

ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.

MODELLO DI ORGANIZZAZIONE, GESTIONE E CONTROLLO

redatto ai sensi del D.Lgs. 231 dell'8 giugno 2001 e ss.mm.ii.

PARTE SPECIALE


REATI TRIBUTARI

Versione	12
Dirigente delegato	Direttore Generale
Organo di approvazione	Consiglio di Amministrazione
Data di approvazione	28 gennaio 2026

Proprietà intellettuale: è fatto espresso divieto di qualsivoglia riproduzione, copia, modifica, diffusione, riutilizzo, anche parziali, del presente documento salva preventiva autorizzazione scritta di Acquedotto Poiana S.p.A. Il presente documento è reso disponibile alla consultazione di tutti i portatori di interesse tramite bacheca aziendale e pubblicazione sul sito web www.poiana.it.

INDICE

1	PREMESSA.....	1
1.1	DEFINIZIONI.....	5
2	LE FATTISPECIE DI REATO CONTEMPLATE DALLA NORMA.....	6
3	SANZIONI.....	19
4	ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA: GENERALITÀ.....	25
5	LA REALTA' CONSIDERATA.....	26
6	LE ATTIVITÀ "SENSIBILI" AI FINI DEL D.LGS. 231/01. SOGGETTI COINVOLTI E DESTINATARI DELLA PRESENTE PARTE SPECIALE.....	26
7	SISTEMA DEI CONTROLLI PER LA PREVENZIONE DEI REATI PRESUPPOSTO.....	29
7.1	PREMESSA.....	29
7.2	IL CODICE ETICO ED I VALORI CONDIVISI.....	30
7.3	DELEGHE, PROCURE E POTERI DI FIRMA.....	30
7.4	LA STRUTTURA ORGANIZZATIVA.....	31
7.5	REGOLE GENERALI.....	31
7.6	SISTEMA DISCIPLINARE.....	35
7.7	POLICY WHISTLEBLOWING.....	36
8	SISTEMA DI CONTROLLO SULL'ATTUAZIONE DEL MODELLO E SUL MANTENIMENTO NEL TEMPO DELLE CONDIZIONI DI IDONEITÀ DELLE MISURE ADOTTATE.....	36
9	ORGANISMO DI VIGILANZA.....	37
9.1	FLUSSI INFORMATIVI DALL'ODV.....	38
9.2	FLUSSI INFORMATIVI VERSO L'ODV.....	39
10	INTERAZIONE CON ALTRI REATI PRESUPPOSTO.....	40
10.1	RETI DI CUI ALL'ART. 24 D.LGS. 231/01.....	41
10.2	RETI DI CUI ALL'ART. 24 BIS D.LGS. 231/01.....	41
10.3	RETI DI CUI ALL'ART. 24 TER D.LGS. 231/01.....	41
10.4	RETI DI CUI ALL'ART. 25 D.LGS. 231/01.....	42
10.5	RETI DI CUI ALL'ART. 25 TER D.LGS. 231/01.....	42
10.6	RETI DI CUI ALL'ART. 25 OCTIES D.LGS. 231/01.....	42
10.7	RETI DI CUI ALL'ART. 25 DECIES D.LGS. 231/01.....	42
10.8	RETI DI CUI ALL'ART. 25 UNDECIES D.LGS. 231/01.....	43
10.9	RETI DI CUI ALL'ART. 25 DUODECIES D.LGS. 231/01.....	43
11	DOCUMENTAZIONE AZIENDALE DI RIFERIMENTO.....	43

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI INFORMATICI E DIRITTO D'AUTORE	PARTE SPECIALE Pag. 1 di 44
--	--	------------------------------------

1 PREMESSA

La presente Sezione costituisce parte integrante del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo di cui la società Acquedotto Poiana s.p.a. (di seguito, per semplicità, anche solo “Poiana” o la “Società”) si è dotata al fine di soddisfare le esigenze preventive di cui al D.Lgs. n. 231 del 08.06.2001 (di seguito per brevità anche il “Decreto”) in relazione ai reati presupposto previsti dall’**art. 25 *quinqüesdecies***¹ commessi con violazione del D.Lgs n. 74 del 10 marzo 2000 e ss.mm.ii. (si sottolinea la profonda revisione operata dal D.Lgs n. 14 giugno 2024 n. 87 rubricato “Revisione del sistema sanzionatorio tributario ai sensi dell’articolo 20 della Legge 9 agosto 2023 n. 111”, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale al n. 150 del 28.06.2024, ed applicabile per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024).

Nelle specifiche matrici di mappatura sono state rilevate le Attività Sensibili esposte a potenzialità commissive dei reati incidenti sulla tutela dell’integrità della contabilità, del capitale e del funzionamento degli Organi della Società.

La presente Parte Speciale contiene regole comportamentali, procedure e cautele volti a tutelare l’integrità della Società e a prevenire il rischio di commissione di siffatti reati.

A tal fine, riveste un particolare rilievo la natura di Poiana, quale società a partecipazione pubblica totalitaria in regime *in house providing* del servizio idrico integrato e soggetta alla direzione e coordinamento ex art. 2497 e ss. c.c. ad opera della società CAFC s.p.a..

L’adozione da parte di Poiana di un Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo in grado di prevenire adeguatamente le differenti ipotesi di illecito previste dal Decreto trova il proprio presupposto fondamentale nella volontà di gestire la propria organizzazione aziendale attraverso l’adozione di regole e procedure alla cui osservanza sono tenuti tutti i propri Amministratori, Dirigenti, Lavoratori, Collaboratori esterni a qualsiasi titolo e chiunque svolga, a qualsiasi titolo, funzioni di rappresentanza, anche di mero fatto, di Poiana.


Tutti i destinatari del Modello, così come individuati nella Parte Generale e nella presente Parte Speciale, sono chiamati all’osservanza dei principi e delle linee di condotta indicati di seguito, nonché a adottare, ciascuno in relazione alla funzione in concreto esercitata, comportamenti conformi ad ogni altra norma e/o procedura che regoli in qualsiasi modo attività che rientrano nell’ambito di applicazione del D.Lgs. n. 231/2001 quanto alle fattispecie di reato trattate nella presente Parte Speciale.

Tuttavia, essendo i reati previsti dall’art. 25 *quinqüesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 “*reati propri*”, i verosimili possibili autori risultano gli Amministratori, il Direttore generale, i dirigenti e/o i funzionari preposti alla redazione dei documenti contabili e fiscali, i sindaci, i liquidatori e coloro che svolgono tali funzioni anche in via di fatto (art. 2639 c.c.).

Considerando il controllo totalitario e la direzione e coordinamento esercitata da parte di CAFC s.p.a., è possibile altresì il concorso di esponenti aziendali di quest’ultima.

Tre sono, in sintesi, i requisiti da cui dipende la possibilità di imputare all’ente collettivo un illecito dipendente da reato: **1)** occorre che sia stato commesso da una persona fisica un certo tipo di reato (uno di quelli indicati negli artt. 24-26 del Decreto); **2)** occorre altresì che a commetterlo sia stata una persona fisica appartenente ad una certa categoria di soggetti [in particolare: a) persone che rivestono funzioni di rappresentanza, di amministrazione o di direzione dell’Ente o di una sua unità organizzativa dotata di autonomia finanziaria e funzionale nonché da persone che esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo dell’Ente stesso - art. 5, 1° co., lett. a) del Decreto; b) persone sottoposte alla

¹ Inserito dal D.L. 26.10.2019 n. 124, come convertito con modifiche nella Legge 19.12.2019 n. 157.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 2 di 44

direzione o alla vigilanza di uno di costoro - art. 5, 1° co., lett. b) del Decreto]; **3)** il reato, inoltre, deve essere stato commesso nell'interesse o a vantaggio dell'Ente.

Elemento costitutivo della responsabilità dell'Ente, infatti, è rappresentato dalla necessità che la condotta illecita ipotizzata sia stata posta in essere dai citati soggetti *“nell’interesse o a vantaggio della Società”* e non *“nell’interesse esclusivo proprio o di terzi”* (art. 5, commi 1 e 2 del Decreto).

Ne deriva che la responsabilità dell'Ente sorge non soltanto allorché il comportamento illecito abbia determinato un vantaggio, patrimoniale o meno, per l'Ente, ma anche nell'ipotesi in cui, pur in assenza di tale concreto risultato, il fatto-reato trovi ragione nell'interesse dell'Ente.

L'art. 12, primo comma, lett. a) del Decreto, stabilisce un'attenuazione della sanzione pecuniaria per il caso in cui *“l'autore del reato ha commesso il fatto nel prevalente interesse proprio o di terzi e l'ente non ne ha ricavato vantaggio o ne ha ricevuto vantaggio minimo”*. Pertanto, se il soggetto ha agito perseguendo sia l'interesse proprio che quello dell'Ente, quest'ultimo sarà passibile di sanzione.

Ove risulti prevalente l'interesse dell'agente rispetto a quello dell'Ente, sarà possibile un'attenuazione della sanzione stessa a condizione, però, che l'Ente non abbia tratto vantaggio o abbia tratto vantaggio minimo dalla commissione dell'illecito.

Nel caso in cui, infine, si accerti che un soggetto ha perseguito esclusivamente un interesse personale o di terzi, l'Ente non sarà responsabile affatto a prescindere dal vantaggio eventualmente acquisito.

Nel caso in cui, invece, l'autore del reato-presupposto sia un sottoposto [lett. b) dell'art. 5, 1° co. del Decreto] l'Ente sarà responsabile *«se la commissione del reato è stata resa possibile dall'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza»*: e tuttavia, è previsto che tale inosservanza debba ritenersi esclusa nel caso in cui *«l'Ente, prima della commissione del reato, “avesse” adottato un modello di organizzazione, gestione o controllo idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi»* (art. 7, 1° e 2° comma, del D.Lgs. n. 231/2021).


Peraltro, pur essendo dipendente dalla commissione di un reato da parte di una persona fisica, la responsabilità da reato dell'Ente collettivo è in certo senso autonoma da quella penale dell'autore del reato-presupposto (art. 8 del D.Lgs. n. 231/2001): essa, infatti, non è esclusa dal fatto che l'autore del reato-presupposto non venga identificato o non sia imputabile, né viene meno nel caso in cui il reato-presupposto si estingua per causa diversa dall'amnistia.

La presente Parte Speciale - fermo quanto previsto nella Parte Generale - si concentra sui reati presupposto previsti dall'art. 25 *quiquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 e commessi con violazione della normativa tributaria in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, che possono essere commessi nell'ambito dell'attività della Società e che possono far sorgere la responsabilità amministrativa della medesima ove commessi nell'interesse e/o a vantaggio della stessa.

L'art. 25 *quiquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 in origine faceva riferimento solo ad alcuni delitti tributari, ma successivamente - con il D.Lgs. 14.7.2020 n. 75, di attuazione della Direttiva UE 2017/1371 (c.d. Direttiva PIF che ha, altresì, esteso la responsabilità degli Enti ai reati di peculato, peculato per profitto dell'errore altrui e abuso d'ufficio, frode nelle pubbliche forniture, frode in agricoltura e al reato di contrabbando) - è stato ampliato il novero dei reati tributari quali reati presupposto della responsabilità ex D.Lgs. n. 231/2001.

Questo il testo oggi vigente dell'art. 25 *quiquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 cui si riferiscono i reati presupposto affrontati nella presente Parte Speciale:

Articolo 25 quiquiesdecies
Reati tributari

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 3 di 44

1. In relazione alla commissione dei delitti previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, si applicano all'ente le seguenti sanzioni pecuniarie:

- a) per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall'articolo 2, comma 1, la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote;*
- b) per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 2, comma 2-bis, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote;*
- c) per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, previsto dall'articolo 3, la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote;*
- d) per il delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 8, comma 1, la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote;*
- e) per il delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 8, comma 2-bis, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote;*
- f) per il delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili, previsto dall'articolo 10, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote;*
- g) per il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, previsto dall'articolo 11, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote.*

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. Se, in seguito alla commissione dei delitti indicati ai commi 1 e 1-bis, l'ente ha conseguito un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata di un terzo.

3. Nei casi previsti dai commi 1, 1-bis e 2, si applicano le sanzioni interdittive di cui all'articolo 9, comma 2, lettere c), d) ed e).

Fermo quanto si dirà in seguito in merito alle singole fattispecie di reato presupposto, la ricomprensione di alcuni delitti fiscali tra le fattispecie presupposto della responsabilità amministrativa degli Enti ha rappresentato una novità significativa nel panorama legislativo italiano: e ciò solo considerando che, con la novella legislativa del 2019 - in ipotesi di condanna per l'illecito derivante da reato commesso dalla persona fisica nell'interesse o a vantaggio dell'Ente medesimo - la confisca del prezzo/profitto del reato (anche nella forma per equivalente) è contemplata oggi anche nei confronti degli Enti (art. 19, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2001). In precedenza viceversa, in caso di reati tributari commessi nell'interesse o a vantaggio di uno degli Enti suddetti – si pensi ad esempio ai delitti in tema di dichiarazione, in cui l'autore è di regola individuabile nel legale rappresentante/amministratore che sottoscrive/presenta la dichiarazione in nome e per conto della società, ecc. – non si poteva far luogo a confisca per equivalente nei confronti della società: né ai sensi dell'art. 12-bis del D.Lgs n. 74/2000 (anch'esso oggetto di modifica con il D.Lgs n. 87/2024 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024), poiché era solo la persona fisica ad essere condannata (e non l'Ente), né ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. n. 231/2001, giacché appunto l'Ente non era previsto come responsabile “da reato tributario”.²

² Sul tema della confisca va ricordata la circolare della Guardia di Finanza n. 216816/2020, emessa il 1° settembre 2020, in tema di “Modifiche alla disciplina dei reati tributari e della responsabilità amministrativa degli enti”.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 4 di 44

Per quanto di potenziale interesse va dato conto del “*regime di adempimento collaborativo*” (c.d. “*cooperative compliance*”), istituito con il D.Lgs. n. 128/2015³, cui possono aderire i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale - inteso quale rischio di operare in violazione di norme di natura fiscale o in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario – e che prevede diversi effetti di natura premiale per le imprese che intendono aderire al regime. Tuttavia, il citato sistema di *cooperative compliance* ed il Modello 231 differiscono sostanzialmente per tre aspetti:

- 1) se il Sistema 231 mira a prevenire i soli reati in materia di imposte dirette e IVA richiamati nell'art. 25-*quinqüesdecies* D.Lgs. n. 231/2001, l'ambito di prevenzione della “*cooperative compliance*” è più ampio e comprende tutte le norme di natura tributaria o in contrasto con le finalità dell'ordinamento tributario;
- 2) il compito di vigilare sulla corretta applicazione dei sistemi di prevenzione è affidato a organismi diversi: un soggetto interno all'azienda per la “*cooperative compliance*” e uno esterno per il Modello 231 (l'OdV);
- 3) 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*”.

Si noti che può essere considerato **autore** del reato presupposto chiunque abbia agito nell'interesse dell'Ente, ossia tanto il legale rappresentante firmatario della dichiarazione, quanto gli altri soggetti apicali, con funzioni dirigenziali, o dipendenti coinvolti nella predisposizione dei documenti contabili e fiscali, nonché l'amministratore anche di fatto.

In capo all'Ente contribuente sono irrogabili – salvo quanto previsto dagli art. 13 bis, 21 bis e 21 ter del D.Lgs n. 74/2020 (come modificati/introdotti dal D.Lgs n. 14 giugno 2024 n. 87 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024) sia le sanzioni amministrative previste dall'art. 11 del D.lgs. n. 472 del 1997 (come modificato dal D.Lgs n. 14 giugno 2024 n. 87 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024) sia quelle contemplate dal D.Lgs n. 231/2001 (con possibili punti di potenziale frizione con il principio giuridico del *ne bis in idem*, sancito anzitutto dall'art. 4, Prot. 7 CEDU e dall'art. 50 CDFUE, considerata la natura particolarmente afflittiva - e, dunque, sostanzialmente penale - delle sanzioni amministrative stabilite in materia tributaria rispetto al medesimo fatto).

