



CONSIGLIO NAZIONALE
DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

Il Presidente

Roma, 2 maggio 2006

Informativa n 19/2006

AT/AMC/ 3290

**Ai Signori Presidenti
dei Consigli dell'Ordine
dei Dottori Commercialisti**

e p.c.

**Ai Signori Consiglieri
degli Ordini Locali**

Loro sedi

Caro Presidente,

mi permetto di inviarTi il documento recante "*Compiti di natura contabile e doveri di controllo del bilancio di esercizio del Collegio Sindacale che non sia stato incaricato del controllo contabile*" approvato dal Consiglio Nazionale nella seduta del 18-19 aprile u.s..

PregandoTi di volerne dare la massima diffusione presso gli iscritti, colgo l'occasione per porgerTi i miei più cordiali saluti.

Antonio Tamborrino

COMPITI DI NATURA CONTABILE E DOVERI DI CONTROLLO DEL BILANCIO DI ESERCIZIO DEL COLLEGIO SINDACALE CHE NON SIA STATO INCARICATO DEL CONTROLLO CONTABILE

Premessa

La riforma del diritto societario (D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6) ha introdotto la separazione fra controlli sull'amministrazione e controlli contabili. In particolare, nelle S.p.A. mentre i primi, ai sensi dell'art. 2403 c.c., sono attribuiti al collegio sindacale, i secondi sono esercitati, ai sensi dell'art. 2409 bis, da un revisore contabile, ovvero da una società di revisione, iscritto nel registro dei revisori contabili istituito presso il Ministero della Giustizia, salva la possibilità di attribuirli al collegio sindacale qualora sia espressamente previsto in apposita clausola statutaria e la società non faccia ricorso al mercato dei capitali di rischio, ovvero non sia tenuta alla redazione del bilancio consolidato¹.

Nonostante tale ripartizione di competenze, permangono in capo al collegio sindacale, anche nell'ipotesi in cui i controlli contabili siano affidati ad un revisore, ai sensi dell'art. 2409 bis c.c., ampi compiti di natura contabile. Ed è proprio in ragione del permanere di tali competenze contabili che si giustifica la presenza obbligatoria di almeno un revisore contabile in seno al collegio sindacale.

In particolare fra i compiti del collegio sindacale delle società non quotate che presentano significativi profili contabili devono segnalarsi

- la vigilanza sull'assetto contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento, ai sensi dell'art. 2403, comma 1, c.c.;
- la redazione della relazione di cui all'art. 2429 c.c. con la quale il collegio deve riferire all'assemblea, oltre che sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri, sui risultati dell'esercizio sociale e fare le osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione, con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'art. 2423, comma 4 c.c.;

¹ Discorso diverso per le S.r.l. nelle quali, ai sensi dell'art. 2477 c.c., in via generale al collegio sindacale sono attribuiti sia i controlli sull'amministrazione, sia i controlli contabili, salvo diversa disposizione statutaria.

- l'espressione del consenso per l'iscrizione in bilancio dei costi di impianto, e di ampliamento, i costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità aventi utilità pluriennale, ai sensi dell'art. 2426, comma 1, n. 5, c.c.;
- l'espressione del consenso per l'iscrizione in bilancio dell'avviamento, ai sensi dell'art. 2426, comma 1, n. 6, c.c.;
- la formulazione, con apposita relazione, delle osservazioni sulla situazione patrimoniale della società nel caso in cui risulta che il capitale è diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite, ex art. 2446, comma 1, c.c. (anche nelle quotate);
- la formulazione del parere di congruità del prezzo di emissione delle azioni in presenza di esclusione o di limitazione del diritto d'opzione, ex art. 2441, comma 6, c.c..

