



PARTE SPECIALE
I REATI TRIBUTARI
ART. 25 QUINQUIESDECIES

INDICE

Paragrafo	Pagina
1. Finalita' Della Presente Parte Speciale.....	2
2. Le Fattispecie Di Reato Previste Dagli Articoli 24 E 25 Del D. Lgs N. 231/01	3
3. Le Sanzioni Previste In Relazione All'art. 25 Quinquiesdecies Del D. Lgs N. 231/01 .	11
4. Le Aree A Potenziale Rischio Reato	13
5. Norme Di Comportamento Generale Nelle Aree A Rischio Reato.....	16
6. I Controlli Aziendali.....	18
6.1 I Principi Generali Di Controllo	18
7. Compiti Dell'odv	20

1. FINALITA' DELLA PRESENTE PARTE SPECIALE

Obiettivo della presente Parte Speciale è che, al fine di impedire il verificarsi dei reati contemplati nell' art. 25 quinquiesdecies del D. Lgs. n. 231/01 e ritenuti rilevanti per la Società, i Soggetti Apicali e/o Sottoposti – nonché, più in generale, i Destinatari – adottino regole di condotta conformi a quanto prescritto nel Modello, contenente l'insieme dei diritti, doveri e responsabilità al fine di agire in modo professionale e corretto e nel pieno rispetto della legge.

In particolare, nel prosieguo del presente documento, si procederà a:

- fornire i principi generali che i Soggetti Apicali e/o Sottoposti – nonché, più in generale, i Destinatari – sono tenuti ad osservare ai fini della corretta applicazione della presente Parte Speciale;
- fornire all'OdV ed ai responsabili delle altre funzioni aziendali che con lo stesso interagiscono gli strumenti per effettuare le attività di controllo, monitoraggio e verifica previste.

2. LE FATTISPECIE DI REATO PREVISTE DAGLI ARTICOLI 24 E 25 DEL D. LGS N. 231/01

La Legge 19 dicembre 2019, n. 157 ha esteso la responsabilità amministrativa degli Enti ai reati tributari, introducendo nel Decreto l'art. 25 *quinquiesdecies*.

Si tratta di alcune delle fattispecie delittuose previste dal D. Lgs. 74/2000 (Disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto) e, in particolare, dei delitti di:

- Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, D. Lgs. 74/2000);
- Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3, D. Lgs. 74/2000);
- Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8, D. Lgs. 74/2000);
- Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10, D. Lgs. 74/2000);
- Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (art. 11, D. Lgs. 74/2000).

Inoltre, è stato approvato il Decreto Legislativo 14 luglio 2020, n. 75 avente ad oggetto la attuazione della cd. direttiva PIF (direttiva UE 2017/1371, relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale).

In particolare, il decreto legislativo di attuazione della Direttiva ha ampliato ulteriormente il catalogo dei reati tributari, introducendo un nuovo comma (1 bis) nell'art. 25quinquiesdecies, per il quale è considerata responsabile anche la società ai sensi del D.lgs. 231/2001, includendovi i delitti di dichiarazione infedele (art. 4 D.lgs. 74/2000), di omessa dichiarazione (art. 5 D.lgs. 74/2000) e di indebita compensazione (art. 10 quater D.lgs. 74/2000) se commessi nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri e al fine di evadere l'IVA per un importo complessivo non inferiore a euro 10.000.0001 .

Di seguito, si fornirà una descrizione delle fattispecie penali richiamate dall'art. 25 *quinquiesdecies* del Decreto nonché una esemplificazione delle principali modalità commissive di tali reati.

REATI TRIBUTARI INTRODOTTI DALLA L. 157/2019

(i) Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, D. Lgs. 74/2000);

“É 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.

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.

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”.

Nonostante la norma in commento indichi in “chiunque” i destinatari del precetto penale, soggetti attivi del reato sono coloro che sono obbligati dalla legge tributaria a presentare le dichiarazioni annuali ai fini dei redditi o ai fini dell’Iva e, dunque, i firmatari delle predette dichiarazioni. Tuttavia, ai sensi dell’art. 110 c.p., rispondono del reato, a titolo di concorso, anche soggetti diversi dai firmatari, quando abbiano consapevolmente fornito un contributo di ordine materiale o morale ai firmatari medesimi.

