

# MODELLO 231/01

## Il parere dell'esperto

Renato Sesana

Partner Grant Thornton Fas

Il numero e le fattispecie di reato che rientrano in ambito 231/01 si sta sempre più allargando; recentemente sono diventati fonte di responsabilità amministrativa anche i reati tributari quali, tra agli altri, la dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti o l'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti...

*continua all'interno*

## Overview

La crescente importanza della governance fiscale

Una governance fiscale virtuosa rappresenta una componente sempre più importante all'interno di una più ampia strategia aziendale.

I legislatori nazionali ed internazionali stanno estendendo considerevolmente i requisiti di trasparenza per le realtà aziendali (ad esempio il progetto BEPS dell'OCSE, la rendicontazione annua paese per paese etc.). Di conseguenza le funzioni fiscali sono chiamate a rispondere in maniera efficiente ed efficace ai rischi fiscali..

*continua all'interno*

## Approfondimento

Novità in materia 231/01 – ora rilevano i reati tributari

Tra le novità di maggior rilievo introdotte dal D.L. 124/2019 (c.d. Decreto Fiscale), convertito con modificazioni in Legge 157/2019, vi è l'inserimento dei principali delitti tributari nel catalogo dei reati "presupposto" per la responsabilità degli enti. Nel quadro di riferimento, è opportuno ricordare anzitutto la Direttiva 2017/1371/UE, relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale (c.d. Direttiva PIF), approvata il 5 luglio 2017, la quale, tra le varie innovazioni, ha espressamente incluso le frodi IVA connotate da gravità tra i reati presupposto della responsabilità delle persone giuridiche...

*continua all'interno*

## Appuntamento

**Modello 231/01:  
reati tributari e gestione  
rischio fiscale**

**Mercoledì 12 febbraio  
ore 17.30**

**Milano, via Melchiorre Gioia 8**





## Overview

### La crescente importanza della governance fiscale

Una governance fiscale virtuosa rappresenta una componente sempre più importante all'interno di una più ampia strategia aziendale. I legislatori nazionali ed internazionali stanno estendendo considerevolmente i requisiti di trasparenza per le realtà aziendali (ad esempio il progetto BEPS dell'OCSE, la rendicontazione annua paese per paese etc.).

Di conseguenza le funzioni fiscali sono chiamate a rispondere in maniera efficiente ed efficace ai rischi fiscali, rinforzando i loro sistemi di controllo.

In Italia, l'articolo 39 del Decreto Legge n. 124 del 26 ottobre 2019, contenente "misure urgenti per le esigenze fiscali" stabilisce un sostanziale inasprimento delle sanzioni penali in ambito fiscale.

Alcuni dei crimini fiscali elencati nel Decreto n. 124 rientrano negli illeciti rilevanti ai sensi del Decreto legislativo 231/2001 - "disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica".

Conseguentemente, al di sopra della diretta responsabilità penale della persona fisica che ha commesso il reato, il decreto comporta

la responsabilità amministrativa dell'entità legale che ha criminalmente ottenuto un interesse o vantaggio dalla commissione del reato.

Tra i crimini elencati nel sopra menzionato Decreto Legislativo 231/2001, in linea con la Legge 157/2019, sono stati introdotti anche i reati tributari e, a breve, in linea con la direttiva UE 2017/1371, tra questi reati rientreranno anche le frodi IVA.

L'impatto che queste nuove direttive legislative avranno è considerevole - non solo sulle entità legali italiane, ma anche per le entità straniere che hanno affari in Italia - considerando che, da ora in poi, dovranno dotarsi di una struttura organizzativa che identifichi e analizzi tutti i rischi fiscali associati alle loro attività per garantire un adeguato sistema di gestione. Tutto ciò indipendentemente dal fatto che la compagnia straniera abbia una base stabile in Italia o meno.

Di conseguenza, consigliamo vivamente di aggiornare la propria compliance, adottando un modello organizzativo 231 o, laddove già esistente, di aggiornarlo sulla base delle novità suddette.

La nostra firm ha disposto un team di advisor fiscali ed avvocati che si dedica specificatamente a questa materia. Siamo a vostra disposizione per fornirvi tutte le informazioni ed i chiarimenti necessari su questo tema qualora ne abbiate necessità.



