



## ORGANI DI CONTROLLO

Ai fini dell'analisi del rischio effettivo, i sindaci/revisori ed i revisori esterni si troveranno di fronte ad:

- ✓ un *rischio inerente* "abbastanza significativo"
- ✓ mentre per il *rischio specifico* potranno limitarsi, a **redigere la Tabella "A"** sommando i relativi punteggi e dividendo il risultato per quattro.
- ✓ A prescindere dallo svolgimento o meno della funzione di revisione, **in capo a ciascun sindaco, permane l'obbligo di segnalazione di eventuali operazioni sospette e l'obbligo della comunicazione delle violazioni sull'uso del contante** e dei titoli al portatore.



## ADEGUATA VERIFICA DEL CLIENTE – CASO PRATICO

### IPOTESI

- ✓ Ipotizziamo l'incarico di revisione legale presso una spa (X) esercente l'attività di costruzione edilizia per privati.
- ✓ La società ha sede in Ancona ed opera esclusivamente nella regione marche
- ✓ Essa è così costituita: n. 6 soci di cui quattro persone fisiche con partecipazione al 15% cadauno (A e B) per n. 2 soci e al 10% cadauno (C e D) per gli altri due soci e n. 1 fiduciaria al 20% (E) ed una srl unipersonale al 30% (F)
- ✓ Il socio della srl unipersonale è la stessa persona fisica "A" ed è presidente ed amministratore delegato della spa
- ✓ La persona fisica "A" è anche il fiduciante della società fiduciaria



## IDENTIFICAZIONE

L'identificazione e la verifica dell'identità del cliente si attuano attraverso il riscontro:

- ✓ di un documento d'identità in corso di validità o di altro documento di riconoscimento equipollente, da fotocopiare;
- ✓ In relazione al cliente società/ente/soggetto diverso da persona fisica, il revisore deve acquisire: la denominazione, sede legale e codice fiscale/ Partita IVA (verificati da una visura camerale, dall'atto costitutivo o dal certificato di attribuzione del codice fiscale/partita IVA),
- ✓ Un documento aggiuntivo (se non rilevato dalla visura) che attesti il potere di rappresentanza e le sue eventuali limitazioni;
- ✓ Dichiarazione resa per iscritto dal cliente ai sensi dell'art. 22, co. 1, d.lgs. 231/07, che si presume veritiera in relazione ai dati e alle informazioni fornite.



## ANALISI DEL RISCHIO

### Rischio inerente:

la **revisione legale** configura, ai sensi della tabella n. 2, punto n. 15 una prestazione professionale a rischio inerente **"abbastanza significativo"**.

### Rischio specifico:

la valutazione del rischio specifico prevede che nel caso di revisione si debba impiegare **solo la tabella "A" ossia quella relativa agli aspetti connessi al cliente**

Punteggio / scala di intensità da adottare per le misurazioni del rischio inerente e del rischio specifico :

- 1 = non significativo
- 2 = poco significativo
- 3 = **abbastanza significativo**
- 4 = molto significativo



## ANALISI DEL RISCHIO

A. Aspetti connessi al cliente	Livello di rischio specifico (da 1 a 4)
<p><b>Natura giuridica</b> (la struttura giuridica della società risulta coerente con le dimensioni della stessa. La presenza di una società fiduciaria fra i soci non ostacola l'identificazione del titolare effettivo. Fra i soci, non titolare effettivo, esiste una persona politicamente esposta in quanto coniuge di un sindaco in comune con popolazione superiore a 15.000 abitanti)</p>	<b>Livello di rischio 2</b>
<p><b>Prevalente attività svolta</b> L'attività (edilizia) risulta esposta in modo abbastanza significativo al rischio di infiltrazioni criminali. Tuttavia l'attività sembra svolta nel rispetto di quanto previsto dall'atto costitutivo e seguendo logiche economico patrimoniali coerenti alla natura del business</p>	<b>Livello di rischio 3</b>



