

**NORME DI COMPORTAMENTO  
(DEFINIZIONI, COMPITI E RESPONSABILITÀ)  
DEL COLLEGIO SINDACALE  
NON INCARICATO DEL CONTROLLO CONTABILE**

Obiettivo di queste Norme di Comportamento è giungere alla definizione inequivocabile e certa dei compiti e delle responsabilità del collegio sindacale<sup>1</sup> ove questo **NON sia incaricato del controllo contabile** in quanto sia stato nominato un revisore contabile esterno.

Partendo dal lavoro svolto dal “Gruppo di Lavoro AIF, BCSM e collegi sindacali”, organizzato dall’Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, considerata l’esigenza di delineare, definire ed interpretare le disposizioni di legge in materia di controllo legale (svolto dal collegio sindacale) e di controllo contabile (svolto dal revisore contabile), pur considerando che l’Ordine ha istituito una Commissione Nazionale per la Statuizione dei Principi Contabili e dei Principi di Revisione, vengono predisposte le seguenti Norme di Comportamento di cui questa premessa fa parte integrante.

Si procede con una ricognizione della normativa interessata.

\*\*\*\*\*

COLLEGIO SINDACALE / Controllo legale	REVISORE CONTABILE / Controllo contabile
<p><b>LEGGE 23 febbraio 2006 n.47 - Legge sulle Società</b></p> <p><b>Art.63</b> <i>(Doveri e poteri del collegio sindacale o del sindaco unico)</i></p> <p>1. Il sindaco unico, o il collegio sindacale, deve</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) vigilare sull’osservanza della legge, dello statuto e dei principi di corretta amministrazione da parte degli organi sociali;</li> <li>2) esercitare il controllo contabile, quando non sia stato nominato un soggetto incaricato della revisione contabile;</li> <li>3) intervenire alle assemblee ed alle riunioni del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo;</li> <li>4) esprimere agli amministratori pareri scritti, obbligatori ancorché non vincolanti, prima del compimento degli atti che comportano variazione del capitale sociale;</li> <li>5) manifestare agli amministratori il proprio dissenso in merito ad atti o fatti, richiamandoli all’osservanza della legge, dello statuto e dei loro doveri di diligenza, segnalando la necessità di determinati adempimenti, avanzando osservazioni da inserire nel verbale del consiglio di amministrazione;</li> <li>6) convocare l’assemblea ed eseguire le pubblicazioni prescritte dalla legge in caso di omissione o di ingiustificato ritardo da parte degli amministratori;</li> <li>7) convocare l’assemblea, previa comunicazione agli amministratori, qualora nell’espletamento dell’incarico ravvisi fatti censurabili di rilevante gravità;</li> <li>8) adempiere agli altri obblighi e doveri previsti dalla legge.</li> </ol> <p>2. Il sindaco può in qualsiasi momento:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) procedere ad atti di ispezione e di controllo;</li> <li>2) chiedere agli amministratori notizie, anche con riferimento a società partecipate, sull’andamento delle operazioni sociali o su determinati affari;</li> <li>3) scambiare informazioni con i corrispondenti organi delle società controllate e collegate in merito ai sistemi di amministrazione e controllo ed all’andamento in generale dell’attività sociale.</li> </ol>	<p><b>LEGGE 27 ottobre 2004 n.146</b> <b>Istituzione del registro dei revisori contabili e delle società di revisione</b></p> <p><b>Art.1</b> <i>(Nozione)</i></p> <p>1. Il Revisore Contabile è il professionista incaricato a verificare che i fatti di gestione siano correttamente rilevati nelle scritture contabili, che il bilancio d’esercizio corrisponda alle risultanze di tali scritture ed agli accertamenti eseguiti e che lo stesso sia conforme alle norme che lo disciplinano.</p> <p><b>LEGGE 23 febbraio 2006 n.47 - LEGGE SULLE SOCIETÀ</b></p> <p><b>Art.67</b> <i>(Il controllo contabile)</i></p> <p>1. L’assemblea nelle società che hanno l’obbligo dell’organo sindacale può nominare un soggetto esterno iscritto nel Registro dei Revisori Contabili istituito presso la Segreteria di Stato per l’Industria, il quale esercita il controllo contabile sulla società. In tal caso, all’organo sindacale non spetta il controllo contabile.</p> <p>2. Nelle società per le quali è obbligatoria, ai sensi di legge speciale, la nomina di una società di revisione, questa deve essere iscritta nel registro di cui al precedente comma.</p> <p><b>Art.68</b> <i>(Funzioni di controllo contabile)</i></p> <p>1. Il revisore o la società di revisione incaricata del controllo contabile:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) verifica, nel corso dell’esercizio e con periodicità almeno trimestrale, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione;</li> <li>2) verifica se il bilancio di esercizio corrisponde alle risultanze delle scritture contabili e degli accertamenti eseguiti e se è conforme alle norme che lo disciplinano;</li> </ol>