Sempre in linea generale, va altresì premesso che: **(i)** le sanzioni pecuniarie appresso indicate sono aumentate di un terzo qualora, a seguito alla commissione dei delitti indicati nel comma 1 dell'art. 25-*quinqüesdecies*, l'Ente abbia conseguito un profitto di rilevante entità; **(ii)** nei casi previsti dai commi 1 e 2 dell'art. 25-*quinqüesdecies* si applicano le sanzioni interdittive di cui all'articolo 9, comma 2, lettere c), d) ed e).

³ Va dato atto del D.lgs. n. 221/2023 in vigore dal 18 gennaio 2024, che contiene modifiche al Titolo III del D.Lgs n. 128/2015, con particolare attenzione alle condizioni di accesso e alle riduzioni delle sanzioni. Le principali novità includono la riduzione del periodo di accertamento a due anni per i contribuenti dotati di un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo (TCF) dei rischi fiscali certificato. Inoltre, è prevista un'ulteriore riduzione di un anno per coloro che ottengono una certificazione tributaria della corretta applicazione delle norme sostanziali. Un'altra importante modifica riguarda la soglia del volume d'affari o ricavi richiesta per l'accesso al regime di *cooperative compliance*, che viene ridimensionata al ribasso e i benefici sotto l'aspetto dei profili sanzionatori (amministrativi e penali). Questo apre la possibilità di aderire a questo regime anche per i contribuenti che in precedenza non possedevano i requisiti richiesti (regime opzionale) se dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, indicato dall'articolo 4 del Dlgs n. 128/2015 (*Tax Control Framework - TCF*), che deve essere certificato, anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili, da parte di professionisti indipendenti già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili, in linea con le indicazioni che saranno fornite con apposito provvedimento dell'Agenzia. Tali professionisti possono avvalersi, per il rilascio della certificazione, dei consulenti del lavoro per le materie di loro competenza. La certificazione permetterà un controllo più facile dello stesso TCF da parte delle Entrate.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 5 di 44

1.1 DEFINIZIONI

Per una appropriata lettura e comprensione delle disposizioni di legge che seguono va premesso che, ai fini della normativa tributaria, si applicano le definizioni - di carattere generale, applicabili a tutti i reati presupposto tributari - di cui all' art. 1 del D.Lgs. n. 74/2000 (come modificato dal D.Lgs n. 14 giugno 2024 n. 87 ed applicabile alle violazioni commesse a far data dal 01.09.2024):

- a) per "*fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*" si intendono le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie **(i)** emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o **(ii)** che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale, ovvero **(iii)** che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi;⁴
- b) per "*elementi attivi o passivi*" si intendono **(i)** le componenti, espresse in cifra, che concorrono, in senso positivo o negativo, alla determinazione del reddito o delle basi imponibili rilevanti ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto e **(ii)** le componenti che incidono sulla determinazione dell'imposta dovuta;
- c) per "*dichiarazioni*" si intendono anche le dichiarazioni presentate in qualità di amministratore, liquidatore o rappresentante di società, enti o persone fisiche o di sostituto d'imposta, nei casi previsti dalla legge;
- d) il "*fine di evadere le imposte*" e il "*fine di consentire a terzi l'evasione*" si intendono comprensivi, rispettivamente, anche **(i)** del fine di conseguire un indebito rimborso o il riconoscimento di un inesistente credito d'imposta, e **(ii)** del fine di consentirli a terzi;
- e) riguardo ai fatti commessi da chi agisce in qualità di amministratore, liquidatore o rappresentante di società, enti o persone fisiche, il "*fine di evadere le imposte*" ed il "*fine di sottrarsi al pagamento*" si intendono riferiti alla società, all'ente o alla persona fisica per conto della quale si agisce;
- f) per "*imposta evasa*" si intende la differenza tra l'imposta effettivamente dovuta e quella indicata nella dichiarazione, ovvero l'intera imposta dovuta nel caso di omessa dichiarazione, al netto delle somme versate dal contribuente o da terzi a titolo di acconto, di ritenuta o comunque in pagamento di detta imposta prima della presentazione della dichiarazione o della scadenza del relativo termine; non si considera imposta evasa quella teorica e non effettivamente dovuta collegata a una rettifica in diminuzione di perdite dell'esercizio o di perdite pregresse spettanti e utilizzabili;
- g) le soglie di punibilità riferite all'imposta evasa si intendono estese anche all'ammontare dell'indebito rimborso richiesto o dell'inesistente credito di imposta esposto nella dichiarazione;
- h) per "*operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente*" si intendono **(i)** le operazioni apparenti, diverse da quelle disciplinate dall'articolo 10-bis della Legge 27 luglio 2000, n. 212 e s.m.i., poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto o in parte ovvero **(ii)** le operazioni riferite a soggetti fittiziamente interposti;
- i) per "*mezzi fraudolenti*" si intendono condotte artificiali e non quelle omissive realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico, che determinano una falsa rappresentazione

⁴ Per la attuale definizione normativa di "*crediti inesistenti*" e di "*crediti non spettanti*" si vedano - rispettivamente - le lettere g quater) e g quinques) dell'art. 1 del D.Lgs n. 74/2000, come introdotte dal D.Lgs n. 87 del 14.06.2024, ed inerenti le violazioni commesse a partire dal 01.09.2024.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 6 di 44

della realtà. Occorre precisare, che i mezzi fraudolenti devono possedere una specifica idoneità ingannatoria che vada oltre la mera violazione degli obblighi di fatturazione, includendo ad esempio l'uso di conti correnti intestati a prestanome o la creazione di documentazione extracontabile parallela.

2 LE FATTISPECIE DI REATO CONTEMPLATE DALLA NORMA

Si riportano, di seguito, i delitti previsti dalla normativa in materia di imposte sul reddito e sul valore aggiunto richiamati dall'art. 25 *quinquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001.

Art. 2

Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi.

2. Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

2-bis. Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro centomila, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

SANZIONI IN CAPO DELL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. N. 231/01:


- **sanzione pecuniaria:** fino a 500 quote per l'ipotesi del comma 1; fino a quattrocento quote per l'ipotesi prevista dal comma 2 bis. Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE

L'ipotesi di reato di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000 mira a colpire l'utilizzo di fatture o di altra documentazione fiscale (ricevute, bolle, etc.) mendace, formata cioè al solo scopo di fornire una rappresentazione contabilmente "spendibile" di operazioni economiche inesistenti, e ciò allo scopo di abbattere l'imponibile fiscale, ovvero di falsare i meccanismi di liquidazione e versamento dell'imposta sul valore aggiunto. La fattispecie penale non richiede il superamento di alcuna soglia di punibilità e, dunque, trova applicazione qualunque sia l'ammontare di imposta evaso. La norma, inoltre, nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti concernenti operazioni inesistenti, non distingue tra quelle che sono tali dal punto di vista oggettivo o soggettivo.

A tal fine si precisa, altresì, che la nozione di operazione inesistente appare particolarmente ampia, includendo:

- le operazioni mai effettuate (cosiddetta inesistenza oggettiva): che si verifica nel caso in cui la Società riceva una fattura di acquisto di un servizio o di un bene, che in realtà non ho mai acquistato;
- le operazioni effettuate, ma per le quali è stato indicato in fattura un importo diverso, generalmente superiore (cosiddetta sovrapposizione): che si verifica nel caso in cui si acquisti un servizio o un bene per 100, ma per il quale ricevo una fattura di 600;
- le operazioni effettuate ma tra parti diverse (cosiddetta inesistenza soggettiva): che si verifica nel caso in cui la Società abbia realmente effettuato l'acquisto, ma il reale fornitore risulti diverso da quello indicato nella fattura.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 7 di 44

Ai fini della configurabilità del reato, inoltre, è necessario il dolo specifico, rappresentato dal perseguimento della finalità evasiva, che deve aggiungersi alla volontà di realizzare l'evento tipico (la presentazione della dichiarazione). Tale elemento soggettivo, secondo un indirizzo giurisprudenziale, è compatibile con il dolo eventuale, ravvisabile nell'accettazione del rischio che l'azione di presentazione della dichiarazione, comprensiva anche di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, possa comportare l'evasione delle imposte dirette o dell'IVA⁵

L'art. 2, comma 2, della stessa disposizione precisa che, affinché sia configurabile la fattispecie penale, tali fatture o tali documenti devono essere registrati nelle scritture contabili obbligatorie ovvero detenuti a fine di prova nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria. L'utilizzazione delle fatture per operazioni inesistenti, infatti, costituisce un *ante factum* meramente strumentale alla realizzazione dell'illecito.

Dal momento che l'impresa non è solo un soggetto produttivo di ricchezza bensì anche, e conseguentemente, una parte del rapporto impositivo (in veste di soggetto passivo, talvolta anche di sostituto o responsabile di imposta, etc.) appare evidente la possibile inerenza di tali condotte delittuose all'attività degli enti collettivi e delle persone giuridiche.

Per effetto dell'art. 39 del D.L. n. 124/2019 convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 157/2019, il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti è ora sanzionato con la pena della reclusione da 4 a 8 anni (la pena della reclusione andava originariamente da 1 anno e 6 mesi a sei anni).

È prevista una circostanza attenuante al comma 2-bis, il quale stabilisce che se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a 100.000,00.= euro la cornice edittale è ridotta da un anno e sei mesi a sei anni (secondo alcuni commentatori la fattispecie attenuata costituirebbe un reato autonomo).

È previsto altresì il ricorrere di una causa di non punibilità se il debito tributario, compresi sanzioni e interessi, viene estinto mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso (e sempreché tale ravvedimento sia intervenuto prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali).

Si applica anche il comma 3 dell'art. 13 del D.Lgs. n. 74/2000 (articolo modificato dal D.Lgs n. 87/2024, anche quanto alla punibilità delle fattispecie di cui agli artt. 10-bis e 10-ter del D.Lgs n. 74/2000, per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024) secondo il quale, qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante rateizzazione è dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo, nonché il nuovo comma 13 bis come introdotto dal D.Lgs n. 87/2024 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024.

Ai sensi del nuovo Art. 13, comma 1-ter, la punibilità è esclusa anche per il delitto di dichiarazione infedele (Art. 4) se la violazione dipende da incertezze interpretative o valutative oggettive, purché il contribuente abbia agito correttamente nel bilancio.

Appare opportuno aggiungere che l'art. 39, comma 1, lett. q), sempre nel caso in cui sia integrato il reato suddetto, prevede l'applicazione della confisca "*in casi particolari*" di cui all'art. 240-bis codice penale (rendendo possibile, di conseguenza, il ricorso al sequestro cautelare prodromico a detta

⁵ Ai fini della configurabilità della frode fiscale, ex art. 2 del D.lgs. n. 74/2000 è necessaria e sufficiente che il contribuente utilizzi fatture o altri documenti che attestino operazioni non realmente effettuate, non rilevando, a tal fine, che la falsità sia ideologica o materiale. Il profilo distintivo tra la dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'art. 2 e quella mediante altri artifici di cui all' art. 3 non è quello dell'operazione compiuta, ma del modo in cui è documentata, dovendosi circoscrivere l'ambito applicativo dell'art. 2 alle ipotesi in cui la frode fiscale venga attuata mediante l'utilizzo di una fattura o altro documento avente rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, essendo indifferente in tal senso che la falsificazione sia di tipo ideologico o materiale: così la Cassazione penale con la sentenza n. 20271/2023

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 8 di 44

confisca), ma soltanto quando *"l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a euro duecentomila"*.

La fattispecie penale in commento si applica dal 24.12.2019 e dunque, considerato che il reato di perfeziona con la presentazione della dichiarazione fraudolenta, essa opera solo per le dichiarazioni IVA infrannuali ed annuali presentate dopo l'aprile 2020.

Art. 3

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

1. *Fuori dai casi previsti dall'articolo 2, è punito con la reclusione da tre a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente:*

a) *l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila;*
 b) *l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, è superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila.*

2. *Il fatto si considera commesso avvalendosi di documenti falsi quando tali documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.*

3. *Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non costituiscono mezzi fraudolenti la mera violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili o la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali.*

SANZIONI IN CAPO DELL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. N. 231/01:


- **sanzione pecuniaria:** fino a 500 quote. Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore ad un anno.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE

L'ipotesi di reato di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 74/2000 ha un campo di applicazione residuale rispetto a quella di cui all'art. 2, e mira a dilatare la tutela penale dell'interesse erariale ricomprendendo nel concetto di frode anche l'utilizzo di documentazione mendace ulteriore e diversa rispetto a quella prevista dall'art. 2 e, con formula di chiusura, di altri *"mezzi fraudolenti"*.

La condotta incriminata consiste nel fatto di chi, fuori dei casi previsti dall'art. 2, al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IVA, indichi in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, avvalendosi di documenti falsi (vale a dire registrandoli nelle scritture contabili obbligatorie o detenendoli a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria) o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria ovvero compiendo operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente, quando, congiuntamente:

- a) *l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a 30.000 euro;*
 b) *l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al 5% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in*

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 9 di 44

dichiarazione, o comunque, è superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al 5% dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila.

La giurisprudenza ha chiarito che il reato in esame è caratterizzato da struttura bifasica, nel senso che la condotta è articolata in due segmenti, presupponendo la compilazione e la presentazione di una dichiarazione mendace nonché la realizzazione di una attività ingannatoria prodromica. Nel caso in cui quest'ultima sia posta in essere da altri, il soggetto agente ne deve avere consapevolezza al momento della presentazione della dichiarazione⁶.

Per effetto dell'art. 39 del DL 124/2019, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 159/2019, il reato è oggi punito con la reclusione da tre a otto anni (la cornice edittale sostituita era da un anno e sei mesi a sei anni).

L'art. 39 cit., comma 1, lett. q), ha previsto anche per questo reato la confisca allargata, ma solo quando l'imposta evasa è superiore a euro 100.000.=.

Anche qui trova applicazione la causa di non punibilità di cui all'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 74/2000 (come modificato dal D.Lgs n. 87/2024 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024) ed anche qui valgono le considerazioni svolte nel commento all'art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000 quanto alla operatività sotto il profilo temporale della norma.

Art. 4

Dichiarazione infedele

1. Fuori dei casi previsti dagli articoli 2 e 3, è punito con la reclusione da due anni a quattro anni e sei mesi chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente:

- a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro centomila;*
- b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, è superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore a euro due milioni.*


1-bis. Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non si tiene conto della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali, della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali.

1-ter. Fuori dei casi di cui al comma 1-bis, non danno luogo a fatti punibili le valutazioni che complessivamente considerate, differiscono in misura inferiore al 10 per cento da quelle corrette. Degli importi compresi in tale percentuale non si tiene conto nella verifica del superamento delle soglie di punibilità previste dal comma 1, lettere a) e b).

SANZIONI IN CAPO DELL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. N. 231/01:

- **sanzione pecuniaria:** fino a 300 quote. Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.

⁶ La Corte di Cassazione ritiene che il rilascio, da parte di professionista abilitato, di un mendace visto di conformità o di un'infedele certificazione tributaria (di cui rispettivamente agli artt. 35 e 36 del D.lgs. n. 241/1997, ai fini degli studi di settore, costituisce un mezzo fraudolento, idoneo ad ostacolare l'accertamento e ad indurre l'amministrazione finanziaria in errore, tale da integrare il concorso del professionista nel reato di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 10 di 44

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE

Va premesso che la disposizione in commento costituisce reato presupposto ai sensi e per gli effetti del D.Lgs. n. 231/2001 solo quando il reato è commesso “al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri connessi al territorio di almeno un altro Stato membro dell'Unione europea da cui consegue possa conseguire un danno complessivo pari o superiore a 10 milioni di euro” (così l'art. 25 quinquiesdecies, comma 1 bis, del D.Lgs. n. 231/2001, in esito alla riforma di cui al D.Lgs. n. 156/2022).

L'ipotesi di reato di cui all'art. 4 del D.Lgs. n. 74/2000 ha, a sua volta, un campo di applicazione residuale rispetto a quelle di cui ai citati articoli 2 e 3, puntando a reprimere anche condotte che prescindono dall'impiego di mezzi fraudolenti e si risolvono nella prospettazione e nell'inserimento in dichiarazione di dati contabili difformi dalla realtà⁷.