## ANALISI DEL RISCHIO

A. Aspetti connessi al cliente	Livello di rischio specifico (da 1 a 4)
<p><b>Comportamento tenuto al momento del conferimento dell'incarico.</b> <i>L'esecutore, fisicamente presente e con ruolo specifico, pur nei limiti di tempo disponibile si è dimostrato sufficientemente collaborativo e non ha creato ostacoli ad identificarsi come fiduciante</i></p>	<b>Livello di rischio 2</b>
<p><b>Area geografica di residenza del cliente</b> <i>La sede della società è localizzata nel raggio di 5 km dall'abitazione dell'esecutore ed entro 10 km rispetto allo studio del professionista .</i></p>	<b>Livello di rischio 1</b>

Totale rischio specifico  $2 + 3 + 2 + 1 = 8/4 = 2$

RISCHIO INERENTE PONDERATO	$3 \times 0,30 =$	0,90
RISCHIO SPECIFICO PONDERATO	$2 \times 0,70 =$	1,40
	<b>RISCHIO EFFETTIVO</b>	<b>2,30</b>



## DETERMINAZIONE DEL RISCHIO EFFETTIVO

RISCHIO INERENTE (coefficiente di ponderazione = 30%)	Molto significativo 4	1,90	2,60	3,30	4
	abbastanza significativo 3	1,60	2,30	3	3,70
	poco significativo 2	1,30	2	2,70	3,40
	non significativo 1	1	1,70	2,40	3,10
		1 non significativo	2 poco significativo	3 abbastanza significativo	4 molto significativo
RISCHIO SPECIFICO (coefficiente di ponderazione = 70%)					



## RAPPORTO FRA ANALISI DEL RISCHIO E TIPOLOGIA DI VERIFICA

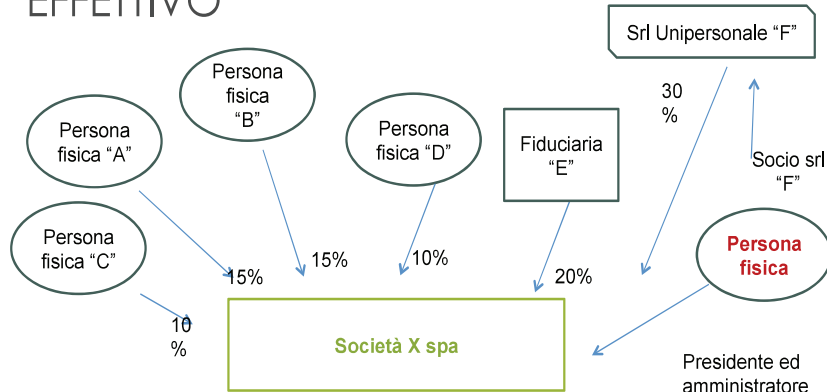
A seguito del conteggio è risultato che il rischio effettivo è pari a 2,30. Lo stesso, inserito nella tabella di determinazione, comporta l'applicazione dell'adeguata verifica semplificata che, a sua volta richiede un controllo costante del cliente secondo la periodicità triennale (vedi tabella seguente).

Grado di rischio effettivo	Misure di adeguata verifica	Periodicità controllo costante
non significativo	Semplificate	almeno ogni 36 mesi
poco significativo	Semplificate	<b>almeno ogni 36 mesi</b>
abbastanza significativo	Ordinarie	almeno ogni 24 mesi
molto significativo	Rafforzate	almeno ogni 6/12 mesi





## INDIVIDUAZIONE DEL TITOLARE EFFETTIVO

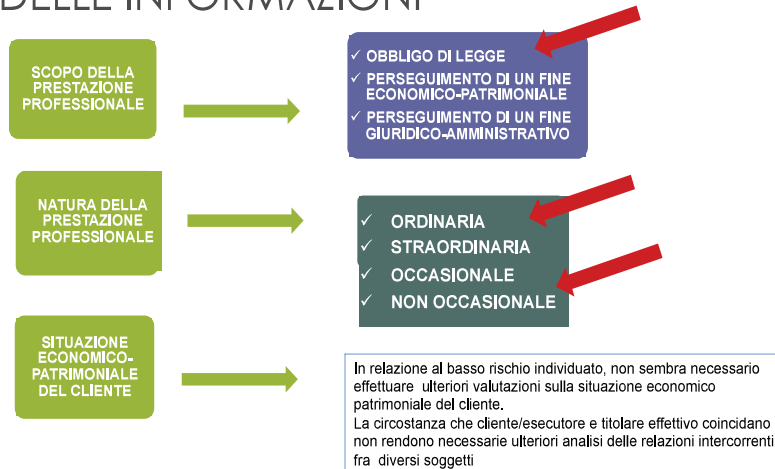


I titolari effettivi di X spa risultano essere:

- ✓ Il socio unico della srl "F" ("A")
- ✓ Sono da vagliare i soci che si celano dietro la fiduciaria



## ACQUISIZIONE E VALUTAZIONE DELLE INFORMAZIONI





## DOCUMENTI DA CONSERVARE

- ✓ Fotocopia documento di identità in corso di validità, del Cliente ovvero dell'esecutore in caso di società/enti
- ✓ Visura del Registro Imprese (certificato equivalente per società di diritto estero con dati sulla legale rappresentanza dell'ente ed attribuzione poteri)
- ✓ Atti costitutivi
- ✓ Attestazione partita IVA
- ✓ Delibera di nomina
- ✓ Scheda di adeguata verifica (ai fini della dimostrazione dell'avvenuto adempimento dei relativi obblighi)
- ✓ Dichiarazione antiriciclaggio resa dal Cliente ex art. 22 D.Lgs. 231/2007
- ✓ Scheda di determinazione del rischio effettivo ex art. 17 D.Lgs. 231/2007
- ✓ (Eventuale) esiti di ricerche su internet o in apposite banche dati del nominativo del Cliente/Titolari effettivi

# LA RESPONSABILITÀ DELL'ORGANO DI CONTROLLO E DEL REVISORE: ATTUALITÀ E PROSPETTIVE

A cura di Luciano De Angelis



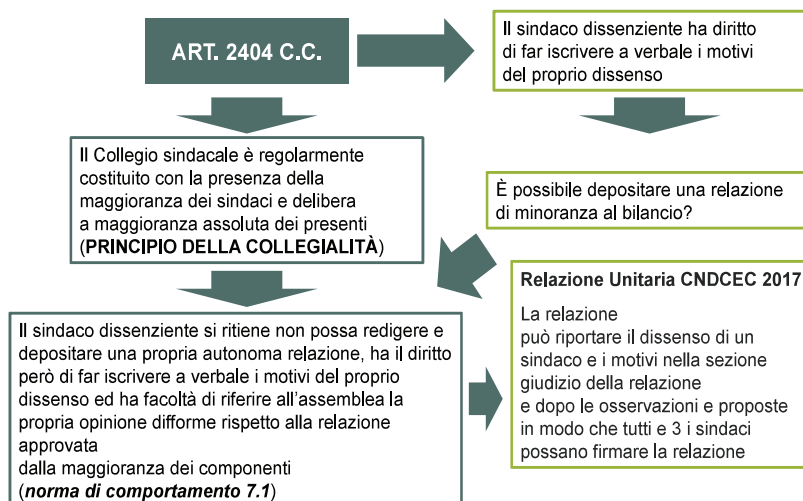
## EFFETTI DEL GIUDIZIO SUL BILANCIO

### DERESPONSABILIZZAZIONE DEL REVISORE





## IL SINDACO DISSENZIENTE



### Art. 2407 co. 1 c.c.

I sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio.

### Art. 2407 co. 2 e 3 c.c.

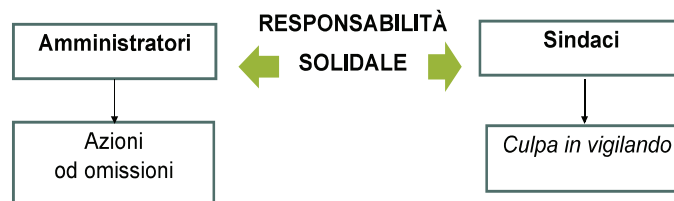
Essi sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica.

All'azione di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli artt. 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis e 2395 c.c.