3. In presenza di collegio sindacale, i poteri di cui al comma 2 sono esercitabili dal singolo sindaco senza necessità di alcuna delega da parte del collegio sindacale stesso. Le decisioni inerenti alle iniziative da intraprendere a seguito dell'esercizio di questi poteri spettano al collegio sindacale.

4. Gli accertamenti, indagini, atti di controllo ed ispezione, decisioni o deliberazioni del sindaco unico, dei membri del collegio sindacale o del collegio sindacale stesso, devono risultare dal libro previsto dall'articolo 72, comma 4, punto 6).

#### **Art.64**

##### **(Responsabilità)**

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

2. I sindaci rispondono verso la società, i soci ed i terzi, solidalmente con gli amministratori, per i fatti o omissioni di questi ultimi quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi inerenti alla loro carica.

3. L'azione sociale di responsabilità è promossa con delibera assembleare. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 56.

#### **REGOLAMENTO BCSM 2007-07 E**

#### **REGOLAMENTO BCSM 2011-03**

#### **Articolo VII.IX.9 - Collegio Sindacale**

1. I sindaci delle banche/SOCIETÀ FINANZIARIE, titolari dei doveri, poteri e responsabilità previsti al Titolo II, Capo III, della LEGGE SULLE SOCIETÀ, devono:

a) assolvere alle proprie responsabilità istituzionali di controllo nel rispetto delle attribuzioni degli altri organi;

b) contribuire ad assicurare la regolarità e la legittimità della gestione, senza limitarsi agli aspetti meramente formali, preservando, in particolare, l'autonomia dell'IMPRESA bancaria/FINANZIARIA;

c) verificare il regolare funzionamento complessivo di ciascuna principale area organizzativa, con facoltà di avvalersi di tutte le unità delle strutture aziendali che assolvono funzioni di controllo, prima fra tutte l'internal auditing;

d) valutare il grado di efficacia del SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI, con particolare riguardo ai CONTROLLI DEI RISCHI, al funzionamento dell'internal auditing e al sistema informativo-contabile;

e) mantenere il coordinamento con la SOCIETÀ DI REVISIONE, l'internal auditing e le altre strutture che svolgono funzioni di controllo interno, al fine di elevare il grado di conoscenza sulla regolarità della gestione aziendale, avvalendosi anche delle risultanze degli accertamenti effettuati da tali unità operative;

f) verificare che i rapporti contrattuali della banca/SOCIETÀ FINANZIARIA con PARTI CORRELATE ed i SOGGETTI ad esse CONNESSI siano gestiti in modo corretto ed in particolare regolati a condizioni di mercato, ai sensi dell'articolo VII.V.1;

g) informare senza indugio la BANCA CENTRALE di tutti gli atti o fatti, di cui vengano a conoscenza nell'esercizio dei propri compiti, che costituiscano, in misura significativa, irregolarità nella gestione, violazione dei principi di sana e prudente gestione o violazione delle norme di legge, di statuto o di vigilanza che disciplinano l'ATTIVITÀ bancaria/CREDITIZIA.

3) esprime nell'apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio;

4) scambia con il collegio sindacale o il sindaco unico informazioni rilevanti per l'espletamento dei rispettivi compiti.

2. Il revisore o la società di revisione incaricata del controllo contabile, può chiedere agli amministratori documenti o notizie utili al controllo e può procedere ad ispezioni; documenta l'attività svolta nell'apposito libro previsto dall'articolo 72, comma 4, punto 7), tenuto presso la sede della società o in luogo diverso se stabilito dallo statuto.

