

Edizione di lunedì 25 Settembre 2023

CASI OPERATIVI

Assegnazione agevolata in presenza di un nudo proprietario
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Remissione in bonis per i crediti energia 2022 e modello Redditi
di Clara Pollet, Simone Dimitri

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma del reddito di lavoro autonomo: le principali novità
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

PATRIMONIO E TRUST

Adempimenti delle holding: le comunicazioni all'Anagrafe tributaria
di Angelo Ginex

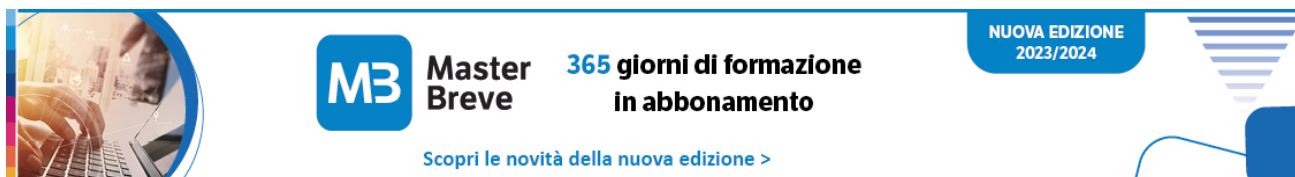
DIRITTO SOCIETARIO

L'inquadramento del Modello di Organizzazione e di Gestione: aspetti generali
di Andrea Onori

CASI OPERATIVI

Assegnazione agevolata in presenza di un nudo proprietario

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



The banner features a blue header with a circular image of hands typing on a keyboard on the left. In the center, the 'M3' logo is displayed next to the text 'Master Breve'. To the right, it states '365 giorni di formazione in abbonamento'. A blue button on the far right says 'NUOVA EDIZIONE 2023/2024'. Below the main text, a link reads 'Scopri le novità della nuova edizione >'. The background includes a stylized funnel graphic on the right.

I soci della società X Srl hanno intenzione di porre in essere un'assegnazione agevolata. Alla base di tale assegnazione, si segnala che la compagine societaria è così composta:

- Alfa (persona fisica) 60% del capitale sociale di X Srl;
- Beta (persona fisica) possiede in usufrutto il 40% del capitale sociale di X Srl, con nudo proprietario il socio Alfa.

La società evidenzia che la totalità dei soci ha manifestato la volontà di procedere all'assegnazione agevolata di beni immobili ai sensi della L. 197/2022.

In considerazione di quanto esplicitato nella circolare n. 26/E/2016 *“nel caso in cui sulla partecipazione sia stato costituito un diritto di usufrutto, la qualità di socio, ai fini di cui trattasi, va riferita al soggetto titolare della nuda proprietà”* nonché nella circolare n. 112/E/1999 *“nel caso in cui sulla partecipazione sia stato costituito un diritto di usufrutto, la qualità di socio, ai fini di cui trattasi, va riferita al soggetto titolare della nuda proprietà”*, pare non vi siano dubbi circa il fatto che la qualità di socio debba riferirsi al nudo proprietario e che, pertanto, destinatario dell'assegnazione agevolata debba essere il nudo proprietario Alfa.

Tuttavia, si segnala che il Comitato Triveneto dei notai, con le Massime H.I.27 e I.I.32, si è espresso precisando che *“nel caso delle azioni societarie, hanno natura di frutti civili gli utili di esercizio di cui sia deliberata la distribuzione. Gli utili destinati a riserva non spettano dunque all'usufruttuario, in quanto la decisione di non distribuirli equivale ad una loro “capitalizzazione”, con definitiva apprensione al patrimonio della società delle somme accantonate. L'eventuale delibera di distribuzione di riserve, siano esse da utili o di capitale, equivale ad una attribuzione di somme che rappresentano un capitale e non al pagamento di un frutto civile, per cui il diritto alla loro riscossione spetta al socio nudo proprietario, il quale, ai sensi dell'art. 1000 c.c., dovrà esercitarlo in concorso con l'usufruttuario e sulle somme riscosse si trasferirà l'usufrutto. Tale regola trova applicazione anche nell'ipotesi di distribuzione di riserve in natura”*.