La condotta incriminata consiste nel fatto di chi - fuori dei casi previsti dall'art. 2 - al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IVA, indichi in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi, quando, congiuntamente:

- a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a 100.000,00.= euro;
- b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, è superiore a euro due milioni.

Entrambi i parametri di cui sopra devono essere riferiti a ciascuna singola imposta. Non sono quindi penalmente rilevanti le condotte alle quali consegue il superamento della soglia di punibilità sommando gli importi delle due tipologie di imposte evase. Quest'ultima specificazione, che tiene conto del sistema della dichiarazione unica, esclude la sommatoria tra evasione concernente le imposte sui redditi ed evasione concernente l'imposta sul valore aggiunto; al tempo stesso, però, rende rilevante il superamento del limite anche quando si sia verificato in rapporto ad una soltanto delle imposte considerate. Il perfezionamento della fattispecie illecita in commento si realizza, dunque, mediante la presentazione di una dichiarazione annuale relativa alle imposte dirette e IVA, indicando in essi elementi attivi che manifestano una discrasia con quelli reali ovvero elementi passivi fittizi, determinando un'evasione d'imposta nei limiti indicati espressamente dal legislatore.


Secondo la giurisprudenza più recente, la condotta punibile, risolvendosi in falsità ideologiche prive di qualsiasi connotato fraudolento, si materializza:

- (1) nell'annotazione di componenti positivi del reddito per ammontare inferiore a quello reale (in sostanza, l'omessa annotazione di ricavi);
- (2) nell'indebita riduzione dell'imponibile tramite l'indicazione nella dichiarazione di costi inesistenti (e non più fittizi), ossia di componenti negativi del reddito mai venuti ad esistenza in rerum natura;
- (3) nelle sottofatturazioni, ovvero all'indicazione in fattura di un importo inferiore a quello reale, in maniera da consentire all'emittente il conseguimento di ricavi non dichiarati.

Art. 5 **Omessa Dichiarazione**

1. È punito con la reclusione da due a cinque anni chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte, quando l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte ad euro cinquantamila.

⁷ Va segnalato che il nuovo comma 4 del D.Lgs. n. 128/2015 (in vigore dal 18.01.2024 a seguito del D.Lgs. n. 221/2023) prevede la non punibilità delle condotte che costituiscono il reato di “dichiarazione infedele”: questa non punibilità si applica alle condotte dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi, purché tali rischi siano stati comunicati tempestivamente ed esaustivamente all'Agenzia delle entrate.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 11 di 44

1-bis. È punito con la reclusione da due a cinque anni chiunque non presenta, essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate è superiore ad euro cinquantamila.

2 Ai fini della disposizione prevista dai commi 1 e 1-bis non si considera omessa la dichiarazione presentata entro novanta giorni dalla scadenza del termine o non sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello prescritto.

SANZIONI IN CAPO DELL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. N. 231/01:

- **sanzione pecuniaria:** fino a 400 quote. Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE

Anche qui va premesso che la disposizione in commento costituisce reato presupposto ai sensi e per gli effetti del D.lgs. n. 231/2001 solo quando il reato è commesso "al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri connessi al territorio di almeno un altro Stato membro dell'Unione europea da cui consegua possa conseguire un danno complessivo pari o superiore a 10 milioni di euro" (così l'art. 25 quinquiesdecies, comma 1 bis, del D.Lgs. n. 231/2001, in esito alla riforma di cui al D.Lgs. n. 156/2022).

L'ipotesi di reato di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000 completa la tutela penalistica accordata agli interessi fiscali pubblici (latamente intesi) e focalizzata sul momento dichiarativo/liquidativo delle imposte oggetto di tutela.

La condotta è quella tipicamente omissiva di chi, scientemente ed essendovi tenuto, non compia l'attività doverosa entro un determinato termine: nel caso di specie, la presentazione della dichiarazione entro novanta giorni dalla scadenza del termine. Eccezionalmente e ai soli fini dell'esclusione della responsabilità penale è ammessa anche la presentazione di una dichiarazione irregolare (non sottoscritta o redatta su stampato diverso da quello approvato).

Il reato è punito a titolo di dolo specifico; come affermato costantemente dalla Corte di Cassazione, la relativa prova non deriva dalla semplice violazione dell'obbligo dichiarativo né da una "culpa in vigilando" sull'operato del professionista che trasformerebbe il rimprovero per l'atteggiamento anti doveroso da doloso in colposo, ma dalla ricorrenza di elementi fattuali dimostrativi che il soggetto obbligato ha consapevolmente preordinato l'omessa dichiarazione all'evasione dell'imposta per quantità superiori alla soglia di rilevanza penale⁸.

Art. 6 **Tentativo**

1. I delitti previsti dagli articoli 2, 3 e 4 non sono punibili a titolo di tentativo, salvo quanto previsto al comma 1-bis.

1-bis. Quando la condotta è posta in essere al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri, connessi al territorio di almeno un altro Stato membro dell'Unione europea, dai quali consegua o possa conseguire un danno complessivo pari o superiore a euro 10.000.000, il delitto previsto dall'articolo 4 è punibile a titolo di tentativo. Fuori dei

⁸ Va segnalata la sentenza n. 6820/2024 della Corte di Cassazione penale, che è tornata a pronunciarsi sul ricorrente tema giuridico della rilevanza processuale ai fini assolutori che può assumere la tesi difensiva (che deve indefettibilmente fondarsi e provare specifici fatti escludenti il dolo di evasione) dell'affidamento al commercialista degli adempimenti fiscali, quando al contribuente viene contestato il reato di omessa dichiarazione previsto e punito dall'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 12 di 44

casi di concorso nel delitto di cui all'articolo 8, i delitti previsti dagli articoli 2 e 3 sono punibili a titolo di tentativo, quando ricorrono le medesime condizioni di cui al primo periodo.

SANZIONI IN CAPO DELL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. N. 231/01:

- **sanzione pecuniaria:** fino a 500 quote per l'ipotesi di tentativo del delitto di cui all'art. 2 comma 1; fino a quattrocento quote per l'ipotesi di cui al comma 2 bis. Fino a cinquecento quote per il tentativo del reato di cui all'art. 3. Fino a trecento quote per l'ipotesi di tentativo del delitto di cui all'art. 4. Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE

Il delitto tentato è una particolare forma di manifestazione del reato, che risulta integrato allorché l'agente compia atti idonei diretti in modo non equivoco a commettere un delitto.

Per la condotta rilevante deve dunque aversi riguardo alle forme "base" dei delitti di dichiarazione fraudolenta (artt. 2 e 3 del D.Lgs. n. 74/2000) e infedele (art. 4 D.Lgs. cit.) che tuttavia non si realizzano – e quindi NON sono punibili – perché, come prevede l'art. 56 c.p., la "azione non si compie o l'evento non si realizza": si ha, in altre parole, delitto tentato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti o mediante altri raggiri, NON punibile, quando la documentazione fiscale mendace, (per esempio) sia regolarmente registrata o inserita in contabilità e tuttavia il risultato di "costruzione" di una contabilità formalmente regolare a scopo decettivo ed ingannatorio delle Agenzie fiscali non venga raggiunto perché gli imponibili vengano determinati sulla base di metodologie sintetiche-deduttive che prescindono dagli elementi esposti in contabilità.

Perché il delitto nella forma tentata di cui ai citati artt. 2-3-4 rilevi al fine della responsabilità dell'Ente quale delitto presupposto ai sensi del D.Lgs. n. 231/2001 – e sempre che non sia configurabile il delitto di cui all'art. 8 del D.Lgs. n. 74/2000 (emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) - la legge pone una precisa condizione: che lo stesso sia compiuto per realizzare un'evasione di IVA di ammontare non inferiore a dieci milioni di euro e che ciò sia fatto nell'ambito di un'operazione che può svolgersi anche nel territorio di stato membro dell'UE diverso dall'Italia.

Art. 8

Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti


1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

2. Ai fini dell'applicazione della disposizione prevista dal comma 1, l'emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si considera come un solo reato.

2-bis. Se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, è inferiore a euro centomila, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

SANZIONI IN CAPO DELL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. N. 231/01:

- **sanzione pecuniaria:** fino a 500 quote per l'ipotesi di cui al comma 1; fino a quattrocento quote per l'ipotesi di cui al comma 2 bis. Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 13 di 44

- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE

L'ipotesi di reato di cui all'art. 8 del D.Lgs. n. 74/2000 è, di fatto, speculare rispetto a quella dell'art. 2: quest'ultima punisce l'utilizzazione della falsa documentazione, mentre la disposizione in parola mira a reprimere la formazione e l'emissione della documentazione o di altri documenti per operazioni inesistenti.

La condotta delittuosa in esame si pone all'inizio di un percorso che porterà, nella maggior parte dei casi, all'utilizzo di tali documenti falsi e quindi al concretizzarsi del reato di cui all'art. 2 - dichiarazione fraudolenta - realizzando appieno quel fine di consentire a terzi l'evasione. I citati reati sono infatti legati dall'unicità del fine, nel senso che il primo (art. 8) costituisce il mezzo normale per realizzare il secondo (art. 2): normalmente accade che chi emette la fattura falsa, intestandola a un certo soggetto (il potenziale utilizzatore) si è prima accordato con l'utilizzatore stesso, ovvero ha accolto la sua istigazione.

Nella prassi, la disposizione in commento è lo strumento normativo privilegiato di contrasto alla operatività delle cd. "cartiere", vale a dire di società e/o di strutture economiche che non svolgono alcuna reale attività produttiva ma che esauriscono la propria funzione nel produrre costi fittizi che altre società portano poi in contabilità, allo scopo di abbattere le poste attive e quindi la base imponibile del tributo.

Con riferimento alla configurabilità di questo illecito, di recente, è stato ribadito che non è necessario, sotto il profilo soggettivo, che il fine di favorire l'evasione fiscale di terzi attraverso l'utilizzo delle fatture emesse sia esclusivo, essendo integrato anche quando la condotta sia commessa per conseguire anche un concorrente profitto personale, così come è stato ribadito che la disposizione prevista dall'art. 9 del D.Lgs. n. 74/2000 che, al fine di evitare che la medesima condotta sostanziale sia punita due volte, esclude la configurabilità del concorso di chi emette la fattura per operazioni inesistenti nel reato di chi se ne avvale e viceversa, non impedisce il concorso nell'emissione della fattura, secondo le regole ordinarie dell'art. 110 codice penale, di soggetti diversi dall'utilizzatore.

Il reato in commento si perfeziona (ossia si reputa commesso) all'atto dell'emissione o del rilascio della fattura o del documento per operazioni inesistenti. Benché il rilascio o l'emissione di più fatture o documenti, nell'arco del periodo d'imposta, realizza un unico delitto, si ritiene che la consumazione del reato coincida con l'emissione o il rilascio dell'ultimo documento in ordine temporale⁹ (non è richiesto che il documento pervenga al destinatario, né che quest'ultimo lo utilizzi); al contrario, il termine prescrizione decorre dall'emissione dell'ultimo documento¹⁰.

Anche in questo caso nel 2019 è stata aumentata la pena, analogamente a quanto fatto per il parallelo delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti. La cornice edittale è adesso fissata da 4 a 8 anni di reclusione.

L'art. 39, comma 1 lett. m), del DL 124/2019, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 159/2019, ha introdotto nell'art. 8 una circostanza attenuante con il nuovo comma 2-bis: stabilendo che, se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti - per periodo d'imposta - è inferiore a centomila euro, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

L'art. 39, comma 1 lett. q), poi, ha esteso l'istituto della confisca allargata anche a questo reato, ma solo quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è superiore a euro 200.000. Dunque, mentre per l'applicazione della pena più grave è sufficiente che gli elementi passivi

⁹Da ultimo sul punto la Cassazione penale con la sentenza n. 23831/2022.

¹⁰ Corte di Cassazione sentenza n. 20053/2022, n. 20053

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 14 di 44

fittizi ammontino a 100 mila euro, per l'applicazione della confisca allargata tale importo deve essere raddoppiato.

Poiché il reato si perfeziona con l'emissione della fattura o del documento falso, la nuova fattispecie penale dell'art. 8 in commento si applica per ogni fattura o documento emesso dall'Ente a far data dal 24.12.2019.

Art. 10

Occultamento o distruzione di documenti contabili

1. Salvo che il fatto costituisca più grave reato è punito con la reclusione da tre a sette anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari.

SANZIONI IN CAPO DELL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. N. 231/01:

- **sanzione pecuniaria:** fino a quattrocento quote. Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore ad un anno.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE

L'ipotesi di reato di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 74/2000 è finalizzata a fornire un presidio penalistico rispetto all'obbligo di tenuta delle scritture fiscali previsto dalla normativa di settore.

La finalità è quella di anticipare la tutela dell'interesse pubblico ad un effettivo concorso al prelievo fiscale degli operatori economici ad un momento precedente rispetto a quello della presentazione delle previste dichiarazioni fiscali (che vengono naturalmente elaborate sulla base delle risultanze delle scritture contabili). La condotta sanzionata dall'art. 10 cit. è solo quella, espressamente contemplata dalla norma, di occultamento o distruzione (anche solo parziale) delle scritture contabili obbligatorie e non anche quella della loro mancata tenuta (espressamente sanzionata in via meramente amministrativa dall'art. 9 del D.Lgs. n. 471 del 1997, abrogato dal D.Lgs n. 87/2024 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024). In altre parole, la fattispecie criminosa dell'art. 10 presuppone l'istituzione della documentazione contabile. La condotta di occultamento di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 74/2000, consiste, dunque, nella indisponibilità della documentazione da parte degli organi verificatori, sia essa temporanea o definitiva. Il reato è integrato in tutti i casi in cui la distruzione o l'occultamento della documentazione contabile dell'impresa non consenta o renda difficoltosa la ricostruzione delle operazioni, rimanendo "escluso" solo quando il risultato economico delle stesse possa essere accertato in base ad altra documentazione conservata dall'imprenditore e senza necessità di reperire altrove elementi di prova. Al contrario, il reato *non* si configura se è possibile ricostruire il reddito e il volume d'affari tramite la documentazione restante che venga esibita o rintracciata presso la sede del contribuente oppure presso il suo domicilio ovvero grazie alle comunicazioni fiscali che il contribuente stesso (dichiarazioni dei redditi, dichiarazioni IVA, bilanci depositati) ha fatto all'Amministrazione Finanziaria.

Il reato è caratterizzato dalla presenza del dolo specifico di evasione.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 15 di 44

Questa fattispecie si applica in via residuale, ove non ricorra un più grave reato (come, ad esempio, nel caso di bancarotta fraudolenta, o bancarotta semplice, etc..), e punisce chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari.

La pena irrogabile è ora da tre a sette anni di reclusione; prima era da un anno e sei mesi a 6 anni. Non è stata prevista l'applicazione, nel caso in cui sia compiuto questo delitto, dell'istituto della confisca allargata.

Poiché il reato si perfeziona con le condotte di distruzione/occultamento, la previsione normativa in commento si applica per le condotte poste in essere dall'Ente a far data dal 24.12.2019.

Art. 10-quater

Indebita compensazione

1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.

2. E' punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.

2 bis. La punibilità dell'agente per il reato di cui al comma 1 è esclusa quando, anche per la natura tecnica delle valutazioni, sussistono condizioni di obiettiva incertezza in ordine agli specifici elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito.

SANZIONI IN CAPO ALL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. 231/01

- **sanzione pecuniaria:** fino a 400 quote; Se in seguito alla commissione del delitto l'Ente ha ricavato un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria è aumentata fino a un terzo.
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE:

La disposizione in commento mira a sanzionare e a prevenire l'utilizzo indebito di uno strumento di per sé lecito, quello della compensazione dell'imposta **IVA** e costituisce reato presupposto ai sensi e per gli effetti del D.Lgs. n. 231/2001 solo quando il reato è commesso "al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri connessi al territorio di almeno un altro Stato membro dell'Unione europea da cui consegua possa conseguire un danno complessivo pari o superiore a 10 milioni di euro" (così l'art. 25 quinquiesdecies, comma 1 bis, del D.Lgs. n. 231/2001, in esito alla riforma di cui al D.Lgs. n. 156 del 4.10.2022).

