

A chiarirlo è la Gdf: solo modelli organizzativi efficaci salvano dalla responsabilità

# Confisca per equivalente a 360°

## Misura applicabile alle società sui profitti da evasione

Pagina a cura  
DI STEFANO LOCONTE  
E GIULIA MARIA MENTASTI

**A**pplicabile anche alle società la confisca obbligatoria, pure per equivalente, del profitto dell'evasione, e ancor prima il sequestro preventivo: a chiarirlo la Guardia di finanza con la circolare del 1° settembre 0216816/2020, avente a oggetto le recenti modifiche in materia penal-tributaria. A salvare le imprese sono solo modelli organizzativi efficaci, avendo la Gdf precisato che nemmeno l'aver aderito al regime di adempimento collaborativo mediante l'adozione di un sistema di controllo del rischio fiscale avrà di per sé effetto esimente.

**L'estensione della responsabilità 231 ai reati tributari.** Tra le novità introdotte lo scorso dicembre dalla legge 157/2019 di conversione del dl 124/2019, c'è stata l'estensione della cosiddetta responsabilità «231» all'ambito penal-tributario, attraverso l'aggiunta nel dlgs 231/2001 dell'art. 25-quinquiesdecies. Peraltro, la previsione originaria del dl, che prevedeva sanzioni amministrative solo a fronte della commissione del reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 dlgs 74/2000), è stata integrata nel corso dell'esame in sede referente, includendo la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3), l'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8); l'occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10), la sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (art. 11). L'effetto sarà, per le imprese i cui legali rappresentanti realizzano a vantaggio delle stesse reati fiscali, una sanzione pecuniaria che potrà arrivare fino a 774.500 euro. Inoltre, a seguito degli emendamenti apportati dalla commissione finanze, tutte le sanzioni sono aumentate di un terzo se, a seguito del reato tributario, l'ente ha conseguito un profitto di rilevante entità. Ancora, la legge di conversione ha incluso a carico dell'ente le sanzioni interdittive del divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; dell'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi; del divieto di pubblicizzare beni o servizi.

**Confisca anche per equivalente.** Nella circolare, la Gdf evidenzia come una delle principali conseguenze operative della novella sia l'applicabilità agli enti collettivi della

Cosa prevede la circolare della Gdf	
<b>Confisca per equivalente dei beni della società</b>	Con l'introduzione della responsabilità 231 da reato tributario, sarà possibile la confisca per equivalente nei confronti dell'ente a favore del quale il delitto è stato perpetrato, e ancor prima del sequestro
<b>Quando e su quali beni sequestro diretto e per equivalente</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Il sequestro preventivo finalizzato alla confisca è ammesso solo nella misura in cui permanga l'indebito arricchimento derivante dal reato, che cessa con l'adempimento dell'obbligazione tributaria</li> <li>• È sequestrabile in forma diretta il saldo attivo esistente sul conto corrente della società al momento della scadenza del termine previsto per l'adempimento dell'obbligazione tributaria</li> <li>• Il sequestro per equivalente invece può essere disposto solo quando risulti impossibile il sequestro diretto, e in tale ipotesi la misura ablativa può colpire, in maniera contestuale e indifferente, i beni dell'ente che dal reato ha tratto vantaggio e quelli della persona fisica che l'ha commesso, anche se questa non ha conseguito personalmente alcun profitto</li> </ul>
<b>Rapporti tra adempimento collaborativo e modello 231</b>	L'aver aderito al regime di adempimento collaborativo mediante l'adozione di un sistema di controllo del rischio fiscale (ex dlgs n. 128/2015) avrà di per sé effetto esimente in sede 231?
<b>Le differenze tra i due istituti</b>	<p>NO perché:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• mentre il sistema della cooperative compliance è più ampio e mira a prevenire il rischio di operare in violazione di tutte le norme di natura tributaria, il paradigma della 231 è volto a evitare la commissione dei soli reati in materia di imposte dirette e Iva</li> <li>• mentre la disciplina della cooperative compliance richiede che il controllo sull'effettività dei presidi adottati sia demandato a una funzione aziendale interna, nel sistema 231 il compito di vigilare sul funzionamento e sull'osservanza del modello e di curarne l'aggiornamento è affidato all'Organismo di Vigilanza, dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo</li> <li>• il sistema di cooperative compliance, a differenza del sistema 231, non richiede né la presenza di meccanismi di sanzione disciplinare né una struttura di segnalazione dell'illecito quale il whistleblowing</li> </ul>