La condotta descritta dalla norma incriminatrice consiste nell’indicare in una delle dichiarazioni sui redditi o sul valore aggiunto elementi passivi fittizi, a tal fine avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

In particolare, la norma prevede una tipica modalità della condotta di falsificazione che si sostanzia nell’indicazione di valori negativi (incrementando cioè i costi sostenuti rispetto a quelli effettivi) tali da determinare una base imponibile inferiore rispetto a quella effettiva.

Il reato si configura sia nel caso in cui gli elementi passivi indicati in dichiarazione si riferiscano a fatture per operazioni interamente inesistenti, sia nel caso di c.d. sovrapproduzione, cioè quando la fattura o gli altri documenti indichino costi effettivamente sopportati ma inferiori a quelli dichiarati.

Ai fini dell’integrazione del reato è inoltre necessario che le fatture o i documenti siano registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o siano detenuti ai fini di prova nei confronti dell’Amministrazione finanziaria.

Pertanto, il reato in commento si articola in tre momenti distinti:

- il primo è contraddistinto dall’attività di procurarsi fatture o altri documenti emessi da altri soggetti, attestanti costi mai sostenuti;
- il secondo consiste nella detenzione o contabilizzazione delle fatture e dei documenti;
- il terzo consiste nella presentazione di una dichiarazione annuale sui redditi o sul valore aggiunto nella quale vengano indicati i costi riferibili alle fatture e ai documenti.

Dal punto di vista soggettivo è richiesto il dolo specifico, ossia la coscienza e la volontà di evadere le imposte sul reddito o sul valore aggiunto, indipendentemente dal fatto che tale obiettivo si realizzi oggettivamente.

Inoltre, il reato si consuma nel momento della presentazione di una dichiarazione ai fini dei redditi o del valore aggiunto all'Ufficio finanziario cui è diretta.

A titolo esemplificativo, il reato potrebbe configurarsi laddove un soggetto riferibile alla Società si accordi con l'amministratore/dipendente di una società di consulenza affinché quest'ultima emetta una fattura per una prestazione mai resa o il cui valore reale è inferiore rispetto all'importo indicato nella fattura medesima e, successivamente, dopo averla annotata in contabilità, indichi gli elementi passivi fittizi di cui al predetto documento contabile nella dichiarazione annuale dei redditi della Società..

(ii) Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3, D. Lgs. 74/2000)

“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.

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.

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”.

Fermo restando quanto osservato in tema di soggetti attivi e di elemento soggettivo con riferimento alla fattispecie di cui all'art. 2 D. Lgs. 74 2000, la condotta tipica del reato in commento deve articolarsi, alternativamente, in una delle tre diverse modalità attuative e, segnatamente:

- le operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente, per tali intendendosi, rispettivamente, le operazioni poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto o in parte e le operazioni riferite a soggetti fittiziamente interposti;

- l'utilizzo di documenti falsi (si pensi alla contraffazione o alterazione di qualsivoglia documento avente rilevanza fiscale), purché tali documenti siano registrati nelle scritture contabili obbligatorie oppure siano detenuti ai fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria;

- l'utilizzo di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e a indurre in errore l'Amministrazione finanziaria.

Il reato è inoltre integrato solo laddove le predette condotte superino le soglie quantitative di cui alle lettere a) e b) del comma 1.

A titolo esemplificativo, il reato potrebbe configurarsi laddove un soggetto riferibile alla Società si accordi con il commercialista affinché quest'ultimo indichi nella dichiarazione annuale dei redditi elementi passivi fittizi in misura superiore alle soglie indicate dalla norma di riferimento ed asseveri la predetta dichiarazione, così inducendo in errore l'amministrazione finanziaria circa la veridicità del contenuto della stessa dichiarazione fiscale.

(iii) Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8, D. Lgs. 74/2000):

“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.

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.

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”.

A differenza delle fattispecie precedentemente analizzate, il reato in commento è un reato comune e, pertanto, può essere commesso da chiunque.

