



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI
REPUBBLICA DI SAN MARINO

ORDINE DEGLI AVVOCATI E NOTAI
DELLA REPUBBLICA DI SAN MARINO

CONVEGNO
Presso KURSAAL sala Titano

Il falso in bilancio

Relatori:

Prof. Gianfranco Capodaglio

Avv. Simone Menghini

Avv. Alberto Selva

Introduce e modera Dott. Marco Stolfi

San Marino, 20 aprile 2018



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI
REPUBBLICA DI SAN MARINO

ORDINE DEGLI AVVOCATI E NOTAI
DELLA REPUBBLICA DI SAN MARINO

Il saluto del
Prof. Lanfranco Ferroni
Magistrato Dirigente del
Tribunale di San Marino

Il codice penale sammarinese del 1974

Art. 316 modificato con Legge 29/01/1996 n. 5

False comunicazioni

- Gli amministratori, direttori, sindaci, liquidatori di una **società giuridicamente riconosciuta**, i quali nelle relazioni con i soci o nelle comunicazioni all'assemblea sociale, nei bilanci o in altri atti ufficiali espongono fraudolentemente⁽¹⁾, **per fini diversi dall'evasione fiscale**, fatti⁽²⁾ non rispondenti al vero sulla situazione economica o patrimoniale della società ovvero occultano fatti economicamente rilevanti ⁽²⁾, sono puniti con la prigionia di secondo grado, con la multa e con l'interdizione di terzo grado

(1) Elemento soggettivo molto stringente più forte del semplice “consapevolmente” (cfr. 2621 c.c.)

(2) non meglio identificati per cui non è chiaro se le “valutazioni” rientrano o meno nel dispositivo (cfr. 2621 c.c.)

Bilancio: Le fonti

- **Legge sulle società** (n.47 del 2006 e succ. mod.)
 - Il bilancio d'esercizio è disciplinato dagli art. 73 e ss.
- **LISF** - Legge sulle imprese e sui servizi bancari, finanziari e assicurativi -Legge n. 165 del 2005) per i soggetti che svolgono attività riservate ai sensi dell'allegato 1 della LISF
 - Banche, società finanziarie e fiduciarie, assicurazioni, società di gestione, holding, istituti di pagamento
- **Normativa fiscale** (Legge n. 166 del 2013 e succ. mod.) → *inquinamento fiscale*

Segue **Le fonti**

- **Principi Contabili** *generalmente accettati*
 - I **principi contabili** rappresentano regole tecnico-ragionieristiche che assolvono a una funzione duplice: **interpretare** e **integrare** le disposizioni di legge (il legislatore rinvia ai principi contabili – lo vedremo in seguito)
- A San Marino attualmente sono statuiti **5 PC** (il 6° è in corso)
- In Italia principi **OIC*** e principi internazionali (**IAS/IFRS**) obbligatori per taluni soggetti

* Ai sensi della legge n. 116 dell'11 agosto 2014, l'OIC è l'istituto nazionale per i principi contabili ed: “emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile”

Segue **Le fonti**

- La **Delibera del Congresso di Stato n. 31 del 3 ottobre 2005**, visto l'articolo 16, comma 1, della Legge 27 ottobre 2004 n. 146 (istituzione del registro dei revisori contabili e delle società di revisione), ha approvato il Regolamento che disciplina la formazione professionale dei Revisori Contabili e il **Regolamento che disciplina le norme deontologiche del Revisore Contabile**

Segue **Le fonti**

- **Art. 6 (Reg. Deont.) Rispetto dei principi tecnici**
- I principi di revisione statuiscono le norme tecniche di svolgimento della revisione contabile in base alle quali il revisore, facendo riferimento ai **principi contabili generalmente accettati**, può esercitare il proprio giudizio professionale e le norme di stesura della relazione di certificazione. **I principi contabili e di revisione sono quelli a cui fanno riferimento le organizzazioni nazionali ed internazionali dei dottori commercialisti e dei ragionieri commercialisti**. Tali principi e norme tecniche dovranno essere ottemperati anche nell'esecuzione di revisioni contabili volontarie.

Clausola generale

Art.74 Legge sulle società - Redazione del bilancio

- 1. Il bilancio deve essere redatto con **chiarezza** dagli amministratori e deve rappresentare in modo **veritiero** e **corretto** la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.
 - Trattasi della traduzione del concetto anglosassone di “**true and fair value**”. Il legislatore non intende una verità oggettiva di bilancio, irraggiungibile con riguardo ai valori stimati, ma richiede che i redattori operino correttamente le stime e ne rappresentino il risultato.

Nota la **LISF** ricalca il medesimo concetto: art. 29 c 4. Il bilancio dell'impresa e il bilancio consolidato sono redatti con **chiarezza** e rappresentano in modo **veritiero** e **corretto** la situazione patrimoniale, la situazione finanziaria e il risultato economico dell'esercizio.

Segue Clausola generale

- **Sempre l'Art. 74** Legge sulle società - Redazione del bilancio
- 5. Se le *informazioni* richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo (**idem c. 5 art. 29 LISF**)
 - Queste *informazioni* costituiscono un esempio di integrazione obbligatoria delle norma di legge con le regole della tecnica, ossia con i **principi contabili**
- 6. Se in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico (**idem c. 6 art. 29 LISF**)
 - Anche questo è un esempio di integrazione obbligatoria delle norma di legge con le regole della tecnica, ossia con i **principi contabili**

II PC 1 e l'OIC 11

- Entrambi riprendono la Relazione Ministeriale di accompagnamento al D.lgs. 127/91 (attuazione IV Direttiva)
 - *«l'uso dell'aggettivo veritiero, riferito al rappresentare la situazione patrimoniale, economica e finanziaria, non significa pretendere dai redattori del bilancio né promettere ai lettori di esso una **verità oggettiva** di bilancio, **irraggiungibile con riguardo ai valori stimati**, ma richiedere che i redattori del bilancio operino **correttamente le stime e ne rappresentino il risultato**»*

Il bilancio dei soggetti vigilati

Oltre alla **LISF** i soggetti c.d. «vigilati» (All. 1 LISF) devono osservare il **Reg. BCSM 2016-02** in tema di bilancio che all'art. **Articolo I.II.1 c. 2** afferma:

- Le presenti disposizioni regolamentari, che uniformano le modalità di rappresentazione degli elementi di bilancio per le imprese destinatarie del presente Regolamento, sono formulate in recepimento della direttiva dell'Unione Europa 86/635/CEE e successive modifiche, anche al fine di preparare, progressivamente, il sistema finanziario all'applicazione dei principi IAS-IFRS.

Questo come vedremo dall'intervento del Prof. Capodaglio potrebbe impattare significativamente nell'applicazione dell'art. 316 CP