

Direzioni Provinciali di Campobasso e Isernia

Uffici della Direzione Regionale

Allegati: 2

OGGETTO: *Indicazioni in merito all'individuazione dei soggetti tenuti alla sottoscrizione delle segnalazioni di notizie di reato*

In data 26 gennaio 2023 la Direttrice Provinciale di Isernia, nel rendere noto di aver adottato un atto dispositivo, volto ad uniformare l'operato all'interno della Direzione Provinciale con riferimento alle modalità di sottoscrizione e inoltro delle comunicazioni di notizie di reato alla competente Procura della Repubblica, ha al contempo rappresentato che alcuni funzionari Le hanno riferito dell'esistenza di disposizioni di diverso tenore in uso in altre Direzioni regionali.

Ha quindi chiesto di conoscere se questa Direzione regionale abbia emanato indicazioni sull'argomento e segnalato la necessità di uniformare le indicazioni in uso presso gli uffici molisani dell'Agenzia.

A seguito dell'istruttoria avviata sulla base di detta segnalazione, lo scrivente ha acquisito conoscenza, sia della nota di questa Direzione prot. R.U. n. 4780 del 14 maggio 2019 (**all. 1**), recante "*Indicazioni in merito all'individuazione del responsabile del procedimento – redazione "notizie di reato"*", sia di uno stralcio della Circolare del Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate, Affari Giuridici, Ufficio del Direttore Centrale n. 154 del 4 agosto 2000 (**all. 2**), che al paragrafo n. 7 – ISTRUZIONI OPERATIVE recita: "*È da ritenere che, in ragione della ripartizione di attribuzioni all'interno degli uffici dell'amministrazione finanziaria, l'obbligo di denuncia e, di conseguenza, le responsabilità penali connesse alla sua eventuale omissione incombono sui funzionari delegati alla firma degli atti impositivi. Per contro, qualora l'ipotesi di reato emerga in sede di verifica, tutti i componenti il nucleo sottoscriveranno la denuncia; in tal caso, l'obbligo della trasmissione della notizia di reato sorge nel momento della constatazione del fatto costituente reato.*".

Tale passaggio della Circolare è richiamato e letteralmente riprodotto dalla nota di questa Direzione in allegato 1, che lo scrivente, effettuata un'approfondita analisi della questione, ritiene di dover specificare e parzialmente integrare nei termini che seguono.

In primo luogo rileva come l'individuazione dei soggetti tenuti a effettuare le comunicazioni di notizie di reato deve essere condotta muovendo dalla lettera e dalla *ratio* dell'art. 331 c.p.p.¹ e tenendo altresì in adeguata considerazione le conseguenze previste dall'art. 361 c.p. a carico del pubblico ufficiale nel caso di omessa o ritardata denuncia all'Autorità giudiziaria – o ad altra Autorità alla quale abbia obbligo di riferire – di un reato di cui ha avuto notizia, nell'esercizio o a causa delle sue funzioni; omissione o ritardo sanzionati penalmente con la multa da 30 a 516 euro.

Muovendo da tale parametro normativo di riferimento occorre quindi considerare che le indicazioni amministrative da impartire agli uffici, oltre ad assicurare un ordinato flusso delle attività, devono:

- da un lato garantire che l'obbligo di denuncia venga assolto celermente – come prevede l'inciso “senza ritardo” contenuto nell'art. 331 c.p.p. – e in maniera da assicurare un supporto probatorio adeguato alle attività inquirenti anche nella successiva sede processuale;
- dall'altro evitare la commissione del reato di omessa denuncia di cui all'art. 361 c.p., ingenerando la convinzione che tale obbligo gravi in via esclusiva e debba essere assolto unicamente da altro funzionario sovraordinato nella scala gerarchica.

Tale impostazione risulta rispettosa e in linea con la gerarchia delle fonti del nostro ordinamento, in base alla quale è da escludere che le indicazioni amministrative contenute nel riportato passaggio della Circolare del Ministero delle Finanze in allegato 2 e nella nota di questa Direzione regionale in allegato 1 abbiano la capacità di incidere, né tantomeno di limitare o interpretare, la portata degli artt. 331 c.p.p. e 361 c.p.

Ne consegue che occorre focalizzare l'attenzione sull'obbligo di denuncia delineato dalle due previsioni codicistiche appena richiamate, che grava in via solidale e disgiunta su tutti i pubblici ufficiali e incaricati di pubblico servizio che, nell'esercizio e a causa delle loro funzioni, sono venuti a conoscenza di una notizia di reato perseguibile d'ufficio.

