

CONTROLLO

Accertamento e sanzioni per chi sottoscrive la relazione sulla revisione

di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

Il comma 5 dell'articolo 1 del D.P.R. 322 del 1998 stabilisce che la **dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società** sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali è sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la **relazione di revisione**. La dichiarazione priva di tale sottoscrizione è valida, salva l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 9, comma 5, del D.Lgs. 471/1997, e successive modificazioni. Sulla scorta di tali considerazioni, le istruzioni del modello Unico Società di Capitali riportano che **la dichiarazione deve essere sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione** ossia:

- dal revisore legale iscritto nel Registro istituito presso il Ministero dell'economia e delle finanze;
- dal responsabile della revisione (ad esempio il socio o l'amministratore) se trattasi di società di revisione iscritta nel Registro istituito presso il Ministero dell'economia e delle finanze;
- dal **collegio sindacale**.

Il comma 5 dell'articolo 9 del D.Lgs. 471/1997, il quale è stato recentemente oggetto di modifica da parte del legislatore nel D.Lgs. 158/2015, stabiliva che i **soggetti tenuti alla sottoscrizione della dichiarazione dei redditi** e ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) fossero puniti:

- con una **sanzione amministrativa**, che si protraeva fino al 30 per cento del compenso contrattuale relativo all'attività di redazione della relazione di revisione e comunque non superiore all'imposta effettivamente accertata a carico del contribuente, per infedeltà nella dichiarazione dei redditi o nell'IRAP dovute a omissioni nella relazione di revisione nell'esprimere i giudizi prescritti dall'articolo 2409-ter, terzo comma, del codice civile;
- con la **sanzione amministrativa da euro 258 a euro 2.065** nel caso di mancata sottoscrizione della dichiarazione dei redditi o ai fini dell'IRAP.

Tale disposizione è stata discussa dalla dottrina, in quanto si è ritenuto che **l'operato dei revisori** non si possa direttamente attribuire alle risultanze della dichiarazione. Assirevi, infatti, nel documento di ricerca 139, afferma che la **sottoscrizione delle dichiarazioni dei redditi** abbia lo scopo esclusivo di identificare il soggetto che ha svolto la revisione contabile e che

ha espresso un giudizio sul bilancio. Per Assirevi risulta evidente che in nessun modo detta sottoscrizione rappresenta l'espressione di un giudizio di merito circa la correttezza e completezza della dichiarazione dei redditi. Dette valutazioni rimangono viceversa di esclusiva competenza e responsabilità degli organi sociali. Tuttavia, poiché **il revisore appone la propria firma sulle dichiarazioni dei redditi**, saranno svolte le attività di riscontro dei dati esposti nelle dichiarazioni dei redditi con le scritture contabili e le ulteriori procedure di verifica.

Si rende opportuno inoltre ricordare che secondo la prassi **la sanzione per i revisori non determina sostituzione di responsabilità ai fini tributari** rispetto al contribuente né può individuarsi una sorta di concorso nella commissione dell'infedeltà fiscale; al contrario, la **responsabilità del revisore è strettamente circoscritta all'ipotesi di un non corretto giudizio sul bilancio**, mentre resta nell'esclusiva sfera di responsabilità del contribuente l'esatta osservanza delle specifiche regole tributarie di determinazione del reddito da applicare in sede di dichiarazione (c.d. variazioni).

A partire dal 1 gennaio 2016 il comma 5 dell'articolo 9 dispone che: *“se la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali non è sottoscritta dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione ai sensi dell'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, si applica la sanzione amministrativa fino al trenta per cento del compenso contrattuale relativo all'attività di redazione della relazione di revisione e, comunque, non superiore all'imposta effettivamente accertata a carico del contribuente, con un minimo di euro 250”*.

Secondo la nuova disposizione, pertanto, ai **soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione** verrà dunque applicata una sanzione:

- in caso di **omessa** sottoscrizione della dichiarazione;
- nella **misura del 30%** del compenso contrattuale relativo all'attività di redazione della stessa relazione, compreso tra un minimo di euro 250 ed un massimo, non più in misura fissa, che non può andare oltre all'imposta effettivamente accertata a carico del contribuente.

Se da un lato il legislatore, pertanto, ha eliminato il riferimento **alle infedeltà nella dichiarazione** dei redditi o dell'IRAP dovute a omissioni nella **relazione di revisione** nell'esprimere i giudizi, dall'altro ha eliminato l'importo della sanzione massima fissata per la mancata sottoscrizione (euro 2.065) rapportandolo al 30% del **compenso contrattuale** relativo all'attività di redazione della relazione di revisione nei limiti dell'imposta effettivamente accertata.