La norma in esame punisce chiunque emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti. Nello specifico, la falsità può essere di due tipi:

- falsità oggettiva: quando riguarda operazioni commerciali mai avvenute o avvenute ad un prezzo inferiore, in modo da consentire all'utilizzatore di ridurre il proprio reddito mediante la deduzione di costi fittizi;

- falsità soggettiva: quando le operazioni sono, in realtà, intercorse tra soggetti diversi da quelli risultanti nei documenti fiscali. A titolo esemplificativo, lo scopo di tale falsità potrebbe essere quello di permettere all'utilizzatore di portarsi in deduzione costi effettivamente sostenuti, ma non documentati o non documentabili ufficialmente per svariate ragioni (si pensi, ad esempio, ad acquisti in nero da soggetti appartenenti ad associazioni criminali).

Dal punto di vista soggettivo è richiesto il dolo specifico, ossia la coscienza e la volontà di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore

aggiunto, finalità che, tuttavia, non deve essere necessariamente realizzata ai fini della punibilità.

A titolo di esempio, il reato potrebbe configurarsi laddove un soggetto riferibile alla Società, al fine di consentire ad un'altra società di ridurre il proprio reddito imponibile, emetta nei confronti di quest'ultima una fattura per una prestazione mai resa, a fronte della retrocessione in contanti di una somma pari all'ammontare dell'Iva indicata in fattura maggiorata di una percentuale prestabilita tra le parti dell'importo fatturato.

(iv) Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10, D. Lgs. 74/2000)

“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.”

(v) Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11, D. Lgs. 74/2000)

“È 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.

È punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di ottenere per se' 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.”

Ai fini della configurazione del reato di cui al primo comma è necessario che, al momento della condotta, sia già insorta, in capo al contribuente, l'obbligazione al pagamento di un debito d'imposta superiore alla soglia indicata dal Legislatore, al cui inadempimento deve essere finalizzata la condotta medesima.

In particolare, la prima condotta penalmente rilevante consiste nell'alienazione simulata dei propri beni, sia essa assoluta (quando la volontà delle parti è quella di non costituire alcun rapporto contrattuale e quindi di non operare alcun trasferimento del bene), o relativa (quando le parti effettivamente concludono un contratto che, tuttavia, è diverso da quello apparente).

A tal riguardo, rilevano sia la simulazione oggettiva, concernente cioè la causa negoziale o il corrispettivo, sia la simulazione soggettiva, concernente l'identità di

una delle parti (interposizione fittizia di persona), in quanto possa tradursi in un atto idoneo a diminuire la garanzia patrimoniale.

Gli altri atti fraudolenti richiamati dalla norma consistono, invece, in condotte artificiose attive o omissive, realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico, che determinano una falsa rappresentazione della realtà.

Presupposto della condotta disciplinata dal secondo comma della norma in esame, invece, è l'avvenuta instaurazione di una procedura di transazione fiscale a norma dell'art. 182-ter della Legge Fallimentare.

In particolare, la condotta tipica si sostanzia nell'indicare, nella documentazione presentata ai fini della transazione fiscale, elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi.

Dal punto di vista dell'elemento psicologico, entrambe le fattispecie richiedono il dolo specifico, consistente, da un lato, nella finalità di sottrarre sé stesso, ovvero il soggetto rappresentato, al pagamento delle imposte sui redditi o dell'Iva per valori complessivi superiori a quelli indicati nella norma, dall'altro, nella coscienza e volontà di indicare nella documentazione relativa alla transazione fiscale elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi fittizi oltre la soglia di punibilità.

A titolo esemplificativo, la condotta connotata dagli atti fraudolenti di cui al primo comma potrebbe configurarsi laddove il legale rappresentante o un altro soggetto riferibile alla Società da quest'ultimo delegato, dopo aver ricevuto un avviso di accertamento per un debito di imposta, e al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte medesime, ceda un immobile della Società ad una società di leasing obbligando, contestualmente, quest'ultima a cederlo in locazione ad una terza società interamente posseduta da propri parenti, così rendendo inefficace la procedura di riscossione coattiva.

REATI TRIBUTARI INTRODOTTI DALLA DIRETTIVA PIF

Con riferimento ai reati introdotti dal D.Lgs. n. 75/2020 nel catalogo dei reati ai sensi del D.Lgs. 231/2001 si specifica che tali reati risultano rilevanti se commessi nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri ed al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto per un importo complessivo non inferiore a dieci milioni di euro:

(i) Dichiarazione Infedele (art. 4, D. Lgs. 74/2000)

"Fuori dei casi previsti dagli articoli 2 e 3, è punito con la reclusione da due anni a quattro anni e sei mesi chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente:

a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro centomila;

b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, è superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore a euro due milioni.