Attività di vigilanza del collegio sindacale

Prima di passare all'esame delle competenze che presentano profili contabili deve osservarsi che nella definizione dei nuovi compiti del collegio sindacale il legislatore ha abbandonato il termine "attività di controllo" per parlare ora di "attività di vigilanza". E' stato segnalato che tale mutamento non ha solo una valenza meramente lessicale e formale in quanto "l'attività di vigilanza assume un significato ontologicamente più ampio che comprende e supera quello del controllo, implicando una valutazione complessiva degli atti posti in essere nella prospettiva degli interessi sociali, non limitata alla mera verifica della conformità tra la fattispecie concretamente realizzatasi e quella astratta cristallizzata nella norma"².

Ci si trova, dunque, di fronte ad una "vigilanza di sistema"³, che si fonda più che sul controllo dei singoli atti, essenzialmente sui metodi, procedure e strumenti adottati per lo svolgimento dell'attività amministrativa, tenendo conto ovviamente delle dimensioni dell'articolazione e della natura dell'impresa⁴.

² V. COLANTUONI, Articolo 2403, in *La riforma delle società*, Tomo I, a cura di M. Sandulli – V. Santoro, Torino, 2003.

³ V. COLANTUONI, *op. cit.*

⁴ G. DOMENICHINI, *Art. 2403. Società di capitali Commentario*, a cura di G. NICCOLINI – A. STAGNO D'ALCONTRES, Napoli, 2004. Nella stessa direzione S. FORTUNATO, *I controlli nella riforma del diritto societario*, in *Le Società*, 2002, 1317 per il quale "Il collegio sindacale è divenuto un organo investito di una funzione di sovrintendenza sulla

Pur essendo venuti meno i compiti specifici nel settore della contabilità e del bilancio, previsti dal vecchio art. 2403 c.c., quali i controlli aventi ad oggetto

- a) la regolare tenuta della contabilità sociale,
- b) la corrispondenza del bilancio alle risultanze dei libri e delle scritture contabili,
- c) l'osservanza delle norme relative alla valutazione del patrimonio sociale,
- d) la consistenza di cassa e l'esistenza dei valori e dei titoli di proprietà sociale o ricevuti dalla società, in pegno, cauzione o custodia,

nonché i controlli di cui agli artt. 2343 (controllo della stima dei conferimenti di beni in natura e crediti), 2433 bis (parere per la distribuzione degli acconti dividendi), 2501 septies (relazione ai bilanci delle società partecipanti alla fusione) ora attribuiti al responsabile della revisione contabile, come detto in precedenza non può parlarsi, anche in considerazione dell'attribuzione e del permanere di alcune prerogative non estranee alla sfera contabile, di una generale soppressione di ogni incombenza di natura contabile, almeno tutte le volte in cui "essa risulti richiesta per il corretto esercizio di quel controllo di legalità e di correttezza nell'amministrazione del quale il collegio resta pur sempre onerato e che costituisce la ragion d'essere della sua esistenza"⁵.

Dunque essendo il collegio sindacale incaricato di vigilare sul rispetto della

società, concepita "come sorveglianza sui sistemi informativi contabili, di controllo interno che, secondo una normale valutazione, possono costituire adeguati presidi per una corretta gestione", G. CASELLI, Elogio con riserve del collegio sindacale, in Giur Comm., n. 3/2003, pag. 251, secondo il quale "L'individuazione puntuale dell'oggetto del controllo non già nell'amministrazione, e neppure, con genericità decrescente, nella "correttezza" della stessa, ma nei principi di corretta amministrazione sembrerebbe poi segnare il passaggio da una concezione di vigilanza "capillare, onnipresente e onnisciente". ad una di metodi, di procedure e di strumenti operativi, con le naturali conseguenze sulle responsabilità "

⁵ G. CAVALLI, *Articolo 149*, in *Testo unico della finanza*, II, a cura di G. F. CAMPOBASSO, Torino, 2002; S. FORTUNATO, *I sistemi di amministrazione e controllo*; relazione al corso CSM 24-27 febbraio 2003 per il quale "i sindaci non solo non potrebbero assolvere compiutamente ai propri compiti di vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione se non spingessero la propria indagine anche alla affidabilità e attendibilità del sistema di rilevazioni contabili "