A fronte di quanto precisato, si chiede se:

1. pur spettando il diritto di assegnazione agevolata al nudo proprietario Alfa, sia corretto in sede di atto notarile trasferire l'usufrutto al socio Beta sul bene immobile assegnato (comportamento coerente con l'indirizzo notarile ma che non è previsto con chiarezza dalla citata circolare dell'Agenzia delle entrate);
2. il trasferimento dell'usufrutto sul bene assegnato sia un elemento imprescindibile o, viceversa, un'opzione a cui il socio usufruttuario Beta possa gratuitamente rinunciare (e se ciò possa essere sussunto ad una donazione);
3. l'Agenzia delle entrate potrebbe sindacare il comportamento eseguito, nelle due ipotesi esposte, e con che conseguenze?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Remissione in bonis per i crediti energia 2022 e modello Redditi

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Nell'arco del 2022 sono stati introdotti diversi crediti d'imposta volti ad attenuare i rincari dei prezzi dell'energia e del gas. I **beneficiari dei crediti in argomento** avrebbero dovuto trasmettere all'Agenzia delle entrate, **entro il 16.3.2023**, un'**apposita comunicazione per segnalare l'importo del credito maturato nell'esercizio 2022, a pena di decadenza** dal diritto alla fruizione del credito residuo.

La comunicazione omessa può comunque esser sanata. Con la [risoluzione n. 27/E/2023](#), l'Agenzia delle entrate ha confermato che l'adempimento in rassegna **non rappresenta un elemento costitutivo dei crediti richiamati**; pertanto, la sua omissione **non ne inficia l'esistenza**, ma ne **inibisce l'utilizzo in compensazione** (salvo il caso in cui la compensazione sia già stata effettuata entro il 16.3.2023).

In altri termini, la comunicazione è un **adempimento di natura "formale"** e **l'eventuale omissione può esser sanata avvalendosi della remissione in bonis**, disciplinata dall'[articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012](#). In linea generale, quindi, è possibile avvalersi dell'istituto della remissione in bonis purché il contribuente:

- abbia i **requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento**;
- **effettui la comunicazione** richiesta **entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile**;
- versi **contestualmente l'importo della sanzione minima, pari a 250 euro**, stabilita dall'[articolo 11, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), secondo le modalità stabilite dall'[articolo 17, D.Lgs. 241/1997](#), **esclusa la compensazione ivi prevista**.

Considerando che i periodi oggetto di comunicazione (**III trimestre 2022, ottobre, novembre e dicembre dello stesso anno**) **sono utilizzabili esclusivamente in compensazione entro la data del 30.9.2023**, consegue che la remissione *in bonis*, dovendo necessariamente precedere l'utilizzo del credito, **non può essere effettuata oltre il termine fissato a tal fine** (i.e., ad ora, il 30.9.2023) e comunque va **eseguita prima dell'utilizzo in compensazione del credito**.

Non occorre, invece, avvalersi della remissione in bonis, se la **fattura di conguaglio – utile a documentare i costi sostenuti** nel periodo di riferimento (III e IV trimestre 2022) – è trasmessa alla società beneficiaria **dopo il termine previsto per l'invio** (16.3.2023). In tal caso, è sufficiente presentare la comunicazione omessa senza versare la sanzione di 250 euro,

utilizzando il credito in compensazione entro il 30.9.2023 ([risposta interpello n. 429/2023](#)).

I crediti in questione devono, inoltre, essere **esposti in dichiarazione dei redditi**. In particolare, nel **quadro RU** è stata prevista l'indicazione puntuale degli **importi maturati nel corso dell'anno 2022**. Nella tabella che segue si riepilogano i periodi rientranti nella remissione in bonis con il relativo codice credito.

Periodo di riferimento	Codice tributo	Codice credito
Imprese energivore – terzo trimestre 2022	6968	P3
Imprese gasivore – terzo trimestre 2022	6969	P4
Imprese non energivore – terzo trimestre 2022	6970	P5
Imprese non gasivore – terzo trimestre 2022	6971	P6
Imprese energivore – ottobre e novembre 2022	6983	Q2
Imprese gasivore – ottobre e novembre 2022	6984	Q3
Imprese non energivore – ottobre e novembre 2022	6985	Q4
Imprese non gasivore – ottobre e novembre 2022	6986	Q5
Imprese energivore – dicembre 2022	6993	Q8
Imprese gasivore – dicembre 2022	6994	Q9
Imprese non energivore – dicembre 2022	6995	R1
Imprese non gasivore – dicembre 2022	6996	R2

Così, ad esempio, con il codice credito **“P5”**, occorre indicare il credito d'imposta previsto dall'[articolo 6, comma 3, D.L. 115/2022](#), riconosciuto alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di **potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica** di cui al Decreto Mise 21.12.2017, pari al **15 % della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica**, effettivamente utilizzata nel **terzo trimestre dell'anno 2022**, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al secondo trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un **incremento del costo per kWh superiore al 30 %** del corrispondente prezzo medio riferito al **medesimo trimestre dell'anno 2019**.

