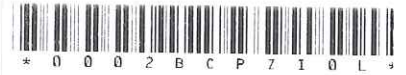




CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

C.N.D.C.E.C.
REGISTRO UFFICIALE
0001678 - 19/03/2014 - USCITA
Allegati : 0



FM/COO:sc

Roma, 19 MAR. 2014

Spett. le
Consiglio dell'Ordine dei dottori
commercialisti e degli esperti contabili di
Pesaro
V. Almerico Da Ventura, 2
61100 Pesaro

Inviato a mezzo e-mail

Oggetto: PO 89/2014_Antiriciclaggio_Segnalazione_operazione_sospetta.

Si fa seguito alla richiesta di parere del 3 marzo nella quale l'Ordine chiede di sapere quale sia il corretto adempimento, ai fini della normativa antiriciclaggio, da porre in essere da parte degli iscritti nelle seguenti situazioni:

- omesso versamento dell'Iva dovuta per un importo superiore ai 50.000 euro entro la scadenza prevista dalla legge;
- omesso versamento di ritenute per importo superiore a 50.000 euro entro il termine prescritto dalla legge per la presentazione della dichiarazione annuale mod. 770;
- richiesta da parte del cliente di predisporre ricorso contro avviso di accertamento che evidenzia ammontare di imposte dirette o indirette che comporta da parte dell'Ufficio la comunicazione di notizia di reato alla Procura della Repubblica, circostanza segnalata o meno nell'avviso stesso.

In riferimento alle questioni sollevate, si precisa quanto segue.

Come è noto, in base all'art. 2, co. 1, lett. c) del D.Lgs. 231/2007 (cd. Normativa antiriciclaggio), l'obbligo di segnalazione delle operazioni sospette¹, per i commercialisti, sussiste anche riguardo a "... l'utilizzazione di beni essendo a conoscenza, al momento della loro ricezione, che tali beni provengono da un'attività criminosa o da una partecipazione a tale attività". L'espressione "attività criminosa" deve essere riferita a qualsiasi condotta integrativa di reato (delitto o contravvenzione; nella specie trattasi di "delitti" puniti con la reclusione da sei mesi a due anni). Con riferimento alla fattispecie relativa all'omesso versamento dell'IVA si evidenzia che la normativa penal-tributaria prevede, che chiunque non versi l'Iva, dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un importo superiore ad euro 50.000 per ogni periodo di imposta entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo, è punito con la reclusione². Al fine di integrare tale delitto, non essendo previsto dalla norma nessun elemento soggettivo (intenzione di non versare, etc.), è sufficiente che l'importo dell'Iva dovuta nell'anno precedente sia superiore a euro 50.000 e che la stessa entro la data del versamento dell'acconto dell'anno successivo (di regola il 27 dicembre) non venga versata. Certamente deve evidenziarsi che si tratta di un reato che nell'attuale momento storico, caratterizzato da una crisi

¹ Vd. artt. 41 e ss. D.Lgs. n. 231/2007.

² Artt. 10-bis e 10-ter, D.Lgs. n. 74/2000.

economica generalizzata, si può verificare anche frequentemente (considerato che le imprese spesso antepongono al versamento delle ritenute e dell'IVA i pagamenti urgenti - stipendi ai dipendenti, pagamenti ai fornitori - necessari alla sopravvivenza dell'azienda stessa). Le medesime considerazioni devono essere svolte con riferimento alla seconda fattispecie segnalata, relativa all'omesso versamento di ritenute certificate³.

Tuttavia, seppur trattasi di fenomeno di natura riscossiva, ai fini della disciplina antiriciclaggio, tali delitti non colposi appaiono configurarsi come reati presupposto, obbligando il professionista ad effettuare la segnalazione. Tale orientamento, seppur fortemente criticato dalla commissione antiriciclaggio del Consiglio Nazionale e posto all'attenzione del Legislatore ai fini di specifica modificazione legislativa⁴, appare trovare conferma nella circolare n. 83607 del 19 marzo 2012 della Guardia di Finanza⁵. Si evidenzia, peraltro, che alcune sentenze isolate hanno segnalato la mancanza del dolo richiesto allorché il mancato versamento delle ritenute e dell'IVA sia dovuto a momentanee e gravi difficoltà aziendali, ma, come è stato evidenziato, *"trattasi di decisioni isolate, che comunque non possono incidere sul venir meno dell'obbligo connesso a carico dei commercialisti, stante la tassatività della norma antiriciclaggio"*⁶.

Con riferimento, infine, all'ultima questione sollevata, si osserva che, ai sensi dell'art. 12, co. 2, del D.lgs. n. 231/2007, il professionista è esonerato⁷ dall'obbligo di segnalazione nel caso di informazioni ricevute dal cliente nel corso dell'esame della sua posizione giuridica o per l'espletamento dei compiti di difesa o di rappresentanza in un procedimento giudiziario (compresa la consulenza avente ad oggetto la valutazione sulla possibilità di intentare o evitare un procedimento). Restano, in tal caso, fermi gli obblighi di adeguata verifica (nonché di registrazione e conservazione).

Con i migliori saluti.

Il Direttore Generale
Francesca Maione

³ Vd. art. 10-*bis* del D.lgs. n. 74/2000.

⁴ La commissione di studio del Consiglio Nazionale ha sempre sostenuto che il termine "provenienza" nella citata *lett. c)* dell'art. 2 del D.lgs. n. 231/2007 dovrebbe essere inteso in senso ristretto (con riferimento cioè alle sole somme realmente introdotte nel patrimonio dell'impresa, come avviene ad es. a seguito dell'emissione di fatture per operazioni inesistenti), e non alle ipotesi in cui il reato tributario conduca ad un mero "risparmio di imposta" senza ingresso di denaro fresco, cioè nuovo che entra nelle casse dell'impresa. Si veda a tal proposito il documento CNDCEC recante "Proposta di emendamenti al D.lgs. n. 231/2007" del 26 giugno 2009.

⁵ Vd. la "Scheda normativa e modulo operativo n. 6", in allegato alla circolare, relativo all'identificazione e repressione dei fenomeni di riciclaggio.

⁶ Vd. I. Caraccioli, Eutekne del 29 gennaio 2013, *"Segnalazioni antiriciclaggio anche in caso di omesso versamento di ritenute e IVA"*.

⁷ Vd. art. 12, co. 2, D.lgs. n. 231/2007:

"2. L'obbligo di segnalazione di operazioni sospette di cui all'articolo 41 non si applica ai soggetti indicati nelle lettere a), b) e c) del comma 1 per le informazioni che essi ricevono da un loro cliente o ottengono riguardo allo stesso, nel corso dell'esame della posizione giuridica del loro cliente o dell'espletamento dei compiti di difesa o di rappresentanza del medesimo in un procedimento giudiziario o in relazione a tale procedimento, compresa la consulenza sull'eventualità di intentare o evitare un procedimento, ove tali informazioni siano ricevute o ottenute prima, durante o dopo il procedimento stesso".