3. Quando il controllo contabile è svolto dal sindaco unico o dal collegio sindacale, l'attività di controllo svolta è documentata nel libro previsto dall'articolo 72, comma 4, punto 6), e il giudizio sul bilancio di esercizio è espresso nella relazione di cui all'articolo 83, comma 2.

#### **LEGGE n. 165 del 17 novembre 2005**

#### **LEGGE SULLE IMPRESE E SUI SERVIZI BANCARI, FINANZIARI E ASSICURATIVI**

#### **Art. 33**

##### **(Conferimento di incarico a revisori contabili e attuari)**

1. L'autorità di vigilanza stabilisce i casi in cui un soggetto autorizzato, o una società di partecipazione capogruppo di cui all'articolo 55, è obbligato a conferire incarichi a un revisore contabile e/o a un attuario al fine di:

a) redigere una o più relazioni sul bilancio d'esercizio e/o sul bilancio consolidato;

b) redigere una o più relazioni su determinati atti o operazioni posti in essere da soggetti autorizzati;

c) svolgere la funzione di controllo contabile;

d) svolgere in via continuativa una o più funzioni collegate allo svolgimento di attività riservate.

2. L'autorità di vigilanza può disciplinare:

a) i requisiti di onorabilità, professionalità e indipendenza che i revisori contabili incaricati devono soddisfare;

b) i casi in cui è necessaria la forma societaria, e i requisiti della società, per lo svolgimento di una o più funzioni di cui al primo comma;

c) le modalità con le quali sono conferiti gli incarichi ai soggetti di cui al primo comma;

d) i casi in cui l'affidamento o la revoca dell'incarico devono essere comunicati all'autorità di vigilanza e i rispettivi termini di comunicazione;

e) la durata degli incarichi;

f) le modalità di revoca dell'incarico e di dimissioni dall'incarico;

g) i doveri e le responsabilità dei soggetti di cui al primo comma nello svolgimento degli incarichi loro affidati.

3. In deroga alla Legge 27 ottobre 2004 n.146, l'autorità di vigilanza può, su richiesta motivata del soggetto autorizzato, abilitare società di revisione estere a svolgere gli incarichi di cui al primo comma purché risultino iscritte ad albi o registri tenuti in Paesi esteri che offrano sufficienti garanzie di controllo sulla onorabilità e professionalità dei revisori.

#### **Art. 34**

##### **(Disciplina dei revisori e degli attuari)**

1. I revisori contabili e gli attuari incaricati ai sensi dell'articolo 33:

a) hanno diritto di ottenere dagli amministratori del soggetto autorizzato documenti e notizie utili allo svolgimento delle funzioni e dei compiti loro affidati, e possono procedere ad accertamenti, ispezioni e controlli;

b) documentano, secondo i criteri e le modalità stabilite dall'autorità di vigilanza, l'attività svolta in appositi libri tenuti presso la sede del soggetto autorizzato che ha conferito l'incarico o in luogo diverso se previsto dallo statuto purché ubicato nel territorio della Repubblica di San Marino;

c) qualora archivino in formato elettronico dati coperti dal segreto di cui all'articolo 36, archiviano i dati raccolti e/o - elaborati all'interno di un archivio elettronico fisicamente ubicato nel territorio della Repubblica di San Marino, evitandone la divulgazione e assicurandone un adeguato livello di protezione attraverso l'utilizzo di sistemi crittografici;  
d) informano senza ritardo l'autorità di vigilanza e il collegio sindacale dei fatti ritenuti censurabili.

#### **REGOLAMENTO BCSM 2007-07**

##### **Art. 1**

**p.to 20) "controllo contabile":** funzione descritta dall'art. 68 della Legge sulle Società e disciplinata dall'art. 34 della LISF;  
**p.to 71) "revisori contabili":** soggetti incaricati del controllo contabile per conto della Società di Revisione;

#### **REGOLAMENTO BCSM 2011-03**

##### **Articolo I.I.2 Definizioni**

**p.to 20) "controllo contabile":** funzione descritta dall'art. 68 della Legge sulle Società e disciplinata dall'art. 34 della LISF;  
**p.to 72) "società di revisione":** società sammarinese iscritta nel Registro di cui all'articolo 7 della Legge 27 ottobre 2004, n. 146, o società estera abilitata ai sensi dell'articolo 33, comma 3 della LISF.