Il credito d'imposta è **utilizzabile in compensazione**, ai sensi dell'[articolo 17, D.Lgs. 241/1997](#), **entro la data del 30.9.2023**, e non è assoggettato ai limiti di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 388/2000. In alternativa all'utilizzo in compensazione, il credito d'imposta **può essere ceduto** nel rispetto delle condizioni previste, secondo le modalità definite dal [Provvedimento Ade 6.10.2022](#).

Nella sezione RU della dichiarazione dei redditi possono essere compilati i **righe RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU9, colonna 1, RU10 e RU12**. Il rigo RU9, colonna 1, deve essere compilato in caso di cessione del credito d'imposta, riportando nella colonna l'importo ceduto e comunicato all'Agenzia delle entrate, attraverso l'apposita procedura, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione; in tale ipotesi, non va compilata la sezione VI-B.

Esemplificando, l'impresa Platinum srl (non energivora) ha maturato un credito per il **consumo**

di energia del terzo trimestre 2022 pari a 20.000 euro, ma non ha effettuato la comunicazione nei termini previsti. Per utilizzare il credito in compensazione nel mese di settembre, l'impresa dovrà:

- avvalersi dell'istituto della remissione in bonis;
- trasmettere la comunicazione del credito spettante;
- versare, contestualmente, la relativa sanzione di 250 euro.

Il quadro RU del modello Redditi SC 2023 dovrà essere compilato come segue.

SC SOCIETÀ DI CAPITALI **REDDITI QUADRO RU** Crediti di imposta concessi a favore delle imprese

PERIODO D'IMPOSTA 2022

CODICE FISCALE

Mod. N.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Imprese NON energivore III trimestre 2022		¹ P	⁵
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo			
		(di cui ¹ ,00 ² ,00 ³ ,00 ⁴ ,00 ⁵ ,00 ⁶ ,00 ⁷ ,00)			³ 20.000,00
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			,00
	RU7	Credito utilizzato ai fini			
		Ritenute ¹ ,00 ² ,00 ³ ,00 ⁴ ,00 ⁵ ,00 ⁶ ,00 ⁷ ,00			⁷ ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato			,00
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c. ¹ ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ²	,00
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)			,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			,00
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni ¹		² 20.000,00

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma del reddito di lavoro autonomo: le principali novità

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributarî

Convegno di aggiornamento

Reddito di lavoro autonomo: focus operativi e novità della Legge Delega

Scopri di più

Numerose sono le novità contenute nell'[articolo 5, L. 111/2023](#), c.d. Legge Delega di riforma del sistema fiscale, che interessano la determinazione del reddito di lavoro autonomo. La prima novità riguarda il principio di **onnicomprendività del reddito di lavoro autonomo**, secondo cui tutte le somme ed i valori percepiti dal professionista concorrono alla formazione del reddito, ivi **inclusi i rimborsi spese riaddebitati al committente**.

Attualmente, il lavoratore autonomo è fortemente penalizzato, in quanto la deduzione dei costi di vitto e alloggio, se non riaddebitati analiticamente al cliente, soffrono della **duplice limitazione del 75% e nei limiti del 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta**, ai sensi dell'[articolo 54, comma 5, Tuir](#), mentre il **riaddebito al cliente costituisce parte integrante del compenso stesso** con conseguente imponibilità. I decreti legislativi delegati dovranno **confermare il predetto principio di onnicomprensività**, ma nel contempo **dovranno escludere**, dalla formazione del reddito, **le somme percepite a titolo di rimborso** delle spese sostenute e riaddebitate al cliente, le quali non saranno deducibili dal reddito.

In buona sostanza, tali spese costituiranno una partita di "giro" avente **esclusivamente riflessi finanziari e non reddituali**.