## Il parere dell'esperto

Renato Sesana

*Partner di Grant Thornton Fas*

Il numero e le fattispecie di reato che rientrano in ambito 231/01 si sta sempre più allargando; recentemente sono divenuti fonte di responsabilità amministrativa i reati tributari quali, tra gli altri, l'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Ciò impone, ora più che mai, non solo l'aggiornamento del Modello 231 per la copertura dei reati tributari ma anche la creazione di un adeguato sistema aziendale di



controllo e gestione del rischio fiscale in grado di garantire un'efficiente prevenzione del rischio di emersione degli illeciti tributari. Si rende quindi necessaria l'assistenza di un team di professionisti dotati di competenze multidisciplinari, con le necessarie competenze legali (di diritto civile e di diritto penale), tributarie e amministrative, organizzative nonché informatiche.





## Approfondimento

### Novità in materia 231/01 – ora rilevano i reati tributari

Tra le novità di maggior rilievo introdotte dal D.L. 124/2019 (c.d. Decreto Fiscale), convertito con modificazioni in Legge 157/2019, vi è l'inserimento dei principali delitti tributari nel catalogo dei reati "presupposto" per la responsabilità degli enti.

Nel quadro di riferimento, è opportuno ricordare anche la Direttiva 2017/1371/UE, relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale (c.d. Direttiva PIF), approvata il 5 luglio 2017, la quale, tra le varie innovazioni, includerà a breve le frodi IVA connotate da gravità tra i reati presupposto della responsabilità delle persone giuridiche, laddove il concetto di gravità è definito dalla stessa Direttiva PIF sulla base: (i) del carattere transfrontaliero delle condotte illecite ("connesse a due o più Stati membri") e (ii) dell'elevato ammontare del danno complessivo ("almeno pari a 10 milioni di Euro").

Il legislatore italiano – chiamato ad includere gli illeciti penali-tributari nel catalogo dei reati presupposto, al fine di dare attuazione alla Direttiva PIF – ha emanato la Legge di Delegazione Europea (Legge 4 ottobre 2019, n. 117), con cui è stato affidato al Governo il recepimento della stessa Direttiva 2017/1371/UE. In particolare, è stato attribuito al Governo il compito di "integrare le disposizioni del Decreto Legislativo 2001 n. 231, recante disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e

delle associazioni anche prive di personalità giuridica, prevedendo espressamente la responsabilità amministrativa da reato delle persone giuridiche anche per i reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione Europea e che non sono già compresi nelle disposizioni del medesimo decreto".

Oltre alle sanzioni amministrative, il Governo è stato chiamato a recepire anche le sanzioni interdittive previste dall'art. 9 della Direttiva PIF, che comprendono l'esclusione dal godimento di un beneficio o di un aiuto pubblico, l'esclusione temporanea o permanente di esercitare attività commerciale, il possibile assoggettamento a sorveglianza giudiziaria, la chiusura temporanea di stabilimenti utilizzati per commettere il reato.

Il tema dell'introduzione dei delitti tributari – o, più precisamente, la questione del loro mancato inserimento – nel catalogo dei reati presupposto contemplati dal D.Lgs. 231/2001, in passato, è stato senza dubbio una delle questioni più controverse e dibattute in materia di responsabilità amministrativa degli Enti. In particolare, sulla tematica si sono fronteggiate due opposte correnti dottrinarie:

- la prima, contraria al suddetto inserimento, ha osservato che: (i) lo stesso determinerebbe un notevole aggravio sanzionatorio a carico dell'ente, siccome l'applicazione della disciplina dettata dal D.Lgs. 231/2001 comporterebbe l'irrogabilità, a fronte di una medesima fattispecie, di una seconda tipologia di sanzioni, ulteriore rispetto a quella già prevista dal D.Lgs. 472/1997; (ii) in ogni caso, parte della disciplina prevista dal D.Lgs. 231/2001 dovrebbe ritenersi inapplicabile



al settore tributario, in quanto la delega di funzioni – che costituisce il cuore della responsabilità amministrativa degli enti – sarebbe esclusa dal carattere personale delle obbligazioni tributarie;