Nello stesso senso V. COLANTUONI, *op. cit.*, per il quale il collegio sindacale "è senza dubbio legittimato ad occuparsi del bilancio e di problemi contabili, ove ciò sia strumentale al controllo sulla correttezza dell'operato degli amministratori nonché del rispetto della legge e delle regole sociali. e. a fortiori, ove si consideri che il bilancio è un atto degli amministratori con il quale essi rendono conto, nel rispetto delle regole civilistiche dei fatti, dei comportamenti e degli accadimenti aziendali agli azionisti ed ai terzi del resto lo stesso nuovo dovere imposto ai sindaci di vigilare sul rispetto dei principi di corretta amministrazione è idoneo a ricomprendere tutti i profili dell'amministrazione, ivi compresi quelli di natura più specificamente contabile "

Si veda anche N. FACCHIN, *Il controllo nella società per azioni: concorrenza fra modelli*, in *Contratto e impresa*, n. 1/2004, pag. 357, per il quale "Lo svolgimento di compiti contabili è nel regime ordinario strumentale all'assolvimento della funzione di vigilanza sull'amministrazione", F. MANCINELLI, *Novità nei controlli del collegio sindacale: il modello latino*, in *Le Società*, n. 10/2003, pag. 1314.

legge e dello statuto, nonché sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, da parte degli amministratori, non può disinteressarsi completamente dalle problematiche di natura contabile, essendo la verifica di tali aspetti strumentale all'esercizio della suddetta vigilanza e alla verifica del rispetto dei doveri propri degli Amministratori.

Il collegio sindacale, nell'ambito della vigilanza sui principi di corretta amministrazione, deve vigilare sugli atti e deliberazioni palesemente pregiudizievoli.

Il ruolo del collegio sindacale a seguito della riforma del diritto societario nel sistema dei controlli societari ne esce sicuramente rafforzato, divenendo "un organo di supervisione policentrico e composito negli strumenti e nei soggetti coinvolti."⁶

Il collegio sindacale, la cui attività di vigilanza si caratterizza per essere svolta in via continuativa ed in concomitanza alla gestione sociale, è posto al centro di un rilevante flusso informativo volto a garantire l'acquisizione di dati e notizie per lo svolgimento di un'efficace azione di controllo, diversa e più penetrante di quella svolta dal soggetto incaricato del controllo contabile, anche e soprattutto in considerazione dei diversi poteri di reazione o comminatori che il legislatore della riforma gli ha attribuito.

L'attività di vigilanza del collegio sindacale, infatti non si fonda su riscontri effettuati ex post, bensì su informazioni acquisite nel divenire della gestione dell'impresa. Il collegio sindacale, infatti, non solo deve riunirsi almeno ogni novanta giorni, ma è chiamato anche a partecipare obbligatoriamente alle riunioni dell'assemblea, del consiglio di amministrazione e ora anche del comitato esecutivo, sede nella quale vengono solitamente assunte le decisioni di maggior importanza nella vita della società.

I sindaci potranno richiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari della società e delle società controllate. Inoltre, ai sensi dell'art. 2381 c.c. è posto a carico degli amministratori delegati l'obbligo di riferire al collegio sindacale, con la periodicità fissata nello statuto, ed in ogni caso almeno ogni 180 giorni, sul

⁶ V. COLANTUONI, *op. cit.*,

generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione, nonché sulle operazioni di maggior rilievo (per dimensioni o caratteristiche) effettuate dalla società e dalle sue controllate.

I sindaci potranno poi procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e controllo anche attraverso l'utilizzo di propri dipendenti ed ausiliari (a differenze di quanto avviene nelle società quotate al collegio sindacale non è data la possibilità di avvalersi dei dipendenti della società).

