

PARTE SPECIALE

REATI TRIBUTARI

E

DOGANALI

**Art. 25 quinquiesdecies e
sexiesdecies
D.Lgs. 231/2001**

1. PREMESSA

Il secondo comma dell'art.39 del decreto legge 26 ottobre 2019 n.124 ha aggiunto l'art.25 - *quinquiesdecies* al D.Lgs. 231/01: l'elenco dei reati-presupposto è stato così esteso ad alcuni dei reati previsti dal Decreto Legislativo 10 marzo 2000 n. 74, reati che la legge di conversione del DL 124/2019 ha modificato.

Per la prima volta è prevista la responsabilità amministrativa dell'Ente per reati di tipo tributario.

Con il Decreto Legislativo n. 75/2020, entrato in vigore in data 30 luglio 2020, il legislatore italiano ha recepito quanto previsto dalla direttiva UE 2017/1731 del Parlamento europeo e del Consiglio del 5 luglio 2017 e ha così apportato modifiche al codice penale in materia di lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione. Il Decreto Legislativo n. 75/2020 ha poi previsto l'inserimento del comma *1 bis* all'art. 25 *quinquiesdecies* del D. Lgs. 231/01 ampliando ulteriormente il novero dei reati tributari che possono comportare responsabilità amministrativa degli Enti.

Il medesimo provvedimento ha sancito anche la responsabilità degli Enti per i casi di "Contrabbando" previsti dal D.P.R. 43/1973.

2. LA TIPOLOGIA DEI REATI

L'art. 25 *quinquiesdecies* , commi 1 e 1-*bis*, indica espressamente i reati che, qualora commessi per interesse o a vantaggio dell'ente, possano determinare la sua responsabilità amministrativa:

a) delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, comma 1, d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote;

b) delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, comma 2-*bis*, d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote

c) delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3, d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote

d) delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8, d.lgs. 74/2000, comma 1)

sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote;

e) delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8, comma 2-*bis*, d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote

f) delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10, d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote;

g) delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (art. 11, d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote

In caso di profitto di rilevante entità la sanzione pecuniaria subisce un aumento di un terzo.

Sono inoltre applicabili le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, d.lgs. 231/2001, lettere c) d) e):

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

h) dichiarazione infedele (art. 4, d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a trecento quote

i) omessa dichiarazione (art. 5 d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote

l) indebita compensazione (art. 10 quater d.lgs. 74/2000)

sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote

La responsabilità dell'Ente è prevista solo nel caso in cui gli illeciti siano commessi nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri e al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto per un importo complessivo non inferiore a dieci milioni di Euro, come previsto dalla Direttiva PIF.

Sono applicabili anche per queste fattispecie le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, d.lgs. 231/2001, lettere c) d) e).

Le singole fattispecie del D. Lgs. 74/2000

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.

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.

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.

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.

Art. 11 – Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

1. 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.

2. È 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.

Art. 4 – Dichiarazione infedele

1. 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:

1. a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro 100.000;
2. 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).

Art. 5 – Omessa dichiarazione

1. È punito con la reclusione da due a cinque anni⁽¹⁾ 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.

1-bis. È punito con la reclusione da due a cinque anni⁽²⁾ chiunque non presenta, essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate è superiore ad euro cinquantamila.

Art. 10- quater Indebita compensazione

1. 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.

2. 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.

Il D.P.R. 43/1973 – Reati di contrabbando

Il D.Lgs. 75/2020 ha introdotto nel D.Lgs. 231/2001 il nuovo art. 25-*sexiesdecies* rubricato "Contrabbando".

Si inaugura così la responsabilità degli Enti per i reati previsti dal D.P.R. 43/1973 in materia doganale, che prevede sanzioni in caso di **mancato pagamento dei diritti di confine**.

Il nuovo art. 25-*sexiesdecies* prevede per questi casi:
- la sanzione pecuniaria fino a 200 quote;

- l'applicabilità dell'aggravante per il caso in cui l'ammontare dei diritti di confine dovuti superi euro 100.000 (sanzione pecuniaria fino a 400 quote);
- l'applicabilità delle sanzioni interdittive di cui all'art. 9, co. 2, lett. c), d), ed e), ossia: il divieto di contrattare con la PA (salvo che per ottenere prestazioni di un pubblico servizio); l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi; il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

3. PRINCIPALI AREE E ATTIVITA' AZIENDALI A RISCHIO DI COMMISSIONE DEI REATI –

Aree aziendali a rischio:

- Amministrazione, finanza e controllo
- Ufficio affari legali (contratti)
- Funzione acquisti

Attività aziendali a rischio in relazione a

1. rapporti con soggetti terzi

- Contratti di acquisto e/o di vendita con controparti
- Transazioni finanziarie con controparti

2. rapporti infragruppo

- Contratti infragruppo di acquisto e/o di vendita
- Gestione dei flussi finanziari

4. DESTINATARI DELLA PARTE SPECIALE – PRINCIPI GENERALI DI COMPORTAMENTO NELLE AREE DI ATTIVITA' A RISCHIO

Destinatari della presente Parte Speciale sono gli Amministratori, i Sindaci, il Direttore Generale, i Dirigenti e i Dipendenti che operino nelle aree di attività a rischio (di seguito i "Destinatari").