#### **REGOLAMENTO BCSM 2007-07 E**

#### **REGOLAMENTO BCSM 2011-03**

**Articolo VII.I.3 - Obblighi di revisione contabile per banche/società finanziarie sammarinesi e succursali di società finanziarie estere**

1. Ai sensi dell'articolo 33 della LISF, le banche/SOCIETÀ FINANZIARIE sammarinesi devono:

- a) affidare la funzione di CONTROLLO CONTABILE ad una SOCIETÀ DI REVISIONE;
- b) sottoporre i propri bilanci d'esercizio alla certificazione della SOCIETÀ DI REVISIONE incaricata del CONTROLLO CONTABILE.

2. Le SUCCURSALI di banche/SOCIETÀ FINANZIARIE estere devono sottoporre alla certificazione di una SOCIETÀ DI

REVISIONE la Situazione Contabile di fine esercizio da trasmettere alla BANCA CENTRALE ai sensi dell'articolo III.VI.6, nonché affidare alla medesima SOCIETÀ DI REVISIONE la funzione di CONTROLLO CONTABILE, limitatamente all'operatività della SUCCURSALE.

##### **Articolo VII.IX.10 - Società di Revisione**

1. I REVISORI CONTABILI, titolari dei doveri, poteri e responsabilità previsti al Titolo II, Capo IV, della LEGGE SULLE SOCIETÀ e all'Articolo 34 della LISF, devono:

- a) mantenere il coordinamento con il Collegio Sindacale, l'internal auditing e le altre strutture che svolgono funzioni di controllo interno al fine di elevare il grado di conoscenza sulla regolarità della contabilità aziendale, avvalendosi anche delle risultanze degli accertamenti effettuati da tali unità operative, entro i limiti di quanto utile ai fini della funzione di CONTROLLO CONTABILE e/o della certificazione dei bilanci;
- b) informare senza indugio la BANCA CENTRALE di tutti gli atti o fatti di cui vengano a conoscenza nell'esercizio dei propri compiti, che possano costituire una significativa violazione in merito alla regolare tenuta della contabilità sociale e/o alla corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione, ovvero pregiudicare la continuità dell'impresa, ovvero comportare un giudizio con rilievi

	negativi o una dichiarazione di impossibilità ad esprimere un giudizio sul bilancio di esercizio.
<p><b>Decreto Delegato n. 77/2014 e successive modifiche - art. 16 Responsabilità degli esponenti aziendali, della Società di Revisione, dell'incaricato della revisione e dell'attuario</b></p> <p>1. La responsabilità degli esponenti aziendali, della società di revisione, dell'incaricato della revisione e dell'attuario dei soggetti autorizzati sussiste solamente nei casi in cui vi sia stata violazione dei doveri loro imposti da precise disposizioni di legge o di regolamento, di istruzioni o di circolari.</p> <p>2. E' esente da responsabilità l'esponente aziendale, la società di revisione, l'incaricato della revisione e l'attuario che, essendo immune da colpa, abbia rilevato la violazione o l'irregolarità, curando che di tale rilievo si facesse inserzione nei libri o nelle comunicazioni sociali e che abbia, altresì, segnalato formalmente e tempestivamente detta violazione o irregolarità alle competenti Autorità.</p> <p>3. Ai membri del Collegio Sindacale non possono imputarsi violazioni di norme sul controllo contabile che competono alla Società di Revisione e al soggetto incaricato nella revisione contabile.</p> <p>4. L'azione di responsabilità può essere esperita nei confronti degli esponenti aziendali, della Società di Revisione, dell'incaricato della revisione e dell'attuario solo con precisa indicazione delle azioni o delle omissioni su cui l'azione si fonda e limitatamente ai danni che dall'azione o dall'omissione sono derivati.</p> <p>5. L'azione deve indicare chiaramente i comportamenti ascrivibili al soggetto che si assume responsabile descrivendo analiticamente i fatti o le omissioni commesse, precisando per quale motivo il soggetto possa concorrere con altri pur avendo un ruolo diverso, valutando il ruolo del singolo componente differenziando la posizione con riferimento a deleghe o quant'altro, alla posizione di apicalità nella società, all'eventuale ruolo quale funzionario oltre a quello ricoperto con la carica sociale, dei singoli esponenti ed alla permanenza nell'incarico.</p>	

Nella sostanza quindi si vuole rimarcare, pur essendo esulando dall'oggetto del presente documento, che:

la Revisione Contabile è un processo articolato di indagini documentali effettuato dal revisore mediante mezzi e tecniche adeguate e professionali e nel rispetto di norme etico-professionali al fine di formulare un giudizio:

- professionale
- indipendente
- responsabilizzato

sull'attendibilità delle scritture contabili, delle valutazioni contabili e del bilancio valutata in relazione alla conformità (o meno) dello stesso a predeterminati principi contabili di generale accettazione.