Ancora, il collegio sindacale acquisisce informazioni grazie alle denunce dei soci, ex art. 2408 c.c., dei fatti censurabili posti in essere dagli amministratori. Il collegio non solo dovrà dare notizia di queste denunce nella propria relazione all'assemblea, ma qualora la denuncia provenga da 1/20 del capitale sociale (1/50 nelle società che fanno ricorso al mercato dei capitali di rischio), o dalla percentuale minore prevista dallo statuto, il collegio sindacale dovrà indagare senza ritardo sui fatti denunciati e presentare le sue conclusioni e proposte all'assemblea.

Il collegio sindacale acquisisce le notizie necessarie all'espletamento dell'incarico anche grazie alla costante e tempestiva circolazione di informazioni con il soggetto incaricato del controllo contabile. Nei "gruppi", inoltre, il collegio sindacale potrà scambiare informazioni con gli organi di controllo delle società controllate in merito ai sistemi di amministrazione e controllo e all'andamento generale dell'attività sociale.

Il collegio sindacale non si limita ad acquisire informazioni per lo svolgimento dell'attività di vigilanza, ma è chiamato (avendo lo stesso un potere/dovere) a porre in essere direttamente azioni volte a porre rimedio alle irregolarità degli amministratori, senza attendere le deliberazioni dell'assemblea.

Infatti, non solo al collegio sindacale è attribuito il potere di convocare l'assemblea in caso di omissione da parte degli amministratori, nell'ipotesi in cui vi sia stata la denuncia di fatti censurabili da parte dei soci ai sensi dell'art. 2408 c.c., ma anche nell'ipotesi in cui abbia ravvisato, nell'espletamento dell'incarico, fatti censurabili di rilevante gravità e vi sia urgente necessità di provvedere.⁷

⁷ Manca, tuttavia, in capo al collegio sindacale la possibilità di convocare autonomamente l'assemblea, così come avviene nelle società quotate. Allo stesso modo non è riconosciuto al collegio sindacale il potere di convocare

Al collegio sindacale è altresì attribuito il potere di impugnare, ai sensi dell'art. 2388 c.c., le delibere del consiglio di amministrazione che non siano assunte in conformità alla legge ed allo statuto e non solo qualora vi sia un'ipotesi di conflitto d'interesse degli amministratori. La riforma, inoltre, ha esteso anche ai componenti del collegio sindacale la legittimazione attiva nella denuncia al Tribunale, ex art. 2409 c.c., delle gravi irregolarità (idonee a produrre un danno alla società) nella gestione compiute dagli amministratori in violazione dei loro specifici doveri.

Non ultimo, il collegio sindacale potrà promuovere l'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori, purchè la delibera sia assunta con la maggioranza dei 2/3 dei suoi componenti.⁸

Attività di vigilanza sul sistema amministrativo - contabile

L'art. 2403, comma 1, c.c. richiede che il collegio sindacale vigili sull'adeguatezza del sistema contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.

La vigilanza sull'adeguatezza del sistema contabile è volta a verificare la capacità del sistema di prevenire o identificare errori o irregolarità, ovvero di individuarli tempestivamente, la capacità di rilevare correttamente e completamente i fatti di gestione nella contabilità e nel bilancio, nonché la capacità del sistema di salvaguardare il patrimonio aziendale.

L'indagine sull'adeguatezza del sistema non potrà essere astratta, rinviando la norma alla valutazione del "concreto funzionamento". I sindaci devono verificare non solo l'adeguatezza, ma altresì il concreto funzionamento del sistema di rilevazioni contabili per poi riferirne nella relazione annuale e poter compiere rilievi e proposte sul bilancio d'esercizio, quale documento contabile più rilevante e di sintesi dell'intero sistema⁹.

Nonostante i sindaci ed il soggetto incaricato del controllo contabile siano chiamati dall'art. 2409 *septies* c.c. ad uno scambio tempestivo delle informazioni rilevante per l'espletamento dei rispettivi compiti, esistono evidenti

direttamente, qualora se ne ravvedesse l'opportunità, il consiglio di amministrazione o il comitato esecutivo, organi a cui il collegio sindacale dovrebbe in prima istanza manifestare i propri dubbi in relazione ai loro sospetti di irregolarità perpetrate.