La seconda novità riguarderà l'eliminazione della disparità di trattamento attualmente presente nell'[articolo 54 Tuir](#), tra **l'acquisto diretto ed in leasing dell'immobile strumentale** per lo svolgimento dell'attività. Si ricorda che, a differenza di quanto previsto nel reddito d'impresa, nell'ambito del lavoro autonomo, **la strumentalità dell'immobile è solo quella per destinazione**, dovendosi considerare tale il **bene utilizzato esclusivamente per lo svolgimento dell'attività professionale**, a prescindere dalla classificazione catastale e dalla circostanza che l'acquisto sia avvenuto a titolo personale o in qualità di professionista ([risoluzione n. 13/E/2010](#)).

Attualmente, l'[articolo 54, Tuir](#), consente la **deduzione integrale dei canoni di leasing dell'immobile strumentale** e l'**indeducibilità delle quote di ammortamento**. Con la riforma fiscale si auspica l'introduzione della **facoltà di deduzione anche delle quote di ammortamento**, così come un'equiparazione temporale tra il periodo di deduzione del leasing

e quello dell'ammortamento, o perlomeno un **avvicinamento tra i due periodi**.

Altra novità di rilievo è la riduzione della **misura della ritenuta sui compensi percepiti** dai soggetti che si avvalgono in via continuativa e rilevante di dipendenti ed altri collaboratori, analogamente a quanto **già previsto per gli intermediari del commercio**.

Per questi ultimi soggetti, l'[articolo 25-bis, D.P.R. 600/1973](#), prevede una misura ordinaria di **ritenuta d'acconto del 23% sul 50% delle provvigioni, ridotta al 20% in presenza di collaboratori** (dipendenti o terzi). Vedremo quale sarà la scelta del legislatore delegato, ma potrebbe essere plausibile l'introduzione di una ritenuta dimezzata (e quindi **del 10% in luogo del 20%** attualmente prevista dal citato [articolo 25, D.P.R. 600/1973](#)) per i lavoratori autonomi che si avvalgono di collaboratori dipendenti o di altri professionisti all'interno degli studi.

Infine, ma non ultimo in ordine di importanza, è prevista l'introduzione della neutralità fiscale delle **operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali**, comprese quelle riguardanti il passaggio da associazioni professionali a società tra professionisti.

La novità va messa in correlazione con le modifiche in materia di Irap, preannunciate dall'[articolo 8 L. 111/2023](#), che prevedono la **futura abrogazione dell'Irap anche per gli studi associati**, in modo tale da invertire l'attuale tendenza alle "disaggregazioni" professionali, in virtù dell'esclusione da Irap per i soli professionisti individuali. Il tema è particolarmente sentito da diverse categorie professionali, ragion per cui l'introduzione di regole fiscalmente neutre per le operazioni di aggregazione saranno da stimolo per quei professionisti che intendono perseguire un **processo di crescita, unendo le forze con altri colleghi o con altre professionalità**.

PATRIMONIO E TRUST

Adempimenti delle holding: le comunicazioni all'Anagrafe tributaria

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Dichiarazione e comunicazioni della holding

Scopri di più

Il D.L. “Salva Italia” (D.L. 201/2011) ha introdotto l'obbligo, per gli operatori finanziari, di **comunicare** all'Anagrafe tributaria le **informazioni sui saldi** e sulle **movimentazioni dei rapporti attivi**.

Tale comunicazione, effettuata attraverso l'**infrastruttura SID**, in linea con quanto indicato dall'Autorità Garante per la protezione dei dati personali, si affianca alla comunicazione relativa all'**Anagrafe dei rapporti finanziari**, regolata dai **provvedimenti Agenzia delle Entrate del 19.01.2007 e del 29.2.2008**.

La **comunicazione in rassegna** è da trasmettere all'Archivio dei rapporti dell'Anagrafe tributaria in relazione ai “**rapporti**” che gli **operatori finanziari** instaurano con i **propri “clienti”**, utilizzando:

- la **piattaforma FTP** (per invii superiori a 20MB) oppure;
- il **servizio di posta elettronica certificata** (per i *file* inferiori a 20 MB).

Sono tenuti all'adempimento in rassegna, i **soggetti** indicati all'[articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973](#), ovvero:

- **banche**;
- **Poste italiane S.p.a.**;
- **intermediari finanziari**;
- **imprese di investimento**;
- **organismi di investimento collettivo del risparmio**;
- **società di gestione del risparmio**;
- **ogni altro operatore finanziario**.