Ne deriva che i doveri di vigilanza sull'osservanza della legge, dello statuto e dei principi di corretta amministrazione da parte degli organi sociali esulano e sono cosa sostanzialmente diversa dal controllo contabile.

Il collegio sindacale, nell'ambito della vigilanza sui principi di corretta amministrazione, deve vigilare sugli atti e sulle deliberazioni adottate dall'organo amministrativo che possano risultare o risultino palesemente pregiudizievoli per la società o per i terzi.

Il collegio sindacale, la cui attività di vigilanza si caratterizza per essere svolta in via continuativa ed in concomitanza alla gestione sociale, pur non essendo stabilmente in azienda, deve essere 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 da quella svolta dal soggetto incaricato del controllo contabile.

Il collegio sindacale deve vigilare sull'osservanza della legge, dello statuto e dei principi di corretta amministrazione da parte degli organi sociali; partecipare alle assemblee e ai consigli di amministrazione e verificare che il flusso informativo amministrativo sia attendibile (per quanto come già detto questo sia già compito del revisore) *ma non deve entrare nel merito della correttezza e delle valutazioni delle poste di bilancio, in quanto vi è già un altro soggetto incaricato per questo ovvero il revisore contabile* (salvo ovviamente l'opportuno scambio di informazioni tra i due organi di controllo).

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, con l'Internal Audit e l'Organismo di Vigilanza<sup>2</sup> ove presenti<sup>3</sup>.

Il revisore contabile è tenuto a informare il collegio sindacale se rileva anomalie.

Tanto è vero che, il revisore contabile così si esprime nella **“Relazione sul bilancio”**:

(omissis)

*E' nostra la responsabilità del giudizio professionale espresso sul bilancio e basata sulla revisione contabile.*

(omissis)

*2. Il nostro esame è stato condotto secondo i principi di revisione internazionali (ISA) e facendo riferimento alle norme di legge della Repubblica di San Marino che disciplinano il bilancio di esercizio. In conformità ai predetti principi la revisione è stata pianificata e svolta al fine di acquisire ogni elemento necessario per accertare se il bilancio d'esercizio sia viziato da errori significativi e se risulti, nel suo complesso, attendibile. Il procedimento di revisione comprende l'esame, sulla base di verifiche a campione, degli elementi probativi a supporto dei saldi e delle informazioni contenuti nel bilancio, nonché la valutazione dell'adeguatezza e della correttezza dei criteri contabili utilizzati e della ragionevolezza delle stime effettuate dagli Amministratori. Riteniamo che il lavoro svolto fornisca una ragionevole base per l'espressione del nostro giudizio professionale.*

(omissis)

*3. A nostro giudizio il bilancio d'esercizio della \_\_\_\_\_ S.p.A. al 31 dicembre..... nel suo complesso, è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione; esso pertanto è redatto con chiarezza e rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico della Società<sup>4</sup>.*

Inoltre il revisore contabile così si esprime nei **“verbali di verifica trimestrale”** nell'ambito delle previste verifiche ai sensi della LISF:

(omissis)

*Tale verifica è stata svolta nell'ambito dell'incarico di controllo contabile esercitato ai sensi degli Artt. 33 e seguenti della Legge 17 novembre 2005 n.165 e degli artt. 67 e seguenti della Legge 23 febbraio 2006 n. 47*

(omissis)

Anche se quanto sopra evidenziato è più che sufficiente per togliere ogni dubbio di interpretazione sulle rispettive competenze la cui separazione è per altro ribadite dal decreto delegato n. 77/2014, esistono però evidenti 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.

Sovrapposizione da ritenersi superflua e che porta ad aumentare i costi di gestione a carico della azienda.