Vanno inclusi tra i Destinatari anche i "Collaboratori", cioè coloro che, in forza di un rapporto formalizzato – ma anche di fatto – materialmente operano per conto e/o nell'interesse e/o a vantaggio di Coloplast S.p.A.

Ai Destinatari è fatto espresso obbligo di:

1. tenere un comportamento corretto, trasparente e collaborativo, nel rispetto delle norme di legge e delle procedure aziendali, in tutte le attività finanziarie;
2. osservare rigorosamente tutte le norme poste dalla legge in materia, fiscale e tributaria;
3. NON compiere alcun atto che possa integrare, direttamente o indirettamente, uno dei fatti-reato di cui alla presente parte speciale.

5. PRINCIPI DI COMPORTAMENTO NELLE AREE E NELLE ATTIVITA' A RISCHIO

5.1 Principi generali

Obiettivo della presente parte speciale è di fare in modo che tutti i Destinatari, amministratori, dirigenti e dipendenti operanti nelle aree di attività a rischio, nonché collaboratori esterni e partners, nella misura in cui sono coinvolti nello svolgimento di attività nelle aree a rischio, si attengano a regole di condotta conformi a quanto prescritto, dalla parte speciale stessa, al fine di prevenire e impedire il verificarsi di reati.

La presente parte speciale ha la funzione di:

- a) fornire i principi generali e procedurali specifici cui i Destinatari, in relazione al tipo di rapporto in essere con la Società, sono tenuti ad attenersi per una corretta applicazione del modello
- b) fornire all'OdV e ai responsabili delle altre funzioni aziendali, chiamati a cooperare con lo stesso, gli strumenti operativi per esercitare le attività di controllo, monitoraggio e verifica previste.

Nell'espletamento di tutte le operazioni, oltre alle regole di cui al presente Modello, i Destinatari devono, in generale, conoscere e rispettare, con riferimento alla rispettiva attività, le regole e i principi contenuti nel Codice Etico e in tutti i documenti aziendali atti a regolare tali attività. A titolo esemplificativo, ma non esaustivo:

- *il codice etico*
- *ogni altro documento/procedura instaurata relativamente al trattamento dei dati tramite supporti informatici*
- *ogni altra normativa relativa al sistema di controllo interno in essere*

Ai collaboratori esterni deve essere resa nota l'adozione del modello e del codice etico, da parte della società: il rispetto dei principi contenuti in tali documenti costituisce obbligo contrattuale a carico di tali soggetti.

5.2 Principi procedurali specifici

Di seguito si indicano i principi procedurali che, in relazione a ogni singola area a rischio, sono implementati in specifiche procedure aziendali, che gli esponenti aziendali sono tenuti a rispettare:

- Verifica dell'esistenza effettiva, dell'attendibilità commerciale e professionale dei fornitori e dei partner commerciali/finanziari, sulla base di alcuni indici rilevanti (es. visure camerali, esistenza sedi, entità del prezzo, qualità del prodotto, condizioni dell'offerente, ecc.).
- Verifica della effettiva esecuzione delle prestazioni oggetto di fatture.

- Verifica correttezza corrispettivi, imposte sul valore aggiunto, imposte doganali e relativo versamento.
- Controlli rispondenza/coincidenza tra cedente/prestatore effettivo e soggetto emittente del giustificativo fiscale.
- Controlli rispondenza/coincidenza tra cedente/prestatore - intestatario fattura e conto corrente di riferimento per il pagamento.
- Controlli formali e sostanziali dei flussi finanziari aziendali.
- Controllo dei requisiti minimi in possesso dei soggetti offerenti e fissazione dei criteri di valutazione delle offerte nei contratti standard.
- Identificazione di una funzione responsabile della definizione delle specifiche tecniche e della valutazione delle offerte nei contratti standard.
- Identificazione di un organo o di un'unità responsabile dell'esecuzione del contratto, con indicazione di compiti, ruoli e responsabilità.
- Specifica previsione di sanzioni in materia di prevenzione dei fenomeni di riciclaggio.
- Assunzione di adeguati criteri di selezione, stipulazione ed esecuzione di accordi/joint-venture con altre imprese per la realizzazione di investimenti.
- Verifica della regolarità dei pagamenti, con riferimento alla piena coincidenza tra destinatari/ordinanti dei pagamenti e controparti effettivamente coinvolte nelle transazioni.

6. ATTIVITA' DI CONTROLLO DELL'ODV

L'OdV deve accertare la coerenza delle procedure interne con le prescrizioni sopra indicate e, in concreto, la loro effettiva applicazione a livello operativo, attraverso:

- Verifiche periodiche sul rispetto delle procedure interne con specifiche previsioni di prevenzione dei reati in parola.
- Ricezione e analisi di flussi periodici di segnalazione delle operazioni a rischio di reato.

- Verifica del livello di adeguamento delle società collegate rispetto alla predisposizione di misure e controlli antiriciclaggio.
- Esame di specifiche segnalazioni di rischio reato provenienti da organi societari, dirigenti, dipendenti secondo le modalità previste dal presente Modello organizzativo.

In tutti i casi in cui ravvisi situazioni di rischio reato, l'OdV deve comunque attivarsi, di sua iniziativa, con gli strumenti che la sua funzione prevede.