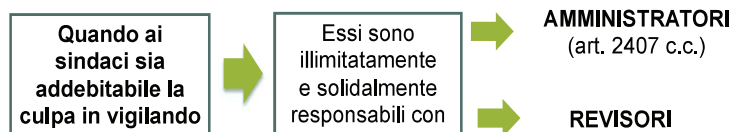




## LA SOLIDARIETÀ CON GLI AMMINISTRATORI



## LA SOLIDARIETÀ CON GLI AMMINISTRATORI





## DILIGENZA (1/2)

**Artt. 2407 c.c. e 15 del DLgs. 39/2010**

Responsabilità del revisore per i danni causati dal suo inadempimento.

### OBBLIGAZIONE DI MEZZI



**Diligenza e rispetto dei principi  
di revisione costituiscono  
il parametro di comportamento**



## DILIGENZA (2/2)

Conseguenze dell'abbandono del criterio della diligenza del mandatario



**NON RILEVA  
ASSENZA  
DI ONEROSITÀ**

**Art. 1710 c.c.**

Trib. Milano 1.10.2011



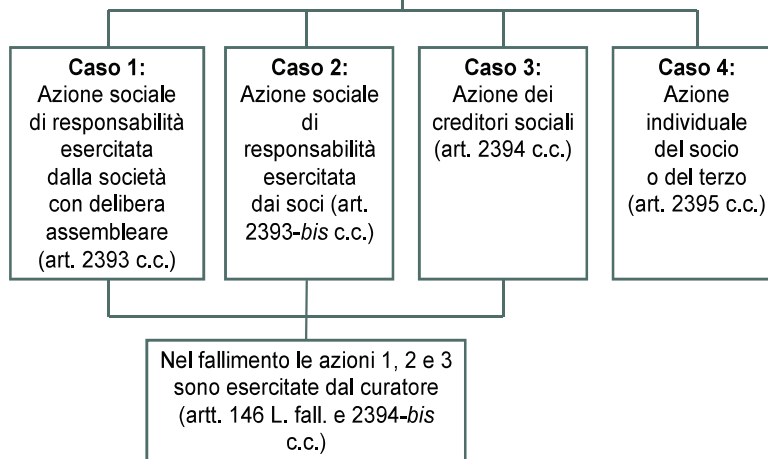
**NON RILEVA  
LA NECESSITÀ  
DI RISOLVERE  
PROBLEMI  
DI PARTICOLARE  
DIFFICOLTÀ**

**Art. 2236 c.c.**

Cass. 30.9.2009 n. 20934  
Cass. 8.5.2005 n. 2538



### Le azioni di responsabilità contro i sindaci



## AZIONE DELLA SOCIETÀ E DEI SOCI



**PRESUPPOSTO**

Danno al patrimonio sociale determinato dalla mancata diligenza/vigilanza dei sindaci.

**LEGITTIMAZIONE**

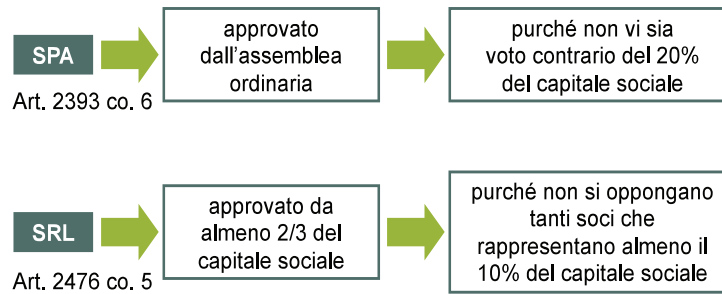
Azione deliberata dall'assemblea ordinaria a maggioranza semplice o dai soci che siano pari ad almeno 1/5 del capitale.

**RINUNCIA E TRANSAZIONE**

La società o i soci che hanno agito possono rinunciare all'azione o transigerla.



## RINUNCIA E TRANSAZIONE



## LA RINUNCIA E TRANSAZIONE DEVONO AVVENIRE IN SEDE ASSEMBLEARE

Sono nulli (o inefficaci) patti parasociali che impegnino i soci a votare in assemblea contro la proposta di azioni di responsabilità.



Contrarietà a norme imperative (artt. 2392, 2393, 2476 c.c.).