La condotta incriminata è dunque quella del contribuente che, simulando l'esistenza di crediti di imposta in misura superiore a quella effettivamente spettante (comma I) ovvero, più radicalmente, simulando l'esistenza di crediti di imposta in realtà non dovuti (comma II), "abbatta" l'imponibile e determini così, artificiosamente, una liquidazione di imposta in misura inferiore a quella realmente dovuta.

La compensazione può essere di due tipi: orizzontale e verticale. Quella orizzontale, disciplinata dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241/97, opera in relazione a crediti e debiti relativi a imposte diverse,

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 16 di 44

contributi, sanzioni e tutti gli altri pagamenti eseguibili con modello F24. Invece, la compensazione verticale (prevista dalle singole leggi d'imposta) consiste nel riporto di un credito ad un periodo successivo al fine di ridurre, mediante detrazione, un debito sorto o che sorgerà nel medesimo periodo. Tale compensazione riguarda i crediti e i debiti relativi al medesimo tipo di imposta e può essere effettuata senza alcun limite.

Non è di per sé sufficiente, per l'integrazione del reato, un mancato versamento, ma occorre che lo stesso risulta formalmente giustificato da un'operata compensazione tra le somme dovute all'Erario e crediti verso il contribuente, in realtà non spettanti o inesistenti: in tale contesto, è proprio la necessaria condotta di compensazione che rappresenta l'elemento di discriminazione tra il reato in oggetto e la fattispecie di semplice omesso versamento. In altre parole, la condotta di compensazione rappresenta la componente fraudolenta insita nella fattispecie di cui all'art. 10 quater, che si identifica come un *quid pluris* rispetto alla fattispecie di semplice omesso versamento.

Il delitto in commento è un reato omissivo proprio ed istantaneo; pertanto, si consuma al momento della scadenza del termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo: ragion per cui, ove gli accertatori valutano un mancato versamento IVA, non potranno inoltrare la notizia di reato prima che sia scaduto il termine. Laddove, invece, il versamento avvenga dopo la scadenza del termine per il versamento dell'acconto relativo al successivo periodo d'imposta, il reato resta comunque integrato, salva poi la possibilità di applicare l'attenuante del ravvedimento operoso ex art. 13 e le attenuanti dell'art. 13 bis del D.Lgs. n. 74/2000 (come modificati dal D.Lgs n. 87/2004 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024).

Rispetto alla fattispecie di cui al comma 1 dell'art. 10-quater del D.Lgs. n. 74/2000 in commento (violazione conseguente all'utilizzo di un credito d'imposta effettivo in misura superiore rispetto a quella spettante o in violazione delle modalità di compensazione previste dalle leggi vigenti) va dato conto delle specifiche cause di non punibilità di cui all'art. 23 del D.L. n. 34 del 30.03.2023, convertito con modificazioni dalla Legge n. 124 del 29.05.2023, e all'art. 13 bis del D.Lgs n. 74/2020 come modificato dal D.Lgs n. 87/2004 per le violazioni commesse a far data dal 01.09.2024.

La misura straordinaria disciplinata dall'art. 23 del D.L. n. 34/2023 consente la sospensione del processo *“fino al momento in cui il giudice è informato dall'Agenzia delle Entrate della corretta definizione della procedura e dell'integrale versamento delle somme dovute ovvero della mancata definizione della procedura o della decadenza del contribuente dal beneficio della rateazione”*. Possono, quindi, beneficiare dell'ipotesi speciale di non punibilità tutti i contribuenti che hanno definito le violazioni di cui all'art. 10-quater, comma 1 del D.Lgs. n. 74/2000 (e degli artt. 10-bis, 10-ter) mediante il versamento integrale dell'imposta dovuta, secondo le modalità e nei termini previsti dall'art. 1, commi da 153 a 158 e da 166 a 252, della Legge n. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023), purché le relative procedure siano perfezionate prima della pronuncia della sentenza d'appello.

Art. 11

Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

1. È punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila, aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva. Se l'ammontare delle imposte, sanzioni ed interessi è superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni.

2. È punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di ottenere per sé o per altri un pagamento parziale dei tributi e relativi accessori, indica nella

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 17 di 44

documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi per un ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila. Se l'ammontare di cui al periodo precedente è superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni.

SANZIONI IN CAPO ALL'ENTE PREVISTE DAL D.LGS. 231/01:

- **sanzione pecuniaria:** fino a 400 quote;
- **altre sanzioni:** in caso di condanna le sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, lettere c), d) ed e) per una durata non inferiore ad un anno.

DESCRIZIONE DELLA FATTISPECIE:

La disposizione in commento mira, da un lato (ipotesi del primo comma), ad una tutela rafforzata della garanzia patrimoniale generica dell'obbligazione tributaria: sono così sanzionate, con l'arma della pena detentiva, condotte simulatorie e fraudolente (del debitore di imposta o di terzi soggetti) miranti a vanificare gli effetti della riscossione coattiva. Dall'altro lato, il comma secondo della medesima disposizione intende garantire che eventuali accordi stragiudiziali con il fisco siano raggiunti dal contribuente su di un piano di leale collaborazione, sanzionando condotte dirette a falsare la base negoziale sulla quale l'amministrazione finanziaria e il debitore d'imposta concordano le rispettive partite di dare/avere. Da quanto sopra discende che la condotta penalmente rilevante può, dunque, consistere, rispettivamente: nell'alienare simulatamente o nel compiere altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni (quindi un'attività di materiale sottrazione di disponibilità (comma 1); nell'indicare, nella documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale, elementi attivi o passivi diversi da quelli reali (quindi un'attività di falsificazione della consistenza patrimoniale: comma 2).

In riferimento al momento della consumazione del reato, per entrambe le ipotesi si tratta di un reato a consumazione istantanea in quanto, rispettivamente: per le ipotesi di cui al comma 1 rileva il momento in cui si aliena simulatamente o si compiono altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni; per le ipotesi di cui al comma 2 deve guardarsi al momento in cui si presenta la documentazione ai fini della procedura di transazione fiscale corredandola di elementi attivi/passivi diversi da quelli reali.

Poiché il reato si perfeziona con le condotte ivi indicate, anche la fattispecie penale dell'art. 11 in commento si applica a far data dal 24.12.2019.

Si riportano, di seguito, i delitti previsti dalla normativa in materia di imposte sul reddito e sul valore aggiunto richiamati dall'art. 25 *sexiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001.

Fonte Normativa	Articolo	Descrizione Fattispecie	Sanzione Pecuniaria (Quote)	Confisca / Sentenza
D.Lgs. 141/2024	Art. 78	Contrabbando per omessa dichiarazione: Introduzione di merci attraverso il confine senza la dovuta dichiarazione doganale.	Fino a 400	Obbligatoria / Pubblicazione



Fonte Normativa	Articolo	Descrizione Fattispecie	Sanzione Pecuniaria (Quote)	Confisca / Sentenza
D.Lgs. 141/2024	Art. 79	Contrabbando per dichiarazione infedele: Presentazione di documenti con dati falsi su quantità, qualità o valore della merce.	Fino a 400	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 141/2024	Art. 80	Contrabbando nei movimenti marittimi/aerei: Violazione delle rotte o degli spazi doganali nei laghi di confine e porti.	Fino a 400	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 141/2024	Art. 81	Indebito uso di merci agevolate: Utilizzo di beni importati con riduzione di diritti per scopi diversi da quelli dichiarati.	Fino a 400	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 141/2024	Art. 82	Contrabbando nell'esportazione: Ottenimento illecito di restituzione di diritti per merci destinate all'estero.	Fino a 400	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 141/2024	Art. 83	Contrabbando in regimi particolari: Violazioni nei regimi di perfezionamento o uso temporaneo.	Fino a 400	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 141/2024	Art. 84	Contrabbando di tabacchi lavorati: Introduzione o vendita di tabacchi privi del contrassegno di Stato.	Fino a 500	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 141/2024	Art. 85,86,87,88	Aggravanti e Tentativo: Applicazione delle pene per reato tentato o commesso con violenza/armi.	Aumento fino a 1/3	Obbligatoria / Pubblicazione



Fonte Normativa	Articolo	Descrizione Fattispecie	Sanzione Pecuniaria (Quote)	Confisca / Sentenza
D.Lgs. 141/2024	Art. 86	Associazione per il contrabbando: Partecipazione a organizzazioni finalizzate al traffico di tabacchi.	Fino a 500	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 504/1995	Art. 40	Sottrazione accisa prodotti energetici: Omesso pagamento imposte su gasolio o gas metano.	Fino a 500	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 504/1995	Art. 40-bis	Sottrazione accisa tabacchi: Violazione del regime fiscale sui prodotti da fumo.	Fino a 500	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 504/1995	Art. 41-42	Fabbricazione clandestina alcole: Produzione o associazione finalizzata alla produzione illecita di alcolici.	Fino a 500	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 504/1995	Art. 43	Sottrazione accisa alcolici: Evasione dell'imposta sulle bevande alcoliche immesse in consumo.	Fino a 500	Obbligatoria / Pubblicazione
D.Lgs. 504/1995	Art. 46	Alterazione di congegni/contatori: Manomissione di sigilli o misuratori nei depositi di carburante.	Fino a 500	Obbligatoria / Pubblicazione

3 SANZIONI

L'art. 10 del D.Lgs. n. 231/2001 dispone che: "1. Per l'illecito amministrativo dipendente da reato si applica sempre la sanzione pecuniaria. 2. La sanzione pecuniaria viene applicata per quote in un numero non inferiore a cento né superiore a mille. 3. L'importo di una quota va da un minimo di euro 258 a un massimo di euro 1.549. 4. Non è ammesso il pagamento in misura ridotta".

L'art. 11 del medesimo Decreto precisa i criteri di commisurazione della sanzione pecuniaria stabilendo che "1. Nella commisurazione della sanzione pecuniaria il giudice determina il numero delle quote tenendo conto della gravità del fatto, del grado della responsabilità dell'ente nonché dell'attività svolta per eliminare o attenuare le conseguenze del fatto e per prevenire la commissione di ulteriori illeciti. 2. L'importo della quota è fissato sulla base delle condizioni economiche e patrimoniali dell'ente allo scopo di assicurare l'efficacia della sanzione. 3. Nei casi previsti dall'articolo 12, comma 1, l'importo della quota è sempre di euro 103."

L'articolo 25 *quinquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 prevede quindi, in caso di commissione degli illeciti tributari ivi richiamati, **sanzioni pecuniarie** applicabili all'Ente nei termini di seguito indicati.

Art. D.Lgs. 231/01	Descrizione reato	Art. D.Lgs. 74/2000	Sanzioni pecuniarie	Sanzioni interdittive
25 <i>quinquiesdecies</i> c. 1 lett. a)	Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall' <u>articolo 2</u> , comma 1	2 co. 1 e 6 co. 1bis (per la forma tentata)	Da 100 a 500 quote	Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.
25 <i>quinquiesdecies</i> c. 1 lett. b)	Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall' <u>articolo 2</u> , comma 2 bis	2 co. 2 bis e 6 co. 1bis (per la forma tentata)	Da 100 a 400 quote	Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.
25 <i>quinquiesdecies</i> c. 1 lett. c)	Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici	3 e 6 co. 1bis (per la forma tentata)	Da 100 a 500 quote	Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.
25 <i>quinquiesdecies</i> c. 1 bis lett. a)	Dichiarazione infedele	4 e 6 co. 1bis (per la forma tentata)	Da 100 a 300 quote	Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.
25 <i>quinquiesdecies</i> c. 1 bis lett. b)	Omessa dichiarazione	5	Da 100 a 400 quote	Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di



				<i>pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.</i>
<i>25 quinquies decies c. 1 lett. d)</i>	<i>Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall'art. 8 comma 1</i>	<i>8 co. 1</i>	<i>Da 100 a 500 quote</i>	<i>Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.</i>
<i>25 quinquies decies c. 1 lett. e)</i>	<i>Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall'art. 8 comma 2 bis</i>	<i>8 co. 2 bis</i>	<i>Da 100 a 400 quote</i>	<i>Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.</i>
<i>25 quinquies decies c. 1 lett. f)</i>	<i>Distruzione o occultamento delle scritture contabili</i>	<i>10</i>	<i>Da 100 a 400 quote</i>	<i>Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.</i>
<i>25 quinquies decies c. 1bis lett. c)</i>	<i>Indebita compensazione</i>	<i>10 quater</i>	<i>Da 100 a 400 quote</i>	<i>Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.</i>
<i>25 quinquies decies c. 1 lett. g)</i>	<i>Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte</i>	<i>11</i>	<i>Da 100 a 400 quote</i>	<i>Si, il divieto di contrattare con la PA, l'esclusione da agevolazioni, il divieto di pubblicizzare un bene o un servizio (in caso di condanna) per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore a due anni.</i>

Va ribadito che il comma 2 dell'art 25 *quinquiesdecies* del D.Lgs n. 231/2001 prevede una circostanza aggravante: le sanzioni pecuniarie sono aumentate di un terzo se, a seguito dei reati ivi previsti, l'Ente ha conseguito un profitto di rilevante entità.

In relazione ai delitti di dichiarazione infedele (art. 4), omessa dichiarazione (art. 5) e indebita compensazione (art. 10-quater), se commessi in ambito transfrontaliero e per IVA superiore a 10 milioni di euro, si applicano sanzioni fino a 400 quote e le sanzioni interdittive ex art. 9 comma 2.

L'articolo 25 *sexiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 prevede quindi, in caso di commissione degli illeciti tributari ivi richiamati, **sanzioni pecuniarie** applicabili all'Ente nei termini di seguito indicati.

Art. D.Lgs. 231/01	Descrizione Reato	Rif. Normativo Principale (Ex. 74/2000 per analogia tributaria)	Sanzioni Pecuniarie (Quote)	Sanzioni Interdittive
25-sexiesdecies	Contrabbando per omessa o infedele dichiarazione (Merchi extra-UE)	Art. 78 e 79 D.Lgs. 141/2024	Fino a 400 quote	Previste ex Art. 13 (fino a 2 anni)
25-sexiesdecies	Indebito uso di merci importate con agevolazioni	Art. 81 D.Lgs. 141/2024	Fino a 400 quote	Previste ex Art. 13 (fino a 2 anni)
25-sexiesdecies	Contrabbando di tabacchi lavorati esteri	Art. 84 D.Lgs. 141/2024	Fino a 500 quote	Previste ex Art. 13 (fino a 2 anni)
25-sexiesdecies	Associazione a delinquere finalizzata al contrabbando	Art. 86 D.Lgs. 141/2024	Fino a 500 quote	Previste ex Art. 13 (fino a 2 anni)
25-sexiesdecies	Sottrazione al pagamento dell'accisa sui prodotti energetici	Art. 40 D.Lgs. 504/1995 (TUA)	Fino a 500 quote	Previste ex Art. 13 (fino a 2 anni)
25-sexiesdecies	Fabbricazione clandestina o sottrazione accisa alcole	Artt. 41-43 D.Lgs. 504/1995	Fino a 500 quote	Previste ex Art. 13 (fino a 2 anni)
25-sexiesdecies	Alterazione di congegni, impronte	Art. 46 D.Lgs. 504/1995 (TUA)	Fino a 500 quote	Previste ex Art. 13 (fino a 2 anni)

Art. D.Lgs. 231/01	Descrizione Reato	Rif. Normativo Principale (Ex. 74/2000 per analogia tributaria)	Sanzioni Pecuniarie (Quote)	Sanzioni Interdittive
	e contrassegni (Contatori)			

Le **sanzioni interdittive** che possono accompagnarsi alla sanzione pecuniaria in ipotesi di integrazione dei citati illeciti tributari sono esclusivamente quelle previste alle lettere c), d) ed e) dall'articolo 9, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2001 e s.m.i. di seguito riportato:

D.Lgs. 231/01 e s.m.i.
Art. 9. Sanzioni amministrative

... omissis...

