

Modello di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del D.LGS 231/2001

REATI TRIBUTARI



Approvato dal Consiglio di Amministrazione di DPV S.p.a.
il 17/07/2020 e revisionato il 12/03/2025

Governance e responsabilità

Il Modello 231 è approvato dal Consiglio di Amministrazione di DPV S.p.A. e il suo monitoraggio è affidato all'Organismo di Vigilanza (OdV), che verifica la corretta applicazione e propone eventuali aggiornamenti. Tutti i dipendenti, collaboratori e partner sono tenuti al rispetto delle regole in esso contenute.

Meccanismo di riesame

Il Modello viene aggiornato periodicamente per recepire modifiche normative, organizzative e per rafforzare i presidi di controllo. Ogni revisione è approvata dal CdA su proposta dell'OdV.

Ambito di applicazione

Il documento si applica a tutte le società del Gruppo DPV e ai soggetti che operano per conto dell'azienda, in Italia e all'estero.

Angelo Pirrello
CEO & President DPV

Nicola Augello
CFO Representative DPV

DPV S.p.a.

Sede legale: Viale della Rimembranza 2 – 10064 Pinerolo (TO)

Sedi operative: Via Treviso 12 – 10144 Torino | Tel. 011.4813111 | Fax 011.4813133

Via Antonio Meucci 3 – 20006 Pregnana Milanese (MI) | Tel. 02.3281474 – 02.48012600 | Fax 02.3288543

P. IVA, Codice Fiscale e Numero di iscrizione all'Ufficio delle Imprese di Torino: 06332200010

Capitale Sociale € 2.000.000 i. v. | amministrazione.dpv@pec.it | www.dpv.it

REATI TRIBUTARI

(Art. 25 - quinquiesdecies D.lgs. 231/2001)

Sommario

Prima del 24 dicembre 2019

Dopo il 24 dicembre 2019

I reati tributari rilevanti ai fini della responsabilità amministrativa della società

Art. 2. - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Operazioni oggettivamente inesistenti

Operazioni soggettivamente inesistenti

Art. 3 - Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

Art. 8 - Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Art. 10 - Occultamento o distruzione di documenti contabili

Art. 11 - Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

Area a rischio

Principi di comportamento

Divieti

Prima del 24 dicembre 2019

Prima che venisse modificato dal D.L. 26 ottobre 2019 n. 124 (convertito dalla Legge 19 dicembre 2019 n. 157) così disponeva l'Art. 25-quinquiesdecies in tema di Reati tributari:

“In relazione alla commissione del delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall'articolo 2 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, si applica all'ente la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote”

Il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti è previsto dall'art. 2 del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, a norma del quale *“E' punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi passivi fittizi. Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria”*.

All'evidenza, si tratta di un reato di mera condotta, a consumazione istantanea, che si realizza nel momento in cui viene presentata la dichiarazione fiscale. La predisposizione e la registrazione dei documenti attestanti le operazioni inesistenti sono condotte meramente preparatorie e non sono punibili, nemmeno a titolo di tentativo. Il reato è punito a titolo di dolo specifico, poiché è caratterizzato dalla finalità di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto (compresi il fine di conseguire un indebito rimborso o il riconoscimento di un inesistente credito d'imposta, per sé o per altri).

Si evidenzia che, secondo la definizione prevista dall'art. 1 D. Lgs. n. 74/2000, per *“fatture per operazioni inesistenti”* si intendono le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale, ovvero che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi.

Dopo il 24 dicembre 2019

L'Articolo 25-quinquiesdecies del DLgs 231 è stato modificato dall' art. 39, comma 2, D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (convertito in Legge 19 dicembre 2019, n. 157), e si applica a partire dal 24 dicembre 2019. Così prevede:

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

I reati tributari rilevanti

ai fini della responsabilità amministrativa della società

I reati tributari che rilevano ai fini della responsabilità amministrativa dell'ente ex 231 sono, tra quelli previsti dal D.Lgs 10 marzo 2000 n. 74, i seguenti:

Art. 2 - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi.

2. Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

2-bis. Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro centomila, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

3. Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro 154.937,07 (lire trecento milioni), si applica la reclusione da sei mesi a due anni.

Il reato in esame si configura ogniqualvolta un soggetto, al fine di evadere le imposte sui redditi o sull'IVA, si avvale di fatture per operazioni inesistenti come nel caso delle cosiddette “frodi carosello”.

Dal tenore letterale di predetta norma, emerge l'impossibilità d'individuare una fattispecie giuridica univoca di “operazione inesistente”, dovendosi piuttosto tenere presente una vera e propria bipartizione tra inesistenza oggettiva e inesistenza soggettiva.

Operazioni oggettivamente inesistenti

Si configura un'operazione oggettivamente inesistente in due ipotesi:

- quando le fatture documentino un'operazione mai realizzata completamente (inesistenza oggettiva c.d. assoluta o totale);
- quando le fatture documentino un'operazione mai realizzata solo in parte, vale a dire in termini quantitativi differenti e inferiori rispetto a quelli rappresentati cartolarmente (inesistenza oggettiva relativa o parziale).

Nelle ipotesi summenzionate, l'operazione, pur essendo totalmente o parzialmente inesistente sul piano materiale, consente all'utilizzatore di conseguire un vantaggio fiscale indebito (sia ai fini delle imposte dirette che ai fini IVA), attraverso l'indicazione nelle relative dichiarazioni di elementi passivi fittizi, che gli garantiranno di ridurre al minimo il proprio reddito.

La dottrina, nell'ambito dell'inesistenza oggettiva, effettua una distinzione tra “inesistenza materiale” e “inesistenza giuridica”.

Affinché si configuri la prima, è necessario che la transazione non esista in natura, ossia che la cessione di beni o la prestazione dei servizi risultante dalla fattura non siano mai state effettuate in concreto o lo siano state in termini quantitativi minori rispetto a quelli dichiarati.

L'inesistenza giuridica ricorre, di converso, in tutti i casi in cui la fattura attesti la conclusione di un negozio giuridico diverso da quello realmente compiuto dalle parti (c.d. negozio simulato).

Con riferimento a tale ipotesi, occorre porre in luce che con il restyling della disciplina dei reati tributari operato dal Dlg n.158/2015 al Dlg n. 74/2000, è stata introdotta e tipizzata, quale ipotesi di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, l'ipotesi delle "operazioni simulate oggettivamente e soggettivamente inesistenti"(art.3).

Precisamente, le operazioni frutto di simulazione, assoluta o relativa, sono quelle poste in essere con la volontà di non realizzarle, totalmente o parzialmente, come enuncia il comma g-bis dell'art.1 che le definisce apparenti, distinguendole, quindi, da quelle inesistenti di cui al comma a) dello stesso articolo.

Difatti, nel primo caso si realizza un'operazione in tutto o in parte diversa da quella effettivamente voluta, nel secondo non si compie alcuna operazione, in tutto o in parte.

La prima ipotesi è ora punita ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs. n.74/2000, mentre la seconda resta punibile a norma dell'art. 2 citato.

Si può ritenere, pertanto, che tale distinzione abbia portato al superamento del dibattito relativo all'inesistenza naturalistica o giuridica, rientrando la seconda nell'art.3 cit. e la prima nell'art. 2 cit.

Operazioni soggettivamente inesistenti

La falsità delle fatture ha, invece, carattere soggettivo quando l'operazione è stata effettivamente posta in essere, ma tra soggetti diversi da quelli figuranti cartolarmente come parti del rapporto. Ciò, in quanto anche la falsa indicazione dell'emittente e/o del destinatario della fattura va ad inficiare la veridicità dell'attestazione documentale della transazione, permettendo all'utilizzatore di portare in deduzione costi effettivamente sostenuti e, tuttavia, non documentati o non documentabili ufficialmente per varie ragioni.