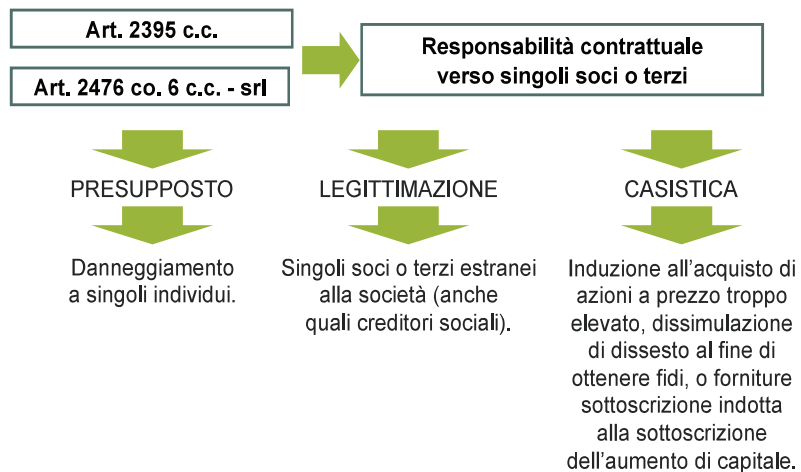
Cass. 7.7.2011 n. 14963, 28.4.2010 n. 10215, 24.4.2007 n. 9901 e Trib. Milano 16.6.2014 e 20.12.2013



## AZIONE DEI CREDITORI



## AZIONE DI SINGOLO SOCIO O TERZO





## AZIONE DEL CURATORE



## ONERE PROBATORIO

Perché sia ravvisabile una **responsabilità concorrente fra sindaci ed amministratori**, è necessaria la contemporanea presenza dei seguenti presupposti:



- 1) fatti od omissioni degli amministratori cioè il verificarsi dell'atto o degli atti di *mala gestio* da parte degli amministratori;
- 2) violazione degli obblighi incombenti ai sindaci cioè una mancante o carente azione di vigilanza da parte dell'organo di controllo;
- 3) produzione di un danno economicamente quantificabile, conseguenza dell'atto o omissione degli amministratori;
- 4) rapporto di causalità fra mancato controllo da parte dei sindaci e pregiudizio risentito dalla società e/o dai terzi;
- 5) evitabilità del danno attraverso l'utilizzo di una diligenza professionale.



## AZIONE DI RESPONSABILITÀ: PRESCRIZIONE



## AZIONE DI RESPONSABILITÀ: PRESCRIZIONE

Fonte: Art. 2947 c.c., comma 3°



La disposizione normativa risponde all'esigenza di evitare che colui che abbia compiuto un reato dal quale derivino conseguenze civili, possa sottrarsi all'obbligo di risarcimento facendo valere il termine più breve della prescrizione civile.



## LEGITTIME AZIONI DI RESPONSABILITÀ NEI CONFRONTI DEI SINDACI (1/8)

TRIB. MILANO 25.9.2015

**Il ricorso abusivo al credito da parte degli amministratori è titolo di responsabilità anche per i sindaci ove questi, pur (dovendo essersi) avveduti dell'insostenibilità finanziaria dell'indebitamento verso terzi, omettano di azionare gli strumenti di tutela loro consentiti dall'ordinamento (artt. 2403-bis, 2406 e 2409 c.c.) o quantomeno di sollevare rilievi nelle relazioni ai bilanci d'esercizio, con ciò contravvenendo ai propri doveri di controllo contabile e di gestione.**

*(nel caso di specie i sindaci erano temporaneamente rimasti in due, ma a seguito di nomina del nuovo componente, questi ha prontamente azionato la denuncia al Tribunale essendosi avveduto delle irregolarità. Pur non potendo evitare il declino finale della società, a seguito della denuncia scaturisce la condanna agli amministratori, ai quali nel frattempo erano subentrati gli eredi, e dei vecchi membri del collegio rimasti in carica, fatto salvo il sindaco denunciante).*



**PRINCIPIO DELLA RESPONSABILITÀ PER QUOTE**



## LEGITTIME AZIONI DI RESPONSABILITÀ NEI CONFRONTI DEI SINDACI (2/8)

**Cass. 14.10.2013 n. 23223**

Sono da considerare responsabili soprattutto i sindaci che non hanno mosso rilievi critici sulla corretta amministrazione della società, non rilevando l'esistenza di poste di bilancio palesemente ingiustificate, così da ritardare, con il loro comportamento, la dichiarazione di fallimento della società e procurare notevoli danni ai soci e ai creditori.

