della riforma.

In sintesi, l'art. 240-bis c.p. si applicherà, in particolare, solo in caso di condanna (o patteggiamento di pena) per i seguenti delitti e in presenza di specifici presupposti:

- dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, d.lgs. n. 74/2000), quando l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a 200.000 euro;
- dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3, d.lgs. n. 74/2000), quando l'imposta evasa è superiore a 100.000 euro;
- emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8, d.lgs. n. 74/2000) quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture è superiore a 200.000 euro;
- sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (art. 11, d.lgs. n. 74/2000) quando l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e interessi è superiore a 100 mila euro ovvero quando l'ammontare degli elementi attivi o passivi fittizi è superiore all'ammontare effettivo di oltre 200 mila euro..

In sede di conversione, sono state soppresse le previsioni del D.L. che consentivano, anche in questi casi, la confisca allargata, dunque non si ricorrerà ad essa in caso di:

- delitto di dichiarazione infedele (art. 4, d.lgs. n. 74/2000);

- Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.
- Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

- delitto di omessa dichiarazione del contribuente (art. 5, co. 1, d.lgs. n. 74/2000) e di omessa dichiarazione del sostituto d'imposta (art. 5, co. 1-bis, d.lgs. n. 74/2000) quando l'imposta evasa e le ritenute non versate siano superiori a 100.000 euro;
- delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10, d.lgs. n. 74/2000);
- delitto di indebita compensazione (art. 10-quater, d.lgs. n. 74/2000) quando ha ad oggetto crediti non spettanti o inesistenti superiori a 100.000 euro.

Non punibilità per ravvedimento

Si consente la non punibilità di alcuni reati tributari a fronte del tempestivo pagamento del debito tributario. Nel dettaglio, si aggiungono tra i reati che si estinguono con l'integrale pagamento del debito tributario prima che l'interessato abbia notizia dell'apertura del procedimento a suo carico:

- il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 del d.lgs. n. 74/2000);
- il reato di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3 del d.lgs. n. 74/2000).

2. Aree di attività a rischio

Area finanziaria-amministrativa- contabile

Area Acquisti e vendite (commerciale)

Area gestione tributaria

2.2. Principi generali di comportamento

Nella concreta impossibilità di monitorare ogni operazione commerciale, l'attenzione dovrà essere posta ad individuare specifiche procedure per **impedire che la società prosegua operazioni commerciali con soggetti di cui non abbia:**

- accertato l'effettiva esistenza (visura camerale, sito internet, banche dati);

- Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.
- Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

- accertato la qualifica dei rappresentanti (titolari, legali rappresentanti, dipendenti);
- approfondito le motivazioni di importanti scostamenti dei prezzi dagli standard di mercato;
- conservato la documentazione di supporto alle operazioni (pagamenti, DDT);

Inoltre, è fatto onere alla Società di:

a) incrementare i flussi informativi verso l'Organismo di Vigilanza, tali da consentire allo stesso di individuare anomalie suscettibili di approfondimento;

- ampliare l'interazione tra il Collegio sindacale o Revisore dei conti e l'Organismo di Vigilanza, al fine di realizzare concretamente un proficuo interscambio informativo tra le due funzioni di vigilanza;

b) prevedere ed implementare le modalità operative con cui si svolgono tutti gli adempimenti connessi ad entrambi i comparti delle imposte sui redditi e dell'IVA per assicurare, compatibilmente con l'organizzazione aziendale, gli adeguati presidi di controllo quali tracciabilità delle attività, segregazioni dei ruoli e verifiche incrociate;

Quanto al punto b), il più possibile in sinergia con le eventuali procedure già operative in azienda (es. Procedure Qualità per la selezione dei fornitori) che favoriscano il miglioramento dei presidi di controllo tramite la proficua integrazione dei flussi informativi verso l'OdV con le procedure aziendali;

c) documentare regole e procedure per la gestione delle dichiarazioni e dei pagamenti fiscali (definizione di ruoli, passaggi, deleghe);

d) prevedere modalità per la redazione e revisione costante dei budget, modalità di reporting, controllo di indici sintomatici d'irregolarità (riconciliazione delle fatture ricevute con gli ordini d'acquisto, uso limitato del contante, verifica della registrazione dei fornitori presso le camere di commercio, controllo sulla residenza dei fornitori in paradisi fiscali, archiviazione della documentazione contrattuale, etc.).