Precisamente, rientra nell'ambito dell'inesistenza soggettiva il caso di "interposizione", tanto "fittizia" quanto "reale".

La prima figura ricorre quando l'operazione è in realtà avvenuta, ma fra soggetti diversi da quelli dichiarati, e tutti i soggetti di essa vogliono che gli effetti del negozio si producano nei confronti di una persona diversa da quella che appare nell'atto.

L'interposizione fittizia sussiste, pertanto, quando le parti abbiano effettivamente posto in essere un negozio, ma quest'ultimo sia stato oggetto di quella che, in termini civilistici, è definita simulazione relativa soggettiva (che ricorre quando fra le parti sia intervenuto un accordo di fatto diverso da quello risultante *ex contractu*, in modo da dissimulare il contraente effettivo).

E invero, il Legislatore, consapevole della frequenza con cui si verificano in ambito tributario le fattispecie d'interposizione fittizia, ha introdotto nell'ordinamento una disposizione antielusiva (art. 37, comma 3, D.P.R. n. 600/1973), secondo cui "*in sede di rettifica o di accertamento d'ufficio sono imputati al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, che egli ne è l'effettivo possessore per interposta persona*".

L'interposizione reale (cui la prevalente dottrina non ritiene applicabile il citato art. 37, comma 3, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600) si ha invece quando gli effetti della vendita si producono realmente in capo all'acquirente e, quindi, manca un accordo simulatorio. Pertanto, affinché possano aversi effetti tributari penalmente rilevanti, occorre che una terza persona ponga in essere un successivo negozio di trasferimento in favore di un altro soggetto.

Nell'interposizione reale è, dunque, l'interposto il soggetto passivo dell'obbligazione tributaria, che nasce dal "fatto-presupposto" a sua volta originatosi dal compimento del negozio giuridico con il terzo; invece, nell'interposizione fittizia è l'interponente il soggetto passivo della relativa obbligazione tributaria.

Il DLgs n 158/15 ha abrogato la parola “*annuali*”, quindi il delitto scatta con l’inclusione di elementi passivi fittizi derivanti da fatture false non soltanto nelle dichiarazioni annuali.

La sanzione in forma di reclusione è prevista da un minimo di 4 ad un massimo di 8 anni, se l’imposta evasa supera i 100.000 euro. Se l’imposta evasa è inferiore a tale soglia, la pena va da un minimo di 1 anno e mezzo a 6 anni.

Non sono previste soglie minime di punibilità, potendo integrare reato anche l’evasione di un solo euro.

Art. 3. - Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

1. Fuori dai casi previsti dall'articolo 2, è punito con la reclusione da tre a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente:

- a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila;*
- b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, 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.*

2. Il fatto si considera commesso avvalendosi di documenti falsi quando tali documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

3. Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non costituiscono mezzi fraudolenti la 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.

Il reato in esame è commesso al fine di evadere le imposte sui redditi o sull'IVA, mediante l'alterazione delle 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.

Il classico esempio di questo tipo di illecito è la registrazione in contabilità di un costo mai sostenuto, senza peraltro avere alcuna fattura di acquisto. Oppure, il caso di una omissione dalla registrazione in contabilità una fattura di vendita regolarmente emessa.

Per questa fattispecie è prevista la pena detentiva da un minimo di 3 ad un massimo di 8 anni.

Per l'applicazione del reato c'è bisogno del superamento congiunto di 2 soglie di punibilità:

- 1. Evasione di imposta di 30.000,00 euro per ogni singola imposta (IRES/IRPEF o IVA);
- 2. L'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione, è superiore al 5% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione. O comunque, è superiore a 1,5 milioni di euro.

Art. 8 - Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

2. Ai fini dell'applicazione della disposizione prevista dal comma 1, l'emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si considera come un solo reato.