⁸ Potere attribuito ai sindaci dall'art. 2393 c.c., così come novellato dalla legge 28 dicembre 2005, n. 262,

⁹ S. FORTUNATO, *I sistemi di amministrazione e controllo*; relazione al corso CSM 24-27 febbraio 2003

rischi di sovrapposizione fra l'attività del collegio sindacale e quella del revisore contabile chiamato a verificare la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili. Deve osservarsi tuttavia che collegio sindacale e revisore hanno ruoli diversi in relazione al controllo del sistema contabile e conseguentemente esercitano il controllo in modo difforme, anche in relazione ai diversi poteri attribuiti. Il collegio sindacale, infatti, deve vigilare sull'adeguatezza e sul regolare funzionamento del sistema contabile, mentre il revisore è chiamato a formulare un giudizio di attendibilità sul complesso della contabilità sociale e sul bilancio. Il revisore svolge mediante verifiche a campione un controllo analitico sulle principali voci della contabilità verificando le registrazioni contabili e la corretta rilevazione dei fatti di gestione e la corrispondenza dei bilanci alle scritture contabili e alla loro conformità alla legge. Mentre il collegio verificherà che i singoli processi del ciclo aziendale siano correttamente riflessi nel sistema amministrativo contabile e che questo sia nel complesso funzionante.¹⁰ Deve osservarsi, tuttavia, che poiché il legislatore richiede la vigilanza del concreto funzionamento del sistema contabile, il collegio sindacale non potrà prescindere da un riesame analitico dei singoli fatti di gestione, estendendo i propri riscontri anche sulla regolarità della contabilità e sulla sua corrispondenza ai fatti di gestione, qualora si trovi in presenza di atti, che presentino caratteri di sospetto e di potenziale pericolosità. In assenza di elementi che giustificano particolari verifiche, nei termini sopra descritti, il collegio sindacale potrà, al fine di assolvere ai suoi doveri, procedere ad un controllo sintetico e generale sui metodi e sulle procedure¹¹, facendo affidamento sui riscontri e sul giudizio positivo del revisore in relazione alla regolare tenuta della contabilità¹².

¹⁰ M. RIGOTTI, *Articolo 2403 Collegio sindacale Controllo contabile*, in *Commentario alla riforma delle società*, diretto da P. MARCHETTI - L. BIANCHI - F. GREZZI - M. NOTARI, Milano, 2005

¹¹ G. CAVALLI, *Art. 149*, in *Testo unico della finanza*, II, a cura di G.F. CAMPOBASSO, Torino, 2002; S. AMBROSINI, *L'amministrazione ed i controlli nella società per azioni*, *Giur. Comm.*, 3/2003, pag. 308; G. CAVALLI, *Il collegio sindacale: luci ed ombre di un sistema controverso*, in *Meriti finanziari e sistema di controlli*, Centro Nazionale di Prevenzione e Difesa Sociale, Giuffrè, Milano 2005, per il quale si tratta "pur sempre di un controllo di tipo contabile. Non si vede come d'altra parte i sindaci potrebbero esprimere questo giudizio di affidabilità senza una verifica dei dati oggetto di rappresentazione. se pur eseguita a campione e limitata agli aspetti sintomatici di più immediato rilievo."

¹² G. DOMENICHINI, *Art. 2403 Società di capitali Commentario*, a cura di G. NICCOLINI - A. STAGNO D'ALCONTRES, Napoli, 2004. Nello stesso senso S. FORTUNATO, *I sistemi di amministrazione e controllo*; relazione al corso CSM 24-27 febbraio 2003 il quale afferma che "Indubbiamente la presenza di un soggetto specificamente incaricato del controllo contabile alleggerisce, sotto questo profilo, il compito dei sindaci. anche per effetto del reciproco dovere di scambio di informazioni, ma non li autorizza affatto né a fare cieco affidamento sul giudizio del revisore contabile"

Relazione del collegio sindacale ex art. 2429 c.c.