Le sanzioni interdittive sono:

- a) l'interdizione dall'esercizio dell'attività;
- b) la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito;
- c) il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio;
- d) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi;
- e) il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

In questa sede vale la pena di evidenziare che – accanto alla confisca, “diretta” e per “equivalente”, del profitto derivante dal delitto (tributario) prevista (in linea generale per i reati presupposto della responsabilità degli Enti) dall’art. 19 del D.Lgs. n. 231/2001, conseguente al sequestro previsto dall’art. 53 del D.Lgs. medesimo - l'art. 39, comma 1, lett. q), del DL 124/2019 (convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 159/2019,) ha inserito nel D.Lgs. n. 74/2000 l'art. 12-ter, in forza del quale è consentita anche la confisca “in casi particolari” o “allargata”. Secondo questa disposizione, in caso di condanna o di applicazione della pena per alcuni delitti in materia di imposte sui redditi e IVA, si applica l'istituto di cui all'art. 240-bis cod. pen., con la confisca di denaro, beni o altre utilità di cui il condannato non possa giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito¹¹.

I reati "presupposto" della confisca di cui trattasi sono:

- la dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 D.Lgs. n. 74/2000), quando l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a 200.000 euro;

¹¹ In ragione della modifica apportata al comma 2 dell'art. 12 bis del D.Lgs n. 74/2000 dal D.Lgs n. 87/2024 “...il sequestro dei beni finalizzato alla confisca di cui al comma 1 non è disposto se il debito tributario è in corso di estinzione mediante rateizzazione, anche a seguito di procedure conciliative o di accertamento con adesione, se prece, in detti casi, il con tribuente risulti in regola con i relativi pagamenti”.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE Pag. 24 di 44
--	---	-------------------------------------

- la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3 D.Lgs. n. 74/2000), quando l'imposta evasa è superiore a 100.000 euro;
- la emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8 D.Lgs. n. 74/2000) quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture è superiore a 200.000 euro;
- la sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte di cui all'art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000, quando l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi è superiore ad euro centomila;
- la sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte di cui all'art. 11, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000, quando l'ammontare degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi è superiore a euro duecentomila.

Il catalogo dei reati che permettono la confisca, evidentemente, è da ritenersi tassativo. Ove sussistano gli estremi di una di tali fattispecie, è possibile ricorrere alla confisca allargata, sempre che ne ricorrano i presupposti normativi (titolarità o disponibilità del bene a qualsiasi titolo; valore sproporzionato rispetto al reddito dichiarato o alla propria attività economica). L'art. 39, comma 1-bis, del citato D.L. 124/2019 ha stabilito che le disposizioni che estendono la confisca allargata a taluni reati tributari *"si applicano esclusivamente alle condotte poste in essere successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto"*. La confisca "allargata", invero, è qualificata dalla giurisprudenza come una misura di sicurezza e, come tale, sottoposta alla disciplina di cui all'art. 200 cod. pen., secondo la quale dette misure *"sono regolate dalla legge in vigore al tempo della loro applicazione"*. L'art. 200 cod. pen. privilegia le finalità special-preventive delle misure di sicurezza, permettendo alla misura di fronteggiare le manifestazioni più attuali di pericolosità sociale, a scapito della garanzia dell'irretroattività che presidia, invece, le norme incriminatrici. Anzi si è rilevato che, presupponendo le misure di sicurezza l'accertamento della pericolosità sociale al momento della loro applicazione, l'art. 200 c.p. si riferisce a situazioni necessariamente attuali e non pone un problema di efficacia retroattiva delle norme.

Merita, infine, di segnalare che la riforma del 2019 ha determinato effetti anche rispetto all'istituto del patteggiamento ai sensi dell'art. 444 c.p.p.. L'art. 13-bis, comma 2, del D.Lgs. n. 74/2000 (nel testo conseguente alle modifiche introdotte con il D.Lgs n. 87/2024) prevede che *"per i delitti di cui al presente decreto l'applicazione della pena ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale può essere chiesta dalle parti solo quando prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado il debito tributario, comprese sanzioni amministrative e interessi, è estinto, nonché quando ricorre il ravvedimento operoso, fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2"*. La norma, dunque, fa salva l'applicazione delle ipotesi di cui all'art. 13, commi 1 e 2, del medesimo Decreto Legislativo. Secondo l'orientamento accolto dalla giurisprudenza di legittimità (riferito, tuttavia, al testo antecedente al D.Lgs n. 87/2024) l'estinzione dei debiti tributari mediante integrale pagamento, da effettuarsi prima dell'apertura del dibattimento, non costituisce presupposto per accedere al patteggiamento ai sensi dell'art. 13-bis del D.Lgs. n. 74/2000, in quanto l'art. 13, comma 1, del medesimo D.Lgs. configura tale comportamento come causa di non punibilità dei delitti ex artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater del medesimo decreto e il patteggiamento non potrebbe certamente riguardare reati non punibili. A conclusioni analoghe deve pervenirsi anche con riferimento ai delitti di cui agli art. 4 e 5 del D.Lgs. n. 74 del 2000, per i quali parimenti è previsto che il ravvedimento operoso costituisce causa di non punibilità e dunque non può configurare una condizione per accedere al rito alternativo del patteggiamento. In altri termini, o l'imputato provvede, entro l'apertura del dibattimento, al pagamento del debito a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 25 di 44

della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, in tal modo ottenendo la declaratoria di assoluzione per non punibilità di uno dei reati di cui agli artt. 4, 5, 10 *bis*, 10 *ter* e 10 *quater*, ovvero non provvede ad alcun pagamento, restando in tal modo logicamente del tutto impregiudicata la possibilità di richiedere ed ottenere l'applicazione della pena per i medesimi reati. Questo indirizzo giurisprudenziale sarebbe dunque applicabile anche in caso di applicazione della pena per i reati di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000) e quello di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3 D.Lgs. n. 74 del 2000), ora inclusi nel catalogo di cui all'art. 13 citato.

4 ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA: GENERALITÀ

Per beneficiare dell'esenzione da responsabilità gli Enti devono elaborare un Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo tale da rispondere alle esigenze della realtà aziendale di riferimento. In tal senso l'art. 6 del Decreto prevede che l'Ente non risponde se prova che:

- a. l'organo dirigente ha adottato ed efficacemente attuato, prima della commissione del fatto, Modelli di Organizzazione, Gestione e Controllo idonei a prevenire reati della specie di quelli verificatisi;
- b. il compito di vigilare sul funzionamento, l'efficacia e l'osservanza dei Modelli nonché di curare il loro aggiornamento è stato affidato ad un Organismo interno dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo;
- c. le persone fisiche hanno commesso il reato eludendo fraudolentemente i Modelli di Organizzazione, Gestione e Controllo;
- d. non vi sia stata omessa o insufficiente vigilanza da parte dell'Organismo di cui alla precedente lett. b).

Il regime probatorio è differente a seconda che il reato sia stato commesso:

- da un soggetto in posizione apicale (art. 6 D.Lgs. n. 231/01), nel qual caso l'onere della prova dell'idoneità ed efficacia del modello organizzativo è attribuito all'Ente;
- da un soggetto in posizione subordinata (art. 7 D.Lgs. n. 231/01), nel qual caso l'onere della prova è attribuito all'accusa.

Merita evidenziare che l'Ente non risponde quando coloro che hanno commesso uno dei c.d. reati presupposto, hanno agito nell'interesse esclusivo proprio o di terzi (art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2001) e che la responsabilità dell'Ente è esclusa se, prima della commissione del reato, è stato adottato ed efficacemente attuato un Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo idoneo a prevenire i reati della specie di quello verificatosi.

Va sottolineato che, allo stato, non esiste una univoca precisazione delle caratteristiche di un Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo pienamente esimente, anche se il D.Lgs. n. 231/2001 delinea i seguenti contenuti minimi del Modello che deve:

- 1) individuare le attività nel cui ambito possono essere commessi i reati;
- 2) prevedere specifici protocolli diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'Ente in relazione ai reati da prevenire;

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 26 di 44

- 3) individuare modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione di reati;
- 4) prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e sull'osservanza del Modello;
- 5) introdurre un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel Modello.

5 LA REALTA' CONSIDERATA

Acquedotto Poiana s.p.a. è un'azienda a totale partecipazione pubblica (e soggetta a direzione e coordinamento della società CAFC s.p.a.) che si occupa, in *regime in house providing*, della gestione integrata dell'intero ciclo dell'acqua - captazione (il prelievo fisico dell'acqua da sorgenti o pozzi), adduzione (il trasporto dell'acqua prelevata nei serbatoi), distribuzione, vettoriamento (trasporto) acque reflue e depurazione delle stesse - nell'ambito dei seguenti Comuni:

- Cividale del Friuli;
- Buttrio;
- Corno di Rosazzo;
- Manzano;
- Moimacco;
- Pavia di Udine;
- Pradamano;
- Premariacco;
- Remanzacco;
- San Giovanni al Natisone;
- Trivignano Udinese;
- San Pietro al Natisone.

La Società ha sede legale ed amministrativa a Cividale, Viale Duca degli Abruzzi, ma vi sono anche altre sedi operative, ancorché tecniche, e la Società possiede un'altra unità locale, regolarmente denunciata alla CCIAA come deposito, in Cividale in via delle Manifatture n. 14 (un capannone prefabbricato adibito a magazzino).

L'interazione produttiva è assicurata da un Sistema di Gestione Qualità, Ambiente e Sicurezza conforme alle norme UNI EN ISO 9001:2015, UNI EN ISO 14001:2015 e ISO 45001:2018, di seguito per brevità anche solo "SGI".

Per il dettaglio, si rimanda espressamente alla Parte Generale del presente Modello.

6 LE ATTIVITÀ "SENSIBILI" AI FINI DEL D.LGS. 231/01. SOGGETTI COINVOLTI E DESTINATARI DELLA PRESENTE PARTE SPECIALE


Si designano come "**attività sensibili**" specifiche aree di attività di Poiana all'interno delle quali possono essere commessi alcuni dei reati presupposto elencati all'art. 25 *quinquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001.

L'analisi delle attività della Società ha portato all'individuazione di alcune fasi critiche che possono essere potenzialmente più esposte alla commissione dei reati suddetti e dei soggetti nelle medesime coinvolti, che devono pertanto considerarsi a tutti gli effetti i principali, ma non esclusivi, destinatari della presente Parte Speciale.

Le attività della Società che sono state ritenute maggiormente esposte a rischio, ovvero "sensibili", sono riconducibili in particolare alle seguenti fattispecie:

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE Pag. 27 di 44
---	---	--

1. gestione della contabilità generale, produzione di dati di contabilità analitica, verifica di informazioni o dati, azzeramento di conti;
2. attività di lettura dei consumi delle utenze;
3. emissione fatture per fornitura acqua, emissione fatture per prestazioni di servizi, cessione di beni, emissione di ogni documento avente valenza contabile, valutazione delle rimanenze finali per materie prime, valutazione dei ricavi per “fatture da emettere”, emissione e registrazione di ogni altro documento contabile che possa influire sui ricavi;
4. acquisizione e registrazione di fatture d’acquisto e di ogni altro documento avente valenza contabile e relativo ai costi sostenuti abitualmente e non dalla società, registrazione dei dati relativi al costo del personale dipendente, dei fornitori per fatture da ricevere, nonché calcolo e registrazione dei dati relativi agli ammortamenti dei beni strumentali materiali;
5. registrazione, contabilizzazione di beni immateriali (anche di autoproduzione) e calcolo del costo ripartito per annualità, valutazione di avviamento aziendale e ammortamento dello stesso per quote annuali;
6. archiviazione dei documenti aziendali, delle scritture contabili e dei registri fiscali obbligatori;
7. fatturazione elettronica;
8. back up con strumenti informatici dell’archivio contabile;
9. impegni a favore di terzi o a proprio favore (fidejussioni e/o altri impegni), su utilizzo di beni di terzi (leasing/ in comodato/ riserva di proprietà);
10. cessione di immobili aziendali o partecipazioni;
11. operazioni straordinarie;
12. prelievi e disposizioni dai conti correnti bancari;
13. gestione della tesoreria e home banking;
14. gestione dei crediti e dei debiti societari di ogni genere e tipo, valutazione e svalutazione;
15. predisposizione di dichiarazioni dei redditi o dei sostituti di imposta o di altre dichiarazioni funzionali alla liquidazione di tributi in genere;
16. predisposizione del progetto di bilancio di esercizio (incluse le propedeutiche attività di determinazione delle poste valutative, in contraddittorio con i consulenti esterni e con il Collegio Sindacale/revisore legale), del bilancio consolidato e delle eventuali situazioni contabili infrannuali, mediante approntamento dei documenti di bilancio, della relazione sulla gestione e dei documenti accessori;
17. predisposizione di prospetti, situazioni o documentazione (reporting, relazioni, comunicazioni, etc.) da sottoporre o mettere a disposizione dell’organo amministrativo o dei soci in occasione delle assemblee;
18. gestione dei rapporti con i soci e gli organi di controllo (collegio sindacale, sindaco unico, revisori ecc.) relativamente alle verifiche sulla gestione amministrativa e contabile e sul bilancio di esercizio;
19. predisposizione delle situazioni patrimoniali o dei prospetti in occasione della deliberazione o dell’esecuzione di operazioni straordinarie o di operazioni sul capitale;
20. gestione di comunicazioni e/o adempimenti nei confronti di amministrazioni pubbliche, tra cui l’amministrazione finanziaria, la polizia tributaria ovvero enti competenti in materia di lavoro;
21. gestione del sistema di qualificazione dei fornitori ed anagrafica dei medesimi;
22. raccolta e controllo delle richieste di acquisto;
23. richieste di offerte/preventivi, valutazione delle offerte, selezione dei fornitori e negoziazione;
24. emissioni degli ordini di acquisto e stipulazione dei contratti;
25. verifica delle prestazioni/beni acquistati;

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 28 di 44

26. gestione degli acquisti urgenti;
27. gestione ciclo passivo;
28. gestione del magazzino;
29. gestione del personale;
30. rapporti con fornitori e partners a livello nazionale e transnazionale (e relative contabilizzazioni e fatturazioni).
31. relazioni con controparti, diverse dai partners e fornitori, con cui la Società ha rapporti per lo sviluppo delle proprie attività commerciali;
32. gestione risorse economiche e flussi finanziari in entrata ed in uscita (compresi apporti di capitale contribuiti, finanziamenti, sovvenzioni ed agevolazioni in genere, nonché proventi della attività dell'Ente);
33. transazioni finanziarie con controparti (clienti, fornitori, dipendenti, collaboratori e consulenti a qualsiasi titolo, ecc.);
34. gestione spese di rappresentanza, omaggi e sponsorizzazioni;
35. gestione delle missioni e trasferte;
36. gestione, controllo e autorizzazione delle note spese;
37. gestione dei conferimenti di incarichi a consulenti/professionisti esterni.

L'Organo Amministrativo della Società potrà disporre, qualora se ne ravvisi la necessità, ulteriori integrazioni delle suddette "attività sensibili" definendo, se del caso, gli opportuni provvedimenti operativi.

Oltre alle attività più sopra individuate, in cui potrebbero verificarsi alcuni reati previsti dal D.Lgs. n. 231/2001, è necessario prevedere specifiche forme di controllo per i "**processi strumentali**", cioè per quelle attività attraverso le quali si potrebbero creare le condizioni necessarie alla commissione dei reati in discorso.

Sono considerati in particolare processi strumentali:

- tutte le attività di rilevazione contabile e di fatturazione;
- le transazioni che danno luogo alla movimentazione di risorse finanziarie;
- l'approvvigionamento di beni e servizi;
- le consulenze e prestazioni professionali;
- le spese di rappresentanza, gli omaggi e sponsorizzazioni;
- l'assunzione di personale per qualsiasi tipologia contrattuale;
- le retribuzioni e rimborsi spese al personale;
- i contratti bancari, con imprese, con professionisti e di partnership in genere;
- la gestione e l'affidamento di appalti e subappalti.

L'Organo Amministrativo della Società potrà disporre, qualora se ne ravvisi la necessità, ulteriori integrazioni dei suddetti "processi strumentali" definendo, se del caso, gli opportuni provvedimenti operativi.