Inoltre, i **soggetti** che devono adempiere alla comunicazione sono altresì individuati dall'**Allegato 1 del provvedimento Agenzia delle entrate n. 50136/2012** che, al **n. 5**, include i “**Soggetti ex [art. 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010 \(Holding\)](#)**”. In sostanza, devono effettuare le

comunicazioni all'Anagrafe tributaria anche le **“nuove” holding industriali** che rientrano nella **nuova definizione** prevista dall'[articolo 162-bis, Tuir](#), introdotto dal **decreto ATAD**, allargando così il novero dei soggetti tenuti all'adempimento in oggetto. A tal proposito, esistono **due tipologie di comunicazioni** da effettuare all'Anagrafe tributaria:

- la **comunicazione dei rapporti “extra-conto”**, con **cadenza mensile**, contenente:
 - i **dati relativi al rapporto finanziario** e delle **operazioni extra-conto**, comprensivi del **codice identificativo**, nonché;
 - i **dati anagrafici dei soggetti collegati al rapporto con specificazione del “ruolo”**;
- la **comunicazione annuale** contenente i **dati relativi ai rapporti attivi nel corso dell'anno di riferimento**, ovvero:
 - i **dati identificativi del rapporto**, compreso il codice univoco assegnato dall'operatore al momento della comunicazione di accensione del rapporto;
 - i **dati relativi ai saldi del rapporto**, distinti in saldo iniziale all' 1.1 e saldo finale al 31.12, dell'anno cui è riferita la comunicazione;
 - il **saldo iniziale alla data di apertura**, per i **rapporti accesi nel corso dell'anno**;
 - il **saldo contabilizzato antecedente alla data di chiusura**, per i **rapporti chiusi nel corso dell'anno**;
 - i **dati relativi agli importi totali delle movimentazioni distinte tra dare e avere per ogni tipologia di rapporto**, conteggiati su base annua;
 - **giacenza media annua** relativa ai **rapporti di deposito e di conto corrente bancari e postali e rapporti assimilati**;
 - **altri dati contabili**, per alcune particolari tipologie di rapporto.

In tale contesto, ai fini dell'individuazione di cosa debba intendersi per **“rapporto”**, la [circolare n. 32/E/2006](#) fornisce la seguente definizione generale: per **rapporti** si intendono **“tutte le attività aventi carattere continuativo – con ciò intendendo un riferimento temporale congruo – esercitabili dagli intermediari finanziari, ovvero ai servizi offerti continuativamente al cliente, instaurando con quest'ultimo un complesso di scambio all'interno di una formula contrattuale specifica e durevole nel tempo”**.

La [circolare n. 18/E/2007](#) precisa, inoltre, che sono **oggetto della comunicazione**, in generale, i **rapporti intrattenuti direttamente con il cliente e formalizzati contrattualmente** e, a tal fine, riporta la **tabella** di cui all'**allegato 2 del provvedimento Agenzia delle entrate 22.12.2005**, riproposta anche nell'**allegato 1 del provvedimento Agenzia delle entrate 19.1.2007**. Peraltro, detta tabella – nella colonna **“codice rapporto”** – indica il **numero di riferimento** da utilizzare nella comunicazione, ai fini dell'**individuazione della tipologia di rapporto ad oggetto**.

La **comunicazione** va effettuata **annualmente entro l'ultimo giorno del mese di febbraio dell'anno successivo a quello cui si riferiscono le informazioni**, mentre i **dati mensili** sono trasmessi entro il mese successivo all'apertura, alla modifica oppure alla cessazione del rapporto finanziario.

Con specifico riferimento alla **tipologia di rapporti** che deve comunicare una **holding industriale**, si deve considerare il **par. 4.2** della [circolare n. 18/E/2007](#), in cui l'Agenzia delle entrate ha precisato che, per le **holding** di partecipazioni, i principali rapporti da comunicare sono quelli aventi ad oggetto:

- le **partecipazioni**, se iscritte in bilancio tra le immobilizzazioni finanziarie (cod. 22);
- i **finanziamenti ricevuti dai soci della holding** e **quelli effettuati dalla holding alle società partecipate** (cod. 18);
- i **prestiti obbligazionari**, sia quelli emessi dalla **holding** e sottoscritti da terzi, sia quelli emessi dalle partecipate o da terzi, e **sottoscritti dalle holding medesime** (cod. 18);
- il c.d. "**cash pooling**" (cod. 01);
- il **rilascio di garanzie a terzi a favore di società partecipate** e il **rilascio di garanzie da parte di terzi nell'interesse della holding a favore dell'intermediario presso cui viene acceso il rapporto di finanziamento** (fatta eccezione per le garanzie già comprese nel contratto stesso di finanziamento) (cod. 16).