L'art. 2429 prevede che il collegio sindacale debba riferire all'assemblea, con apposita relazione, oltre che sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri, sui risultati dell'esercizio sociale e fare le osservazioni e le proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione, con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'art. 2423, comma 4 c.c..

Pertanto nelle società non quotate il collegio sindacale dovrà riferire all'assemblea:

- sui risultati dell'esercizio sociale
- sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri,
- sulle osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione, con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'art. 2423, comma 4 c.c.

Sembra legittimo ritenere che, laddove il legislatore continua ad imporre l'obbligo sul collegio di fare osservazioni e proposte sul bilancio e sulla sua approvazione, in capo ai sindaci permanga un potere-dovere di controllo contabile, con tutto quanto ne consegue sul piano speculare delle responsabilità¹³

Nessun dubbio sorge in relazione alla necessità che il collegio sindacale debba compiere un'analisi tecnico-contabile per poter esprimere il proprio consenso in relazione all'iscrizione in bilancio dei costi d'impianto e di ampliamento, dei costi di ricerca, sviluppo e pubblicità ad utilità pluriennale e dell'avviamento, e per esprimere le proprie osservazioni nell'eventualità che sia intervenuta la deroga nei criteri di valutazione delle voci di bilancio.¹⁴ Con riferimento a tale ultimo aspetto, il collegio sindacale non dovrà limitarsi a segnalare le ragioni che hanno indotto alla deroga dei criteri di valutazione, che già risultano dalla nota integrativa, bensì dovrà valutare la fondatezza delle ragioni che hanno

né ad esimersi da proprie indagini contabili ove ciò appaia necessario per il diligente assolvimento delle proprie funzioni."

¹³ G. CAVALLI, *Il collegio sindacale: luci ed ombre di un sistema controverso*, op cit

¹⁴ S. PROVIDENTI, *Commento all'art. 2403 c.c.*, in *La riforma del diritto societario*, a cura di G. LO CASCIO, Milano, 2003.

indotto gli amministratori a derogare ai criteri di valutazione. In questo caso il controllo del collegio sindacale dovrà essere di tipo analitico¹⁵.

In merito al compito dei sindaci di relazionare sui risultati sull'esercizio sociale, si ritiene che i sindaci non siano chiamati ad esprimere un giudizio sulla bontà dei risultati raggiunti dagli amministratori nella gestione (non si chiede ai sindaci un giudizio di merito), né di esprimere un giudizio sul bilancio analogo a quello del revisore contabile, bensì a fornire la propria lettura dell'andamento della società e di esprimere i propri rilievi sul modo in cui il bilancio dà conto di tale andamento.¹⁶

In merito alle proposte in ordine al bilancio ed alla sua approvazione, il collegio sindacale potrà formulare le proprie osservazioni qualora non condivida alcune impostazioni di bilancio o l'adozione di alcuni principi contabili, qualora ritenga insufficienti le informazioni fornite dagli amministratori, o qualora ritenga di dover esprimere un commento, positivo o negativo, sul bilancio in relazione ai rilievi critici espressi nella propria relazione del revisore contabile esterno. Inoltre il collegio sindacale potrà ritenere inopportuna, in tutto o in parte, la distribuzione di utili proposta dagli amministratori¹⁷.

Controlli sul bilancio d'esercizio

In relazione al bilancio d'esercizio, mentre al revisore contabile compete una verifica analitica delle principali voci, sia sotto il profilo della rispondenza alla contabilità, sia sotto il profilo dell'applicazione delle regole di redazione, al collegio sindacale spetta un controllo sintetico complessivo volto a verificare che il bilancio sia stato correttamente redatto, senza giungere alla verifica della rispondenza ai dati della contabilità¹⁸ e se da essi si desumono elementi significativi in grado di porre in dubbio la continuità aziendale.

