

**INTEGRAZIONE AL
MODELLO ORGANIZZATIVO
DI SIAER**

(ai sensi del D.Lgs. n. 231/2001)

(luglio 2020)

Premessa

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 177 del 15 luglio 2020 il D.Lgs. n. 75/2020, attuativo della direttiva n. 2017/1371 (direttiva PIF) relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione europea.

Tra le maggiori novità del provvedimento vi è l'ampliamento del catalogo dei reati tributari per i quali è considerata responsabile anche la società: vi sono ora inclusi anche i delitti di dichiarazione infedele, di omessa dichiarazione e di indebita compensazione. Inoltre, il decreto prevede di punire anche le ipotesi di delitto tentato (e non solo consumato) per i reati fiscali che presentano l'elemento della transnazionalità, se l'imposta IVA evasa non è inferiore a 10 milioni di euro.

Le modifiche al D. Lgs. n. 231/2001

L'art. 5 del D.Lgs. n. 75/2020 prevede, invero, una significativa estensione del novero dei reati che possono determinare la responsabilità amministrativa degli enti ai sensi del D.lgs. 231/2001.

In particolare, la modifica riguarda le seguenti categorie di reati:

- delitti nei rapporti con la P.A. (artt. 24 e 25, D.Lgs. n. 231/2001);
- delitti tributari (art. 25-*quinquiesdecies*, D.Lgs. n. 231/2001);
- delitti di contrabbando (nuovo art. 25-*sexiesdecies*, D.Lgs. n. 231/2001).

In relazione ai primi, il Decreto prevede la responsabilità degli enti con riferimento ai reati di:

- **frode nelle pubbliche forniture** (art. 356 c.p.);
- **frode in agricoltura** (art. 2, L. 898/1986);

richiamati dal modificato art. 24 D.Lgs. n. 231/2001, ora rubricato "*Indebita percezione di erogazioni, truffa in danno dello Stato, di un ente pubblico o dell'Unione europea o per il conseguimento di erogazioni pubbliche, frode informatica in danno dello Stato o di un ente pubblico e frode nelle pubbliche forniture*".

Si tratta di reati che completano il quadro di quelli già richiamati dal previgente art. 24 del D.Lgs. n. 231/2001, caratterizzati dall'appropriazione e/o dalla distrazione indebita di fondi o beni provenienti dal bilancio dello Stato, dell'Unione europea o dai bilanci da questa gestiti o gestiti per suo conto.

Non si tratta, pertanto, di nuovi profili di rischio, ma del rafforzamento e dell'estensione di rischi che hanno già trovato riscontro nell'analisi dei rischi effettuata ai fini della redazione del Modello organizzativo ex D.Lgs. n. 231/2001.

Sempre con riferimento ai reati realizzabili nei rapporti con la Pubblica Amministrazione, il D.Lgs. n. 75/2020 è intervenuto sull'art. 25 del D.Lgs. n. 231/2001, prevedendo l'inserimento tra i reati presupposto ivi menzionati delle fattispecie di:

- **peculato "semplice"** (art. 314 c.p.);
- **peculato "mediante l'errore altrui"** (art. 316 c.p.);
- **abuso d'ufficio** (art. 323 c.p.).

Tuttavia, in accoglimento delle osservazioni già formulate dalla II Commissione permanente della Camera, rese con riferimento allo Schema di D.Lgs., il testo definitivo prevede che l'estensione della responsabilità amministrativa degli enti a questi reati sia limitata ai casi di danno agli interessi finanziari dell'Unione europea.

Non ha trovato accoglimento, al contrario, l'eccezione mossa dalla 2° Commissione permanente del Senato circa l'incompatibilità strutturale dei delitti di peculato con la disciplina della responsabilità da reato degli enti ex D.lgs. 231/2001. Posto che quest'ultima, come è noto, chiede che la condotta sia compiuta da una persona riferibile all'organizzazione dell'ente, nel suo interesse o vantaggio, ci si è chiesti come questo possa verificarsi quando a commettere il delitto debba essere un pubblico ufficiale o un incaricato di pubblico servizio, per giunta con condotte destinate a ledere, piuttosto che ad avvantaggiare, l'organizzazione di riferimento.

