



**REVISIONE LEGALE DEI CONTI**  
**La responsabilità del revisore**

*Milano, 8 novembre 2018*

*Relatore: Dario Colombo*

# Obiettivi del revisore

Nello svolgimento della revisione contabile del bilancio, gli obiettivi generali del revisore sono i seguenti:

- a) **acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi**, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- b) **emettere una relazione sul bilancio** ed effettuare comunicazioni come richiesto dai principi di revisione, **in conformità ai risultati ottenuti** dal revisore.

# Responsabilità del revisore

## 1. Responsabilità legale (prevista dalla legge)

1. Civile
2. Penale
3. amministrativa
4. fiscale

## 2. Responsabilità professionale (verso organizzazioni professionali di appartenenza)

# Responsabilità del revisore

1. I revisori legali e le società di revisione legale rispondono **in solido tra loro e con gli amministratori** nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi **per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri**. Nei rapporti interni tra i debitori solidali, **essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato**.
2. Il responsabile della revisione ed i **dipendenti** che hanno collaborato all'attività di revisione contabile **sono responsabili**, in solido tra loro, e con la società di revisione legale, **per i danni conseguenti da propri inadempimenti o da fatti illeciti** nei confronti della società che ha conferito l'incarico e **nei confronti dei terzi danneggiati**. Essi sono responsabili entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato.

*Dlgs 39/10 art. 15 commi 1 e 2*

# Prescrizione della responsabilità

3. L'azione di risarcimento nei confronti dei responsabili ai sensi del presente articolo si prescrive nel termine di **5 anni dalla data della relazione di revisione** sul bilancio d'esercizio o consolidato emessa al termine dell'attività di revisione cui si riferisce l'azione di risarcimento.

*Dlgs 39/10 art. 15 comma 3*

# Responsabilità del revisore - Considerazioni

- ✓ Responsabilità molto serie;
- ✓ Poco comprensibili:
  - responsabilità di chi manipola il bilancio = responsabilità di chi controlla !!!
- ✓ Considera il revisore informato sui fatti quanto gli amministratori
- ✓ Possibili danni di immagine
- ✓ Piena responsabilità sul consolidato
- ✓ Inadempimento dei doveri:
  - art. 14 Dlsg 39/2010
  - art. 145-152 TUF
  - inosservanza dei principi di revisione

# Responsabilità del revisore – Principi di revisione

- ✓ Inosservanza
  - automaticamente responsabile di inadempimento
- ✓ Osservanza
  - presunzione di diligenza (purchè osservanza significhi applicazione corretta e documentata)

# RACCOMANDAZIONE UE limitazione responsabilità dei revisori

RACCOMANDAZIONE DELLA COMMISSIONE

del 5 giugno 2008 relativa alla limitazione della responsabilità civile dei revisori legali dei conti e delle imprese di revisione contabile

*“La responsabilità civile dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile dovuta ad una violazione dei loro doveri professionali dovrebbe essere limitata, salvo nei casi di violazione intenzionale dei doveri da parte del revisore legale o dell’impresa di revisione contabile.”*

Art. 2 Racc. UE 5.6.2008

# RACCOMANDAZIONE UE limitazione responsabilità dei revisori

Linee guida per limitazione responsabilità:

*“Gli Stati membri dovrebbero adottare misure per limitare la responsabilità. A tal fine si raccomanda di utilizzare in particolare uno o più dei metodi seguenti:*

- a) fissazione di un importo finanziario massimo o di una formula che consenta il calcolo di tale importo;*
- b) fissazione di una serie di principi che prevedano che un revisore legale dei conti o un'impresa di revisione contabile non sia responsabile per le perdite subite da chi richiede il risarcimento al di là del proprio contributo effettivo e pertanto non sia responsabile in solido con altri autori di illeciti;*
- c) adozione di una disposizione che consenta alla società i cui conti devono essere controllati e al revisore legale o alla società di revisione contabile di stabilire una limitazione della responsabilità in un accordo”*

Art. 2 Racc. UE 5.6.2008

# Responsabilità civile del revisore

- ✓ Circostanze che determinano la responsabilità:
  - Inadempienza / negligenza degli obblighi del revisore
  - Mancata non corretta applicazione principi di revisione
- ✓ nei confronti della società, dei soci, dei terzi;
  - responsabilità contrattuale verso la società (obbligazione di mezzi non di scopo)
  - responsabilità extracontrattuale verso soci e terzi
- ✓ responsabilità solidale con sindaci e revisori (nei rapporti interni ognuno per il danno che ha causato)
- ✓ anche per fatti illeciti compiuti nei confronti della società e nei confronti dei terzi danneggiati
- ✓ piena responsabilità per il consolidato

# Responsabilità civile del revisore

L'azione di responsabilità deve provare:

- ✓ provare l'inadempimento
  - ✓ il danno dall'inadempimento
  - ✓ il nesso causale tra inadempimento e danno
- e
- ✓ deve essere possibile quantificare il danno

# Responsabilità penale del revisore

## ✓ Falsità nelle relazioni o comunicazioni sociali

- riguarda i responsabili della revisione i quali al fine di conseguire per se o per altri, un ingiusto profitto, nelle relazioni o altre comunicazioni, con la consapevolezza della falsità e l'intenzione di ingannare i destinatari delle comunicazioni, attestano il falso o occultano informazioni concernenti la situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società, ente o soggetto sottoposto alla revisione, in modo idoneo ad indurre in errori i destinatari delle comunicazioni sulla predetta situazione.
- arresto da 1 a 4 anni , oltre maggiorazioni per casi gravi

## ✓ Corruzione del revisore

- riguarda i responsabili della revisione legale i quali, a seguito di dazione o promessa di utilità, compiono od omettono atti, in violazione degli obblighi inerenti il loro ufficio, causando nocumento alla società. La stessa pena si applica a chi dà o promette l'utilità
- revisioni non EIP da 1 a 3 anni per responsabile della revisione
- revisione EIP da 1 a 5 anni per responsabile della revisione, soci e dipendenti della società di revisione

# Responsabilità penale del revisore

- **Impedito controllo**

- riguarda organo amministrativo che occultando i documenti o con altri idonei artifici, impediscono o comunque ostacolano lo svolgimento delle attività di revisione legale
- ammenda fino a 75.000 euro +
- arresto fino a 18 mesi se danni (doppio per EIP)

- **Compensi illegali**

- riguarda i responsabili della revisione, l'organo di amministrazione, i soci e i dipendenti della società di revisione che percepiscono direttamente o indirettamente, dalla società assoggettata a revisione legale compensi in denaro o in altra forma, oltre a quelli legittimamente pattuiti
- da 1.000 e 100.000 euro per resp. revisione, soci, amministratori e dipendenti soc. revisione.

- **Illeciti rapporti patrimoniali**

- riguarda i responsabili della revisione, l'organo di amministrazione, i soci e i dipendenti della società di revisione che contraggono prestiti sotto qualsiasi forma, sia direttamente che per interposta persona, con la società soggetta a revisione o con una società che la controlla o ne è controllata, o si fanno prestare da una di tali società garanzie per i propri debiti
- (da 1 a tre anni + multa)

*Tutti questi reati sono procedibili d'ufficio*

## Responsabilità fiscale – Sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali

Scopo esclusivo della sottoscrizione delle dichiarazioni dei redditi:

quello di identificare il soggetto che ha svolto la revisione contabile e che ha espresso un giudizio sul bilancio.

In nessun modo detta sottoscrizione **rappresenta l'espressione di un giudizio di merito circa la correttezza e completezza della dichiarazione dei redditi nonché il rispetto della vigente normativa tributaria.** Dette valutazioni rimangono viceversa di esclusiva competenza e **responsabilità** degli organi sociali.

# Responsabilità Fiscale – Sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali

## La norma

L'art. 15, comma 1, lett. i), n. 4) del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158 (c.d. “Riforma dei reati tributari”) recante la revisione del sistema sanzionatorio tributario (penale e amministrativo) in materia di imposte dirette, di imposte indirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi – ha sostituito l'art. 9, comma 5 del D.Lgs. 471/1997 come segue:

*“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”*

# Sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali – controlli da documentare

***In ogni caso 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 ulteriori procedure di verifica. (Doc Assirevi 208)

## **Modelli di dichiarazioni dei redditi (Redditi, IRAP, Consolidato Nazionale e Mondiale)**

- ✓ Riscontro con le scritture contabili dei dati esposti nella dichiarazione
- ✓ Analisi del prospetto di raccordo tra valori civilistici e fiscali unicamente sotto il profilo della continuità dei valori con i corrispondenti valori dell'esercizio precedente

## **Modello 770**

- ✓ Riscontro con le scritture contabili dei dati esposti nel modello 770
- ✓ Riscontro, per alcuni soggetti scelti con il metodo del campione, per i quali sono state applicate le ritenute, dei dati risultanti dal modello 770 con quanto risulta in contabilità

Queste procedure potranno essere integrate in funzione delle particolari circostanze (ad es.: consolidato fiscale) e delle specificità di settore.