**Cass. 27.5.2013 n. 13081**

La mancata individuazione della regolarità sostanziale della gestione attraverso la mancata individuazione all'interno della contabilità (quando ciò risulti palese) di fatture false ed inattendibili non corrispondenti a bolle di accompagnamento e con l'indicazione di numeri di ore non congrue alla realtà aziendale.





## LEGITTIME AZIONI DI RESPONSABILITÀ NEI CONFRONTI DEI SINDACI (3/8)

**Trib. Roma 3.11.2011**

Sussiste responsabilità dei sindaci nel caso di mancato rilievo dell'inesistenza della garanzia costituita dal capitale della società e l'omissione di idonee iniziative dirette a rimuovere tale situazione, situazione tanto più grave quanto risulti evidente la mancanza di corrispondenza alla realtà di una sproporzionata rivalutazione del valore di un cespite che costituisce l'intero attivo.

**Trib. Milano 3.2.2010 n. 1385**

I sindaci sono onerati in modo costante e continuativo del controllo della capienza del patrimonio sociale e sono investiti di un potere di verifica della legalità, non solo formale ma sostanziale, sull'operato degli amministratori.



## LEGITTIME AZIONI DI RESPONSABILITÀ NEI CONFRONTI DEI SINDACI (4/8) RESPONSABILITÀ PER PERDITE

**Cass. Sez. I 29.10.2013 n. 24362, Cass. Sez. I 11.12.2010 n. 22911  
e Trib. Milano 3.2.2010**

**Sussiste la responsabilità di amministratori e sindaci, qualora viene ravvisata la "prosecuzione dell'attività malgrado la perdita del capitale sociale", facendone conseguire "l'irrelevanza delle cause che durante tale illegittima prosecuzione dell'attività sociale hanno inciso sulla produzione del dissesto, che non si sarebbe verificato in caso di cessazione dell'attività".**



## LEGITTIME AZIONI DI RESPONSABILITÀ NEI CONFRONTI DEI SINDACI (5/8)

**Tribunale di Milano del 22 dicembre 2016**

Nel caso di gravi tensioni finanziarie e irregolarità amministrative **non è sufficiente, per i sindaci, convocare l'assemblea e dimettersi.**

Essi dovranno attivare gli altri strumenti di reazione che l'ordinamento giuridico mette loro a disposizione per evitare agli amministratori la prosecuzione dell'attività e l'aggravamento del danno.

**La mancata attivazione della denuncia ex art. 2409 c.c. può essere in concreto valutata alla stregua di un'omissione di diligente cautela dovuta dai sindaci, e integrare una violazione del dovere di vigilanza sulla correttezza e conformità a legge della gestione sociale imposto al collegio sindacale dall'art. 2407 co. 2° c.c.** Ciò, ogniqualvolta sia possibile accertare, con giudizio ex ante, il nesso causale tra l'omissione del controllo dovuto e le conseguenze dannose che ne siano derivate, verificando se un diverso comportamento dei sindaci nell'esercizio dei loro compiti sarebbe stato idoneo ad evitare le conseguenze degli illeciti compiuti dagli amministratori» (in tal senso Cass. 24362/2013 e Cass. 13517/2014).



## CASSAZIONE 28/08/2017, N. 20437 Conf. CASS. 4/08/2017, N. 19639 (6/8)

Il collegio sindacale ha l'obbligo di vigilare sull'efficacia del sistema di controllo interno predisposto dall'organo amministrativo, verificando anche la correttezza delle informazioni che provengono da esso. I sindaci, in caso di accertate carenze delle procedure aziendali predisposte per la corretta gestione societaria, sono sanzionabili a titolo di concorso omissivo gravando su di loro l'obbligo di vigilanza funzionale a salvaguardare sia gli interessi degli azionisti e sia quelli del mercato in cui opera la società.

