



## La responsabilità di sindaci e revisori tra codice civile e codice della crisi

*Michela Boidi, Presidente Commissione di studio UNGDCEC “Collegio sindacale”*

*Vito Zarzana, Presidente Commissione di studio UNGDCEC “Bilancio e Revisione”*

UNGDCEC

L'analisi della normativa permette di distinguere ruoli e responsabilità tra organo di controllo e soggetto incaricato alla revisione legale dei conti. Ai sensi dell'art. 2403 c.c., infatti, il Collegio Sindacale vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento. Il revisore legale o la società di revisione, invece, in conformità con l'art. 14 del D.Lgs. 39/2010, esprime un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto, illustra i risultati della revisione legale e verifica nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

In base alla **Norma di Comportamento 3.2** del Collegio Sindacale delle società non quotate, la vigilanza sull'osservanza della legge si attua mediante la verifica della correttezza di atti e delibere assunte dagli organi sociali e del rispetto delle norme e regolamenti che ne disciplinano il funzionamento. Il rispetto della legge consiste anche nella verifica che il controllo contabile sia effettuato dal soggetto che ne ha competenza, nel rispetto dell'art. 2403, c. 2, c.c.. Il controllo contabile è infatti esercitato dal revisore legale dei conti o da una società di revisione, salvo che, nelle società che non redigono il bilancio consolidato, lo statuto attribuisca questa funzione al Collegio Sindacale e lo stesso sia interamente composto da revisori legali. Questo significa che, al di fuori di questa ipotesi, all'organo di controllo non spetta alcun controllo contabile, ma esclusivamente quello di legalità, fondato sulla *no business judgement rule*.

Tale controllo viene effettuato anche in ordine al bilancio d'esercizio, e, come illustrato dalla **Norma 3.8**, si concentra sull'osservanza da parte degli amministratori delle norme procedurali inerenti alla redazione, all'approvazione e alla pubblicazione dello stesso. Il Collegio ne verifica la rispondenza ai fatti e alle informazioni di cui lo stesso sia venuto a conoscenza a seguito della partecipazione alle



riunioni degli organi sociali, dell'esercizio dei suoi doveri di vigilanza e dei suoi poteri di ispezione e controllo, senza effettuare controlli di merito sul contenuto del bilancio, né esprimere un giudizio sulla sua attendibilità. Il Collegio Sindacale non ha, quindi, alcun obbligo di eseguire procedure di controllo per accertarne la verità, la correttezza e la chiarezza, la cui verifica spetta al soggetto incaricato della revisione.

La differenza nei ruoli ricoperti, nelle responsabilità da assumersi (e forse, nella tutela della propria categoria) trova ulteriore spazio all'interno del Codice della Crisi di Impresa, relativamente agli **obblighi di segnalazione** in carico all'organo di controllo. Nella precedente formulazione, l'art. 14 del D.Lgs. 14/2019 prevedeva che la valutazione sull'adeguatezza degli assetti e l'obbligo di segnalazione di fondati indizi della crisi spettassero agli organi di controllo societari, al revisore o alla società di revisione.

Il D.Lgs. 83/2022, in vigore dal 15 luglio 2022, ha modificato tale previsione, indicando, all'**art. 25-octies**, che la segnalazione della sussistenza dei presupposti per la presentazione dell'istanza di composizione negoziata della crisi spetti ai soli organi di controllo societari, richiamando espressamente gli articoli 2403 e 2407 c.c.. L'organo di controllo assume un duplice ruolo: segnalatore nella fase di emersione tempestiva della crisi e vigilante sulle trattative in corso.

La segnalazione degli organi di controllo, a differenza delle procedure di allerta, non fa però scattare alcun obbligo di attivazione in capo all'organo amministrativo, trattandosi di una procedura volontaria, né l'organo di controllo può sostituirsi all'imprenditore ai fini del deposito dell'istanza.

La segnalazione deve essere motivata e contenere la fissazione di un termine, non superiore a 30 giorni, entro il quale l'organo amministrativo deve riferire in ordine alle iniziative intraprese e viene valutata ai fini della responsabilità di cui all'art. 2407 c.c.

La responsabilità dell'organo di controllo pone le sue basi nell'art. 2407 c.c.: *“I sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; [...] 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...”*. Tale responsabilità si definisce **concorrente** e si verifica quando l'organo di controllo non vigila sull'operato degli amministratori e quest'ultimi pongono in essere comportamenti pregiudizievoli per la Società. Anche nel CCII si parla di azioni di responsabilità dando al Curatore la facoltà di promuovere o perseguire le stesse, chiamando in giudizio i membri dell'organo di controllo e provando che il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato conformemente agli obblighi del loro incarico, a cui si aggiunge la responsabilità connessa alla tempestiva segnalazione di cui infra.