## Altri controlli fiscali

### Sottoscrizione della dichiarazione annuale e delle istanze trimestrali IVA ai fini della compensazione o dei rimborsi dei crediti IVA (doc Assirevi 210)

L'apposizione del visto di conformità è demandata ad un **soggetto abilitato** (ad esempio: dottore commercialista, esperto contabile o consulente del lavoro); in alternativa, le norme prevedono che i contribuenti possono richiedere la sottoscrizione della dichiarazione IVA o dell'istanza trimestrale *al soggetto cui è demandato il controllo contabile di cui all'art. 2409-bis del Codice Civile*

Ai soggetti che rilasciano il visto di conformità infedele si applica la sanzione amministrativa da 258,00 a 2.582,00 euro. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti (Agenzia delle Entrate n. 57/E del 23 dicembre 2009)

## Altri controlli fiscali

### Sottoscrizione della dichiarazione fiscale ai fini della compensazione dei crediti tributari (doc Assirevi 211)

La Legge di Stabilità 2014 ha introdotto l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità, da parte di **un soggetto abilitato** (ad esempio: dottore commercialista, esperto contabile o consulente del lavoro), per compensare, mediante modello F24, crediti di importo superiore a 5.000 euro annui.

In alternativa, le norme prevedono che i contribuenti possano richiedere la sottoscrizione della dichiarazione fiscale al **soggetto cui è demandato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis** del Codice Civile (es. revisore contabile o società di revisione).

A norma dell'art. 39 comma 1 lettera a) del D.Lgs. 241/97, richiamato anche dalla Legge di Stabilità 2014, l'infedele attestazione dei controlli comporta l'applicazione della sanzione amministrativa da 258 a 2.582 euro.

# Responsabilità amministrativa

## art. 24 e 26 Dlgs 39/2010

- ✓ **Razionalizzato sistema sanzionatorio per gli iscritti al Registro.**
- ✓ **Sanzioni graduate, suddivise tra irregolarità relative a**
  - svolgimento della revisione legale
  - assolvimento obblighi formativi
  - inosservanza adempimenti di comunicazioni al registro
  - mancati adeguamenti a quanto indicato da MEF su relazione controllo qualità

# Responsabilità amministrativa

art. 24 e 26 Dlgs 39/2010

## Irregolarità nello svolgimento della revisione legale

<b>Avvertimento</b>	impone alla persona fisica o giuridica responsabile della revisione di porre termine al comportamento e di astenersi dal ripeterlo
<b>Dichiarazione</b>	che indica che la relazione di revisione non soddisfa i requisiti di cui all'art. 14
<b>Censura</b>	dichiarazione pubblica di biasimo, che indica la persona responsabile della violazione
<b>Senzione amministrativa pecuniaria</b>	da 1.000 a 1.500 euro
<b>Sospensione dal registro</b>	per un periodo max di 3 anni, del soggetto al quale sono ascrivibili le irregolarità
<b>Revoca</b>	di uno e più incarichi di revisione
<b>Divieto</b>	per revisore legale o società di revisione di accettare nuovi incarichi di revisione legale per un periodo non superiore ai 3 anni
<b>Cancellazione</b>	del revisore legale o della società di revisione o del responsabile dell'incarico

# Sanzioni MEF – art. 24

## Altre sanzioni

Per:

- mancato assolvimento obblighi formativi, o
  - inosservanza adempimenti di comunicazioni al registro;
- possono essere applicate le stesse sanzioni di cui al lucido precedente se sanzione pecuniaria da 20 a 2.500 euro

**Le sanzioni sono pubblicate sul sito del MEF** per 5 anni ed eventualmente anche con altri mezzi

**Pubblicazione in forma anonima se:**

- mette a rischio stabilità mercati o indagini penali
- se arreca danni sproporzionato alle istituzioni o persone coinvolte
- se la pubblicazione di dati personali determina danni sproporzionati alla persona fisica coinvolta

# Sanzioni MEF – art. 24-bis

**Sospensione cautelare** per un periodo non superiore a 5 anni

Sempre se Autorità Giudiziaria dispone misure cautelari personali, o fermo, arresto .....

## Sospensione per morosità

- Contributi scaduti da tre mesi
- Mef assegna termine di 30 giorni
- Se non paga sospensione per 6 mesi
- Se non paga cancellazione dal registro

# Riforma fallimentare Nuove responsabilità per il revisore

Obblighi per il revisore:

- ✓ verificare che l'organo amministrativo valuti costantemente, assumendo le conseguenti idonee iniziative se:
  - assetto organizzativo adeguato;
  - sussistenza equilibrio economico finanziario;
  - quale sia la prevedibile evoluzione della gestione
- ✓ segnalare immediatamente all'organo amministrativo indizi fondati di crisi

# Riforma fallimentare

## Nuove responsabilità per il revisore

- ✓ Segnalazione in forma scritta (conferma ricezione)
- ✓ Termine max 30 gg per risposta amministratori su:
  - soluzioni individuate;
  - iniziative intraprese.
- ✓ Se mancante, inadeguata risposta o se entro 60 no misure adeguate
  - obbligo segnalazione a OCRI con info utili
- ✓ Se segnalazione tempestiva
  - esonero della responsabilità solidale con amministratori