

## PENALE TRIBUTARIO

---

### **Modello 231 a prevenzione degli illeciti tributari**

di Luigi Ferrajoli



L'[articolo 39 D.L. 124/2019](#) (c.d. Decreto Fiscale), e convertito nella L. 157/2019, ha introdotto all'[articolo 25-quinquiesdecies D.Lgs. 231/2001](#) un elenco tassativo di **reati fiscali**, contemplati dal **D.Lgs. 74/2000**, da cui discende una **responsabilità amministrativa degli Enti**.

La citata novella normativa ha annoverato tra i reati presupposto del menzionato D.Lgs. 231/2001 solo alcuni degli illeciti fiscali previsti e disciplinati dalla Legge Penale Tributaria, in particolare la disposizioni di cui all'**articolo 2, commi 1 e 2-bis** (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti), **articolo 3** (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici), **articolo 8, commi 1 e 2-bis** (emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti), **articolo 10** (occultamento o distruzione di documenti contabili) e **articolo 11** (sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte).

Successivamente, il **D.Lgs. 75/2020** ha nuovamente arricchito il **D.Lgs. 231/2001**, con l'ulteriore modifica dell'appena introdotto [articolo 25-quinquiesdecies](#) e l'introduzione del comma «1-bis. *In relazione alla commissione dei delitti previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, se 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, si applicano all'ente le seguenti **sanzioni pecuniarie**: a) **per il delitto di dichiarazione infedele** previsto dall'articolo 4, la sanzione pecuniaria fino a trecento quote; b) **per il delitto di omessa dichiarazione** previsto dall'articolo 5, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote; c) **per il delitto di indebita compensazione** previsto dall'articolo 10-quater, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote.»; 2) al comma 2, le parole «al comma 1» sono sostituite dalle seguenti: «ai commi 1 e 1-bis»; 3) al comma 3, le parole «commi 1 e 2» sono sostituite dalle seguenti: «commi 1, 1-bis e 2»».*

È stato inoltre previsto, a seguito della modifica apportata all'[articolo 25-quinquiesdecies, comma 3, D.Lgs. 231/2001](#), la possibilità di applicare, oltre alle sanzioni **pecuniarie**, quelle di tipo **interdittivo** di cui all'articolo 9, comma 2, lettere c), d) ed e) del medesimo Decreto, ossia

rispettivamente 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 ed il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

È evidente che, a seguito dell'ampliamento effettuato dal Legislatore con riferimento al novero dei reati, dalla cui commissione discende una **responsabilità amministrativa** in capo all'ente, è necessario che **Modelli Organizzativi** in essere vengano **integrati** con **specifici presidi delle aree a rischio reato** volti a prevenire qualsivoglia **condotta attiva od omissiva** idonea ad integrare uno degli illeciti fiscali contemplati dal Decreto.

Sebbene la riforma normativa sia di **recente introduzione** e, anche in ragione della natura dichiarativa degli illeciti in ambito, **non risulti ancora pienamente attuata** dalle Corti di merito nazionali, si può ragionevolmente sostenere come essa possa costituire per le società che si doteranno di un Modello Organizzativo o che, più semplicemente, andranno a implementare quello già esistente ed attuato, un **efficace strumento per restare indenne**, anche in via preventiva, rispetto a qualsivoglia contestazione di illecito fiscale.

A tale conclusione sembra poter condurre la disamina di alcune interessanti pronunce dei Tribunali di merito, con specifico riferimento al **livello di influenza dell'adozione dei Modelli Organizzativi** rispetto alla **sussistenza**, ovvero alla permanenza, di **esigenze cautelari**, tanto di natura **personale** nei confronti degli **amministratori di fatto e di diritto** delle società interessate quanto in relazione all'eventuale applicazione di **sequestri** funzionali alla successiva **confisca**.

Detto ambito di analisi è reso ancor più ricorrente dal noto **inasprimento dei limiti di pena edittali** nonché del progressivo ampliamento degli **ambiti di operatività dei sequestri a garanzia delle imposte evase**, anche tenuto conto dell'estensione alla materia penal tributaria della c.d. **confisca allargata**.

Al riguardo, basti citare una recente Ordinanza, dello scorso 3 aprile, con cui il G.I.P. presso il Tribunale di Verona ha ritenuto l'adozione di specifici **Modelli Organizzativi nonché l'istituzione di organi di controllo esterno** rispetto alla *governance* societaria quali **elementi sufficienti ad escludere il pericolo di recidiva di reati fiscali**, già **contestati agli amministratori dell'azienda**, in tal modo statuendo **l'insussistenza di esigenze cautelari che potessero legittimare la permanenza delle misure cautelari personali**, frattanto applicate ai soggetti apicali della società interessata.