2-bis. Se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, è inferiore a euro centomila, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

3. Se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è inferiore a euro 154.937,07 (lire trecento milioni) per periodo di imposta, si applica la reclusione da sei mesi a due anni.

La fattispecie di 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.

L'emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si considera come un solo reato.

Non ci sono soglie minime di punibilità.

Art. 10. - Occultamento o distruzione di documenti contabili

Salvo che il fatto costituisca più grave reato, è punito con la reclusione da tre a sette anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari.

La fattispecie di reato si commette occultando o distruggendo in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti contabili.

Questo al fine di evadere o consentire l'evasione di terzi di imposte sul reddito o IVA.

Sono consentite le intercettazioni telefoniche per chiunque sia indagato o imputato per il reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili.

In base all'articolo 266 del Codice di procedura penale, infatti, le intercettazioni di conversazioni o comunicazioni telefoniche e di altre forme di telecomunicazione sono consentite.

Tra l'altro, nei procedimenti relativi ai delitti non colposi per i quali è prevista la pena dell'ergastolo o della reclusione superiore nel massimo a cinque anni.

Non ci sono soglie minime di punibilità.

Art. 11 - Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

1. E' punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila, aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva. Se l'ammontare delle imposte, sanzioni ed interessi è superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni.

2. E' punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di ottenere per sé o per altri un pagamento parziale dei tributi e relativi accessori, indica nella documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi per un ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila. Se l'ammontare di cui al periodo precedente è superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni.

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.

Il comma 1, dell'articolo 11, riguarda il contribuente che si sottrae al pagamento delle imposte sui redditi o dell'IVA. Ovvero di interessi o sanzioni amministrative ad essi relative di importo complessivo superiore a 50.000 euro.

La sottrazione al pagamento deve avvenire con alienazione o il compimento di atti fraudolenti sui propri beni o su beni altrui. Il tutto al fine di rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva.

Il reato è punito con la reclusione da 6 mesi a 4 anni. Se l'ammontare delle imposte, sanzioni ed interessi è superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni

Il comma 2, dell'articolo 11, riguarda il contribuente che al fine di ottenere per sé o per altri un pagamento parziale dei tributi e relativi accessori, indica nella documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale:

- Elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od
- Elementi passivi fittizi per un ammontare complessivo superiore ad 50.000 euro.

Il reato è punito con la reclusione da 6 mesi a 4 anni. Se l'ammontare delle imposte, sanzioni ed interessi è superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni.

Aree a a rischio

In relazione ai reati tributari, le aree ritenute più specificamente a rischio sono le operazioni commerciali e finanziarie poste in essere con:

- persone fisiche e giuridiche con sede o residenza in Italia o in altri paesi dell'unione europea con i quali si intrattengano rapporti di natura commerciale o finanziaria di vendita o l'acquisto di beni e servizi sotto qualsiasi forma contrattuale che richieda, secondo la normativa vigente, l'emissione di ricevimento di fattura.
- persone fisiche e giuridiche residenti nelle zone e nei Paesi a rischio individuati nelle c.d. "Black List" identificati ed aggiornati sulla base dei decreti ministeriali. I decreti individuano, in particolare, le black list per le persone fisiche, black list Cfc (controlled foreign companies) e black list ineducibilità componenti negativi di reddito;
- operazioni di acquisto di beni che subiscono un passaggio tra più imprese operanti in un Paese dell'Unione Europea o anche in Paesi black list, il cui scopo è quello di aggirare la normativa IVA tramite la creazione di un credito IVA;
- operazioni di acquisto e di vendita di prodotti/servizi attuate con società controllate, collegate o controllanti o con altre parti correlate;
- attività di investimento e accordi di joint venture o altre forme di partnership con controparti in Italia ed all'estero;
- persone fisiche e giuridiche residenti nelle zone e nei Paesi a rischio individuati nelle c.d. "Liste Paesi" e/o con persone fisiche o giuridiche collegate al terrorismo internazionale riportati nelle c.d. "Liste Nominative", entrambe rinvenibili nel sito Internet dell'Ufficio Italiano dei Cambi o pubblicate da altri organismi nazionali e/o internazionali riconosciuti; o società controllate direttamente o indirettamente dai soggetti sopraindicati. Si richiamano, in particolar modo, le operazioni svolte nell'ambito di attività di approvvigionamento e trasporto combustibili o attività di merger & acquisition (fusioni e acquisizioni) anche internazionale, che possono originare flussi finanziari diretti verso zone e Paesi esteri.

