



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<sup>(1)</sup>, **per fini diversi dall'evasione fiscale**, fatti<sup>(2)</sup> non rispondenti al vero sulla situazione economica o patrimoniale della società ovvero occultano fatti economicamente rilevanti <sup>(2)</sup>, 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**