Agenda

- *Brevi cenni sul ruolo e doveri del*
  - *Collegio Sindacale*
  - *Revisore Legale dei conti*
- *Lo scambio di informazioni tra Sindaci e Revisori*

Brevi cenni sul ruolo e doveri del Collegio Sindacale

Il Collegio Sindacale è un **organo facente parte della *governance* di una società**.

L'art. 2403 c.c. qualifica l'attività (e dunque le funzioni) di quest'organo come vigilanza:

1. sull'osservanza della Legge e dello statuto
2. sul rispetto dei principi di corretta amministrazione
3. sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo corretto funzionamento.

Tale dovere di vigilanza si estrinseca:

a) in un «controllo» sull'attività sociale focalizzato (seppur non esclusivamente) sull'operato degli amministratori e sugli atti degli altri organi sociali e dei dirigenti della società (Cassazione, sent. n. 2772/99)

b) attraverso l'esercizio di una serie di attività e poteri quali, ad esempio, atti di ispezione e controllo, partecipazione ai Consigli di Amministrazione richieste/scambio di informazioni, convocazione dell'assemblea, *etc.*

Il Collegio Sindacale è tenuto «*ad un* ***controllo*** *di* ***legalità*** *non puramente formale ma esteso al* ***contenuto sostanziale*** *dell'attività sociale e dell'azione degli amministratori allo scopo di verificare che le scelte discrezionali non travalichino i limiti della buona amministrazione*». (Cassazione, sent. n. 3081/2013)

Tale pronuncia ha aperto la strada ad:

1. un ampliamento delle finalità della vigilanza dei Sindaci previste dall'art. 2403 c.c. anche a profili di merito (si pensi all'ipotesi in cui le operazioni societarie o contabili sono tanto incongruenti/anomale con la realtà aziendale che, ancorché sottoposte ad un controllo di legittimità, dovrebbero far presumere il compimento di operazioni irregolari e critiche per il patrimonio sociale)

2. un'evoluzione (*in peius)* della responsabilità di sindaci.

Riassumendo

«(…) l'attività del Collegio Sindacale appare (…) un'attività di controllo «misto» in parte mediata attraverso le risultanze dei controlli effettuati dagli altri «auditors» presenti nel sistema organizzativo e in parte diretta per il tramite dei controlli autonomi sulla rispondenza dell'attività gestoria alla legge e allo statuto (…) »*

* Cfr., E. Mattei, *l'obbligo di informativa tra collegio sindacale e revisore alla luce della riforma della revisione,* in Corriere Tributario 27/2012, Società.

Brevi cenni sul ruolo e i doveri del Revisore Legale dei conti

Il Revisore Legale dei Conti (diversamente dal Collegio Sindacale) **non è un organo di *governance*** della società bensì è un professionista o una società che svolge un incarico professionale in relazione al bilancio d'esercizio e (se del caso) al bilancio consolidato.

Il Revisore Legale dei Conti interviene *ex post* mentre il Collegio Sindacale partecipa alla vita della società.

Ai sensi dell'art. 14 D.lgs. 39/2010 ss.mm. «*Il revisore legale o la società di revisione legale (...):*
a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrano i risultati della revisione legale;
b) verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili».

Il Revisore Legale dei Conti, tra l'altro,

NON

1. è il soggetto responsabile della tenuta della contabilità o della redazione del bilancio e di controllare le scelte imprenditoriali / gestionali degli amministratori nel breve e nel medio termine

2. si sostituisce ad Amministratori o Sindaci in caso di inerzia (es. nel convocare un'assemblea *ex* art. 2447 o chiedere il fallimento «in proprio»)

3. partecipa alle riunioni del Consiglio di Amministrazione, del Collegio Sindacale o dell'Assemblea dei soci

4. fornisce garanzie su singole poste del bilancio

5. svolge ispezioni o indagini

Riassumendo

il Revisore Legale dei conti:

1. verifica periodica della contabilità
2. esprime un giudizio sul bilancio civilistico e sul bilancio consolidato (+ sulla semestrale, in alcuni casi)
3. **scambia informazioni con il Collegio Sindacale**
4. denuncia i fatti censurabili alle Autorità di Vigilanza (solo per quotate, banche, SIM, SGR, assicurazioni)
5. ha obblighi di riservatezza
6. ha obblighi specifici in materia di antiriciclaggio (e.g., identificazione della clientela, comunicazione di operazioni in contante, segnalazione di operazioni sospette)
7. svolge la sua attività nel rispetto dei principi di revisione e delle norme di legge disciplinanti l'attività
8. Non rientrano tra i doveri del revisore legale dei conti: la denuncia *ex* art. 2409 c.c. e l'obbligo di denuncia penale

Lo scambio di informazioni tra Sindaci e Revisori

Il soggetto incaricato delle revisione legale dei conti ed il Collegio Sindacale hanno autonomi e distinti ruoli, poteri e responsabilità e di conseguenza essi avranno accesso alle informazioni ad un diverso livello.

