

PARTE SPECIALE F
REATI TRIBUTARI E CONTRABBANDO

1. REATI TRIBUTARI E CONTRABBANDO⁴³

1.1 TIPOLOGIE DI REATI⁴⁴

I Reati Tributari originariamente previsti dal Decreto all'art. 25-*quinquiesdecies* e disciplinati dal D. Lgs. n. 74/2000 sono i seguenti:

- Art. 2 Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti;
- Art. 3 Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici;
- Art. 8 Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti;
- Art. 10 Occultamento o distruzione di documenti contabili;
- Art. 11 Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte;
- D.P.R. 43/1973 Testo Unico della Legislazione Doganale.

*

1.1 *bis* – L'AGGIORNAMENTO A VALLE DELLA DIRETTIVA PIF

Il D. Lgs. n. 75/2020, denominato “Attuazione della Direttiva (UE) 2017/1371, relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale”, ha dato attuazione alla c.d. Direttiva PIF apportando ulteriori modifiche al novero dei Reati Tributari contemplati dal Decreto. In particolare, è stato aggiunto il richiamo ai reati previsti dal D. Lgs. n. 74/2000 ai seguenti articoli:

- Art. 4, dichiarazione infedele;

⁴³ I Reati di Contrabbando introdotti nel Decreto all'art. 25-*sexiesdecies* e disciplinati dal D.P.R. 43/1973 sono i seguenti: contrabbando nel movimento delle merci attraverso i confini di terra e gli spazi doganali (art. 282); contrabbando nel movimento delle merci nei laghi di confine (art. 283); contrabbando nel movimento marittimo delle merci (art. 284); contrabbando nel movimento delle merci per via aerea (art. 285); contrabbando nelle zone extra-doganali (art. 286); contrabbando per indebito uso di merci importate con agevolazioni doganali (art. 287); contrabbando nei depositi doganali (art. 288); contrabbando nel cabotaggio e nella circolazione (art. 289); contrabbando nell'esportazione di merci ammesse a restituzione di diritti (art. 290); contrabbando nell'importazione od esportazione temporanea (art. 291); contrabbando di tabacchi lavorati esteri (art. 291-*bis*); circostanze aggravanti (art. 291-*ter*); associazione per delinquere finalizzata al contrabbando di tabacchi lavorati esteri (art. 291-*quater*); altri casi di contrabbando (art. 292); equiparazione del delitto tentato a quello consumato (art. 293); pena per il contrabbando in caso di mancato o incompleto accertamento dell'oggetto del reato (art. 294); circostanze aggravanti del contrabbando (art. 295); sanzioni amministrative per le violazioni di lieve entità (art. 295-*bis*); recidiva nel contrabbando (art. 296); contrabbando abituale (art. 297); contrabbando professionale (art. 298); contrabbando abituale o professionale secondo il codice penale (art. 299); delle misure di sicurezza personali non detentive. Libertà vigilata (art. 300); delle misure di sicurezza patrimoniali. Confisca (art. 301); Destinazione di beni sequestrati o confiscati a seguito di operazioni antictrabbando (art. 301-*bis*).

⁴⁴ Così come introdotti dall'art. 39, comma 2 del D.L. n. 124/2019, convertito con modifiche dalla Legge n. 157/2019 e successivamente modificati dal D. Lgs. n. 75/2020.

- Art. 5, omessa dichiarazione;
- Art. 10-quater, indebita compensazione.

La rilevanza ai sensi del Decreto di tali ultimi reati è peraltro subordinata alla loro commissione *“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”*.

1.2 AREE DI RISCHIO

In relazione ai reati sopra elencati, le aree di attività di rischio che, potenzialmente, potrebbero presentare profili di potenziale criticità con riferimento ai Reati Tributari e al Contrabbando sono i seguenti:

- gestione ed emissione degli ordini di acquisto;
- accertamento dell’effettiva esecuzione delle prestazioni dei fornitori;
- gestione delle fatture passive;
- gestione degli ordini di vendita ed esecuzione delle prestazioni contrattuali;
- gestione delle fatture attive;
- gestione del magazzino;
- gestione dei pagamenti;
- redazione del bilancio e tenuta delle scritture contabili;
- gestione delle note di credito;
- dichiarazioni e altri adempimenti fiscali;
- gestione dei rimborsi spese;
- gestione attività di import/export.