- la seconda, favorevole invece al suddetto inserimento, ha sottolineato che nell'ordinamento non sussiste alcun motivo ostativo alla previsione di modelli sanzionatori che prevedano una responsabilità penale, una responsabilità amministrativa e una responsabilità amministrativa dipendente da reato, con relative sanzioni. Sotto altro profilo, sempre secondo l'opinione della corrente in commento, nemmeno la natura personalissima dell'obbligo tributario sarebbe di ostacolo alla introduzione dei reati tributari nel novero dei reati presupposto previsti dal D.Lgs. 231/2001: infatti, l'impianto normativo previsto dal D.Lgs. 231/2001 non prevede un sistema di deleghe, ma soltanto la predisposizione di un sistema orientato ad evitare la commissione dei reati presupposto.

Con l'estensione della responsabilità amministrativa dell'ente per i reati tributari che si andranno ad approfondire, il legislatore ha posto fine a tale querelle.

Infatti, nella Relazione Illustrativa all'art. 39 D.L. 124/2019, convertito con modificazioni in Legge 157/2019, si legge espressamente che “con l'introduzione della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche per i reati più gravi tributari commessi nel loro interesse o a vantaggio delle medesime, si inizia a colmare un vuoto di tutela degli interessi erariali che, pur giustificato da ampi settori della dottrina con la necessità di evitare duplicazioni sanzionatorie, non può più ritenersi giustificabile sia alla luce della più recente normativa eurounitaria, sia in ragione delle distorsioni e delle incertezze che tale lacuna aveva contribuito a generare nella pratica giurisprudenziale”. In particolare, l'art. 39, c. 2, del Decreto Fiscale, convertito con modificazioni in Legge 157/2019, inserisce l'art. 25-quinquiesdecies nel D.Lgs. 231/2001, così ampliando il catalogo dei reati che costituiscono presupposto della responsabilità amministrativa degli enti.

**GET CONNECTED !**

Follow us on



Instagram



Si segnala che la versione originaria del Decreto Fiscale prevedeva l'inserimento nel D.Lgs. 231/2001 solo del reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, ma

tale catalogo è stato poi integrato nel corso dell'esame presso la Camera dei Deputati – ampliamento definitivamente confermato dalla Legge di conversione – prevedendo a carico dell'ente le seguenti sanzioni amministrative:

<b>Reato - D.lgs. 74/2000</b>	<b>Sanzioni amministrative</b>
Art. 2, c. 1 - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti che determinano un passivo fittizio > € 100.000	Fino a 500 quote
Art. 2, c. 2-bis - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti che determinano un passivo fittizio < € 100.000	Fino a 400 quote
Art. 3 - Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici	Fino a 500 quote
Art. 8, c. 1 - Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti per importi > € 100.000	Fino a 500 quote
Art. 8, c. 1 - Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti per importi < € 100.000	Fino a 400 quote
Art. 10 - Occultamento o distruzione di documenti contabili	Fino a 400 quote
Art. 11 - Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte	Fino a 400 quote

Le sanzioni sono aumentate di un terzo se, a seguito del reato tributario, l'ente ha conseguito un profitto di rilevante entità.

Al verificarsi delle condizioni di cui all'art. 13 del D.Lgs. 231/2001, ossia, alternativamente: (i) se l'ente ha tratto dal reato un profitto di rilevante entità e il reato è stato commesso da soggetti in

posizione apicale ovvero da soggetti sottoposti all'altrui direzione quando, in questo caso, la commissione del reato è stata determinata o agevolata da gravi carenze organizzative, oppure (ii) in caso di reiterazione degli illeciti –, si applicano in aggiunta le seguenti sanzioni interdittive:



- il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le 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 e servizi. Si ricorda che la direttiva UE 2017/1371 relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale – la cui attuazione nell'ordinamento è prevista dall'art. 3 della recente legge di delegazione europea 2018 – demanda agli Stati di prevedere la responsabilità delle persone giuridiche che abbiano tratto beneficio della consumazione di reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione, qualora tali reati siano stati commessi da parte di membri apicali delle stesse, ovvero a seguito dell'omissione di controlli da parte di vertici societari.