Proprio questa eterogeneità giustifica la disposizione legislativa di cui all'art. **2409 *septies* c.c.** che prevede – all'interno dell'ampio sistema dei controlli – un obbligo di scambio reciproco, incrociato e tempestivo di informazioni fra Revisori e Sindaci.

La ratio della norma è quella di ottimizzare e rendere efficaci l'esercizio delle funzioni di controllo imponendo la circolazione delle informazioni e rimettendo a ciascun soggetto coinvolto la valutazione sulla rilevanza dell'informazione acquisita e da comunicare, avuto anche riguardo dei dati già noti all'altra parte.

Art. 2409 *septies* c.c.

«***Il collegio sindacale e i soggetti incaricati della revisione legale dei conti si scambiano tempestivamente le informazioni rilevanti per l'espletamento dei rispettivi compiti***».

La formulazione normativa – il cui scopo è quello di creare una sinergia operativa fra i soggetti coinvolti – pur avendo un contenuto generico pone un vero e proprio obbligo e non una facoltà di scambio di informazioni tra il Collegio Sindacale ed il Revisore Legale.

Poiché i soggetti coinvolti hanno accesso a fonti informative diverse, di differente natura ed intensità (si pensi, ad esempio, alle notizie di irregolarità ottenute dalle delibere consiliari per quanto riguarda i Sindaci e dai documenti contabili per quanto attiene il Revisore Legale) la disposizione riconosce un vero e proprio diritto di ricevere informazioni a cui corrisponde un dovere di trasmetterle ed un potere di richiederle.

Periodicità degli scambi d'informazione

La norma non individua la periodicità degli scambi di informazione ma in base alle norme di comportamento del Collegio Sindacale – salvo casi specifici – sarebbe buona norma che i soggetti si incontrassero almeno in occasione delle fasi di avvio delle attività di revisione e di quelle conclusive di verifica del bilancio.

Tuttavia, alcuni autori suggeriscono quale *best practice* – per questioni di efficienza ed efficacia dei flussi informativi – che il Collegio Sindacale ed il soggetto incaricato della revisione legale dei conti programmino degli incontri trimestrali prefissandoli (se possibile) mediante un calendario annuale.

Significato di tempestivamente

L'avverbio «tempestivamente»* riferito al momento dello scambio impone che l'informazione pervenga al destinatario in tempo utile per un suo eventuale utilizzo, non implica invece che le informazioni da trasmettersi siano solo quelle alle quali è associabile la necessità d'intraprendere iniziative concrete (soprattutto da parte dell'organo di controllo).

* Fortunato, Commento all'art. 2409 *septies* c.c., in Comm. Niccolini, Stagno d'Alcontres, Napoli, 2004, 864

<u>«Reazione» del destinatario dell'informazione</u>

Secondi alcuni Autori, il destinatario di un'informazione non è investito dall'obbligo di assumere iniziative reattive potendo invece limitarsi a prenderne meramente atto.

Tale tesi, tuttavia, non convince altra parte della Dottrina, in considerazione:

1. della posizione del Revisore che dovrà esprimere un giudizio sul bilancio (attività «reattiva»), e

2. del flusso di informazioni dal Revisore al Collegio Sindacale il quale è investito non solo di doveri di vigilanza (2403 c.c.) e poteri ispettivi (2403 *bis* c.c.) attivabili a seguito delle informazioni ricevute dal Revisore Legale, ma anche di più incisivi strumenti di reazioni (2409 c.c.) attivabili nell'ipotesi in cui vi fosse un fondato sospetto di gravi irregolarità commesse dal *management*.

Selezione delle informazioni

Non tutte le informazioni in possesso del Collegio Sindacale e/o del Revisore sono necessariamente destinate a circolare, bensì solo quelle rilevanti ai fini dello svolgimento delle rispettive attività e compiti.

Tuttavia, poiché lo scambio di informazioni (volto a garantire un efficace sistema di *governance*) si innesta in un più ampio ingranaggio, questo può funzionare solo se vi è un alto grado di *disclosure*.

In ogni caso, la concreta selezione delle informazioni (rilevanti, ancorché non censurabili) è rimessa alla discrezionalità professionale del soggetto che ne dispone.

Le informazioni ed i dati oggetto di scambio potranno riguardare non solo gli eventi che possono influire sui risultati economici o sulla situazione patrimoniale della società ma anche tutte le notizie ritenute rilevanti, utile ed opportune per lo svolgimento dell'attività di vigilanza del Collegio Sindacale e quella del Revisore Legale.