In altre parole, dal dettato normativo si ricava che l'assolvimento dell'obbligo di denuncia da parte del pubblico ufficiale è sanzionato penalmente ove non assolto, mentre il comma 3 dell'art. 331 c.p.p. stabilisce che quando più persone sono obbligate alla denuncia per il medesimo fatto possono anche redigere

¹ Art. 331 c.p.p.: 1. Salvo quanto stabilito dall'articolo 347, i pubblici ufficiali [357 c.p.] e gli incaricati di un pubblico servizio [358 c.p.] che, nell'esercizio o a causa delle loro funzioni o del loro servizio, hanno notizia di un reato perseguibile di ufficio, devono farne denuncia per iscritto, anche quando non sia individuata la persona alla quale il reato è attribuito. 2. La denuncia è presentata o trasmessa senza ritardo al pubblico ministero o a un ufficiale di polizia giudiziaria. 3. Quando più persone sono obbligate alla denuncia per il medesimo fatto, esse possono anche redigere e sottoscrivere un unico atto. 4. Se, nel corso di un procedimento civile o amministrativo, emerge un fatto nel quale si può configurare un reato perseguibile di ufficio, l'autorità che procede redige e trasmette senza ritardo la denuncia al pubblico ministero.

e sottoscrivere un atto unico, senza aggiungere ulteriori specificazioni volte a graduare la posizione dei funzionari coobbligati alla denuncia.

Occorre pertanto evitare che i funzionari coobbligati alla denuncia, l'uno confidando nell'altro, non assolvano l'obbligo, così esponendosi alla commissione del reato di omessa denuncia *ex art. 361 c.p.*

Per tale ragione, conclusivamente sul punto, va superata la previsione, contenuta a pag. 2 della nota di questa Direzione prot. R.U. n. 4780 del 14 maggio 2019, secondo cui *“se la notizia di reato scaturisce da un avviso di accertamento, basato su un'istruttoria che viene svolta in ufficio, senza attivare una verifica o un accesso presso la sede e/o abitazione del contribuente, il soggetto onerato alla sottoscrizione della CNR è il titolare dell'Ufficio (di norma il Direttore Provinciale) ovvero il soggetto che sottoscrive l'atto di accertamento su delega del titolare dell'Ufficio, in quanto “funzionario venuto a conoscenza direttamente del reato oggetto di denuncia”, restando in capo al Direttore Provinciale la sola sottoscrizione della lettera di trasmissione della denuncia stessa.”*

Tale previsione, infatti, presenta il non secondario rischio di esporre, sia il funzionario che ha istruito l'avviso di accertamento da cui emergono elementi penalmente rilevanti, sia il capo team, sia ogni altra eventuale figura intermedia, rispetto al soggetto delegato dal Direttore Provinciale alla firma dell'atto impositivo, al rischio di incorrere nel reato di omessa denuncia, *ex art. 361 c.p.*; ciò, nell'ipotesi, seppur residuale, ma non per questo da sottovalutare, in cui tale obbligo di denuncia non sia stato assolto “senza ritardo” da chi ha sottoscritto l'atto impositivo, dovendosi considerare che la ragione di tale mancato assolvimento non viene ad avere valore esimente e scriminante nei confronti degli altri coobbligati a effettuare la segnalazione.

In genere l'elemento oggettivo del reato tributario in esame si configura con la sottoscrizione dell'atto impositivo, momento che determina l'insorgenza del fatto penalmente rilevante. Va al riguardo tuttavia considerato che, sia il funzionario che ne ha curato l'istruttoria, sia il capo team e le altre figure intermedie rispetto a chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento, sono parimenti a conoscenza di una notizia di reato perseguibile d'ufficio. Anche tali soggetti, quindi, sono soggetti all'obbligo di segnalazione di cui all'art. 331 c.p.p. e restano pienamente esposti alle conseguenze dettate dall'art. 361 c.p., in caso di mancata o ritardata denuncia da parte di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento.

Alla luce delle suesposte considerazioni occorre individuare la soluzione che riesca a contemperare al meglio l'esigenza dell'Autorità Giudiziaria di essere prontamente informata di fatti penalmente rilevanti (di cui il pubblico funzionario abbia avuto notizia nell'esercizio delle sue funzioni) con le esigenze dell'Agenzia di non esporre i propri funzionari al rischio di una incriminazione penale, *ex art. 361 c.p.*, originata dalla mancata segnalazione di notizia di reato.