*Nel caso di specie i sindaci non hanno individuato per tempo le carenze nel sistema di controllo interno e nella struttura organizzativa concausa di danno ad esempio per non aver consentito di individuare dannose operazioni con parti correlate.*

*Il collegio è stato sanzionato per non aver comunicato senza indugio alla consob le irregolarità riscontrate nell'attività di vigilanza (art. 149, co. 3 del tuf)*



## CASS. 18.9.2017, N.2 1566 (7/8)

Ai fini dell'inosservanza del dovere di vigilanza previsto dall'art. 2407 comma 2 c.c., non occorre l'individuazione di specifici comportamenti che si pongano espressamente in contrasto con tale dovere, ma è sufficiente che i **sindaci non abbiano rilevato una macroscopica violazione o comunque non abbiano in alcun modo reagito di fronte ad atti di dubbia legittimità e regolarità, così da non adempiere l'incarico con diligenza, correttezza e buona fede**, eventualmente anche segnalando all'assemblea le irregolarità di gestione riscontrate o denunciando i fatti al PM per consentirgli di provvedere ai sensi dell'art. 2409 c.c.

*Nel caso di specie si ravvisa la responsabilità del collegio sindacale il quale, ben avrebbe potuto rendersi conto della strutturale situazione di debolezza imprenditoriale in cui la stessa versava, del progressivo aumento del passivo e delle "evidenti" illegittimità perpetrate nella predisposizione del bilancio, ma che, ciononostante, aveva tra l'altro omesso di segnalare l'impossibilità di porre rimedio alla situazione debitoria, oramai irreversibile, "sollecitando", invece, l'approvazione dei bilanci sulla base delle mere assicurazioni fornite dagli amministratori in ordine al futuro ripianamento delle perdite.*



## CASSAZIONE 29/12/2017, N. 31204 (8/8)

I sindaci, i quali hanno il compito essenziale di vigilare sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, a fronte di iniziative anomale da parte dell'organo amministrativo di società per azioni, sono tenuti a **porre in essere, con tempestività, tutti gli atti necessari all'assolvimento dell'incarico con diligenza, correttezza e buona fede, attivando ogni loro potere di sollecitazione e denuncia doverosi per un organo di controllo, non potendo assistere inerte alle altrui condotte dannose; né, peraltro, può limitarsi alla richiesta di chiarimenti all'organo gestorio, dovendosi spingere a pretendere dal medesimo le cd. azioni correttive necessarie.** In mancanza, i sindaci concorrono nell'illecito civile commesso dagli amministratori della società per omesso esercizio dei poteri-doveri di controllo loro attribuiti dalla legge.

*(nel caso di specie, in particolare la compagnia di assicurazione aveva rilasciato polizze cauzionali e fideiussorie senza adeguata controgaranzia, oltre l'ammontare del capitale sociale ed in assenza di effettiva istruttoria)*



## TRIBUNALE DI ROMA 28/12/2017

Anche i sindaci possono rispondere del danno procurato alla società dagli amministratori che ritardano nella **richiesta in proprio** della dichiarazione dello stato di insolvenza.

I soli ammonimenti rivolti al CdA, inoltre, se non seguiti, in presenza dell'atteggiamento dilatorio tenuto dall'organo amministrativo, dall'esercizio dei poteri sopra indicati, non valgono a escludere la responsabilità dei sindaci per non essersi adoperati, come era loro dovere, per far cessare la condotta pregiudizievole per le società e i creditori tenuta dagli amministratori. *(Nel caso di specie, due società ai vertici di un noto gruppo nazionale erano **garanti** di un rilevante prestito obbligazionario emesso dalle società controllate; prestito scaduto, e non rimborsato).*



## COMPORAMENTO IDONEO AD EVITARE RESPONSABILITÀ (1/7)

### **Trib. Napoli 4.12.2013**

I sindaci si sono adoperati inducendo il socio-amministratore ad allargare la base sociale, ad aumentare il capitale sociale ed a conferire nella società un immobile.

### **Cass. 29.10.2013 n. 24362**

I sindaci che si sono adoperati per convocare l'assemblea per l'aumento di capitale, la positiva delibera di aumento, la sottoscrizione dell'aumento da parte del nuovo socio ed il versamento dei tre decimi, essendo il mancato versamento della somma nelle casse sociali imputabile agli amministratori.