

I reati tributari e la responsabilità amministrativa degli enti ex D.Lgs. 231/2001

Webinar | 9 giugno 2020 | ore 15:00



Agenda

15.00

Introduzione al webinar

Bruno Giuffrè, *Presidente AODV²³¹*

Fabrizio Acerbis, *Managing Partner PwC TLS*

15.10

Nuovo articolo 25-*quinquiesdecies* del D.Lgs. 231/2001: cenni sull'inquadramento normativo anche ai fini dell'aggiornamento del Modello 231

Paola Barazzetta, *Partner PwC TLS*

15.30

La disciplina penale e 231 dell'illecito tributario: aspetti problematici vecchi e nuovi

Umberto Calderera, *Avvocato penalista, Consigliere AODV²³¹*

Andrea Milani, *Avvocato penalista, Consigliere AODV²³¹*

Agenda

15.50

Gli strumenti di gestione e controllo del rischio fiscale: percorsi evolutivi, per presidiare i rischi in ottica responsabilità "231"

Marco Lio, *Partner PwC TLS*

16.10

Il ruolo dell'OdV alla luce dei nuovi reati tributari

Ascensionato Carnà, *Consigliere AODV²³¹*

16.30

Q&A e conclusioni

Bruno Giuffrè, *Presidente AODV²³¹*

Fabrizio Acerbis, *Managing Partner PwC TLS*



Introduzione al webinar

Bruno Giuffrè, Presidente AODV231

Fabrizio Acerbis, Managing Partner PwC TLS

1

Nuovo articolo 25-quinquiesdecies del D.Lgs.
231/2001: cenni sull'inquadramento normativo
anche ai fini dell'aggiornamento del Modello 231

Paola Barazzetta, Partner PwC TLS

La novità: i reati tributari nel novero dei reati presupposto

Legge 19 dicembre 2019, n. 157  **In vigore dal 25 dicembre 2019**

Principali modifiche

Ha inserito, con l'art. 25-*quinquiesdecies* del D. Lgs. 231/2001, i seguenti delitti di frode fiscale, declinati nel D.Lgs. 74/2000, quali fonti di responsabilità amministrativa da reato :

- dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, co. 1 e 2-*bis*, 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, co. 1 e 2-*bis*, 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).

Il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, co. 1 e 2-*bis*, D.Lgs. 74/2000)

La condotta

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. Es. Una dichiarazione fraudolenta fondata su falsa documentazione, idonea a creare uno scostamento tra l'effettiva situazione fiscale del contribuente e la relativa rappresentazione documentale, al fine di pagare meno imposte.

Momento consumativo

Il suo momento consumativo è concordemente individuato nella presentazione della dichiarazione fiscale.

Elemento soggettivo

Dolo specifico costituito dal fine di evadere le imposte.

Operazioni soggettivamente ed oggettivamente inesistenti

Operazioni oggettivamente inesistenti

quando le fatture attestano un'operazione mai realizzata (**inesistenza oggettiva c.d. assoluta o totale**);

quando le fatture si riferiscono ad un'operazione realizzata solo in parte, vale a dire in termini (quantitativamente o qualitativamente) differenti e inferiori rispetto a quelli rappresentati cartolarmente (**inesistenza oggettiva relativa o parziale**).

Operazioni soggettivamente inesistenti

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 non effettivamente sostenuti.

Il reato di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3, D.Lgs. 74/2000)

La condotta

“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, elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi”.

Momento consumativo

Il suo momento consumativo è individuato nella presentazione della dichiarazione fiscale.

Nozione di «mediante altri artifici»

Chiunque utilizzi documenti falsi o altri mezzi fraudolenti (come, *inter alia*, condotte artificiose attive nonché omissive realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico, che determinano una falsa rappresentazione della realtà) al fine di indicare elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizie.

Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8, co. 1 e 2-bis, D.Lgs. 74/2000)

La condotta

«Il delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti punisce .. chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o l'IVA, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti».

La fattura o il documento emesso per operazioni inesistenti, la cui definizione è fornita dal D.lgs. 74/2000 all'articolo 1, lett. a): «per "fatture o altri documenti 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»

Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8, co. 1 e 2-*bis*, D.Lgs. 74/2000)

Elemento soggettivo

Il dolo nel reato di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti è costituito dal fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, comprensivo del fine di conseguire un indebito rimborso o il riconoscimento di un inesistente credito d'imposta.

Il reato è configurabile se è dimostrabile il dolo di evasione (il fine può non essere esclusivo, in quanto il reato può essere integrato anche qualora ci sia un concorrente profitto personale).

Momento consumativo

Il momento consumativo coincide con l'emissione della fattura, non essendo necessario che il documento giunga al destinatario, né che quest'ultimo lo utilizzi.

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

La condotta

.. «è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei 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».

Elemento soggettivo

Non è sufficiente un mero comportamento omissivo, ossia la omessa tenuta delle scritture contabili, che renda obiettivamente più difficoltosa, ma non impossibile, la ricostruzione della situazione contabile, ma è necessario un "*quid pluris*" a contenuto commissivo consistente nell'occultamento o nella distruzione dei documenti contabili la cui istituzione e tenuta è obbligatoria per legge, al fine di rendere impossibile la verifica dell'amministrazione tributaria.