Alla stregua dei sindaci anche i revisori legali rispondono in solido 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. L'art. 15 del D.Lgs. 39/2010 stabilisce che nei rapporti tra i debitori solidali, i revi-



sori legali sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato. Il Curatore può, quindi, far valere tre profili di responsabilità:

- i revisori legali e le società di revisione che causano danni determinati dall'inadempimento ai loro doveri rispondono in solido con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico professionale di revisione legale;
- il responsabile dell'incarico e i dipendenti collaboratori nell'attività di revisione sono responsabili in solido tra loro e con la società di revisione legale per i danni causati da propri inadempimenti o da fatti illeciti nei confronti della società che ha conferito l'incarico e nei confronti dei terzi danneggiati;
- il revisore o la società incaricati della revisione legale del bilancio consolidato sono responsabili del giudizio relativo al bilancio consolidato, ai sensi dell'art. 41 D. Lgs. n. 127/1991.

Sono diversi gli orientamenti giurisprudenziali in tema di responsabilità per sindaci e revisori, ma si ritiene utile condividere alcune recenti sentenze.

Con la **sentenza n. 24045 del 2021** la Cassazione Civile, I° Sezione, ha delineato per l'organo di controllo un dovere rafforzato di attivazione degli strumenti di reazione interna ed esterna che l'ordinamento attribuisce loro. In questo processo viene promossa un'azione di responsabilità contro amministratori e sindaci per avere questi ultimi omesso un'adeguata vigilanza sull'assetto contabile e societario. Nel caso di specie il Collegio Sindacale non aveva attuato un processo di dialogo, di scambio e di aggiornamento informativo con l'organo amministrativo sulla situazione contabile e finanziaria della società tale da pregiudicare la continuità aziendale. I sindaci risultarono essere solidalmente responsabili con gli amministratori per avere omesso lo scambio di informazioni economico-patrimoniali, di rilevanza tale da compromettere la continuità aziendale dell'impresa. La **Cassazione Civile, II° Sezione, n. 16780 del 2019** ha ribadito che la responsabilità extracontrattuale ex art. 2043 c.c. della società di revisione, per i danni derivati a terzi dall'attività di controllo e di certificazione del bilancio di una società quotata in borsa, si concretizza anche in caso di revisione volontaria, effettuata su incarico della società medesima. Secondo la sentenza la funzione di verifica e controllo affidata alla società di revisione *“si inquadra nell'ambito del sistema dei controlli interni della società, il cui esercizio è finalizzato ad assicurare, tra l'altro, la verifica della corretta appostazione dei dati contabili nel bilancio della società e, di conseguenza della corretta gestione contabile della società stessa. Tale funzione è diretta da un lato ad assicurare la conoscibilità, in capo ai terzi, delle effettive modalità di gestione contabile, e quindi; in ultima analisi, della stabilità e dell'affidabilità, della società soggetta a revisione, e dall'altro lato a tutelare l'ordinato svolgimento della concorrenza e del mercato”*. Se, da un lato, l'intenzione del legislatore è quella di tutelare il più possibile la continuità aziendale, attivando tutti gli organi societari, dall'altro non può non notarsi come vi sia un costante accrescimento delle responsabilità dell'organo di controllo.

Nella nuova formulazione del CCII, la tempestività della segnalazione determinerebbe l'esenzione dalla responsabilità, non rilevando l'effettiva capacità riso-

UNGDCEC



lutiva del rimedio adottato dall'organo amministrativo. La Fondazione Nazionale dei Commercialisti, nel documento pubblicato a novembre 2021, si discosta dalla norma, suggerendo che detta esenzione possa applicarsi solo in caso di valide spiegazioni da parte degli amministratori circa l'assenza di crisi o squilibrio patrimoniale o economico-finanziario. In caso di inerzia o di spiegazioni insufficienti, per la FNC il Collegio potrebbe incorrere in profili sanzionatori concorrenti, evitabili solo dai poteri strumentali e reattivi a questo attribuiti.

Il revisore esterno, invece, non viene più coinvolto nella fase di segnalazione, ma solo ex post, una volta che sia stata avviata la procedura e sia stato nominato l'esperto, ai sensi dell'art. 17 comma 5, esimendolo quindi dal risvolto sanzionatorio, a cui rimane soggetto il solo organo di controllo.

UNGDCEC