Con particolare riferimento ai nuovi reato presupposto (reati tributari) introdotti dalla recente normativa, è opportuno che la Società:

- Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.
- Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

1) in relazione al reato di cui all'art. 2 e di cui all'art. 8 D.lgs. 74/2000 e s.m.i., al fine di evitare che vengano inserite nella dichiarazione fatture inesistenti o che vengano emesse fatture per operazioni inesistenti al fine di consentire l'evasione di terzi, preveda:

- un sistema amministrativo – contabile ed un sistema gestionale adeguato;
- un sistema di formazione, articolato in maniera differente rispetto ai diversi livelli gestionali a cui si rivolge, che consenta di ovviare a comportamenti delle funzioni aziendali "disinvolti" dei dipendenti, anche con riferimento all'avviamento ed alla gestione di rapporti commerciali con soggetti "a rischio" o non compiutamente verificati; o la cessazione di tali rapporti in determinati casi;
- procedure che impongano di verificare l'effettività dell'attività svolta dai soggetti sopra indicati (tramite l'acquisizione di visure, verifica dell'esistenza di siti internet ecc.) e la corrispondenza tra l'oggetto dell'attività ed il fatturato;
- procedure che impongano la compiuta identificazione degli interlocutori, persone fisiche, dipendenti delle realtà commerciali con cui l'Ente si interfaccia (siano apicali che dipendenti);
- procedure di monitoraggio, tracciabilità e conservazione di tutte le disposizioni di pagamento;
- procedure di tracciabilità delle attività, segregazione dei ruoli e verifiche incrociate rispetto a tutti gli adempimenti previsti, in ambito fiscale-tributario, da parte di tutte le funzioni coinvolte nel processo all'interno dell'Ente;
- specifici flussi informativi verso l'ODV;

b) in relazione al reato di cui all'art. 3 D.lgs. 74/2000 e s.m.i., al fine di evitare il compimento di operazioni simulate o l'utilizzo di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti, preveda:

- procedure che consentano di verificare la effettività delle operazioni e la genuinità della relativa documentazione;

- **Cos. Eco. Industrie Group S.r.l.**
- **Aggiornamento Modello ex d.lgs. n. 231/2001 -**
(Riforma dei reati tributari introdotta con la L. 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (c.d. "Decreto fiscale")- I nuovi reati presupposto ex art. 25 quinquiesdecies del d.lgs. 231/2001)

- procedure che impongano di verificare l'effettività dell'attività svolta dai soggetti che intrattengono rapporti commerciali con l'Ente (tramite l'acquisizione di visure, verifica dell'esistenza di siti internet ecc.);
- specifici flussi informativi verso l'ODV;

c) in relazione al reato di cui all'art. 10 D.lgs. 74/2000 e s.m.i., al fine di evitare l'occultamento delle scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, preveda:

- un accurato sistema di conservazione delle scritture contabili e di verifica periodica;
- individui i criteri e le modalità in base ai quali attenzionare e segnalare alle funzioni competenti e all'ODV eventuali irregolarità nella tenuta delle scritture;
- individui i soggetti addetti alla tenuta delle scritture contabili, disciplinare la relativa attività attraverso il principio della segregazione dei ruoli e dei controlli incrociati;
- preveda specifici flussi informativi verso l'ODV;

d) in relazione al reato di cui all'art. 11 D.lgs. 74/2000 e s.m.i., al fine di evitare l'alienazione simulata dei beni (o altri atti fraudolenti) per rendere inefficace la procedura di riscossione, preveda:

- una procedura che disciplini l'alienazione o la donazione di beni immobili, azioni, partecipazioni;
- procedure che impongano di verificare l'identità e la regolarità dei soggetti cui verrebbero alienati/donati i beni;
- un sistema di controlli per l'effettuazione di operazioni straordinarie, di segregazione dei ruoli e di controlli incrociati tra le varie funzioni;
- specifici flussi informativi verso l'ODV.