1-bis. Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non si tiene conto della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali, della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali.

1-ter. Fuori dei casi di cui al comma 1-bis, non danno luogo a fatti punibili le valutazioni che complessivamente considerate, differiscono in misura inferiore al 10 per cento da quelle corrette. Degli importi compresi in tale percentuale non si tiene conto nella verifica del superamento delle soglie di punibilità previste dal comma 1, lettere a) e b)".

La condotta tipica consiste nell'indicazione di una delle dichiarazioni annuali relative alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti. Tali condotte devono essere prive di qualsiasi espediente fraudolento poiché altrimenti, come già evidenziato, verrebbe a configurarsi non il delitto di cui all'art. 4 bensì quello di cui all'art. 2 o di cui all'art. 3. Dal punto di vista dell'elemento psicologico, giova osservare che il delitto è punito a titolo di dolo specifico essendo espressamente previsto il fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

A titolo esemplificativo, la condotta potrebbe configurarsi laddove nella dichiarazione annuale non vengano indicati elementi attivi derivanti da prestazioni intercompany che non vengono registrati in contabilità.

(ii) Omessa dichiarazione (art. 5, D. Lgs. 74/2000)

"È punito con la reclusione da due a cinque anni chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte, quando l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte ad euro cinquantamila.

È punito con la reclusione da due a cinque anni chiunque non presenta, essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate è superiore ad euro cinquantamila.

Ai fini della disposizione prevista dai commi 1 e 1-bis non si considera omessa la dichiarazione presentata entro novanta giorni dalla scadenza del termine o non sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello prescritto."

La condotta del delitto di cui trattasi è ovviamente di tipo omissivo. Consiste, più precisamente, nell'omettere di presentare una delle dichiarazioni ai fini delle

imposte sui redditi o sul valore aggiunto oppure la dichiarazione del sostituto di imposta.

Viene previsto un limite di tolleranza, al comma 2 della norma, per il quale non si considera omessa la dichiarazione che venga presentata entro 90 giorni dalla scadenza di quello previsto per la presentazione, nonché quanto non risulta sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello prescritto.

(iii) Indebita compensazione (art. 10-quater, D.Lgs. 74/2000)

“È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.

È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.”.

La condotta, di natura omissiva, del reato di cui trattasi si realizza con il mancato versamento di somme dovute all’Erario a titolo di imposte o contributi, utilizzando in compensazione, ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. 241/1997 crediti non spettanti o non esistenti.

Pertanto, di per sé, il mancato versamento dell’imposta non è sufficiente a integrare il reato, occorrendo che a monte lo stesso sia formalmente “giustificato” da un’operata compensazione tra le somme dovute all’Erario e crediti verso il contribuente, in realtà non spettanti o inesistenti.

Come ha precisato la Corte di Cassazione¹, tale circostanza, ossia la formale giustificazione del mancato versamento dell’imposta alla luce di una illegittima compensazione, distingue il reato di cui all’art. 10 quater da quelli di omesso versamento.

Per “crediti non spettanti” devono intendersi tutti quei crediti effettivamente e giuridicamente esistenti in capo al contribuente ma che non possono essere fruiti in compensazione. Per crediti “inesistenti” invece debbono intendersi tutti quei crediti del tutto fittizi, che non esistono giuridicamente e che trovano supporto in documentazione materialmente o giuridicamente falsa, frutto quindi, di una vera e propria artificiosa creazione da parte del contribuente (ad es. crediti IVA risultanti da fatture per operazioni inesistenti).

Con riferimento all’elemento psicologico, per la configurabilità del reato di cui trattasi è richiesto il dolo generico rappresentato dalla coscienza e volontà, all’atto del versamento, di utilizzare crediti non spettanti o inesistenti per un ammontare superiore ai 50.000 euro.

¹ Cfr. Cass.Pen., Sez. III, 16 gennaio 2015, n. 15236, in CED Cassazione Penale 2015.