---

2 Solo nel caso in cui esso non sia formato in tutto o in parte da componenti del collegio sindacale.

3 I Regolamenti BCSM 2007-07 e 2011-03 affermano che il collegio sindacale ha facoltà di avvalersi di tutte le unità delle strutture aziendali che assolvono funzioni di controllo, prima fra tutte l'internal auditing, Questo significa che il collegio sindacale può richiedere di svolgere specifici accertamenti alle strutture di controllo interne all'azienda.

4 *Nell'esempio per semplicità è stato riportato un giudizio positivo del revisore; ovviamente esistono altre tipologie di giudizio del revisore.*

Deve osservarsi tuttavia che collegio sindacale e revisore contabile esterno hanno ruoli diversi in relazione al controllo del sistema contabile e conseguentemente esercitano la loro attività in modo difforme, anche in relazione ai diversi poteri loro 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 contabile 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.

In tale senso si deve precisare che fra i compiti del revisore incaricato del controllo contabile vi è anche quello di rilevare se i flussi informativi ed organizzativi aziendali sostengono una corretta rilevazione, valutazione e scritturazione contabile; attività che trova applicazione nella fase di interinale prevista nella pianificazione della revisione contabile, attività prevista anche dai principi di revisione generalmente accettati (GAAS).

Sicuramente quindi non sono compiti del collegio sindacale le verifiche, i controlli, riguardo le corrette classificazioni e valutazioni delle poste di bilancio salvo l'ottenimento di opportuna informativa da parte del revisore su tali aspetti.

Né sicuramente si potrà addossare al collegio sindacale alcuna delle responsabilità inerenti le scelte strategiche della società o le scelte di scritturazione e valutazione contabile.

Il collegio sindacale nell'assolvere ai propri doveri potrà anche fare affidamento sui riscontri e sul giudizio del revisore contabile in relazione alla regolare tenuta della contabilità, sulla corretta valutazione e classificazione delle poste di bilancio e sulla regolarità dei relativi flussi informativi recependo le conclusioni dello stesso.

In particolare, il collegio sindacale nella sua attività di vigilanza sul bilancio d'esercizio dovrà per esempio:

- a) verificare che gli schemi di stato patrimoniale e conto economico siano conformi alle disposizioni di legge;
- b) verificare che nella nota integrativa siano stati indicati i criteri di valutazione seguiti, che siano conformi alla legge;
- c) verificare che la nota integrativa e l'eventuale relazione sulla gestione (per i soggetti vigilati) abbiano il contenuto previsto, rispettivamente dalla legge;
- d) verificare l'osservanza, da parte degli amministratori, delle disposizioni di legge sul procedimento di formazione, controllo, approvazione e pubblicazione del bilancio.

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; 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 incidano sulla rappresentazione in bilancio di alcune operazioni o, comunque ha dei dubbi su alcune voci del bilancio, dovrà cercare di chiarire i propri dubbi attraverso un corretto scambio di informazioni con il revisore contabile esterno.

Necessarie e consigliate sono quindi le riunioni periodiche fra collegio sindacale e revisore contabile esterno al fine di confronto, scambio di informazioni ed eventuali richieste di pareri. La frequenza è a discrezione degli organi di controllo in funzione della complessità del lavoro.

### ***Vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto.***

*Il collegio sindacale vigila sull'osservanza della legge e dello statuto.*

*La funzione di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto consiste nella verifica della*

*conformità degli atti sociali e delle deliberazioni degli organi sociali alle leggi, alle eventuali disposizioni di normative secondarie, e alle disposizioni statutarie.*

*All'inizio dell'incarico, e poi periodicamente, il collegio verifica che la struttura organizzativa e le procedure interne siano idonee a garantire che la società operi in conformità alle norme di legge e di statuto. Il controllo, nel suo concreto svolgimento, deve quindi intendersi circoscritto alle norme che concretamente, con riferimento alla struttura e alle attività della società, possano essere ritenute critiche in ragione del rischio che il loro mancato rispetto possa comportare agli interessi della società.*

Al fine di vigilare sull'osservanza della legge e dello statuto, il collegio sindacale all'inizio dell'incarico e successivamente nel corso del medesimo, provvede a definire la documentazione ritenuta rilevante per l'esercizio dell'attività di vigilanza.

