



Direzione Centrale Normativa e  
Contenzioso

*Roma, 19.10.2005*

***OGGETTO: Chiarimenti in merito alla sottoscrizione delle dichiarazioni delle società da parte dell'organo di controllo***

Con la presente nota si forniscono ulteriori chiarimenti in ordine alla sottoscrizione delle dichiarazioni delle società, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, già oggetto di analisi nella risoluzione 129/E del 26 settembre 2005.

In particolare, la risoluzione ha chiarito che la locuzione “organo di controllo”, utilizzata dal legislatore al fine di individuare il soggetto tenuto alla sottoscrizione, deve intendersi riferita, dopo l'entrata in vigore del D. Lgs. n. 6 del 2003 di riforma del diritto societario, all'organo che esercita il controllo *contabile*. Si tratta, come chiarito dalla risoluzione, a seconda dei casi, del revisore persona fisica o della società di revisione o, in alternativa, del collegio sindacale, qualora la società abbia riservato a quest'ultimo il controllo contabile ai sensi dell'articolo 2409-*bis*, comma 2, del codice civile.

Pertanto, la sottoscrizione della dichiarazione dovrà essere apposta, alternativamente:

- dal revisore persona fisica, qualora il controllo contabile sia esercitato da quest'ultimo;

- dal presidente della società di revisione (o, in alternativa, dal soggetto che ne ha la rappresentanza ai fini del controllo contabile) qualora l'incarico sia stato affidato alla medesima;
- dal presidente del collegio sindacale nel caso in cui, con apposita clausola statutaria ed alle condizioni di cui all'articolo 2409 bis, comma 2 del codice civile, la società abbia riservato all'organo interno la funzione di controllo.

Al riguardo, si fa presente che le indicazioni fornite con la richiamata risoluzione in ordine al soggetto tenuto a sottoscrivere la dichiarazione rilevano non solo ai fini della sottoscrizione del modello Unico, ma di tutte indistintamente le dichiarazioni delle società in materia di imposte sui redditi, di imposta sul valore aggiunto e di imposta regionale sulle attività produttive, ivi compresa la dichiarazione dei sostituti d'imposta.

L'organo di controllo contabile è tenuto altresì a sottoscrivere la dichiarazione rilevante ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti di cui all'articolo 20 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 per la quale la legge stabilisce espressamente che la stessa deve essere *“presentata in due esemplari, sottoscritti dalle persone che sono tenute a firmare la dichiarazione annuale agli effetti dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche”*.

La stessa risoluzione 129/E del 2005 fornisce indicazioni in ordine alle sanzioni applicabili ai soggetti tenuti alla sottoscrizione della dichiarazione, ai sensi dell'articolo 9, comma 5, del D. Lgs. 471 del 1997.

La norma sopra richiamata individua due condotte punibili, l'una commissiva (l'apposizione della sottoscrizione in mancanza delle scritture contabili, quando la stessa non sia stata regolarmente denunciata) e l'altra omissiva (la mancata sottoscrizione in assenza di giustificato motivo).

Mentre gli elementi costitutivi della prima fattispecie (l'apposizione della sottoscrizione, la mancanza delle scritture contabili, l'omessa denuncia) sono puntualmente indicati dalla norma, la seconda ipotesi è formulata in modo

più ampio e generico. Il legislatore, infatti, nelle ipotesi di omessa sottoscrizione delle dichiarazioni, non ha predeterminato i casi che integrano il giustificato motivo quale causa di esclusione delle sanzioni, lasciandone in tal modo l'individuazione all'interprete. Al riguardo, la scrivente ha già chiarito che la portata del giustificato motivo *“deve ricavarsi dalla natura e dall'ampiezza dei poteri attribuiti all'organo di controllo, ai sensi dell'articolo 2409 ter del codice civile”*, così che con la sottoscrizione della dichiarazione l'organo di controllo contabile conferma che i dati della dichiarazione desumibili dalle scritture contabili corrispondono effettivamente alle risultanze di queste ultime.

Giova richiamare, al riguardo, la relazione ministeriale di accompagnamento allo schema di decreto legislativo recante modificazione, tra gli altri, all'articolo 5, comma 9, del D. Lgs. 471 del 1997 (schema di decreto confluito nel decreto legislativo 5 giugno 1998, n. 203). In tale relazione, infatti, si legge che *“La disposizione (sanzionatoria) si è resa necessaria per evitare che i detti soggetti (componenti dell'organo di controllo, n.d.r.) siano indotti a sottrarsi al loro compito istituzionale di controllo, potendo confidare sulla responsabilità dei legali rappresentanti dei medesimi organi in punto di sottoscrizione delle predette dichiarazioni. Il richiamo al giustificato motivo, invero, permette di escludere la sanzionabilità quante volte il soggetto controllante rilevi irregolarità nella dichiarazione e, non sottoscrivendola, intenda farle risaltare, così adempiendo al proprio dovere. Si chiarisce, sulla scorta dei rilievi formulati dalla Commissione Parlamentare, che le irregolarità in questione sono quelle riguardanti la regolare tenuta delle scritture contabili e la conformità delle risultanze della contabilità con i dati esposti in dichiarazione”*.

Ciò significa, in particolare, che, ai fini dell'irrogazione delle sanzioni amministrative in caso di omessa sottoscrizione, in sede di valutazione del giustificato motivo, assumeranno rilievo le irregolarità correlate ai predetti poteri di controllo ed a ciò che ne costituisce l'oggetto, dalla regolare tenuta della contabilità alla rispondenza tra dati del bilancio, dati delle scritture contabili e

dati della dichiarazione fiscale correlati con le predette scritture contabili e con il bilancio.

In ordine, infine, alla individuazione dei soggetti le cui generalità devono essere indicate nel quadro RO della dichiarazione si osserva che i chiarimenti forniti nella risoluzione 129/E rilevano esclusivamente al fine di individuare i soggetti tenuti alla sottoscrizione delle dichiarazioni, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del d.P.R. 322 del 1998 e non incidono sulle modalità di compilazione della dichiarazione ed, in particolare, del quadro "*RO- elenco dei soci di società a responsabilità limitata, degli amministratori e dei componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo*".

Il predetto quadro della dichiarazione è volto, infatti, a far acquisire all'amministrazione finanziaria informazioni in ordine ai soggetti che compongono gli organi "tradizionali" della società.

La locuzione "collegio sindacale o altro organo di controllo", contenuta nel predetto quadro RO, deve intendersi riferita esclusivamente all'organo sociale deputato istituzionalmente alla funzione di controllo, comunque denominato all'interno della compagine associativa, le cui prerogative, pur mutate dopo la riforma del diritto societario, non sono affatto venute meno.

In altri termini, nel quadro RO dovranno essere indicate le generalità dei componenti del collegio sindacale (o dell'organo, comunque denominato, investito delle medesime competenze del collegio sindacale, come, ad esempio, il consiglio di sorveglianza, di cui agli articoli 2409 *duodecies* del codice civile o il comitato per il controllo sulla gestione, di cui all'articolo 2409 *octiesdecies* del codice civile) oltre che dei soci delle srl e degli amministratori, anche nell'ipotesi in cui il controllo contabile della società sia di competenza di un revisore persona fisica o di una società di revisione.