Quanto alla decorrenza della novella normativa, si segnala che il c. 3 dell'art. 39 del Decreto Fiscale, convertito con modificazioni in Legge 157/2019, individua per le disposizioni dallo stesso dettate una efficacia temporale diversa da quella prevista per l'intero D.L. dall'art. 60, in base alla quale lo stesso è entrato in vigore il giorno successivo a quello della pubblicazione in G.U.: tali disposizioni trovano

infatti applicazione solo a decorrere dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della legge di conversione del D.L., intervenuta in data 24.12.2019.

Da ultimo, e concludendo, non sembra inutile osservare che la descritta evoluzione normativa rende oggi quanto mai opportuno che le imprese inizino a identificare e analizzare tutti i rischi fiscali connessi alla propria attività, per poi dotarsi di Modelli di Organizzazione e Gestione orientati alla prevenzione dei reati tributari. In termini pratici, le imprese dovranno dunque documentare regole e procedure per la gestione delle dichiarazioni e dei pagamenti fiscali, prevedere modalità per la redazione e revisione costante dei budget, modalità di reporting, controllo di indici sintomatici d'irregolarità.

E infatti, si rammenta, la persona giuridica non risponde dell'illecito solo allorché sia in grado di provare di aver adottato, prima della realizzazione del reato, misure organizzative idonee a prevenire la commissione di illeciti da parte dei suoi organi di vertice (nel caso in cui l'illecito sia stato attuato da soggetto in posizione apicale), nonché l'assenza di un deficit di sorveglianza o di organizzazione con conseguente mancato controllo del responsabile dell'illecito (nel caso in cui l'illecito sia stato attuato da soggetto sottoposto all'altrui direzione).



## Appuntamento

### Modello 231/01: reati tributari e gestione rischio fiscale

Mercoledì 12 febbraio  
ore 17:30

Milano, via Melchiorre Gioia 8  
3° piano

## Programma

17.30

Apertura - introduzione e saluti

**Alessandro Dragonetti** - Managing Partner & Head of Tax Bernoni Grant Thornton

17.40

Ratio ed ambito applicativo del D.lgs. n. 231/2001. L'estensione ai reati tributari

**Gian Piero Chieppa** - Avvocato penalista

18.00

La situazione attuale e le prospettive evolutive

**Paolo Besio** - Partner Bernoni Grant Thornton

18.20

Il nostro approccio al modello 231

**Renato Sesana** - Partner Grant Thornton Fas

18.40

Tavola rotonda

Considerazioni e Q&A

19.00

Chiusura e saluti

**Michele Milano** - Vicepresidente

Ria Grant Thornton

19.10

Apertivo e networking







ITALIAN BUSINESS GROUP

# Grant Thornton Italia sbarca negli Stati Uniti



TopHic è stato redatto a cura dei professionisti delle member firm italiane di Grant Thornton International Ltd.  
Per ogni richiesta di ulteriore dettaglio sulle informazioni riportate e in generale su ogni altro argomento connesso, contattate redazione@it.gt.com. Un professionista di Grant Thornton sarà lieto di approfondire con Voi quanto esposto nella newsletter.



[www.bgt-grantthornton.it](http://www.bgt-grantthornton.it)  
[www.ria-grantthornton.it](http://www.ria-grantthornton.it)

©2020 Bernoni & Partners (Bernoni Grant Thornton) and Ria Grant Thornton SpA. All rights reserved.  
Grant Thornton' refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. 'GTIL' refers to Grant Thornton International Ltd (GTIL).  
Bernoni & Partners (Bernoni Grant Thornton) and Ria Grant Thornton SpA are both member firms of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and each member firm of GTIL is a separate legal entity. GTIL is a non-practicing, international umbrella entity organised as a private company limited by guarantee incorporated in England and Wales. GTIL does not deliver services in its own name or at all. Services are delivered by the member firms. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions. The name 'Grant Thornton', the Grant Thornton logo, including the Mobius symbol/device, and 'Instinct for Growth' are trademarks of GTIL. All copyright is owned by GTIL, including the copyright in the Grant Thornton logo; all rights are reserved.