L'attività di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto si esercita attraverso l'acquisizione delle informazioni ritenute rilevanti mediante:

- la partecipazione alle riunioni degli organi sociali;
- lo scambio di informazioni con gli amministratori della società, nonché con gli organi di controllo delle società facenti parte di un gruppo;
- l'acquisizione periodica di informazioni dagli amministratori delegati;
- l'acquisizione di informazioni dal soggetto incaricato della revisione contabile relativamente alle funzioni di competenza dello stesso;
- l'espletamento di operazioni di ispezione e controllo;
- la lettura dei verbali precedenti degli altri organi sociali;
  - la corrispondenza relativa a fatti che al collegio sindacale vengano segnalati o dei quali abbia avuto comunque notizia.

### ***Vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione.***

*Il collegio sindacale vigila sul rispetto dei principi di corretta amministrazione.*

*La vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione consiste nella verifica che gli amministratori abbiano motivato gli atti di gestione in modo razionale, come specificato in seguito.*

Il collegio sindacale, anche tramite la partecipazione alle riunioni del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo, ovvero sulla base delle informazioni assunte o ricevute dall'organo amministrativo e/o dal soggetto incaricato della revisione contabile, vigila a che gli amministratori osservino l'obbligo di diligenza nell'espletamento del loro mandato.

La vigilanza sul comportamento diligente degli amministratori non consiste - né potrebbe - in un controllo di merito sull'opportunità e la convenienza delle scelte di gestione degli amministratori, bensì riguarda l'approfondimento degli aspetti di legittimità delle scelte stesse e la verifica della correttezza del procedimento decisionale degli amministratori.

A tal fine, il collegio sindacale, sulla base delle informazioni ricevute, verifica che gli amministratori abbiano, in relazione al compimento di operazioni di gestione, acquisito le opportune informazioni, posto in essere le cautele e verifiche preventive normalmente richieste per la scelta di quel tipo, operata in quelle circostanze e con quelle modalità.

Con riguardo al compimento di operazioni in cui uno o più amministratori abbiano un interesse per conto proprio o di terzi o in conflitto con quello della società ovvero che siano influenzate dal soggetto che esercita l'attività di direzione e coordinamento ovvero ancora in caso di operazioni con parti correlate, i sindaci vigilano sul rispetto dei connessi obblighi normativi ed in particolare sull'adempimento dell'obbligo di informativa previsto in capo agli amministratori valutando nella sostanza l'impatto di dette operazioni sulla società, come più dettagliatamente sotto specificato.

I sindaci nel vigilare sul rispetto dei principi di corretta amministrazione devono accertare, sulla base delle informazioni ricevute, che gli amministratori non compiano operazioni:

- estranee all'oggetto sociale;
- in conflitto d'interessi con la società nel caso in cui le stesse possano o arrechino un danno alla società;
- che possano compromettere l'integrità del patrimonio sociale;
- volte a prevaricare o modificare i diritti attribuiti dalla legge o dallo statuto ai singoli soci;
- in contrasto con le deliberazioni assunte dall'assemblea, dal consiglio di amministrazione o dal comitato esecutivo.

In particolare, la vigilanza sul procedimento decisionale adottato dagli amministratori si esercita verificando che:

- gli atti e le deliberazioni non siano palesemente pregiudizievoli e in grado di pregiudicare l'integrità del patrimonio;
- le scelte gestionali siano ispirate al principio di corretta informazione e di ragionevolezza;
- gli amministratori siano consapevoli della rischiosità e degli effetti delle operazioni compiute.

A tal fine è quindi necessario che il collegio sindacale chieda che l'organo amministrativo si esprima, in modo analitico, su una esplicita proposta di delibera, supportata da idonea documentazione e da eventuali pareri, anche terzi, ritenuti necessari.

E altresì raccomandato che in occasione alla periodica informazione di bilancio il collegio sindacale richieda all'organo amministrativo una informativa particolarmente approfondita nelle situazioni in cui si evidenzino rischi per la continuità aziendale, la cui verifica, comunque, deve essere fatta dal revisore.

Ove in azienda sia presente un sistema di pianificazione, particolare attenzione deve essere prestata all'informativa sulla pianificazione economica e finanziaria relativa ad iniziative rilevanti sia per novità che per dimensione, nonché sulle garanzie rilasciate dalla società e sulle garanzie richieste dalla stessa in merito alle operazioni effettuate.