A titolo di esempio, il reato potrebbe configurarsi laddove l'amministratore ponga indebitamente a conguaglio, nelle denunce mensili delle retribuzioni, somme di denaro che faceva figurare come anticipate a vario titolo, per conto dell'INPS, ai lavoratori dipendenti ed in realtà mai corrisposte, traendo così in inganno i competenti funzionari dell'ente previdenziale.

3. LE SANZIONI PREVISTE IN RELAZIONE ALL'ART. 25 QUINQUESDECIES DEL D. LGS N. 231/01

Si riporta, di seguito, una tabella riepilogativa delle sanzioni previste, con riferimento ai delitti di cui al D.lgs. 74/2000, richiamati dall'art. 25 *quinquiesdecies* del D.lgs. 231/2001.

Reato	Sanzione Pecuniaria	Sanzione Interdittiva
- Delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall'articolo 2, comma 1	Fino a 500 quote	- Divieto di contrattare con la pubblica amministrazione salvo che per ottenere un pubblico servizio. - Esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi, sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi - Divieto di pubblicizzare beni o servizi
- Delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 2, comma 2-bis	Fino a 400 quote	IDEM
- Delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, previsto dall'articolo 3	Fino a 500 quote	IDEM
- Delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 8, comma 1	Fino a 500 quote	IDEM
- Delitto di emissione di fatture o altri documenti per	Fino a 400 quote	IDEM

operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 8, comma 2-bis		
- Delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili, previsto dall'articolo 10	Fino a 400 quote	IDEM
- Delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, previsto dall'articolo 11	Fino a 400 quote	IDEM
- Delitto di dichiarazione infedele previsto dall'articolo 4	Fino a 300 quote	IDEM
- Delitto di omessa dichiarazione previsto dall'articolo 5	Fino a 400 quote	IDEM
- delitto di indebita compensazione previsto dall'articolo 10-quater	Fino a 400 quote	IDEM

4. LE AREE A POTENZIALE RISCHIO REATO

In occasione dell'implementazione dell'attività di *risk assessment*, sono state individuate, nell'ambito della struttura organizzativa ed aziendale della Società:

- le aree considerate "a rischio reato";
- nell'ambito di ciascuna area "a rischio reato", sono state individuate le relative attività c.d. "sensibili", ovvero quelle specifiche attività al cui espletamento è connesso il rischio di commissione dei reati in questione;
- i controlli procedurali previsti con riferimento alle attività che sono poste in essere nelle aree "a rischio reato" oltre alle regole definite nel Modello di organizzazione, gestione e controllo e nei suoi protocolli (sistema procuratorio, Codice Etico, ecc.) - dirette ad assicurare la chiara definizione dei ruoli e delle responsabilità degli attori coinvolti nel processo e l'individuazione dei principi di comportamento.

Nel corso dell'attività di indagine condotta nell'ambito delle funzioni aziendali, di volta in volta interessate, in considerazione della peculiarità della loro attività, la Società ha provveduto ad individuare le seguenti Aree a Rischio Reato, suddivise in:

- a) Aree a rischio reato “dirette”, ossia quei processi che includono attività di natura fiscale, come la predisposizione e la presentazione delle dichiarazioni fiscali, la liquidazione e il versamento dei tributi e la tenuta e la custodia della documentazione obbligatoria;
- b) Aree a rischio reato “indirette”, quali i processi che non includono attività di natura fiscale, ma con riflessi sullo stesso e potenzialmente rilevanti per la commissione dei reati tributari (ad esempio: approvvigionamento di beni, lavori e servizi; incassi e pagamenti)

--- OMISSIS ---

--- OMISSIS ---

--- OMISSIS ---

5. NORME DI COMPORTAMENTO GENERALE NELLE AREE A RISCHIO REATO

Al fine di prevenire ed impedire il verificarsi dei Reati Tributari individuati al precedente paragrafo 1 e ritenuti rilevanti per la Società, i Destinatari del Modello sono tenuti al rispetto dei seguenti principi generali di condotta, fermo restando quanto indicato nelle procedure aziendali esistenti:

- astenersi dal porre in essere condotte tali da integrare le fattispecie di reato di cui all'art. 25 quinquiesdecies del Decreto;
- astenersi dal porre in essere qualsiasi comportamento che, pur non integrando in concreto alcuna delle ipotesi criminose sopra delineate, possa in astratto diventarlo;
- astenersi dal porre in essere o agevolare operazioni o attività che non siano rispettose dei principi e delle norme di comportamento di cui al Codice Etico;
- astenersi dal porre in essere attività che siano in contrasto con le procedure e i principi di controllo in esse previste, ai fini della prevenzione dei reati tributari.