È evidente che in relazione a ciascuna delle attività e dei processi sopra enumerati potrebbero potenzialmente verificarsi condotte illecite suscettibili di integrare reati tributari e ingenerare ripercussioni sull'andamento dell'attività d'impresa, il corretto funzionamento dei meccanismi concorrenziali, la trasparenza e l'informazione dei portatori di interesse a vario titolo coinvolti nelle attività sociali (si pensi ai soci, ai finanziatori e a coloro che investono in capitale di rischio della società, agli istituti di credito, ai creditori, finanche ai dipendenti).

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 29 di 44

I Soggetti coinvolti nelle predette attività sensibili e processi strumentali si ritiene possano essere gli Amministratori, i Dirigenti (ove nominati), i Responsabili amministrativi e finanziari ovvero dell'ufficio/servizio, i Responsabili amministrativi e tecnici, il personale dipendente interessato e suo diretto responsabile (secondo le rispettive competenze), gli organi di controllo (Collegio Sindacale, Revisore legale, Organismo di Vigilanza, RPCT), nonché i consulenti e collaboratori a qualsiasi titolo coinvolti nella attività sensibile ovvero nel processo strumentale.

7 SISTEMA DEI CONTROLLI PER LA PREVENZIONE DEI REATI PRESUPPOSTO

7.1 PREMESSA

Acquedotto Poiana s.p.a., nell'adeguare la presente Parte Speciale alle disposizioni in materia di reati tributari, ha tenuto conto dei seguenti indirizzi:

- delle previsioni del D.Lgs. n. 231/2001;
- del D.Lgs. n. 74/2000 e s.m.i.;
- del D.M. 13/02/2014 – *“Procedure semplificate per l'adozione dei modelli di organizzazione e gestione nelle piccole e medie imprese”*;
- delle *“Linee guida per la costruzione dei modelli di organizzazione, gestione e controllo ex D.Lgs. n°231/2001”* redatte da Confindustria (edizione marzo 2014, approvate dal Ministero della Giustizia in data 21 luglio 2014, e edizione giugno 2021);
- dei *“Principi di redazione dei Modelli di Organizzazione, Gestione e Controllo ex D.Lgs. 231/2001”* elaborato nel giugno 2016 dal Comitato tecnico-scientifico *“Linee Guida per la redazione e l'attestazione dei modelli organizzativi ex D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231”* costituito in seno al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e dei *“Principi consolidati per la redazione dei modelli organizzativi e l'attività dell'organismo di vigilanza e prospettive di revisione del d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231”* pubblicati nel febbraio 2019;
- della vigente disciplina legislativa di cui al Codice penale e alle norme speciali di settore;
- della Relazione n. 3 del 09.01.2020 predisposta dall'Ufficio Massimario della Corte di Cassazione sulla Legge 157/2019.

Alla luce di quanto sopra, costituiscono parte integrante dei sistemi di controllo delle attività a rischio di commissione dei reati di cui alla presente Parte Speciale i seguenti elementi:

- Parte Generale del Modello Organizzativo;
- Codice Etico e Valori Condivisi;
- Sistema di Deleghe, Procure e Poteri;
- Struttura Organizzativa (Organigramma e Mansionario);
- Principi e regole generali di comportamento di cui alla presente Parte Speciale;
- Sistema Disciplinare;
- Policy whistleblowing;
- Regolamento Aziendale – Norme di comportamento e di disciplina aziendale per l'utilizzo di internet e della posta elettronica;
- Sistema di Gestione Integrato;
- Procedure ed istruzioni operative collegate ai reati presupposto di cui alla presente Parte Speciale.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 30 di 44

7.2 IL CODICE ETICO ED I VALORI CONDIVISI

La Società si è dotata di un Codice Etico che raccoglie i principi e i valori di riferimento ai quali ciascun destinatario deve ispirare il proprio agire, oltre che le norme di comportamento cui uniformarsi, e ciò anche indipendentemente dalle specifiche previsioni della presente Parte Speciale e dal proprio ruolo di apicale, di subordinato ovvero di collaboratore esterno, nella piena consapevolezza che il rispetto di quanto previsto nel Codice Etico ha la finalità di orientare tutti i destinatari nelle situazioni non codificate.

La piena effettività del Codice Etico è garantita anche dal fatto che ogni scostamento dai valori e dai principi in esso contenuti, potrebbe originare una responsabilità a livello disciplinare.

In particolare, al fine di prevenire ed impedire il verificarsi degli di cui alla presente Parte Speciale, tutti i destinatari del modello debbono:

- Rispettare le Leggi e Regolamenti a livello Europeo, Statale, Regionale e Locale;
- Rispettare i principi di:
 - **Integrità** (che si traduce nell'agire in modo corretto e trasparente, evitando informazioni ingannevoli e comportamenti tali da trarre indebito vantaggio da posizioni di debolezza o di non conoscenza altrui);
 - **Trasparenza, completezza dell'informazione e tracciabilità** (ogni azione deve essere svolta, garantendo correttezza, completezza, uniformità, trasparenza e tempestività d'informazione e ogni scelta deve essere adeguatamente documentata);
 - **Tutela del patrimonio e delle risorse dell'Ente** (l'Ente non può svilire il proprio patrimonio e deve preservarlo con idonei interventi);
 - **Antiriciclaggio e Anticorruzione** (l'Ente rispetta e si pone a baluardo delle strutture pubbliche e del loro operato, anche in termini di controllo, perseguendo obiettivi di contrasto ad ogni forma di influenza nell'azione legittima dei pubblici funzionari e di privati, nonché adottando pedissequamente e proattivamente ogni comportamento che contrasti il riciclaggio e l'autoriciclaggio);
 - **Efficienza** (che richiede che in ogni attività lavorativa venga realizzata l'economicità della gestione delle risorse impiegate nell'erogazione dei servizi e venga assunto l'impegno di offrire un servizio adeguato rispetto alle esigenze dell'utente e secondo gli standard più avanzati);
 - **Data Protection e Riservatezza:** deve essere garantita la massima riservatezza e la possibilità di controllo da parte dei *data owner*.

7.3 DELEGHE, PROCURE E POTERI DI FIRMA

Attualmente la Società è amministrata da un Consiglio di Amministrazione. L'atto di nomina è costituito da una delibera dell'Assemblea che è coerentemente riportata in Camera di Commercio e desumibile dalla Visura Camerale.

È stata conferita idonea procura al Direttore Generale della Società, i cui titoli, competenze ed esperienze garantiscono la sua capacità tecnica ed organizzativa, per la gestione e le attività ordinarie della Società.

Per le aree di attività potenzialmente interessate da condotte suscettibili di integrare i reati presupposto di cui alla presente Parte Speciale, l'Organo Amministrativo ed il Direttore Generale potrebbero essere chiamati a rispondere a titolo personale e/o in concorso di eventuali reati.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 31 di 44

Qualora sia necessaria l'attribuzione di ulteriori procure, l'Organo Amministrativo delibererà il rilascio ai soggetti di specifica procura scritta che rispetti i seguenti criteri:

- ciascuna procura deve definire in modo specifico e inequivocabile i poteri del procuratore e il soggetto cui il procuratore riporta gerarchicamente;
- i poteri gestionali assegnati con le procure e la loro attuazione devono essere coerenti con gli obiettivi aziendali;
- il procuratore deve disporre di poteri di spesa adeguati alle funzioni conferitegli;
- le procure devono coniugare ciascun potere di gestione alla relativa responsabilità e ad una posizione adeguata nell'organigramma ed essere aggiornate in conseguenza dei mutamenti organizzativi.

Nel caso di incarico assegnato a collaboratori, consulenti o altri ad operare in rappresentanza o nell'interesse della Società, deve essere prevista la forma scritta e deve essere inserita una specifica clausola contrattuale che vincoli all'osservanza del presente Modello.

7.4 LA STRUTTURA ORGANIZZATIVA

La struttura organizzativa di Poiana vede un'articolazione per funzioni, come da organigramma pubblicato in bacheca e sul sito Aziendale. Ad ogni posizione organizzativa corrisponde una serie di mansioni che ciascun collaboratore si trova a svolgere in parziale autonomia.

Alcune funzioni e porzioni dei processi vengono, però, demandate all'esterno e, pertanto, non è pensabile che gli outsourcers, i fornitori di servizi ed i professionisti si trovino a poter svolgere in piena autonomia e senza alcun vincolo forniture di prodotti e servizi od a svolgere in piena autonomia porzioni di attività afferibile alla Società.

Di qui la necessità di vincolare esplicitamente questi soggetti attraverso clausole contrattuali ed affidamenti di incarico che, da un lato, li rendano consapevoli dei valori della Società (rispetto del Codice Etico), nonché delle volontà della Società in relazione allo svolgimento dell'incarico (prescrizioni e vincoli) e che, dall'altro, prevedano l'applicazione di sanzioni, fino alla risoluzione del contratto.

Va, altresì sottolineato che l'importo del corrispettivo deve risultare documentabile, congruo ed in linea con le tariffe, le condizioni e le prassi del mercato, posto che diversamente esso può tradursi in una pressione ed induzione all'illegalità.

7.5 REGOLE GENERALI

Al fine di costruire un sistema idoneo a prevenire la commissione di reati, Poiana ha ritenuto ineludibile adottare alcuni presidi generali, che si traducono nella promulgazione e diffusione di un set di valori sui quali fonda la propria azione (Codice Etico), ma anche nella predisposizione di vincoli all'azione stessa per ovviare a comportamenti suscettibili di integrare le fattispecie di reato trattate nella presente Parte Speciale e nella chiara indicazione delle dipendenze gerarchiche delle diverse posizioni organizzative.

Rimangono da definire anche dei comportamenti che trasformano la posizione organizzativa in un ruolo: alcuni di essi sono di carattere generale, mentre altri sono più specifici per situazioni codificabili. Nell'ambito comportamenti più generali, va ricordato che ciascun dipendente, collaboratore o destinatario del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo, **è tenuto**:

- a prestare il necessario impegno al fine di prevenire la possibile commissione di reati, riferendo con tempestività e riservatezza al Direttore Generale, ovvero all'Organo Amministrativo

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 32 di 44

(ovvero al Presidente del CdA) e all'Organismo di Vigilanza e/o al Responsabile per la Prevenzione della Corruzione e per la Trasparenza, ogni notizia di cui sia venuto a conoscenza nell'espletamento della propria attività lavorativa circa violazioni di norme giuridiche, del Codice Etico o di altre disposizioni aziendali che possano, a qualunque titolo, coinvolgere la Società ai sensi del D.Lgs n. 231/2001;

- alla massima riservatezza nella gestione delle informazioni apprese nell'esercizio delle proprie funzioni in conformità alla Legge, ai regolamenti e alle circostanze, anche dopo la cessazione del rapporto di lavoro;
- al rispetto delle procedure aziendali in conformità alle norme vigenti.

In particolare, i componenti degli Organi Sociali di Acquedotto Poiana s.p.a. (e i dipendenti e consulenti nell'ambito delle attività da essi svolte) **devono conoscere e rispettare:**

- in generale, la normativa italiana e straniera applicabile;
- i principi contabili nazionali e internazionali;
- la struttura organizzativa aziendale e il sistema di controllo della gestione;
- le norme inerenti il sistema amministrativo, contabile, finanziario e di reporting della Società;
- il Codice Etico;
- le procedure/linee guida aziendali, la documentazione e le disposizioni inerenti;
- i regolamenti e i provvedimenti delle Autorità di controllo.

Gli esponenti della Società che hanno fra le loro mansioni il controllo in relazione ai reati trattati nella presente Parte Speciale, anche sulla base di specifica procura conferita dall'Organo Amministrativo, e gli altri soggetti espressamente delegati/incaricati di funzioni commerciali, contabili, di controllo e di revisione, ovvero che svolgono anche di fatto tali attività, **devono:**

- avere una conoscenza adeguata della normativa di cui al D.Lgs. n. 231/2001, nella normativa fiscale e tributaria, degli accordi con CAFC s.p.a. e delle direttive di quest'ultima, di quanto riportato nel Modello e nel Codice Etico;
- fornire ai propri collaboratori direttive sulle modalità di condotta operativa da adottare nello svolgimento delle proprie mansioni, secondo le peculiarità del proprio ambito di attività, trasferendo la conoscenza del D.Lgs. n. 231/2001, del Modello, del Codice Etico e della consapevolezza delle situazioni a rischio;
- verificare e garantire il rispetto delle regole comportamentali previste nel Codice Etico, con particolare riguardo all'esigenza di assicurare che ogni operazione e transazione sia correttamente registrata, autorizzata, verificabile, legittima, coerente e congrua;
- verificare la conformità alle regole di comportamento di cui alla presente Parte Speciale e relative eventuali procedure;
- verificare e garantire la segregazione delle funzioni: ovvero la separazione tra soggetto che decide, quello che autorizza, quello che esegue e quello che controlla;
- verificare e garantire che l'assegnazione dei poteri nell'ambito di un processo decisionale sia coerente con le posizioni di responsabilità;
- verificare e garantire l'adeguatezza dei controlli in tutte le fasi del processo;
- verificare e garantire la tempestività ed adeguatezza dei flussi informativi verso l'Organo di Vigilanza;

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO	PARTE SPECIALE
	REATI TRIBUTARI	Pag. 33 di 44

- tenere un comportamento corretto e trasparente, assicurando pieno rispetto delle norme di legge, dei regolamenti, delle procedure interne, nelle attività finalizzate alla formazione del bilancio e di tutte le attività connesse, anche nelle fasi di acquisizione, elaborazione, comunicazione di dati aziendali, contabilizzazione e fatturazione, determinazione e pagamento di imposte e tasse;
- astenersi dal porre in essere operazioni fraudolente o simulate, formare e/o impiegare in qualsiasi documenti e/o notizie false, non corrette.

7.5.1 PRINCIPI GENERALI DI COMPORTAMENTO

Richiamato il contenuto dell'analisi del rischio di cui all'allegato 1 ("*Risk assessment*") della Parte Generale, si illustra di seguito – in via meramente esemplificativa – quali sono le regole generali di comportamento previste ed ineludibili da seguire quando non sono previste diverse specifiche procedure e ferme le previsioni del Codice Etico, del Sistema di Gestione Integrato e della presente Parte Speciale.

I seguenti **obblighi** e **divieti** di carattere generale si applicano agli Amministratori, al Direttore Generale, ai Dirigenti e Dipendenti di Poiana, in via diretta, nonché ai Collaboratori, Consulenti e Partners a qualsiasi titolo della Società.

È fatto espresso **obbligo** di:

- improntare la propria condotta ai principi generali del Codice Etico, con particolare riferimento ai principi di legalità, correttezza, tracciabilità e trasparenza;
- svolgere le attività sensibili conformemente alle leggi vigenti, alle disposizioni del Codice Etico e dello Statuto, nonché alle disposizioni aziendali, alle direttive impartite dalla società che esercita attività di direzione e coordinamento su Poiana, nonché alle regole e prescrizioni comportamentali contenute nel presente Modello;
- osservare rigorosamente tutte le norme poste dalla legge in materia tributaria e fiscale ed agire sempre nel rispetto delle procedure interne aziendali che su tali norme si fondano;
- porre la massima attenzione ed accuratezza nell'acquisizione, custodia, elaborazione ed illustrazione dei dati e delle informazioni sociali;
- osservare rigorosamente tutte le norme poste dalla legge a tutela dell'integrità ed effettività del capitale sociale, al fine di non ledere le garanzie dei creditori e dei terzi in genere;
- garantire la tracciabilità della trasmissione dei dati, anche mediante un Sistema informatico di gestione e controllo;
- osservare le regole che presiedono all'autorizzazione di operazione straordinarie da parte del CdA e di quelle dirette a disciplinare le ipotesi di dismissione di cespiti, evitando rigorosamente di porre in essere comportamenti idonei a provocarne una diminuzione del patrimonio sociale funzionale e/o, comunque, idonea a costituire il presupposto della fattispecie penale della sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte;
- assicurare l'espletamento delle proprie funzioni nel rispetto e nei limiti dei poteri formalmente ricevuti, nell'ambito delle proprie competenze, con obbligo di riporto al superiore gerarchico, conformandosi alle prescrizioni del Sistema di Gestione adottato dalla Società;
- effettuare con tempestività, correttezza e buona fede tutti gli adempimenti tributari previsti dalla legge;
- tenere un comportamento corretto, trasparente e collaborativo, nel rispetto delle norme di legge in materia tributaria e delle procedure aziendali interne, in tutte le attività finalizzate alla contabilizzazione delle fatture attive e passive, rispettivamente, emesse e ricevute dalla

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE Pag. 34 di 44
--	---	-------------------------------------

Società, al calcolo ed al relativo pagamento delle imposte e/o comunque riconducibili alle attività sensibili alla commissione dei reati tributari sopra individuate;

- affidare l'incarico della gestione di tutti o parte degli adempimenti fiscali e tributari a soggetti con profilo e requisiti tali da garantire la conformità alla normativa vigente ed ai principi sopra indicati;
- vigilare e controllare l'operato dei soggetti esterni cui sia stata affidata la gestione di tutti o parte degli adempimenti fiscali e tributari.

