

Nuove ipotesi di responsabilità dell'Ente ex dlsg 231/2001

Mantova, 26 gennaio 2020

Responsabilità ex D.Lgs. 231/2001

Reati tributari - art. 39, co. 2° D. L. 124/2019 (DL 124/2019 convertito con modificazioni nella legge 157/2019) Art. 25-quinquiesdecies, D.Lgs. 231/2001

L'art. 39, co. 2°, D. L. 124/2019 (DL 124/2019 conv., con modif., in L. 157/2019 del 19.12.2019) ha inserito al D. Lgs. 231/2001 l'art. 25 quinquiesdecies, ampliando i casi di responsabilità amministrativa in capo agli Enti per tutti i reati fiscali aventi il carattere della frode. In particolare, oltre al delitto di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, già previsto dall'art. 2, D. Lgs. 74/2000, sono stati aggiunti altri reati fiscali, per i quali la responsabilità amministrativa viene attribuita agli Enti. In relazione all'ordinamento europeo, è opportuno richiamare la Direttiva UE 2017/1371 (Direttiva PIF), che ha ad oggetto i reati riferentesi all'ambito IVA, connessa al territorio di due o più Stati membri dell'Unione europea.

Dunque, l'art. 25-quinquiesdecies, D. Lgs. 231/2001 oggi prevede una serie di sanzioni pecuniarie, e interdittive per i seguenti reati tributari:

- Dichiarazione fraudolenta mediante l'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).

- L'art. 2, D. Lgs. 74/2000 disciplina il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Secondo tale articolo, commette il reato chiunque indichi, in una delle dichiarazioni relative a dette imposte, elementi passivi fittizi, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, mediante l'uso di fatture e altri documenti per operazioni inesistenti. Tale reato è punito con la reclusione da quattro a otto anni.

Inoltre, l'art. 25-quinquiesdecies, co. 1, lett. a), D. Lgs. 231/2001 attribuisce all'Ente una sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote.

Costituisce altresì reato, la fattispecie in cui il fatto è commesso mediante l'impiego di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, se questi risultano registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

È prevista la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro centomila, oltre alla sanzione pecuniaria nei confronti all'Ente fino a quattrocento quote ex art. 25-quinquiesdecies, co. 1, lett. b), D. Lgs. 231/2001.

- Ai sensi dell'art. 3, D. Lgs. 74/2000, il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici è commesso da chiunque compia operazioni simulate, oggettivamente o soggettivamente, mediante l'utilizzo di falsi documenti o altri mezzi fraudolenti, ostacolando l'accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto. Il fatto risulta commesso quando si indicano elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi fittizi o ritenute fittizie in una delle dichiarazioni relative a dette imposte, in particolare quando: l'imposta evasa sia superiore a euro trentamila, e quando l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati, o 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.

Tale fattispecie risulta integrata quando, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, siano impiegati documenti falsi, i quali sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti ai fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

La semplice violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili o la sola indicazione nelle fatture o annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali non costituisce mezzo fraudolento.

Tale fattispecie è punita con la reclusione da tre a otto anni. L'art. 25-quinquiesdecies, co. 1, lett. c), D. Lgs. 231/2001 prevede inoltre una sanzione pecuniaria nei confronti dell'Ente fino a un massimo di cinquecento quote.

- Il delitto relativo all'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti è disciplinato dall'art. 8 del D. Lgs. 74/2000. Tale reato è commesso da chiunque emetta o rilasci fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto. Qualora siano commessi più fatti nel medesimo periodo d'imposta, questo sarà considerato come un unico reato.

Tale azione è punita con la reclusione da quattro a otto anni in termini generali, oltre all'applicazione di una sanzione pecuniaria all'Ente fino a cinquecento quote, ex art. 25-quinquiesdecies, co. 1, lett. d), D. Lgs. 231/2001.

La pena di reclusione inferiore, ossia da un anno e sei mesi a sei anni, sarà applicata nel caso in cui l'importo indicato nelle fatture o nei documenti non rispondente al vero sia inferiore ad euro centomila; in questo caso la pena pecuniaria all'Ente avrà un valore fino a quattrocento quote (art. 25-quinquiesdecies, co. 1, lett. e), D. Lgs. 231/2001).