confisca obbligatoria, anche per equivalente, del prezzo o del profitto del reato. La novità è di rilievo se si considera che in precedenza, alla luce della giurisprudenza di legittimità, i beni sociali erano confiscabili sequestrabili solo attraverso la confisca diretta di cui all'art. 240 c.p. Ora, invece, con l'introduzione della responsabilità 231 da reato tributario, sarà possibile la confisca per equivalente nei confronti dell'ente a favore del quale il delitto è stato perpetrato, e ancor prima del sequestro. Sul punto, la circolare non si sottrae da precisazioni: in primis, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca è ammesso solo nella misura in cui permanga l'indebito arricchimento derivante dal reato, così che, per evitarlo, è dirimente l'adempimento dell'obbligazione tributaria o l'integrale restituzione del profitto lucrato all'amministrazione finanziaria. Inoltre, è sequestrabile in forma diretta il saldo attivo esistente sul conto corrente della persona giuridica al momento della scadenza del termine previsto per

l'adempimento dell'obbligazione tributaria, mentre quello per equivalente può essere disposto solo quando risulti impossibile il sequestro diretto del profitto del reato nel patrimonio dell'ente che ha tratto vantaggio dalla commissione dello stesso. Tuttavia, in tale ipotesi, la misura ablativa può colpire, in maniera contestuale e indifferente, i beni dell'ente che dal reato ha tratto vantaggio e quelli della persona fisica che l'ha commesso, anche se questa non ha conseguito personalmente alcun profitto, con il solo limite di non eccedere, nel complesso, l'ammontare del profitto stesso.

**231 e adempimento collaborativo.** La Gdf si sofferma sulla necessità di aggiornare i modelli organizzativi, chiarendo i rapporti tra modello 231 e adempimento collaborativo (ovvero quel sistema di cui al dlgs n. 128/2015, che ha l'obiettivo di instaurare, tra amministrazione finanziaria e contribuenti, un rapporto di fiducia e collaborazione tramite l'interlocuzione costante e preventiva sulle questioni fiscali

rilevanti). Ci si è infatti chiesto se l'aggiornamento dei modelli gravi anche sulle imprese di grandi dimensioni che hanno già aderito al suddetto regime, posto che presupposto per la presentazione della domanda è essere dotati di un efficace sistema di controllo del rischio fiscale inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno. La circolare evidenzia la non sovrapponibilità dei due istituti e la necessità di implementare un efficace modello organizzativo 231 per l'esclusione della responsabilità dell'ente. In particolare, il sistema di cooperative compliance e il modello 231 differiscono, secondo quanto riportato nella circolare, per tre aspetti: in primo luogo, mentre l'ambito di prevenzione della cooperative compliance è più ampio poiché il sistema mira a prevenire il rischio di operare in violazione di tutte le norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario, il paradigma della responsabilità amministrativa degli enti è volto a evitare la commissione dei

soli reati in materia di imposte dirette e Iva richiamati nell'art. 25-quinquiesdecies dlgs 231/2001. Mentre la disciplina della cooperative compliance richiede che il controllo sull'effettività dei presidi adottati sia demandato a una funzione aziendale interna, nel sistema 231 il compito di vigilare sul funzionamento e sull'osservanza del modello nonché di curarne l'aggiornamento è affidato all'organismo di vigilanza, che è dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo. Infine, il sistema di cooperative compliance, a differenza del sistema 231, non richiede né la presenza di meccanismi di sanzione disciplinare né una struttura di segnalazione dell'illecito quale il whistleblowing. Ciò chiarito, la circolare tiene a precisare che, quantomeno per le aree comuni ai due sistemi, il positivo giudizio espresso dall'Agenzia delle entrate ai fini dell'ammissione dell'adempimento collaborativo potrà costituire un utile elemento di valutazione dell'efficacia esimente del modello previsto dalla 231.