Principi di comportamento

Dopo l'inserimento del riciclaggio, dell'autoriciclaggio, delle false comunicazioni sociali e altre fattispecie, per le quali di fatto i reati tributari erano, pur in via indiretta, già rientrati tra i reati-presupposto del decreto legislativo 231/01, il legislatore ha introdotto una fattispecie specifica di reato tributario.

Diversamente da molte altre fattispecie di reato, i reati tributari sono pervasivi nell'ambito dell'attività di impresa ed è quindi difficile relegarli in ambiti di attività specifici o circoscritti. E' evidente che il problema si pone per i soggetti che hanno adottato i Modelli 231 con la genuina intenzione di avvalersene.

Il ciclo attivo e passivo, o anche la supply chain, sono comuni a tutte le imprese e anche in strutture medio-grandi sono molteplici sia i centri di acquisto, cioè soggetti che sono abilitati ad acquistare beni e servizi per l'impresa sia i centri dai quali pervengono all'impresa dati e informazioni per la fatturazione attiva. In entrambi i casi, nelle dinamiche della stessa, potrebbero originarsi fatture false passive o attive.

La prassi dimostra che numerose fattispecie risultano particolarmente insidiose da rilevare, in particolare quando entrano in gioco rapporti con soggetti esteri. Non da ultimo, processi di digitalizzazione non sufficientemente adeguati hanno finito per favorire il fenomeno.

La prima linea di difesa per prevenire questa tipologia di reati è sicuramente l'adozione di un sistema amministrativo – contabile adeguato, che dovrebbe essere affiancato da un sistema gestionale altrettanto efficace. Le "distrazioni" contabili e gestionali, cioè la scarsa attenzione dell'impresa a questi aspetti sono terreno fertile per la commissione dei reati in argomento.

Il decreto legislativo 14/2019, Codice della crisi d'impresa, già prescrive l'adozione di un adeguato assetto amministrativo-contabile volto a rilevare tempestivamente eventuali crisi di impresa ad un numero di soggetti addirittura maggiore rispetto a coloro che hanno introdotto i Modelli 231.

Ai fini della prevenzione del reato in argomento non pare debba essere adottato un assetto amministrativo-contabile ulteriore o nuovo, ma le esigenze e le finalità, pur in apparenza diverse, coincidono per numerosi aspetti. Dovrebbe semmai trattarsi di valutare l'adozione di qualche funzionalità gestionale e/o contabile ulteriore, ma sempre nell'ambito dello stesso assetto amministrativo - contabile. Un buon sistema gestionale e contabile è sicuramente una misura necessaria, ma può non essere sufficiente ai fini di un'efficace prevenzione.

Per le società di grandi dimensioni come DPV Spa, l'ingresso nel regime di adempimento collaborativo di cui al decreto legislativo n.128 del 5 agosto 2015, con il relativo obbligo di rilevare, misurare e monitorare il rischio fiscale, può essere sicuramente una strada percorribile assai efficace. Una volta instaurate le necessarie procedure in questo ambito, se non già fatto, si tratta solo di “saldarle” con l'istituendo Modello 231, probabilmente, nella pratica, poco più che una formalità.

Le misure preventive dovrebbero consistere sempre nella creazione al proprio interno di un presidio del rischio fiscale, che ha lo stesso nome di quello adottato dalle banche ma è per forza di cose profondamente diverso per le imprese non bancarie o finanziarie.