- L'art. 10, D. Lgs. 74/2000 disciplina il delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili. Tale delitto è commesso da chiunque occulti o distrugga in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti obbligatori, in modo da rendere impossibile la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto. Chiunque integri questa fattispecie è punito con la

reclusione da tre a sette anni. Ai sensi dell'art. 25-quinquiesdecies, co. 1, lett. f), D. Lgs. 231/2001, e' prevista una sanzione nei confronti dell'Ente fino a quattrocento quote.

- Infine, l'art. 11 D. Lgs. 74/2000 disciplina il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte. Il reato è commesso da chiunque alieni simultaneamente o compia atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei ad una procedura di riscossione coattiva, al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di interessi o sanzioni amministrative relative a dette imposte. Tale fattispecie è punita con la reclusione, la quale varia a seconda dell'ammontare delle imposte: se l'ammontare complessivo è maggiore ad euro cinquantamila, il fatto è punito con reclusione da sei mesi a quattro anni; se l'ammontare delle imposte è superiore ad euro duecentomila, la pena della reclusione sarà da un anno a sei anni.

Chiunque indichi 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 al fine di ottenere per sé o per altri un pagamento parziale dei tributi e relativi accessori, sarà punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni. La pena di reclusione sarà da un anno a sei anni qualora l'ammontare di cui al periodo precedente sia superiore ad euro duecentomila.

All'Ente sarà irrogata una sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote, come previsto dall'art. 25-quinquiesdecies, co. 1, lett. g), D. Lgs. 231/2001.

- L'art. 25-quinquiesdecies, co. 2, D. Lgs. 231/2001, prevede, inoltre, che in seguito alla commissione di uno dei reati sopra elencati, qualora la società ottenga un elevato profitto, la sanzione pecuniaria sarà aumentata di 1/3.

Inoltre, il terzo comma del medesimo articolo stabilisce alcune sanzioni interdittive, le quali si applicano nel caso in cui la società venga condannata per i reati descritti sopra. Tali sanzioni interdittive prevedono:

- il divieto di contrarre con la Pubblica Amministrazione, salvo che

per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio;

- l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e eventuale revoca di quelli già concessi;
- il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

Affinché l'Ente sia ritenuto responsabile dei reati sopra citati, è necessario che questi siano commessi nell'interesse proprio dell'Ente o a suo vantaggio. Si tratta dunque di due criteri alternativi, il primo avente carattere soggettivo, in quanto l'interesse esprime una valutazione teleologica del reato; il criterio del vantaggio è qualificabile in termini oggettivi quando valutabile in relazione agli effetti derivanti dalla fattispecie posta in essere.

Oltre alla pena di reclusione, e alle sanzioni pecuniarie del caso, ai sensi dell'art. 19, co. 1, D. Lgs. 231/2001, viene disposta, unitamente alla sentenza di condanna, la confisca del prezzo o del profitto del reato, salvo per la parte che può essere restituita al danneggiato, e i diritti acquisiti dai terzi in buona fede. Qualora la confisca non fosse possibile, questa avrà ad oggetto somme di denaro, beni o altre utilità di valore equivalente al prezzo o al profitto del reato. La confisca può essere disposta a carico della persona giuridica anche in assenza della dichiarazione di responsabilità al fine di ristabilire l'equilibrio economico alterato.

In alternativa alla confisca, è possibile sia disposto il sequestro preventivo del prezzo o del profitto del reato, ossia di quelle cose che sarebbero oggetto di confisca, ex art. 53, co. 1, D. Lgs. 231/2001.

In seguito ad una pronuncia della Corte di Cassazione, è ora possibile applicare in tema di responsabilità dipendente da reato degli enti e persone giuridiche la normativa generale del sequestro preventivo prevista dall'art. 321, co. 1 c.p.p.. Questa previsione risulta possibile, in quanto non si ravvisa incompatibilità tra la misura interdittiva e sequestro impeditivo, di cui all'art. 54 D. Lgs. 231/2001, avendo le misure campo d'applicazione diverso: il sequestro infatti, è volto a sottrarre i singoli beni alla disponibilità dell'ente, al fine di impedirne l'utilizzo ed evitare la commissione di ulteriori reati.

Per concludere, tutte le aziende tenute alla corretta documentazione contabile, al fine di prevenire il rischio alla commissione di tali reati, dovrebbero predisporre adeguate cautele organizzative, monitorando la costante professionalità e correttezza delle funzioni che direttamente e/o indirettamente redigono e verificano la documentazione contabile a nome dell'Ente.

Fonte: Sole 24 Ore - Ipsoa

Mantova, 25.1.2020

Abstract a cura di

Silvia Brutti

Alfredo Miccio