Sul punto, il legislatore delegato dedica una nota di attenzione nella relazione illustrativa allegata al testo definitivo del Decreto. In particolare, questi ricorda come l'introduzione del peculato tra i reati presupposto del D.Lgs. n. 231/2001 sia espressamente imposta dall'art. 6 della Direttiva (UE) 2017/1371. Inoltre, evidenzia come l'ipotesi alla quale la Direttiva sembra riferirsi vedrebbe il soggetto agente riferibile all'ente prendere parte, in qualità di concorrente "estraneo", alla condotta appropriativa materialmente posta in essere dal pubblico ufficiale o incaricato di pubblico servizio. In particolare, viene riportato l'esempio del direttore generale di una Società che riesca a persuadere un funzionario UE ad appropriarsi di fondi dell'Unione e ad investirli nella sua Società.

Tuttavia, sembra che anche in questo caso l'ultima parola spetterà alla giurisprudenza. Solo dall'effettiva applicazione – o disapplicazione – di questi nuovi profili di responsabilità amministrativa potrà infatti trarsi, in concreto, il peso che i nuovi reati andranno a rivestire nell'economia del "sistema 231".

Quanto ai delitti tributari, il D.Lgs. n. 75/2020 interviene a integrare il recente art. 25-*quinquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001. La norma prevede ora che rilevino anche i seguenti reati tributari:

dichiarazione infedele (art. 4, D.Lgs. n. 74/2000);

omessa dichiarazione (art. 5, D.Lgs. n. 74/2000);

indebita compensazione (art. 10-quater, D.Lgs. n.74/2000).

Il legislatore delegato ha previsto peraltro una forte limitazione alla rilevanza ex D.Lgs. n. 231/2001 dei nuovi reati tributari.

L'art. 5, comma 1, lett. c), n. 1) del D.Lgs. n. 75/2020 prevede infatti quali condizioni che le condotte siano realizzate:

- 1) nell'ambito di sistemi fraudolenti di tipo transfrontaliero;
- 2) al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto;
- 3) per un importo complessivo non inferiore a euro 10.000.000.

La portata applicativa del nuovo comma 1-bis dell'art. 25-*quinquiesdecies*, D.lgs. 231/2001, sembra quindi circoscritta alle Società e ai Gruppi imprenditoriali di maggiori dimensioni e forza economica, con riferimento alle sole condotte fraudolente più gravi e decettive, poste in essere su scala internazionale. Una scelta che sembra coerente, del resto, con le richieste di tutela provenienti dalla stessa Direttiva (UE) 2017/1371.

Il D.lgs. 75/2020, nell'intento di apprestare la più completa tutela possibile agli interessi finanziari dell'Unione europea, prevede infine l'introduzione del nuovo art. 25-*sexiesdecies* nel D.Lgs. n. 231/2001, volto a prevedere la responsabilità dell'ente per la realizzazione, nel suo interesse o vantaggio, dei **reati di contrabbando** previsti dal Decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43.

Come è noto, infatti, in seguito all'istituzione dell'unione doganale tra gli Stati membri dell'UE, i dazi doganali rappresentano una risorsa propria dell'Unione e come tali concorrono alla definizione del bilancio europeo.

In particolare, con riferimento a queste fattispecie, l'art. 5, comma 1, lett. d) del D.Lgs. n. 75/2020 prevede che il neo introdotto art. 25-*sexiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 commina la sanzione pecuniaria fino a 200 quote, ovvero fino a 400 quote se i diritti di confine dovuti superino i 100.000 euro.

In ogni caso, è prevista l'applicazione delle sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lett. c), d) ed e), D.lgs. 231/2001.

L'introduzione dei reati di contrabbando tra quelli che possono determinare la responsabilità degli enti ai sensi del D.lgs. 231/2001 ha un impatto significativo sulle realtà di tipo industriale.

Queste Società, particolarmente se caratterizzate per una intensa rete di relazioni commerciali con l'estero, dovranno quindi provvedere ad aggiornare senza ritardo i propri Modelli organizzativi ex D.Lgs. n. 231/2001.

Le sanzioni

Il Decreto attuativo della Direttiva PIF è intervenuto modificando il quadro sanzionatorio relativo ad alcuni reati già previsti nel catalogo ex D. Lgs. n. 231/2001 o appena introdotti proprio in virtù del Decreto stesso, rendendo ancora più severe le sanzioni previsti per tali reati.

In particolare, la norma commina la sanzione pecuniaria fino a duecento quote per i reati di:

- peculato (art. 314, comma 1, c.p.);
- peculato mediante profitto dell'errore altrui (art. 316 c.p.);
- abuso d'ufficio (art. 323 c.p.);
- indebita percezione di erogazioni in danno dello Stato (art. 316 ter c.p.);
- induzione indebita a dare o promettere utilità (art. 319 quater c.p.), nei casi in cui il fatto offenda gli interessi finanziari dell'Unione Europea e il danno o il profitto siano superiori all'importo di Euro 100.000,00;
- contrabbando.