1.3. PRINCIPI DI COMPORTAMENTO ALL’INTERNO DELLE AREE DI RISCHIO

1.3.1 PRINCIPI GENERALI DI COMPORTAMENTO

In via generale, nell’esercizio delle attività e delle mansioni ad essi affidate, i Destinatari devono astenersi dal realizzare, collaborare o dare causa alla realizzazione di comportamenti che possano integrare o comunque agevolare la commissione delle fattispecie di reato di cui alla presente Parte Speciale.

I Destinatari, nell’ambito delle rispettive competenze e funzioni, devono:

- rispettare le regole e i principi contenuti nei seguenti documenti:
 - a) il Codice Etico;

- b) ogni altra documentazione relativa al sistema di controllo interno;
- collaborare affinché i fatti di gestione della Società siano rappresentati correttamente e tempestivamente nella contabilità, dovendo ciascuna registrazione riflettere esattamente ciò che risulta dalla documentazione di supporto;
 - nello svolgimento delle attività finalizzate alla formazione del bilancio, delle situazioni contabili periodiche e delle altre comunicazioni sociali, tenere un comportamento corretto, trasparente e pienamente conforme alle norme di legge e regolamentari, al fine di fornire ai soci e ai terzi in generale informazioni veritiere e complete sulla situazione economica, patrimoniale e finanziaria della Società e sull'evoluzione delle relative attività;
 - garantire che ogni operazione sia, oltre che correttamente registrata, anche autorizzata, verificabile, legittima, coerente e congrua;
 - assicurare che per ogni operazione vi sia un adeguato supporto documentale al fine di poter procedere, in ogni momento, all'effettuazione di controlli che attestino le caratteristiche e le motivazioni dell'operazione ed individuino chi ha autorizzato, effettuato, registrato e verificato l'operazione stessa;
 - attuare un sistema di controllo sui clienti e fornitori al fine di evitare che la Società entri in contatto con enti fittizi, ad esempio le società cd. "cartiere";
 - riferire prontamente all'Organismo di Vigilanza eventuali situazioni di irregolarità;
 - astenersi dall'effettuare prestazioni, pagamenti e/o elargizioni di qualsiasi natura in favore di terzi che non trovino adeguata giustificazione nel contesto del rapporto contrattuale costituito con gli stessi e/o in relazione al tipo di incarico da svolgere, o che potrebbero essere effettuate per assicurarsi condizioni di favore non pattuite o non dovute;
 - evitare in alcun modo di compromettere l'integrità, la reputazione e l'immagine della Società.

*

I Destinatari che, per ragione del proprio incarico o della propria funzione, siano coinvolti nelle attività di rischio elencate nel Paragrafo 1.2 hanno l'esplicito divieto di:

- trasferire denaro o beni o altre utilità o compiere altre operazioni al fine di sottrarli all'azione coattiva dell'Amministrazione Finanziaria;
- utilizzare strumenti non istituzionali per il compimento di operazioni di

trasferimento di denaro o altra utilità;

- tenere comportamenti che impediscano materialmente, o che comunque ostacolino, mediante l'occultamento di documenti o l'uso di altri mezzi fraudolenti, lo svolgimento dell'attività di controllo o di revisione della gestione da parte del Collegio Sindacale, di consulenti esterni, dell'Amministrazione Finanziaria e/o Doganale.

1.3.2 PRINCIPI SPECIFICI DI COMPORTAMENTO

Le regole ed i divieti riportati nel precedente Paragrafo si concretizzano in principi di comportamento che devono essere rispettati nell'ambito dell'operatività aziendale della Società.

Per le operazioni relative alla gestione dei rimborsi spese, i Destinatari sono tenuti a:

- verificare che venga rispettata la definizione formale delle tipologie di spese rimborsabili, degli eventuali limiti di importo relativi alle spese e delle relative modalità di rendicontazione;
- verificare i giustificativi forniti, al fine di assicurare la corrispondenza con gli importi oggetto di rimborso e l'inerenza delle spese sostenute rispetto alle attività svolte;
- rispettare la separazione dei ruoli tra chi organizza le trasferte e il soggetto che verifica la documentazione giustificativa o comunque garantire un controllo alternativo.