Inoltre, ai fini dell'attuazione dei comportamenti di cui sopra:

- i Destinatari non devono perseguire finalità di evasione di imposte sui redditi o sul valore aggiunto, o di altre imposte in generale, né nell'interesse o vantaggio della Società né nell'interesse o vantaggio di terzi;
- nelle dichiarazioni relative alle suddette imposte non devono introdurre elementi passivi fittizi avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

A tal fine, i Destinatari dovranno garantire (i) un puntuale controllo di corrispondenza tra quanto indicato nel contratto/ordine e quanto indicato in fattura; (ii) un controllo sulla corretta e reale esecuzione del servizio/ricezione del bene; (iii) una adeguata e veritiera registrazione delle fatture; (iv) una adeguata archiviazione delle fatture e della documentazione connessa e (v) lo svolgimento di una verifica sulla correttezza e regolare applicazione delle imposte.

A tal riguardo inoltre:

- con riferimento alla affidabilità commerciale e professionale dei fornitori e dei partner, devono essere richieste tutte le informazioni necessarie e svolte le opportune verifiche;
- gli incarichi conferiti ad eventuali aziende di servizi o persone fisiche che curino gli interessi economico e finanziari della Società devono essere redatti per iscritto, con l'indicazione dei contenuti e delle condizioni economiche pattuite;
- è necessario assicurare lo svolgimento di un controllo di accuratezza, completezza e correttezza della documentazione comprovante l'esecuzione delle prestazioni/consegna dei beni, prima che venga effettuato il pagamento;
- è necessario che le funzioni competenti assicurino il controllo della avvenuta regolarità dei pagamenti nei confronti di tutti le controparti; in particolare, dovrà

essere precisamente verificato che vi sia coincidenza tra il soggetto a cui è intestato l'ordine e il soggetto che incassa le relative somme;

- deve essere assicurata una chiara individuazione dei ruoli e delle responsabilità delle funzioni coinvolte nel processo di predisposizione e verifica delle fatture e di altri documenti aventi rilevanza fiscale;
- il controllo sia formale che sostanziale (verifica della sede legale della società controparte, verifica degli istituti di credito utilizzati, verifica relativamente all'utilizzo di società fiduciarie) deve essere garantito con riferimento ai flussi finanziari aziendali e ai pagamenti verso terzi;
- deve essere assicurata la coincidenza tra quanto riportato in fattura e l'ordine sottostante, al fine di verificare l'accuratezza delle condizioni di vendita applicate;
- i Destinatari inoltre devono astenersi (i) dal compiere operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente nonché (ii) dall'avvalersi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento e a indurre in errore l'amministrazione finanziaria;
- i Destinatari devono inoltre garantire una veritiera e puntuale indicazione degli elementi attivi nelle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, astenendosi dall'indicare (i) elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o (ii) elementi passivi fittizi o (iii) crediti e ritenute fittizi;
- i Destinatari, in caso di procedure transattive / contenziosi devono garantire una rappresentazione della propria situazione tributaria veritiera e reale;
- è necessario che i registri, libri obbligatori, fatture, contratti e altri documenti a supporto siano conservati ed archiviati in maniera idonea e per periodi non inferiori a quelli previsti dalla legge e in modo da rendere possibile ai terzi una puntuale ricostruzione dei redditi / volumi di affari. È pertanto vietato occultare o distruggere in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione. Ai Destinatari inoltre è vietato alienare simulatamente o compiere altri atti fraudolenti sui propri o altrui beni al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte;
- è necessario individuare i soggetti aziendali autorizzati a sottoscrivere le dichiarazioni fiscali, nonché i soggetti aziendali autorizzati a verificare la correttezza del calcolo delle imposte e dei contributi dovuti.