È fatto espresso **divieto** di:

- porre in essere, dare collaborazione o dare causa alla realizzazione di comportamenti tali che, presi individualmente o collettivamente, integrino, direttamente o indirettamente, le fattispecie di reato rientranti tra quelle prese in considerazione nella presente Parte Speciale;
- porre in essere comportamenti che, sebbene risultino tali da non costituire di per sé fattispecie di reato rientranti tra quelle prese in considerazione nella presente Parte Speciale, possano potenzialmente diventarlo;
- falsificare, contraffare o modificare in qualsiasi modo le registrazioni e la documentazione al fine di mostrare un artificioso rispetto delle norme;
- porre in essere operazioni fraudolente, simulate, diffondere notizie false, non corrette;
- tenere un comportamento non corretto né trasparente, che ostacoli il pieno rispetto di norme di Legge e regolamenti nonché delle procedure interne aziendali;
- effettuare prestazioni in favore di Amministratori, Dirigenti, Dipendenti, Collaboratori, Consulenti e Partners a qualsiasi titolo della Società che non trovino adeguata giustificazione nel contesto del rapporto contrattuale costituito con gli stessi;
- riconoscere compensi in favore di Amministratori, Dirigenti, Dipendenti, Collaboratori, Consulenti e Partners a qualsiasi titolo della Società che non trovino adeguata giustificazione in relazione al tipo di incarico da svolgere ed alle prassi vigenti in ambito locale;
- adottare comportamenti contrari alla normativa vigente, anche mediante l'affidamento di incarichi a professionisti esterni e soggetti terzi, per influenzare indebitamente le decisioni degli Organi pubblici in relazione allo svolgimento di attività che abbiano riflessi in ambito fiscale e tributario;
- adottare comportamenti contrari alla normativa vigente, anche mediante l'affidamento di incarichi a professionisti esterni e soggetti terzi, per influenzare il giudizio/parere dei funzionari pubblici deputati in sede di ispezioni, controlli e verifiche;
- accordare vantaggi di qualsiasi natura (promesse di assunzione, ecc.) in favore di rappresentanti e/o appartenenti alla Pubblica Amministrazione Italiana o straniera, ovvero a privati, che possano determinare le stesse conseguenze previste al punto precedente;
- effettuare dichiarazioni non veritiere ad organismi pubblici nazionali o comunitari;
- intrattenere rapporti commerciali con soggetti (fisici o giuridici) dei quali sia conosciuta o sospettata l'appartenenza ad organizzazioni criminali o comunque operanti al di fuori della liceità quali, a titolo esemplificativo ma non esaustivo: soggetti legati all'ambiente del riciclaggio e/o della ricettazione e/o della evasione ed elusione fiscale, all'usura;
- utilizzare strumenti anonimi per il compimento di operazioni di trasferimento di importi rilevanti.

Data la stretta correlazione della materia tributaria con la concreta rappresentazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili, anche ai fini della presente Parte Speciale, in relazione ai suddetti comportamenti si rimanda, quale richiamo recettizio, alle prescrizioni già contenute nell'ambito della Parte Speciale Reati Societari.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 35 di 44

Inoltre, ad integrazione di quanto indicato nella richiamata Parte Speciale Reati Societari, per quanto di specifica pertinenza alla prevenzione dei reati tributari, sempre in relazione ai suddetti comportamenti è fatto **divieto**, in particolare, di:

- rappresentare o trasmettere per l'elaborazione e la rappresentazione in bilanci, relazioni e prospetti o altre comunicazioni sociali e fiscali, dati falsi e lacunosi o comunque non rispondenti alla realtà sulla situazione economica patrimoniale e finanziaria;
- interpretare la normativa tributaria vigente in modo non coerente non solo con la lettera, ma anche con lo spirito delle leggi in vigore;
- porre in essere comportamenti che impediscano materialmente, mediante l'occultamento di documenti (cartacei od informatici) o l'uso di altri mezzi fraudolenti o che, in altro modo, ostacolino lo svolgimento dell'attività di controllo e di revisione da parte del Collegio Sindacale e/o del revisore legale e/o di altri soggetti comunque incaricati del controllo (fra cui Organismo di Vigilanza e Responsabile per la Prevenzione della Corruzione e per la Trasparenza);
- effettuare operazioni che, anche solo potenzialmente, siano idonee a provocarne una diminuzione del patrimonio sociale funzionale e/o, comunque, idonea a costituire il presupposto della fattispecie penale della sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte;
- determinare o influenzare l'assunzione delle deliberazioni dell'Assemblea, ponendo in essere degli atti simulati o fraudolenti finalizzati ad alterare il regolare procedimento di formazione della volontà assembleare;
- omettere di effettuare, con la dovuta completezza e trasparenza, tutti gli adempimenti tributari previsti a carico della Società dalla normativa vigente e a collaborare, ove previsto, con l'Amministrazione finanziaria;
- esporre nelle predette dichiarazioni fiscali e trasmettere all'Amministrazione finanziaria fatti non rispondenti al vero, ovvero occultare fatti rilevanti;
- porre in essere qualsiasi comportamento che sia di ostacolo all'esercizio delle funzioni di vigilanza anche in sede di ispezione da parte dell'Amministrazione finanziaria

7.6 SISTEMA DISCIPLINARE

La Società ha adottato un Sistema Disciplinare che è stato diffuso a tutti i lavoratori e che viene applicato al fine di sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel Modello, nel Codice Etico e nella Policy Whistleblowing ex D.Lgs. n. 24/2023 adottata. Tale sistema sanzionatorio è parte integrante del Modello di organizzazione e di gestione ex D.Lgs. n. 231/2001 e s.m.i. della Società.

La Società intende applicare con costanza le sanzioni previste in caso di mancato rispetto delle misure indicate nel Modello e dissuadere ogni comportamento che violi il rispetto delle misure preventive e protettive adottate per la prevenzione dei reati di cui alla presente Parte Speciale.

Le sanzioni previste per i soggetti individuati nella presente Parte Speciale sono quelle indicate nel Sistema Disciplinare (mutuate, in parte qua, dal vigente CCNL del settore Gas-Acqua) che qui si riassumono:

- *Amministratori e componenti Organi di controllo (OdV, Collegio Sindacale/ Sindaco Unico o Revisori ove nominati):*

- a. diffida al puntuale rispetto del Modello;
- b. revoca delle deleghe;
- c. decurtazione degli emolumenti o del corrispettivo;

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 36 di 44

- d. allontanamento temporaneo dalla società;
 - e. revoca delle deleghe o dall'incarico per giusta causa;
- salva azione di responsabilità e richiesta di risarcimento del danno.

- Dirigenti, Preposti e Dipendenti:

- a. rimprovero verbale o rimprovero scritto;
- b. multa fino all'importo di 4 ore di retribuzione;
- c. sospensione dal lavoro e dalla retribuzione da 1 e fino a 10 giorni;
- d. licenziamento per notevole inadempimento degli obblighi contrattuali del prestatore di lavoro
- e. (licenziamento con preavviso);
- f. licenziamento per una mancanza così grave da non consentire la prosecuzione anche provvisoria del rapporto (licenziamento senza preavviso).

salva la richiesta di risarcimento del danno.

- Fornitori, Consulenti e collaboratori esterni, Partners:

- a. diffida al puntuale rispetto delle previsioni del Modello e dei principi stabiliti nel Codice Etico;
 - b. revoca/recesso/risoluzione anticipata del rapporto contrattuale, anche ai sensi dell'art. 1456 del c.c., ferma restando la facoltà di richiedere il risarcimento dei danni verificatisi in conseguenza di detti comportamenti, ivi inclusi i danni causati e/o comunque connessi all'applicazione da parte del Giudice delle misure previste dal D.Lgs. n. 231/2001;
- salva la richiesta di risarcimento del danno.


7.7 POLICY WHISTLEBLOWING

Rientra tra i meccanismi di controllo interni anche il sistema di *Whistleblowing*, come attuato in Poiana. Esso – anche in ragione dell'estensione dell'onere di segnalazione delle condotte rilevanti ai sensi del D.Lgs. n. 231/2001, ovvero di violazioni del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo della Società di cui sia venuto a conoscenza nell'esercizio delle proprie funzioni, compresi i fondati sospetti, riguardanti le violazioni commesse o che, sulla base di elementi concreti, potrebbero essere commesse in Società, nonché degli elementi riguardanti condotte volte ad occultare tali violazioni (art. 2 del D.Lgs. n. 24/2023) realizzato attraverso le previsioni del Codice Etico – costituisce un presidio fondamentale di legalità dell'azione sociale.

L'effettività e il corretto funzionamento dell'istituto sono affidati alle disposizioni della *Whistleblowing Policy*, mentre le previsioni del Sistema Disciplinare assicurano ad un tempo sia la tutela di coloro che segnalano l'esistenza di comportamenti contrari alla legge e/o al pieno funzionamento del Modello Organizzativo di gestione sia il corretto utilizzo dell'istituto (sanzionandone un impiego "deviato" o comunque animato da finalità incompatibili con la logica del *Whistleblowing*).

8 SISTEMA DI CONTROLLO SULL'ATTUAZIONE DEL MODELLO E SUL MANTENIMENTO NEL TEMPO DELLE CONDIZIONI DI IDONEITÀ DELLE MISURE ADOTTATE

Al fine di prevenire la commissione dei reati indicati nei precedenti paragrafi, la Società ha predisposto e implementato appositi presidi organizzativi e di controllo al fine di prevenire e controllare il rischio di commissione dei reati nello svolgimento delle attività a rischio individuate.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 37 di 44

Tutte le funzioni coinvolte in tali attività sono tenute ad osservare le disposizioni di legge esistenti in materia, le prescrizioni previste dal D.Lgs. n. 231/2001, nonché quanto previsto dal Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo e dal Codice Etico.

Relativamente a ciascuna area di rischio sono stati individuati e sintetizzati le attività e **i controlli di:**

primo livello propri dei vari soggetti o funzioni che definiscono e gestiscono i controlli cosiddetti di linea, insiti nei processi operativi, ed i relativi rischi (Responsabili di Funzione, Responsabili di aree o processi specifici, Responsabili Unità Organizzative, Dipendenti);

secondo livello esercitati, in autonomia, dai Responsabili Unità Organizzative nominati quali Responsabili interi delle singole Parti Speciali e dal Responsabile della funzione;

terzo livello in capo all'Organismo di Vigilanza, che sono riportati nel paragrafo che segue.

9 ORGANISMO DI VIGILANZA

L'Organismo di Vigilanza (di seguito OdV) - fermo quanto previsto dalla Policy Whistleblowing adottata dalla Società e dal proprio Statuto - ha il compito di vigilare "*sul funzionamento e sull'osservanza del Modello stesso e di curarne l'aggiornamento*"(art. 6 comma 1 lettera b) del D.Lgs. n. 231/2001 e s.m.i.). Nei confronti di tale Organismo sono istituiti degli *obblighi di informazione* (art. 6 comma 2 lettera d) del D.Lgs. n. 231/2001 e s.m.i.) che riguardano la trasmissione di informazioni utili ai fini dello svolgimento di tale attività di vigilanza. All'Organismo di Vigilanza, secondo quanto previsto dal relativo Statuto, oltre alla facoltà di attivarsi con specifici controlli in seguito alle segnalazioni ricevute, spetta il potere di effettuare controlli a campione (anche a sorpresa) volti alla verifica della corretta osservanza dei principi e delle regole espressi dalla presente Parte Speciale, nonché dai documenti dalla stessa richiamati. L'OdV ha facoltà di accedere a tutta la documentazione relativa alla gestione amministrativa, economica e finanziaria, ed in particolare ai rapporti della Società con gli Enti di Controllo e i pubblici ufficiali/incaricati di pubblico servizio in genere, nonché la facoltà di accedere presso la sede sociale e tutti i locali ove si svolga l'attività di Poiana.

Per consentire l'efficacia del Modello 231 della Società, fermo quanto previsto nella Parte Generale e nella Policy Whistleblowing adottata dalla Società stessa, l'Organismo di Vigilanza deve essere opportunamente informato in base ai flussi previsti dallo Statuto dell'OdV e dalla presente Parte Speciale.

Tra i compiti dell'Organismo di Vigilanza rientrano:

- verificare costantemente l'osservanza, l'attuazione e l'adeguatezza del Modello (Parte Generale e Parti Speciali) in ottica di prevenzione della commissione dei reati individuati nella presente Parte Speciale;
- vigilare sull'effettiva applicazione della Parte Generale e delle Parti Speciali del Modello, nonché rilevare deviazioni comportamentali dei soggetti destinatari qualora riscontrati dall'analisi dei flussi informativi e dalle segnalazioni ricevute;
- proporre che vengano emanate ed aggiornate istruzioni standardizzate, relative ai comportamenti da seguire nell'ambito delle aree/attività a rischio, come individuate anche nella presente Parte Speciale;
- svolgere ogni accertamento ritenuto opportuno su singole operazioni esposte a rischio o in relazione al flusso informativo;
- svolgere verifiche periodiche sul rispetto delle procedure interne e del "sistema" di controllo in relazione ai reati, comportamenti ed alle regole trattati nella presente Parte Speciale;

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE Pag. 38 di 44
--	---	-------------------------------------

- indicare al management ogni opportuna modifica e innovazione nelle procedure aziendali, volte a una migliore prevenzione del rischio di commissione di reati;
- esaminare eventuali segnalazioni specifiche ed effettuare gli accertamenti ritenuti necessari od opportuni in relazione alle segnalazioni ricevute;
- verificare periodicamente, con il supporto delle altre funzioni competenti, la validità di opportune clausole standard finalizzate:
 - a) all'osservanza da parte dei Destinatari dei contenuti del Modello e del Codice Etico;
 - b) alla possibilità per la Società di effettuare efficaci azioni di controllo nei confronti dei Destinatari del Modello al fine di verificare il rispetto delle prescrizioni in esso contenute;
 - c) all'attuazione di meccanismi sanzionatori (quali la risoluzione del contratto nei riguardi di Fornitori, Appaltatori, Consulenti e Outsourcer) qualora si accertino violazioni delle prescrizioni;
- accertare ogni eventuale violazione della presente Parte Speciale e proporre eventuali sanzioni disciplinari.

Tra le funzioni peculiari dell'Organismo in relazione alla presente Parte Speciale si segnala:

- esame e parere consultivo su richiesta dell'Organo amministrativo su qualsiasi operazione di gestione straordinaria, od ordinaria che per valore o per tipologia risulti di particolare interesse o rischiosità per la Società;
- verifica specifica in caso di modifica dell'assetto organizzativo e del Sistema delle deleghe di poteri vigenti;
- coordinamento e flusso informativo dal Dirigente preposto alla tenuta dei documenti contabili e societari nella definizione delle procedure amministrative e contabili, nel monitoring di congruità ed effettività, nonché sull'andamento della gestione sociale;
- coordinamento anche ai sensi dell'art. 2381 c.c. con l'Organo Amministrativo e dell'art. 2403 c.c. con il Collegio Sindacale, al fine di valutare e curare l'adeguatezza dell'assetto di organizzazione, gestione e controllo della Società, comprensivo dell'adeguatezza, operatività ed efficacia del Modello ex D.Lgs. n. 231/2001.