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

Momento consumativo

La distruzione realizza un'ipotesi di reato istantaneo, che si consuma al momento della soppressione della documentazione, l'occultamento – che consiste nella temporanea o definitiva indisponibilità della documentazione da parte degli organi verificatori – costituisce un reato permanente che si consuma nel momento dell'ispezione, e cioè nel momento in cui gli agenti chiedono di esaminare detta documentazione.

Chi può commetterlo

La fattispecie in esame configura un reato comune, e quindi può essere commesso sia da soggetti direttamente obbligati alla tenuta delle scritture contabili, sia da soggetti diversi dal contribuente a cui queste si riferiscono.

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

Condotta

1. *«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, alieni simulatamente o compia altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva.*

2. *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».*

Elemento soggettivo

Dolo specifico costituito dal fine di evadere le imposte.

Momento consumativo

Il reato si consuma nel momento in cui venga posto in essere qualunque atto che possa mettere in pericolo la riscossione della somma dovuta da parte dell'erario.

Le sanzioni

Le sanzioni applicabili agli enti, in relazione alla commissione dei reati tributari, possono essere sia di natura pecuniaria che interdittiva. Le sanzioni pecuniarie vanno da un minimo di 400 ad un massimo di 500 quote, con possibile aumento di un terzo in caso di profitto rilevante conseguito dall'ente in seguito alla commissione della frode fiscale. Considerato il valore attuale delle quote, la sanzione pecuniaria massima applicabile all'ente per un reato fiscale potrà arrivare sino a Euro 1.032.667,00.

Possono, altresì, essere irrogate, anche in via cautelare, sanzioni interdittive di notevole impatto - tra cui divieto di contrattare con la pubblica amministrazione e divieto di pubblicizzare beni o servizi - oltre che il sequestro preventivo del profitto del reato.

Inoltre, un'ulteriore sanzione principale prevista è la confisca, che consiste nell'annullamento integrale del profitto conseguito tramite la commissione del reato.

Infine, può essere prevista la sanzione accessoria della pubblicazione della sentenza qualora il giudice ravvisi un interesse per la collettività, con il fine di colpire la reputazione dell'ente.

L'aggiornamento del Modello ex D. Lgs. 231/2001

Si impone l'aggiornamento del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo (MOGC) per includere i rischi fiscali, connessi alle fattispecie di reato tributario entrate nel «catalogo 231».



Nel MOGC dovranno essere mappate procedure finalizzate alla definizione dei ruoli, delle responsabilità, dei principi di comportamento, delle modalità operative, nonché dei criteri di comportamento che i soggetti devono mantenere al fine di evitare la commissione dei reati di frode fiscale.

Individuazione degli ambiti “a rischio-reato”



Analisi dei controlli preventivi (*As-is & Gap Analysis*)

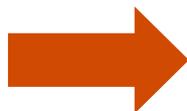


Predisposizione del Modello 231



Il nostro approccio: integrazione dei sistemi di controllo interno del rischio aziendale

Nel contesto dell'attività di aggiornamento del MOGC a fini «231», è fondamentale l'adozione di un approccio integrato, volto a massimizzare le sinergie tra i sistemi di controllo interno del rischio aziendale, assicurando le interazioni tra gli stessi al fine di meglio proteggere l'impresa (*onion skin model*), in particolare facendo leva sul **Tax Control Framework**.



Il nostro team unisce professionisti legali, depositari della competenza «231», con esperti in materia fiscale, con competenze in materia di *tax risk prevention* e di frodi IVA, al fine di offrire un servizio integrato che, attraverso un approccio sinergico, supporta il cliente in ogni step dell'implementazione dei sistemi di controllo dei rischi di frode fiscale.



TCF Frode fiscale

Partendo dalla mappatura delle fattispecie che rientrano nel catalogo dei delitti di frode fiscale, potrebbe essere l'occasione per prevedere specifici protocolli, anche attraverso l'utilizzo della metodologia del TCF.

TCF integrato

Per le imprese già dotate di TCF a presidio di aree a rischio fiscale diverse dalla frode, si ritiene opportuno, al fine di beneficiare degli effetti premiali, aggiornare la «mappatura dei rischi», in quanto l'Agenzia delle entrate richiede:

- il costante monitoraggio dei presidi antifrode rilevanti in ambito fiscale;
- la segnalazione, nell'ambito delle interlocuzioni preventive, di tutte le fattispecie connesse ai rischi di frode fiscale, a prescindere dalle soglie di materialità concordate.

Contatti

Paola Barazzetta

Legal Partner

02 9160 5201

+39 348 801 6560

paola.barazzetta@pwc.com

© 2020 PwC TLS Avvocati e Commercialisti. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC TLS Avvocati e Commercialisti. "PwC TLS Avvocati e Commercialisti" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC TLS Avvocati e Commercialisti network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.

Grazie

© 2020 PwC TLS Avvocati e Commercialisti. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC TLS Avvocati e Commercialisti. "PwC TLS Avvocati e Commercialisti" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC TLS Avvocati e Commercialisti network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.