Nel caso in cui, ci si avvalga di soggetti terzi (consulenti esterni) per la predisposizione delle dichiarazioni e comunicazioni in materia di imposte, tali soggetti devono essere vincolati al rispetto di tali principi e dai principi contenuti nel Codice Etico e nel Modello della Società nonché del rispetto della normativa applicabile (tra cui D. Lgs. 231/2001).

Su qualsiasi operazione realizzata dai soggetti sopra indicati e valutata potenzialmente a rischio di commissione di reati, l'OdV avrà facoltà di effettuare i controlli ritenuti più opportuni, dei quali dovrà essere fornita evidenza scritta.

6. I CONTROLLI AZIENDALI

Il sistema dei controlli aziendali identificato dalla Società con riferimento alle Aree a Rischio Reati Tributari, si fonda:

- sulle Norme di Comportamento Generale, di cui al precedente paragrafo 5;
- sui principi generali di controllo elencati nel seguito, con particolare riferimento alle disposizioni contenute nei protocolli elencati *sub* “Regole comportamentali”.

6.1 I PRINCIPI GENERALI DI CONTROLLO

Tracciabilità

Al fine di assicurare l'adeguata tracciabilità dei processi operativi e decisionali nell'ambito delle Aree a Rischio Reato precedentemente indicate, tutti i Soggetti Apicali e/o Sottoposti, sono tenuti ad assicurare un'adeguata ricostruibilità *ex post* di ogni operazione effettuata.

Definizione dei poteri autorizzativi e di firma

Tutti i Soggetti Apicali, i Soggetti Sottoposti sono tenuti ad agire nel pieno rispetto del sistema di deleghe e poteri adottato dalla Società.

Segregazione dei compiti

Il sistema di attribuzione dei compiti della Società deve essere improntato al principio di segregazione dei poteri, in forza del quale ogni processo operativo o decisionale nell'ambito di ciascuna delle Aree a Rischio Reato precedentemente indicate è posto in essere mediante la condivisione delle specifiche attività tra più soggetti, secondo le rispettive competenze.

Informazione e Formazione

Le comunicazioni aziendali devono avvenire secondo un efficiente sistema di flussi informativi a tutti i livelli gerarchico-funzionali. I soggetti operanti per la Società devono essere messi in grado di conoscere e comprendere, attraverso adeguate e pertinenti attività di formazione, le disposizioni aziendali finalizzate a prevenire i rischi di commissione dei Reati Tributari.

Regole comportamentali

Con riferimento alle Aree a Rischio Reato descritte al precedente paragrafo 4, e sulla base delle Norme di Comportamento Generale di cui al paragrafo 5, la Società ha adottato una serie di regole e procedure, alle cui prescrizioni devono attenersi tutti i Soggetti Apicali e/o Sottoposti, che operano nell'ambito delle Aree a Rischio precedentemente indicate

--- OMISSIS ---

--- OMISSIS ---

7. COMPITI DELL'ODV

Fermi restando i compiti e le funzioni dell'OdV statuiti nella Parte Generale del presente Modello, ai fini della prevenzione dei Reati Tributari, lo stesso è tenuto a:

- monitorare l'efficacia del sistema dei protocolli (deleghe, procure, procedure, ecc.) per la prevenzione dei reati tributari;
- verificare periodicamente il rispetto del sistema dei protocolli;
- esaminare le eventuali segnalazioni specifiche provenienti dagli organi di controllo interni e/o esterni o da qualsiasi dipendente e disposizione degli accertamenti ritenuti necessari in conseguenza delle segnalazioni ricevute;
- monitorare l'attività di controllo svolta dai responsabili dei processi sensibili;

- esaminare periodicamente i principi su cui si fondano i sistemi gestionali delle risorse finanziarie esistenti, indicando al management, ove ne emerga la necessità, i possibili miglioramenti al fine della individuazione e prevenzione dei reati di cui al Decreto;
- verificare l'applicazione dei seguenti standard di controllo:
 - esistenza e formalizzazione di procedure aziendali scritte e manuali;
 - definizione di ruoli e responsabilità nella gestione dei processi aziendali;
 - rispetto del principio «*segregation of duties*»;
 - tracciabilità dei processi aziendali;
 - comunicazione, formazione ed effettiva conoscenza delle procedure aziendali.