In particolare, pur non avendo il collegio sindacale alcun obbligo di eseguire procedure di controllo per accertare la verità-correttezza e la chiarezza del bilancio ed in particolare la corretta iscrizione in bilancio delle attività, delle passività e dei componenti reddituali, in quanto tali compiti spettano al

¹⁵ P. BALZARINI, *Il bilancio d'esercizio*, in Trattato Bessone, 2002; M. BUSSOLOTTI – P. DE BIASI, *Art 2429 Società di capitali Commentario*, a cura di G. NICCOLINI – A. STAGNO D'ALCONTRES, Napoli, 2004

¹⁶ M. RIGOTTI, *op. cit.*

¹⁷ Documento M. CARATOZZOLO consegnato dal Dott. Losi

¹⁸ M. RIGOTTI, *op. cit.*

soggetto incaricato del controllo contabile, sarà chiamato a svolgere sul bilancio d'esercizio l'attività di vigilanza "sull'osservanza della legge e dello statuto". In particolare, richiamando quanto già previsto dalla norma 2.6 dei "Principi di Comportamento del collegio sindacale nelle società di capitali con azioni quotate nei mercati regolamentati" emanati dal CNDC e CNR nell'ottobre del 2000, il collegio sindacale nella sua attività di vigilanza sul bilancio d'esercizio dovrà:

- a) verificare che gli schemi di stato patrimoniale e conto economico siano conformi alle disposizioni degli artt. 2424, 2424 bis, 2425 e 2425 bis, c.c.;
- b) verificare che nella nota integrativa siano stati indicati i criteri di valutazione seguiti, che siano conformi alla legge (art. 2423 bis e segg. c.c.) ed ai principi contabili italiani (elaborati dall'OIC e dalla Commissione per la statuizione dei principi contabili del CNDC-CNR e modificati nel 2005 dall'OIC);
- c) verificare che la nota integrativa e la relazione sulla gestione abbiano il contenuto previsto, rispettivamente dagli artt. 2427 e 2427 bis e 2428 c.c.; nonché valutare la completezza e chiarezza informativa della nota integrativa e della relazione sulla gestione alla luce dei principi di verità, correttezza e chiarezza stabiliti dalla legge;
- d) verificare che l'iscrizione in bilancio dei costi d'impianto e di ampliamento e dei costi di ricerca, sviluppo e pubblicità siano conformi alle prescrizioni dell'art. 2426, comma 1, n. 5, c.c.;
- e) verificare che l'iscrizione in bilancio dell'avviamento sia conforme alle prescrizioni dell'art. 2426, comma 1, n. 6, c.c.;
- f) accertare la correttezza e la legittimità dell'eventuale deroga dell'art. 2423, comma 4, c.c. cui abbiano fatto ricorso gli amministratori;
- g) verificare la rispondenza del bilancio ai fatti e alle informazioni di cui il collegio sindacale è 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 (artt. 2403, 2403 bis, 2405);
- h) verificare l'osservanza, da parte degli amministratori, delle disposizioni del codice civile sul procedimento di formazione, controllo, approvazione e pubblicazione del bilancio (artt. 2423, 2429 e 2435 c.c.).

Deve osservarsi, inoltre, che qualora il collegio sindacale sia in possesso, grazie alla propria attività di vigilanza (ad esempio a seguito di denunce dei soci ex art. 2408 c.c.; ovvero di informazioni assunte nel corso delle riunioni degli organi esecutivi, o dallo scambio di informazioni con gli organi di controllo delle società controllate), di particolari informazioni su determinati fatti o situazioni che incidono sulla rappresentazione in bilancio di alcune operazioni o, comunque ha dei dubbi su alcune voci del bilancio, dovrà non solo cercare di chiarire i propri dubbi attraverso uno scambio di informazioni con il revisore esterno, ma anche, se del caso, svolgere direttamente un controllo contabile sulle voci dubbie per acquisire i necessari elementi¹⁹.

Lo svolgimento delle suddette verifiche deve considerarsi strumentale all'esercizio della vigilanza sia sull'amministrazione della società, sia sul rispetto dei doveri propri degli Amministratori.

¹⁹ Documento M. CARATOZZOLO consegnato dal Dott. Losi