In tale contesto, ogni anno, l'**Agenzia delle entrate trasmette**, sempre a mezzo PEC accreditata al REI, la **c.d. fotografia di consistenza**. Si tratta, in sostanza, di un **flusso di informazioni** che l'Ufficio comunica agli operatori finanziari **riferibili a tutti i vari rapporti comunicati negli anni dagli stessi operatori finanziari** all'Archivio dei rapporti dell'Anagrafe tributaria.

Pertanto, la **fotografia di consistenza** riporta a ciascun operatore finanziario **quanto risultante nell'Archivio dei rapporti finanziari alla data indicata nel tracciato**.

Infine, gli **operatori finanziari che non effettuino, entro i predetti termini, le comunicazioni** dovute all'Anagrafe tributaria saranno passibili di **sanzioni**. In particolare, le **comunicazioni mensili** potrebbero essere sanzionate da **un minimo di 2.000 euro ad un massimo di 21.000 euro**, mentre per l'**omessa, tardiva, infedele comunicazione annuale**, di cui all'[articolo 11. D.L. 201/2011](#), troverà applicazione [l'articolo 11, comma 1, lett. a\), D.Lgs. 471/1997](#) e, quindi, la **sanzione fissa da 250 euro a 2.000 euro**.

DIRITTO SOCIETARIO

L'inquadrimento del Modello di Organizzazione e di Gestione: aspetti generali

di **Andrea Onori**

Master di specializzazione

Modello Organizzativo 231 e Organismo di Vigilanza

Scopri di più

Assunto che il **Modello di Organizzazione** e di Gestione è oggi il **baricentro del fare impresa** (si rinvia [al precedente contributo per un approfondimento](#)), cerchiamo ora di dare una impostazione sistematica allo stesso.

Il Modello è stato introdotto nel nostro ordinamento con il D.Lgs. 231/2001 e da allora lo stesso è stato qualificato appunto come Modello 231 oppure Modello 231/2001.

Si è introdotto il concetto di **Responsabilità Amministrativa di Impresa**, andando a scardinare il consolidato e granitico concetto giuridico di "*Societas delinquere non potest*", usato principalmente nel Diritto Penale.

All'[articolo 1, D.Lgs. 231/2001](#), si trova scritto che lo stesso disciplina **la responsabilità degli enti**, *in primis* quelli forniti di personalità giuridica, per gli **illeciti amministrativi dipendenti da reato**.

Da questa prima disposizione si può trarre una importante assunzione a livello di inquadramento sistematico, ovvero che devono essere presenti i cosiddetti "**reati presupposto**". Solo la commissione di particolari tipologie di reato, crea la "base giuridica" affinché una società possa, eventualmente, essere **ritenuta responsabile di un illecito amministrativo**.

La responsabilità, però, **deve essere "qualificata"**, ovvero deve dipendere da una particolare **ipotesi giuridica contenuta nell'articolo 5 D.Lgs. 231/2001**. Affinché un Ente (es. Società di Capitali) sia ritenuto responsabile, le persone cosiddette "apicali", come gli amministratori e/o i direttori generali dotati di ampi poteri di gestione, devono **commettere alcune particolari tipologie di reato nell'interesse** (o a vantaggio) **della società** da loro rappresentata, amministrata o gestita.

Con riferimento ai reati presupposto, la stessa norma ne dà un elenco puntuale che **nel tempo è stato aggiornato ed integrato**. Si evidenziano, tra tutti, i reati di:

1. indebita **percezione di erogazioni**, truffa in danno dello Stato, di un ente pubblico [...];
2. **delitti informatici** e trattamento illecito di dati;
3. **delitti contro l'industria** e il commercio;
4. **reati societari**;
5. delitti **contro la personalità individuale**;
6. omicidio colposo o **lesioni gravi o gravissime commesse** con violazione delle norme sulla tutela della salute e sicurezza sul lavoro;
7. ricettazione, **riciclaggio e impiego di denaro**, beni o utilità di provenienza illecita;
8. **reati ambientali**;
9. **reati tributari**.