Il Decreto attuativo interviene altresì sulla disciplina avente ad oggetto le fattispecie di cui all'art. 322 bis c.p., in materia di peculato, concussione, induzione indebita a dare o promettere utilità, corruzione e istigazione alla corruzione di membri delle Corti internazionali o degli organi delle Comunità europee o di assemblee parlamentari internazionali o di organizzazioni internazionali e di funzionari delle Comunità europee e di Stati esteri, nonché sul reato di truffa ex art. 640 c.p., prevedendo un'estensione della punibilità anche in caso di attività illecite ai danni dell'Unione Europea.

Quanto ai delitti tributari, il D.Lgs. n. 75/2020 interviene a integrare il recente art. 25-*quinqüesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001. La norma, in particolare, prevede ora al nuovo comma 1-bis che si applichino all'ente le seguenti sanzioni pecuniarie:

- fino a 300 quote, per il delitto di **dichiarazione infedele** (art. 4, D.Lgs. n. 74/2000);
- fino a 400 quote, per il delitto di **omessa dichiarazione** (art. 5, D.Lgs. n. 74/2000);

- fino a 400 quote, per il delitto di **indebita compensazione** (art. 10-quater, D.Lgs. n.74/2000).

Il Decreto prevede, inoltre, l'applicazione delle sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lett. c), d) ed e) del D.Lgs. n. 231/2001, anche per la realizzazione, nell'interesse o a vantaggio dell'ente, delle neo introdotte fattispecie.

Con riferimento ai reati tributari di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti ex art. 2 D. Lgs. n. 74/2000, di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici ex art. 3 D. Lgs. n. 74/2000 e di dichiarazione infedele ex art. 4 D. Lgs. n. 74/2000, è prevista ora la punibilità anche all'ipotesi di tentativo, quando compiuti in ambito transnazionale (all'interno dell'Unione Europea) e se commessi al fine di evadere l'IVA per un importo non inferiore a 10 milioni di Euro.

Attività di prevenzione

Completata la fase di aggiornamento del Modello organizzativo, è necessario operare una valutazione del rischio. Tale attività è necessaria per individuare le esigenze di adeguamento procedurale.

L'adeguamento, che avviene mediante l'aggiornamento dei protocolli di controllo, è volto a mitigare e/o eliminare il rischio.

Ovviamente, le eventuali modifiche dovranno divenire parte integrante di ogni singolo documento che costituisce il modello (codice etico e protocolli).

Nel caso di specie, sarà opportuno procedere per stadi al fine di definire una mappatura delle aree a rischio, una mappatura documentata delle potenziali modalità di commissione degli illeciti nelle aree a rischio e, infine, adeguare, se necessario, il sistema di controllo preventivo.

Va evidenziato che il rischio penale legato alle nuove fattispecie sembra riguardare prevalentemente la gestione della partecipazione alle procedure pubbliche per l'ottenimento di appalti di fornitura, ovvero di finanziamenti o contributi a carico dei Fondi europei destinati allo sviluppo dell'agricoltura, quali quelli espressamente indicati dalla norma.

Le Società che svolgano frequentemente questo tipo di attività devono quindi valutare attentamente la tenuta dei propri presidi di controllo, in particolare di quelli volti a garantire la correttezza e la completezza dei dati e delle informazioni fornite alla P.A. oppure a soggetti istituzionali dell'UE interessati.

Nel caso di SIAER appare sin d'ora adeguato il sistema dei processi aziendali e, conseguentemente, appare efficace la struttura dei controlli in essere.

Al fine di rendere l'Ente esente da responsabilità anche per la commissione dei reati in esame, si raccomanda di consolidare e, all'occorrenza, implementare, le procedure idonee a prevenire tali delitti, mantenendo un rigoroso controllo sulla rispondenza dei documenti (fiscali e non) utilizzati (sia quelli emessi che quelli ricevuti) con la effettiva attività svolta, incrociando i dati contabili con quelli finanziari (flussi di cassa) e verificando la rispondenza delle attività amministrative con le delibere degli organi.

Pur senza sottovalutare gli eventuali rischi derivanti da situazioni particolari, che dovranno essere valutate caso per caso, il necessario carattere transnazionale e soprattutto la soglia di punibilità elevata sembrano

destinati a circoscrivere l'applicazione dei reati tributari di cui al nuovo comma 1-bis dell'art. 25-quinquiesdecies alle realtà aziendali più strutturate.