La scrivente, sulla base della ricostruzione effettuata e delle argomentazioni svolte, ritiene che un punto di equilibrio tra le predette esigenze si raggiunge agevolmente facendo sottoscrivere la comunicazione di notizia di reato da tutti i sopra indicati soggetti che hanno concorso all'istruttoria dell'atto impositivo, unitamente a colui che è stato delegato dal Direttore Provinciale (o dal Direttore regionale) alla sottoscrizione dell'atto impositivo.

Un contributo utile, a titolo esemplificativo e non cogente, ad orientare le modalità redazionali che devono caratterizzare le segnalazioni di notizie di reato, si ricava dalle indicazioni emanate dal Procuratore della Repubblica di Brescia, con nota prot. n. 2550/2022 del 3 novembre 2022, indirizzata anche all'Agenzia delle Entrate di Brescia, contenente uno specifico punto 8 b), rubricato C.n.r. in materia economica, in cui, tra l'altro, si specifica che l'Agenzia delle Entrate trasmetterà alla Procura della Repubblica le denunce in cui siano individuabili *“tutti gli elementi oggettivi costitutivi della fattispecie criminosa prospettata e sia stata superata la soglia di punibilità prevista dalla legge per la sussistenza dell'illecito penale.*

Con la stessa finalità, l'Agenzia delle Entrate segnalerà i soli reati di cui agli artt. 10 bis, 10 ter e 10 quater co. 1 D.Lgs. n. 74/2000 che non siano ancora estinti per effetto del pagamento rateale da parte del contribuente, precisando negli altri casi se sia in corso la rateizzazione del debito erariale e l'entità dell'imposta ancora dovuta.

Le c.n.r. trasmesse dall'Agenzia delle Entrate devono rappresentare in modo completo ed esaustivo il reato ipotizzato, con l'indicazione delle relative fonti di prova e della documentazione necessaria per la trattazione che andrà allegata alla comunicazione (avvisi di accertamento, processi verbali di constatazione, dichiarazioni fiscali presentate, Modelli F24, Modelli 770).

Nel caso in cui sia intervenuto il contraddittorio con il contribuente, la comunicazione dovrà contenere il relativo verbale e la documentazione eventualmente prodotta dal soggetto segnalato oltre ad illustrare le eventuali giustificazioni addotte dal contribuente e non condivise dall'Agenzia delle Entrate. Le c.n.r. dovranno indicare inoltre il nominativo del funzionario che ha istruito la pratica e svolto le indagini in grado di riferire in sede dibattimentale sui fatti-reato oggetto della comunicazione.

Al fine di valutare la portata dell'evasione realizzata e favorire la trattazione unitaria dei procedimenti penali, l'Agenzia delle Entrate curerà l'invio in un'unica informativa delle ipotesi di reato dello stesso tipo commesse in annualità diverse dal medesimo soggetto.

In tutti gli altri casi l'Agenzia delle Entrate comunicherà se il contribuente sia già stato segnalato con altre c.n.r. collegate e già inoltrate, di cui dovrà fornire un riferimento sintetico.

Per consentire alla Procura della Repubblica di valutare l'opportunità di presentare richieste di sequestro preventivo, le c.n.r. dovranno contenere la quantificazione del profitto conseguito dal contribuente per effetto del reato tributario commesso ed un elenco dei beni patrimoniali riferibili al soggetto segnalato che risultano dai registri mobiliari ed immobiliari.”.

Si richiama inoltre l'attenzione sulla necessità di specificare nella segnalazione il ruolo da ciascuno rivestito rispetto al fatto oggetto della stessa, così da consentire all'Autorità Giudiziaria requirente di citare in giudizio il soggetto, tra quelli che hanno sottoscritto la segnalazione di notizia di reato, che possa riferire al meglio i fatti e rispondere alle domande delle parti.

Anche sulla locuzione “senza ritardo” contenuta nell'art. 331 c.p.p. devono essere svolte delle considerazioni, sostitutive di quelle contenute a pag. 3 della nota di questa Direzione prot. R.U. n. 4780 del 14 maggio 2019.

Ciò, si rende necessario in ragione della nuova formulazione dell'art. 335 c.p.p. introdotta dal D. Lgs. del 10 ottobre 2022, n. 150 (c.d. riforma Cartabia) entrato in vigore il 30 dicembre 2022, tra le cui finalità si iscrive quella della riduzione dei tempi del processo penale.