In linea generale, il presidio del rischio fiscale si estrinseca anzitutto in un preventivo "*risk assessment*", cioè una valutazione preliminare delle attività e delle aree dell'impresa a maggiore rischio fiscale, nel dotarsi, dall'interno o in outsourcing, di professionalità idonee ad individuare e comprendere i processi e l'organizzazione interni, segnalarne eventuali debolezze e suggerire nel contempo misure correttive, il tutto in un'ottica fiscale.

Da altra prospettiva, si tratta di migliorare la corporate governance in ambito fiscale, o come ormai si dice, di migliorare la tax governance dell'impresa, per la quale occorre sia conoscenza delle principali regole di governo societario sia della materia tributaria.

Quanto sopra può richiedere un salto culturale importante, che poi costituisce nella pratica l'aspetto più rilevante: considerare la fiscalità nelle sue varie declinazioni un aspetto essenziale della gestione quotidiana dell'impresa.

Amministratori, dirigenti e dipendenti operanti nelle aree di attività a rischio, nonché da collaboratori esterni e partners, nella misura in cui sono coinvolti nello svolgimento di attività nelle aree a rischio, devono attenersi a regole di condotta tali da impedire la commissione di reati tributari.

Essi devono, in generale, conoscere e rispettare, con riferimento alla rispettiva attività, le regole ed i principi contenuti nel Codice Etico e in tutti i documenti aziendali atti a regolare tali attività. A titolo esemplificativo, essi devono rispettare da applicare:

la normativa tributaria prevista dalla legge, dai regolamenti, dalle circolari dell'agenzia delle entrate e delle altre autorità di indirizzo e controllo in materia fiscale

le regole normative tecniche per la tenuta della contabilità, l'emissione e la ricezione e la gestione delle fatture commerciali e dei relativi pagamenti

il codice etico aziendale

la normativa tributaria per l'operatività con Paesi "Black list" e il rispetto delle disposizioni dell'Agenza delle Entrate per quanto riguarda gli obblighi di comunicazione per le operazioni con Paesi Black List

Nel caso di dubbio sulla applicazione di una norma sull'esistenza di una norma o sull'interpretazione di una norma o sullo svolgimento di un'operazione commerciale, amministratori, dirigenti e dipendenti hanno l'obbligo di rivolgersi alla bisogna, tramite le gerarchie aziendali all'uopo preposte, a consulenti interni o esterni esperti della materia dai quali ottenere il parere e le linee guida necessarie per lo svolgimento dell'operazione di interesse.

DIVIETI

Gli amministratori, i dirigenti e dipendenti della società, così come i collaboratori della medesima, hanno il divieto di:

1. porre in essere, promuovere, collaborare o dare causa alla realizzazione di comportamenti tali che, presi individualmente o collettivamente, integrino, direttamente o indirettamente, le fattispecie di reato tributario
2. utilizzare anche occasionalmente la società, o una sua unità organizzativa, o altra delle società controllate allo scopo di consentire o agevolare la commissione dei reati di cui sopra
3. fornire, direttamente o indirettamente, fondi a favore di soggetti che intendano porre in essere i predetti reati
4. effettuare operazioni, assumere o assegnare commesse che possano presentare carattere anomalo per tipologia o oggetto e instaurare o mantenere rapporti che presentino profili di anomalia dal punto di vista dell'affidabilità e reputazione dei soggetti e delle operazioni da concludere

5. effettuare prestazioni in favore di collaboratori esterni che non trovino adeguata giustificazione nel contesto del rapporto contrattuale costituito con gli stessi
6. riconoscere compensi in favore di collaboratori esterni che non trovino adeguata giustificazione in relazione al tipo di incarico da svolgere ed alle prassi vigenti in ambito locale
7. svolgere qualsivoglia tipo di attività di carattere commerciale e finanziario che si ponga in violazione diretta o indiretta, attuale o potenziale, di normative o direttive di carattere fiscale e tributario