Per le operazioni riguardanti la gestione degli acquisti, consulenze, appalti e forniture di servizi (ossia la selezione e qualifica dei fornitori, la gestione ed emissione degli ordini di acquisto, l'accertamento dell'effettiva esecuzione delle prestazioni dei fornitori, la gestione dei pagamenti e la fatturazione passiva) è necessario che:

- vi sia separazione di ruoli tra chi richiede l'acquisto e chi lo autorizza, la tracciabilità delle operazioni svolte e l'identificazione delle responsabilità relative alle funzioni coinvolte;
- vi sia separazione di ruoli tra chi ha richiesto l'acquisto e chi dispone e autorizza il pagamento, tracciabilità delle operazioni svolte e identificazione delle responsabilità relative alle funzioni coinvolte;

- siano utilizzati, ove implementati, sistemi gestionali che verifichino la coerenza delle informazioni relative agli acquisti, e che – se possibile – blocchino i processi di acquisto qualora le informazioni inserite non siano coerenti con quelle preimpostate nel sistema;
- la documentazione relativa a ciascuna operazione sia conservata in un apposito archivio (anche informatico), al fine di permettere la tracciabilità dell'intero processo e di agevolare eventuali controlli successivi;
- i fornitori siano sottoposti ad un processo di selezione che non si basi unicamente sulla valutazione economica della prestazione, tenendo in considerazione criteri aggiuntivi (es.: qualità, tempi e modalità di consegna);
- le prestazioni degli appaltatori o dei fornitori vengano monitorate con documentazione da conservare al fine di permettere controlli successivi, il tracciamento dell'attività e in particolare per verificare la rispondenza tra quanto ordinato e quanto ricevuto;
- i pagamenti siano sempre autorizzati da soggetti cui sia stato conferito il relativo potere.

Per le operazioni riguardanti la gestione di attività commerciali (ossia le attività relative alla gestione degli ordini emessi dai clienti ed esecuzione delle prestazioni contrattuali e alla fatturazione attiva) i Destinatari coinvolti sono tenuti a:

- garantire che i rapporti con i clienti siano gestiti esclusivamente dai soggetti muniti di idonei poteri e nell'ambito delle proprie competenze;
- assicurare la tracciabilità dei rapporti intrattenuti con i clienti, garantendo certezza ed affidabilità delle informazioni trasmesse;
- comunicare senza ritardo al proprio responsabile gerarchico eventuali comportamenti delle controparti commerciali o di quanti operano per le controparti commerciali volti ad ottenere favori od altre utilità (ad esempio la richiesta di operare sovrapprestazioni dei servizi), anche a favore di terzi;
- utilizzare, ove implementati, sistemi gestionali che verifichino la coerenza delle informazioni relative alle vendite, e che blocchino i processi di vendita qualora le informazioni inserite non siano coerenti con quelle preimpostate nel sistema;
- assicurare la correttezza delle informazioni riportate nelle fatture trasmesse dalla Società, confrontandole con gli ordini, o altra documentazione contrattuale, ricevuti

dalla clientela, anche tramite l'utilizzo di sistemi gestionali;

- verificare mensilmente la corrispondenza degli incassi della Società con le fatture emesse.

Per quanto riguarda la gestione del magazzino, i Destinatari coinvolti devono:

- assicurare la corretta e tempestiva registrazione delle merci in entrata ed in uscita dal magazzino della Società;
- verificare periodicamente le merci presenti nel magazzino, compilando un apposito inventario;
- controllare la coerenza tra le informazioni riportate nel documento di trasporto e l'ordine effettuato;
- rispettare le procedure adottate dalla Società ("*PO06 - Logistica interna*" "*PO09 - Ricevimento materie prime*", "*IS14 - Carico e scarico prodotti presso ns. sede e scarico presso clienti*").

Per quanto riguarda la gestione degli affari fiscali e doganali (ovvero le attività relative redazione del bilancio e alla tenuta delle scritture contabili, la gestione delle note di credito, la gestione delle dichiarazioni e degli altri adempimenti fiscali, il pagamento dei modelli F24, la gestione delle operazioni straordinarie e la gestione delle attività di import/export) i Destinatari coinvolti hanno il divieto di:

- rappresentare o trasmettere dati - in bilanci, relazioni o altre comunicazioni sociali, anche verso l'Amministrazione Finanziaria e/o Doganale, oltre che tra le funzioni - falsi, lacunosi o, comunque, non rispondenti alla realtà, della situazione economica, patrimoniale e finanziaria della Società;
- attuare comportamenti che impediscano materialmente, ad esempio mediante l'occultamento di documenti o altri mezzi fraudolenti, l'attività di controllo e revisione da parte di sindaci e/o revisori e l'attività di controllo e accertamento esercitata dall'Amministrazione Finanziaria e/o Doganale;
- omettere dati ed informazioni imposti dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale e finanziaria della Società.