Infatti, secondo il novellato art. 335 c.p.p.², che riguarda il presupposto per l'iscrizione della notizia di reato, occorre ora che tale notizia contenga “*la rappresentazione di un fatto determinato e non inverosimile riconducibile in ipotesi a una fattispecie incriminatrice*”.

La nuova formulazione di detto articolo mira a cercare di ridurre il rilevato eccesso di iscrizioni di reato a carico di persone note, senza che ciò però determini, quale correlata negativa conseguenza, un incremento dei casi di tardiva o mancata iscrizione. Questo anche per le conseguenze che ne deriverebbero, non solo in

² Art. 335 c.p.p. 1. Il pubblico ministero iscrive immediatamente, nell'apposito registro custodito presso l'ufficio, ogni notizia di reato che gli perviene o che ha acquisito di propria iniziativa, contenente la rappresentazione di un fatto, determinato e non inverosimile, riconducibile in ipotesi a una fattispecie incriminatrice. Nell'iscrizione sono indicate, ove risultino, le circostanze di tempo e di luogo del fatto. 1-bis. Il pubblico ministero provvede all'iscrizione del nome della persona alla quale il reato è attribuito non appena risultino, contestualmente all'iscrizione della notizia di reato o successivamente, indizi a suo carico. 1-ter. Quando non ha provveduto tempestivamente ai sensi dei commi 1 e 1-bis, all'atto di disporre l'iscrizione il pubblico ministero può altresì indicare la data anteriore a partire dalla quale essa deve intendersi effettuata. 2. Se nel corso delle indagini preliminari muta la qualificazione giuridica del fatto ovvero questo risulta diversamente circostanziato, il pubblico ministero cura l'aggiornamento delle iscrizioni previste dal comma 1 senza procedere a nuove iscrizioni. 3. Ad esclusione dei casi in cui si procede per uno dei delitti di cui all'articolo 407, comma 2, lettera a), le iscrizioni previste dai commi 1 e 2 sono comunicate alla persona alla quale il reato è attribuito, alla persona offesa e ai rispettivi difensori, ove ne facciano richiesta. 3-bis. Se sussistono specifiche esigenze attinenti all'attività di indagine, il pubblico ministero, nel decidere sulla richiesta, può disporre, con decreto motivato, il segreto sulle iscrizioni per un periodo non superiore a tre mesi e non rinnovabile. 3-ter. Senza pregiudizio del segreto investigativo, decorsi sei mesi dalla data di presentazione della denuncia, ovvero della querela, la persona offesa dal reato può chiedere di essere informata dall'autorità che ha in carico il procedimento circa lo stato del medesimo.

danno della persona iscritta, ove nota, ma anche delle indagini stesse e della utilizzabilità dei mezzi di prova raccolti in caso di iscrizione non tempestiva e che avrebbe dovuto essere effettuata in un momento antecedente³.

In altre parole, alla tempestività della trasmissione della notizia di reato, che trova il proprio riferimento nella locuzione “senza ritardo” contenuta al comma 2 dell’art. 331 c.p.p., si aggiunge ora la necessità di una trasmissione che non sia incompleta e lacunosa, come richiede il comma 1 dell’art. 335 c.p.p., giacché ciò potrebbe vanificare il buon esito delle indagini laddove si rendano necessarie integrazioni, da parte del Pubblico Ministero, che mal si conciliano con i nuovi stringenti termini, ora fissati dalla riforma Cartabia, per la conclusione delle indagini preliminari.

Quanto all’inoltro della segnalazione di notizia di reato, sia in considerazione delle dimensioni di codeste Direzioni, sia in ragione della rilevanza e delle conseguenze correlate a tale adempimento, si ritiene che debba essere curata dal Direttore Provinciale, anche al fine di garantirgli la conoscibilità di tali delicati effetti scaturiti da attività e lavorazioni.

Per quanto non diversamente disciplinato dalla presente, rimangono operative le indicazioni contenute nella nota prot. R.U. n. 4780 del 14 maggio 2019.

IL DIRETTORE REGIONALE

Andrea Salbitano

Firmato digitalmente

L’originale del documento è archiviato presso l’ufficio emittente

³ Ora è infatti prevista la possibilità per l’interessato di chiedere al Giudice di disporre la retrodatazione dell’iscrizione, con gli effetti che ne possono conseguire, ex art. 407, comma 3, c.p.p., ai fini dell’eventuale inutilizzabilità degli atti di indagine compiuti “fuori termine”, ossia prima del momento in cui sarebbe dovuta avvenire l’iscrizione.