Considerato che il Modello serve a **prevenire la commissione di alcune tipologie di reato** (si veda appena sopra), si può fare una prima considerazione di carattere generale ricordando che il Modello è il “*baricentro del fare impresa*”. Si può affermare che l'adozione dello stesso risponde ad una **serie di molteplici richieste che il sistema giuridico** e, di fatto, il sistema economico-aziendale richiedono per la loro tutela. Si pensi a quanto previsto dal Codice Civile, secondo comma dell'[articolo 2086](#), rubricato “**Gestione dell'impresa**” dove si chiede all'imprenditore, individuale e collettivo, l'adozione di un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla **natura e alle dimensioni dell'impresa**, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, a tutela dell'intero sistema economico aziendale futuro. Si consideri, inoltre, che per “gestire” tutti **gli aspetti privacy ed antiriciclaggio** occorre un **modello organizzativo interno**, per non parlare poi degli aspetti relativi alla Cyber-security, oltre che della gestione della sicurezza e la salute sul lavoro.

Il Modello 231 in commento, da un certo punto di vista, risulta anche **idoneo ad inquadrare e a definire potenzialmente una base di partenza** per affrontare la sostenibilità, nuova frontiera della gestione d'azienda. Di fatto appropria a tutti e tre gli elementi caratterizzanti gli aspetti dei principi ESG (Environment, Social, Governance) ponendosi l'obiettivo di prevenire i **reati ambientali** (E), i **reati contro la persona** (S) e i **reati societari e tributari** (G).

Convertendo il tutto in termini di sostenibilità, il Modello 231 può essere pensato come **un documento dal quale raccogliere e canalizzare alcune informazioni e dati rilevanti e di supporto** ai fini della rendicontazione ESG per uno sviluppo sostenibile delle aziende, conciliando la crescita economica e finanziaria, con **la tutela dell'ambiente e gli aspetti etici** della governance aziendale.

Da ultimo si vuole evidenziare che, per una corretta istituzione e definizione del Modello Organizzativo 231/2001, deve esserci una **concreta e fattuale prevalenza della sostanza sulla forma**.

Il Modello, affinché possa “*tenere giuridicamente*” svolgendo la sua funzione sostanziale ovvero di “contenimento” della colpevolezza di organizzazione, intesa come parametro di imputabilità del reato all'ente, deve essere **concretamente attuato e applicato giornalmente** in tutti i

processi interni aziendali, così come previsto dall'[articolo 6, D.Lgs. 231/2001](#).

Nell'articolo sopra richiamato trova fondamento il **principio di non responsabilità dell'ente** se presenti e provate alcune condizioni esimenti. Da un punto di vista soggettivo, nel caso in cui un soggetto apicale abbia commesso uno dei reati presupposto, indicati dalla norma e sinteticamente richiamati *supra*, **l'ente non è responsabile se prova che:**

1. l'organo dirigente ha **adottato ed efficacemente attuato**, prima della commissione del fatto, **modelli di organizzazione e di gestione idonei** a prevenire reati della specie di quello verificatosi;
2. il compito di vigilare sul funzionamento e **l'osservanza dei modelli di curare il loro aggiornamento** è stato affidato a un organismo dell'ente dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo;
3. le persone **hanno commesso il reato eludendo fraudolentemente** i modelli di organizzazione e di gestione;
4. **non vi è stata omessa o insufficiente vigilanza** da parte dell'OdV (Organismo di Vigilanza).

Da un punto di vista oggettivo, di formulazione e definizione tecnica del Modello, l'ente non è responsabile **se prova che il Modello risponde concretamente alle seguenti esigenze:**

1. individua le attività aziendali nel cui ambito **possono essere commessi reati**;
2. prevede specifici protocolli diretti a **programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni** dell'ente in relazione ai reati da prevenire;
3. individua modalità di **gestione delle risorse finanziarie idonee** ad impedire la commissione dei reati medesimi;
4. prevede **obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato** a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dello stesso;
5. introduce un **sistema disciplinare idoneo a sanzionare** il mancato rispetto delle misure indicate nel Modello.

In fine, si evidenzia come all'interno del documento "Modello 231" debbano essere previsti i **canali di segnalazione interna, il divieto di ritorsione** e il sistema disciplinare in ossequio a quanto indicato dalla Normativa europea e di attuazione relativa al Whistleblowing (D.Lgs. 24/2023).