Gli stessi Destinatari hanno inoltre l'obbligo di:

- determinare con chiarezza e completezza i dati e le notizie che ciascuna funzione deve fornire, i criteri contabili per l'elaborazione degli stessi, e le modalità e le

- tempistiche delle relative comunicazioni;
- prevedere un sistema tracciabile (anche in modalità informatica) di trasmissione dei dati e delle informazioni alla funzione/risorsa deputata all'elaborazione dei dati;
 - osservare nell'attività di contabilizzazione le regole di chiara, corretta e completa registrazione;
 - osservare in sede di valutazione di elementi economico-patrimoniali i principi di ragionevolezza e prudenza, illustrando con chiarezza i criteri che hanno guidato la determinazione del valore del bene;
 - garantire la regolare rendicontazione dei movimenti in entrata e in uscita derivanti da qualsiasi transazione commerciale secondo i principi sulla corretta tenuta della contabilità;
 - assicurare che tutte le movimentazioni dei flussi finanziari siano effettuate con strumenti tracciabili;
 - imporre limiti all'utilizzo autonomo delle risorse finanziarie, mediante la definizione di soglie quantitative coerenti con i ruoli e le responsabilità organizzative attribuite ai singoli soggetti;
 - informare tempestivamente il superiore gerarchico qualora vi siano richieste sospette e/o illecite, ad esempio relative ai criteri di calcolo e qualificazione degli asset finanziari;
 - controllare la coerenza tra le informazioni riportate nel documento di trasporto e l'ordine ricevuto;
 - assicurare che, in fase di importazione ed esportazione di merci, la Società sia dotata delle necessarie autorizzazioni, licenze e/o titoli, ove richiesti;
 - verificare e controllare, anche ottenendo la documentazione giustificativa, le operazioni svolte dallo spedizioniere in relazione alle attività doganali, ivi incluso il pagamento dei relativi dazi, ove non a carico della Società.

Inoltre, nei processi utilizzati dalla Società relativi alle attività sensibili richiamate nella presente sezione, è necessario che:

- vi sia distinzione tra i soggetti che si occupano del calcolo delle imposte e della predisposizione delle dichiarazioni fiscali e i soggetti che si occupano di verificare le informazioni e sottoscrivere le dichiarazioni;

- le dichiarazioni fiscali siano sottoscritte da esponenti della Società dotati di idonei poteri;
- le attività di elaborazione delle imposte siano svolte con il supporto di un consulente esterno;
- l'alienazione e/o la cessione in comodato d'uso e/o l'affitto di asset finanziari e la valutazione e stima dei beni, siano svolte verificando l'esistenza e la congruenza della documentazione giustificativa e garantendo la tracciabilità delle stesse;
- si verifichi la completezza e l'accuratezza dei processi di registrazione ed esecuzione delle fatture attive e passive; in tale contesto, si verifichi la correttezza delle informazioni riportate nella fattura, ad esempio che i costi riportati siano coerenti con il contratto di fornitura e/o con il listino prezzi (ove applicabile), e la coerenza della stessa con l'ordine di acquisto/vendita e con l'entrata/uscita della merce.

1.4 FLUSSI INFORMATIVI VERSO L'ODV

I soggetti coinvolti nei processi sopra indicati sono tenuti a comunicare tempestivamente all'Organismo di Vigilanza qualsiasi eccezione o evento inusuale, indicando, ove possibile, le ragioni delle difformità.

Inoltre, i soggetti a vario titolo coinvolti sono tenuti a trasmettere all'Organismo di Vigilanza, con periodicità semestrale, le seguenti ulteriori informazioni:

- rilievi effettuati dal Collegio Sindacale, dalla Società di Revisione, dai consulenti, dall'Amministrazione Finanziaria e/o Doganale a seguito delle attività di verifica da questi effettuate;
- eventi rilevanti relativi alle aree di rischio identificate nella presente Parte Speciale.

I Destinatari garantiranno, ognuno per le parti di rispettiva competenza, la tracciabilità del processo seguito, tenendo a disposizione dell'Organismo di Vigilanza – in un archivio ordinato – tutta la documentazione a tale scopo necessaria.