I Destinatari della presente Parte Speciale dovranno collaborare con l'Organismo di Vigilanza (oltre che con il Responsabile per la Prevenzione della Corruzione e per la Trasparenza) rispondendo prontamente a tutte le richieste degli stessi, fornendo loro la documentazione e le informazioni di cui sono a conoscenza, contribuendo, secondo le proprie competenze, a predisporre ed applicare puntualmente le procedure che descrivono i comportamenti da adottare nell'ambito delle attività sensibili e dei processi strumentali.

9.1 FLUSSI INFORMATIVI DALL'ODV

Fermo quanto previsto dallo Statuto dell'Organismo di Vigilanza, quest'ultimo riferisce - in particolare - in merito ad ispezioni, controlli, segnalazioni e provvedimenti al Direttore Generale, nonché - in ipotesi di conflitto di interessi - all'Organo Amministrativo e/o all'Assemblea dei Soci ed al Collegio Sindacale. In caso di violazione delle norme di legge e/o della presente Parte Speciale e/o di procedure e protocolli previsti a tutela della corretta gestione aziendale da parte di uno dei soggetti Destinatari della presente Parte Speciale, l'Organismo di Vigilanza ha l'obbligo di informare tempestivamente l'Organo Amministrativo e/o all'Assemblea dei Soci ed il Collegio Sindacale, al fine di permettere agli stessi di agire assumendo i provvedimenti ritenuti opportuni.

La programmazione delle attività di controllo è svolta dall'OdV secondo quanto prescritto dallo Statuto dell'Organismo di Vigilanza.

9.2 FLUSSI INFORMATIVI VERSO L'ODV

L'Organo Amministrativo, il Direttore Generale, i Responsabili delle Aree aziendali interessate e il Collegio Sindacale — nell'ambito delle proprie competenze e funzioni — devono inviare all'OdV con tempestività ove ricorra un fatto di rilievo, ogni dato, informazione, documentazione aggiornamento, avente rilevanza fattuale o di natura giuridica, attinente, strumentale od oggetto dell'azione prevenzionistica della commissione dei reati di cui all'art. 25 *quinquiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001.

I risultati dell'attività di vigilanza e controllo sono comunicati dall'OdV all'Organo Amministrativo nella propria Relazione annuale, ovvero tempestivamente allorquando ricorrano particolari esigenze o a discrezione dell'OdV stesso.

Chiunque può rivolgersi all'OdV in qualsiasi momento, nei modi previsti dallo Statuto dell'Organismo di Vigilanza, sia per segnalare fatti e/o notizie rilevanti ai fini della prevenzione dei reati previsti del Decreto sia per suggerire proposte ed interventi.

Come previsto dalla Parte Generale del Modello Organizzativo di Società - fermo quanto previsto specificatamente nella Policy Whistleblowing - le segnalazioni e i report possono essere inoltrati ed inviati all'Organismo di Vigilanza attraverso l'indirizzo di posta elettronica odv@poiana.it o in qualsiasi forma il segnalante ritenga opportuna.

Per consentire l'efficacia del presente Modello - fermo quanto previsto specificatamente nella Parte Generale, nella Policy Whistleblowing e nello Statuto dell'Organismo di Vigilanza - nella tabella seguente sono riportati, con le rispettive periodicità, alcuni aspetti da comunicare all'OdV.

All'Organismo di Vigilanza devono obbligatoriamente essere inviate le informazioni previste dalla seguente tabella. Si precisa, in ogni caso, che tutte le comunicazioni annuali debbono essere inviate all'OdV entro il 31 marzo di ogni anno, mentre le comunicazioni ad evento debbono essere inviate entro 30 giorni dall'evento stesso, salvo casi di urgenza ed indifferibilità, rimessi alla valutazione del responsabile della funzione o del segnalante.

Nel caso in cui non si siano verificati eventi nell'anno in corso, entro il 31 dicembre di ogni anno, il soggetto incaricato dovrà inviare una comunicazione all'OdV evidenziando l'assenza di eventi alla voce specifica per l'anno di riferimento (a seconda dei casi, ad esempio "*nessun evento*" oppure "*nessuna modifica apportata*")

REPORTING OBBLIGATORIO VERSO L'ORGANISMO DI VIGILANZA		
FLUSSO INFORMATIVO VERSO L'ODV	SOGGETTI COINVOLTI	PERIODICITÀ
1	Informativa riguardante provvedimenti e/o notizie dello svolgimento di attività di indagine per i reati di cui al D.Lgs. 231/01, nei confronti dei destinatari del Modello Direttore Generale / Responsabili di funzione/servizio	AD EVENTO (entro 30 gg lavorativi)

2	Informativa riguardante le segnalazioni dei dipendenti in caso di avvio di procedimento giudiziario a loro carico per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 231/01	Direttore Generale / Responsabili di funzione/servizio	AD EVENTO (entro 30 gg lavorativi)
3	Fatti rilevanti relativi alla gestione (es., operazioni straordinarie)	Collegio Sindacale ovvero Organo di controllo contabile	AD EVENTO (entro 30 gg lavorativi)
5	Nuove forniture di importo rilevante attivate, nuovi incarichi di consulenza organizzativa/legale/amministrativa affidati	Direttore Generale / Responsabili di funzione/servizio	SEMESTRALE
6	Appostamenti in bilancio di natura valutativa, movimentazione di fondi rischi ed oneri, nonché di fondi rettificativi delle poste di bilancio	Direttore Generale / Responsabili di funzione/servizio	SEMESTRALE
8	Richieste e visite ispettive del Collegio Sindacale ovvero Organo di controllo contabile	Consiglio di Amministrazione / Direttore Generale / Responsabile Amministrativo	AD EVENTO (entro 30 gg lavorativi)
9	Gestione ed evoluzione dei contenziosi in corso	Direttore Generale	SEMESTRALE
10	Sanzioni in materia fiscale e tributaria – verbali di verifica Agenzia delle Entrate e/o Guardia di Finanza	Direttore Generale / Responsabile amministrativo / Collegio Sindacale ovvero Organo di controllo contabile	AD EVENTO (entro 30 gg lavorativi)
11	Notizia di accessi, ispezioni o verifiche da parte dell'Agenzia delle Dogane o della Guardia di Finanza relativi ad accise o dogane.	Consiglio di Amministrazione / Direttore Generale	AD EVENTO
12	Modifiche significative dei flussi finanziari	Consiglio di Amministrazione / Direttore Generale	AD EVENTO (entro 30 gg lavorativi)
13	Modifiche nelle Responsabilità, nelle deleghe e nella struttura di Governance	Organo Amministrativo, Direttore Generale	AD EVENTO

Di qualunque criticità o conflitto di interesse deve esserne informato tempestivamente l'Organismo di Vigilanza con nota scritta.

10 INTERAZIONE CON ALTRI REATI PRESUPPOSTO

I Destinatari dei reati trattati nella presente Parte Speciale in alcune circostanze possono incorrere nel rischio di commissione di altre tipologie di reato.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE
		Pag. 41 di 44

In particolare, sono state individuate le seguenti interazioni con altri reati previsti dal D.Lgs n. 231/2001 e si rimanda alle relative Parti Speciali di cui al presente Modello per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

10.1 REATI DI CUI ALL'ART. 24 D.LGS. 231/01

L'articolo 24 del Decreto sanziona i reati di *"Indebita percezione di erogazioni, truffa in danno dello Stato o di un ente pubblico o per il conseguimento di erogazioni pubbliche e frode informatica in danno dello Stato o di un ente pubblico"*.

In concreto tali ipotesi di reato potranno concorrere con le fattispecie delittuose previste dall'art. 25 *quinquiesdecies* quale fondamento della responsabilità amministrativa dell'Ente quando, per esempio, l'ottenimento indebito di finanziamenti e/o altre erogazioni dallo Stato o da altri enti pubblici sia ottenuto sulla base della falsa rappresentazione all'Ente Pubblico di costi sostenuti o da sostenersi documentati da fatture in senso lato false.

Si rimanda alla Parte Speciale specifica per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

10.2 REATI DI CUI ALL'ART. 24 BIS D.LGS. 231/01

L'articolo 24 *bis* del Decreto sanziona i delitti informatici e di trattamento illecito di dati commessi nell'interesse e a vantaggio dell'Ente.

La rilevanza dei reati informatici in ambito tributario ha assunto un ruolo centrale a seguito della completa digitalizzazione degli adempimenti fiscali (introduzione della fatturazione elettronica via SDI, trasmissione telematica dei corrispettivi e dichiarazioni precompilate

L'interazione tra le fattispecie tributarie e i reati di cui all'art. 24-bis D.Lgs. 231/01 si manifesta principalmente nelle seguenti condotte:

- **Accesso abusivo ad un sistema informatico o telematico:** qualora la frode fiscale venga realizzata mediante l'intrusione nei sistemi dell'Amministrazione Finanziaria (es. Cassetto Fiscale) per l'indebito utilizzo di crediti d'imposta altrui o per la modifica fraudolenta di dati dichiarativi.
- **Falsità in documenti informatici:** con particolare riferimento alla creazione o alterazione di fatture elettroniche o file XML destinati al Sistema di Interscambio, volti a simulare operazioni inesistenti o a modificare gli importi dovuti.
- **Danneggiamento di sistemi informatici o dati:** finalizzato all'occultamento o alla distruzione di scritture contabili tenute su supporti magnetici o cloud, per impedire la ricostruzione del volume d'affari da parte degli organi di verifica.

In considerazione di quanto sopra, la Società adotta protocolli di sicurezza informatica e procedure di archiviazione sostitutiva che garantiscano l'integrità, l'autenticità e la non ripudiabilità dei documenti fiscali digitali, prevenendo il rischio di concorso tra reati tributari e delitti informatici.»

Si rimanda alla Parte Speciale specifica per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

10.3 REATI DI CUI ALL'ART. 24 TER D.LGS. 231/01

L'articolo 24 *ter* del Decreto sanziona i delitti di criminalità organizzata commessi nell'interesse e a vantaggio dell'Ente.

In concreto il campo operativo di tale disposizione potrà sovrapporsi a quello dell'art. 25-*quinquiesdecies* laddove, per esempio, la società si presti ad essere stabilmente inquadrata all'interno di un meccanismo di cd. "frode carosello", sia nel ruolo di "cartiera" (riducendo in sostanza la propria

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE Pag. 42 di 44
--	---	-------------------------------------

attività all'emissione di fatture per operazioni inesistenti) sia anche nel ruolo di consapevole "utilizzatrice", oppure laddove i reati trattati nella presente Parte Speciale vengano commessi od ideati su intesa o con l'accordo di consulenti, clienti e fornitori.

Si rimanda alla Parte Speciale specifica per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

10.4 REATI DI CUI ALL'ART. 25 D.LGS. 231/01

L'articolo 25 del Decreto sanziona i reati di "*Concussione, induzione indebita a dare o promettere utilità e corruzione*" commessi nell'interesse e a vantaggio dell'Ente caratterizzata da condotte in senso lato corruttive.

Il margine di possibile sovrapposibilità di tali condotte rispetto a quelle, latamente intese, di infedeltà fiscale è evidente laddove si consideri che il rapporto fiscale è, in fin dei conti, rapporto dichiarativo/impositivo nei confronti e a vantaggio della Pubblica Amministrazione. Reati di matrice corruttiva potrebbero situarsi sia nella fase propedeutica alla quantificazione vera e propria dei redditi imponibili, sia anche nella fase dell'accertamento, della riscossione e del contenzioso, all'evidente fine di concretizzare i vantaggi illeciti che uno dei soggetti apicali di una società poteva ben ripromettersi di eseguire, per esempio, dall'adesione ad una cd. "frode carosello". Si rimanda alla Parte Speciale specifica per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

10.5 REATI DI CUI ALL'ART. 25 TER D.LGS. 231/01

L'articolo 25 *ter* del Decreto sanziona i delitti societari commessi nell'interesse e a vantaggio dell'Ente. Sovente tale disposizione potrà interagire con l'art. 25 *quinquiesdecies* nel momento in cui i reati societari vengano di fatto posti in essere unitamente a reati tributari.

Si rimanda alla Parte Speciale specifica per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

10.6 REATI DI CUI ALL'ART. 25 OCTIES D.LGS. 231/01

L'articolo 25 *octies* del Decreto prevede che l'Ente risponda per le condotte di "*ricettazione, riciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, nonché di autoriciclaggio*" commesse nel proprio interesse.

In concreto tali ipotesi di reato potranno concorrere con le fattispecie delittuose previste dall'art. 25 *quinquiesdecies* quale fondamento della responsabilità amministrativa dell'Ente quando, per esempio, l'alterazione e/o la falsificazione di dati contabili ovvero l'alterazione di rappresentazioni inerenti risultati gestionali della società costituisca in concreto condotta volta ad impedire l'individuazione dei proventi di altre attività illecite ovvero a coprirne il reimpiego.


Si rimanda alla Parte Speciale specifica per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

10.7 REATI DI CUI ALL'ART. 25 DECIES D.LGS. 231/01

L'articolo 25 *decies* del Decreto sanziona la commissione nell'interesse o a vantaggio dell'Ente del delitto di cui all'art. 377 bis c.p..

In concreto tali ipotesi di reato potranno concorrere con le fattispecie delittuose previste dall'art. 25-*quinquiesdecies* quale fondamento della responsabilità amministrativa dell'Ente quando, per esempio, la condotta di indurre taluno a non rendere dichiarazioni (o a rendere dichiarazioni mendaci) all'autorità giudiziaria non sia diretta soltanto a ostacolare le indagini penali, ma altresì a fornire un concreto e specifico contributo alla sottrazione all'erario della garanzia patrimoniale per il pagamento delle imposte.

Si rimanda alla Parte Speciale specifica per i principi di comportamento e i sistemi di controllo attuati.

 ACQUEDOTTO POIANA S.P.A.	MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO REATI TRIBUTARI	PARTE SPECIALE Pag. 43 di 44
--	---	-------------------------------------

10.8 REATI DI CUI ALL'ART. 25 UNDECIES D.LGS. 231/01

L'art. 25 *undecies* del Decreto sanziona i reati ambientali commessi nell'interesse o a vantaggio dell'Ente.

Tale disposizione potrà concorrere, nella prassi applicativa, con quella di cui all'art. 25 *quinqüesdecies* D.Lgs. 231/01 tutte le volte in cui fenomeni di illegalità ambientale costituiscano il sostrato di condotte rivolte a permettere la falsa rappresentazione contabile di operazioni economicamente rilevanti, come per esempio nel caso in cui vengano registrate in contabilità fatture e altra documentazione fiscale (bolle di consegna, documenti di trasporto, etc.) relative a complesse attività di conferimento e trattamento di rifiuti che, in realtà, si sono potuti smaltire soltanto illegalmente abbandonandoli in ambiente ovvero senza prima eseguire o far eseguire a terzi le attività di trattamento e caratterizzazione previste per legge.

10.9 REATI DI CUI ALL'ART. 25 DUODECIES D.LGS. 231/01

La commissione del reato introdotto dall'articolo 25-duodecies del D. Lgs. 231/01, "*Impiego di cittadini di paesi terzi il cui soggiorno è irregolare*", viene commesso in tutte le circostanze in cui l'azienda si avvale di collaboratori occasionali o stagionali, oppure faccia ricorso a ditte esterne. È evidente che il ricorso a ditte esterne, le movimentazioni finanziarie conseguenti e le correlate registrazioni fiscali potrebbero costituire di per se stesse l'occasione per una "provvista" di fatture "compiacenti" e/o di pezze giustificative di costi od esborsi non effettivamente sostenuti.

11 DOCUMENTAZIONE AZIENDALE DI RIFERIMENTO

- Procura al Direttore Generale;
- Organigramma;
- PIAO;
- Codice Etico;
- Policy Whistleblowing;
- Sistema Disciplinare;
- Regolamento Aziendale – *Utilizzo consapevole degli strumenti informatici*;
- Regolamenti, procedure, istruzioni e moduli interni;
- Contratto collettivo nazionale di lavoro per le lavoratrici e i lavoratori del settore gas - acqua.

L'elenco completo e aggiornato della documentazione aziendale di riferimento (istruzioni, moduli e procedure interni), delle comunicazioni interne e degli ordini di servizio in vigore è disponibile presso gli uffici di competenza della sede di Cividale del Friuli.