In particolare, il Collegio Sindacale potrà chiedere al Revisore Legale notizie in merito:

1. ad eventuali comunicazioni destinate alla direzione
2. agli esiti delle verifiche periodiche
3. alla portata ed alla pianificazione della revisore e dei risultati emersi
4. alle fasi di avvio delle attività e quelle conclusive circa le verifiche sul bilancio.

Con particolare riferimento alle informazioni da poter domandare in occasione delle verifiche di bilancio, i Sindaci potranno fare esplicita richiesta (i) del piano di revisione applicato, (ii) delle procedure svolte e (iii) della pianificazione delle attività richieste dai principi di revisione, nonché (iv) dei rischi significativi individuati.

A sua volta, il soggetto incaricato della revisione potrà domandare informazioni:

1. sui risultati dell'attività di vigilanza in merito all'osservanza della legge e dello statuto,
2. sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società ed il suo effettivo funzionamento.

Il Revisore Legale dovrà comunicare gli eventuali dati e informazioni ritenuti rilevanti ed utili ai fini dello svolgimento dell'attività del Collegio Sindacale con particolare attenzione agli aspetti di natura contabile che potrebbero costituire indizi di un illegittimo o anomalo comportamento da parte del *management*.

Dal canto suo il Collegio Sindacale dovrà comunicare i dati e le informazioni raccolte nel corso delle proprie attività in merito all'osservanza della Legge e dello statuto, alla struttura organizzativa ed al controllo interno di cui è venuto a conoscenza.

Altri argomenti rilevanti che potranno (*rectius*, dovranno) essere oggetto di scambio di informazioni riguardano le notizie atte ad influenzare le valutazioni sulla continuità aziendale e l'esistenza di fatti censurabili.

A quest'ultimo riguardo, *«la società di revisione è tenuta ad informare il collegio sindacale dei fatti censurabili riscontrati nell'attività di controllo della società revisionata; costituisce fatto censurabile ogni fatto irregolare o illecito compiuto da persone od organi della società derivante da deviazioni dalla norma giuridica o dalla norma statutaria che abbia un effetto rilevante ai fini del bilancio»* (Corte Appello Torino, 30/05/1995)

***Best practice*: redazione di un verbale**

La disposizione normativa lascia libertà circa le modalità di scambio delle informazioni.

Pertanto le comunicazioni potranno avvenire attraverso:

1. scambio di corrispondenza
2. relazioni
3. conference call e video conference
4. apposti incontri.

Degli incontri dovrebbe essere redatto apposito verbale nel quale dovrebbero essere descritte le specifiche informazioni scambiate ed i dati discussi.

Il verbale, una volta redatto, dovrà essere poi conservato nelle carte di lavoro e riportato nel libro dei verbali del Collegio Sindacale.

Nell'ambito di cui all'art. 2409 *septies*

per il Collegio Sindacale il Revisore Legale ricopre un ruolo cruciale poiché «*offre un importante riferimento esterno ed indipendente rispetto all'attendibilità del sistema amministrativo - contabile consentendo al Collegio Sindacale di poter vigilare su* tale *(ndr) sistema*». (Cfr. norma di comportamento 3.6)

Pertanto, lo scambio reciproco dalle informazioni in questione rende efficace ed efficiente il sistema dei controlli sostanziali e consente, tra l'altro, al Collegio Sindacale di venire a conoscenza di irregolarità gestorie emergenti dalla contabilità.

Per il Revisore Legale l'acquisizione delle informazioni assunte dal Collegio Sindacale a seguito degli incontri tenutisi con gli organi di eventuali società controllate a seguito di paralleli scambi di informazioni con gli stessi, consente di ottenere rilevanti dati anche ai fini del controllo del bilancio consolidato.

ISA Italia 250

«Specifici obblighi di informativa con riferimento a «non conformità» sono previsti dal principio di revisione ISA (Italia) 250 il quale afferma che uno dei compiti del revisore sia quello di «comunicare ai responsabili delle attività di governance gli aspetti che riguardano le non conformità a leggi e regolamenti di cui sia venuto a conoscenza nel corso della revisione, a meno che non si tratti di aspetti chiaramente irrilevanti».*

* Documento di ricerca 209, la relazione aggiuntiva per il Comitato per il controllo interno e la revisione contabile ai sensi dell'art. 11 Regolamento (UE) 537/2014.

EIP

L'impostazione di ASSIREVI, nell'ambito della revisione legale di EIP, prevede che nella propria relazione aggiuntiva il Revisore dovrà includere una sintesi delle informazioni inerenti, tra l'altro, alla «non conformità» a Leggi o regolamenti o alle questioni oggetto dell'attività di *audit* e allo scambio di informazioni con i responsabili delle attività di *governance* della società sottoposta a revisione legale.

Grazie per l'attenzione!