Qualora a seguito dell'attività di vigilanza riscontri criticità nel rispetto dei principi di corretta amministrazione, il collegio sindacale richiede agli amministratori chiarimenti sul loro operato.

Nel caso in cui gli amministratori non forniscano i chiarimenti richiesti ovvero le informazioni fornite non siano sufficienti, il collegio segnala questi aspetti nel proprio libro dei verbali e, in casi di particolare gravità, riferisce all'assemblea dei soci nonché agli eventuali organi di vigilanza preposti.

La convocazione dell'assemblea dei soci è usualmente richiesta dal presidente del consiglio di amministrazione. Qualora quest'ultimo non provveda tempestivamente in caso di gravi violazioni dei principi di corretta amministrazione e vi sia urgenza di provvedere, può essere effettuata direttamente dal collegio sindacale, previa comunicazione al presidente del consiglio di amministrazione.

Laddove vengano riscontrati rischi inerenti la violazione dei principi di corretta amministrazione, il collegio sindacale è tenuto a richiedere all'organo amministrativo l'attuazione di opportune azioni correttive atte a risolvere le criticità riscontrate valutando anche l'opportunità di verbalizzare le stesse qualora fossero di particolare gravità.

Nel caso in cui le azioni correttive poste in essere dall'organo amministrativo non fossero ritenute sufficienti il collegio sindacale adotta le azioni previste dalla legge al fine di rimuovere eventuali violazioni.

Il collegio sindacale riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.



Si ribadisce quindi che al collegio sindacale non compete un controllo di merito sull'opportunità e la convenienza delle scelte di gestione degli amministratori, ma solo un controllo di legittimità e di rispetto delle procedure e/o prassi operative, consentendo al collegio interventi preventivi o sostitutivi esclusivamente nel caso in cui le conseguenze delle delibere appaiano pregiudizievoli per la società.

L'obiettivo che l'attività di vigilanza sulla "corretta amministrazione" si pone consiste nell'accertare il comportamento degli amministratori, verificando che quest'ultimi non agiscano in contrasto con la diligenza propria dell'incarico ricevuto.

### ***Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento dell'assetto organizzativo.***

*Il collegio sindacale vigila sull'adeguatezza e sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo della società.*

*Per assetto organizzativo si intende il complesso delle direttive e delle procedure stabilite per garantire che il potere decisionale sia assegnato ed effettivamente esercitato ad un appropriato livello di competenza e responsabilità.*

*Un assetto organizzativo è adeguato se presenta una struttura compatibile alle dimensioni della società, nonché alla natura e alle modalità di perseguimento dell'oggetto sociale.*

Il collegio sindacale vigila sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo all'inizio dell'incarico e nel corso dello stesso.

Il dovere di vigilanza del collegio sindacale riguarda un controllo di sistema focalizzato sulla base dell'approccio al rischio; si concentra su metodi, procedure e strumenti con cui l'azienda organizza la propria attività amministrativa.

Data la relazione di interdipendenza tra le dimensioni aziendali e l'assetto organizzativo (c.d. principio di proporzionalità), al crescere della dimensione aziendale la struttura organizzativa dovrebbe divenire più articolata e, conseguentemente, la società dovrebbe avvertire particolarmente l'esigenza di adottare procedure volte a monitorare i diversi processi aziendali.

La modesta dimensione della società può consentire una minore formalizzazione degli assetti organizzativi in ragione della semplicità dei processi sia in termini di numero degli stessi sia con riferimento alla tipologia delle attività e al numero delle persone coinvolte.

I sindaci valutano l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, ponendo particolare attenzione ai seguenti elementi:

- separazione e contrapposizione di responsabilità nei compiti e nelle funzioni;
- chiara definizione delle deleghe o dei poteri di ciascuna funzione;
- verifica costante da parte di ogni responsabile sul lavoro svolto dai collaboratori.

In via generale un assetto organizzativo può definirsi adeguato quando presenta i seguenti requisiti, in relazione alle dimensioni della società, alla natura e alle modalità di perseguimento l'oggetto sociale:

- redazione di un organigramma aziendale con chiara identificazione delle funzioni, dei compiti e delle linee di responsabilità;
- esercizio dell'attività decisionale e direttiva della società da parte dei soggetti ai quali sono attribuiti i relativi poteri;
- esistenza di procedure che assicurino la presenza di personale con adeguata competenza a svolgere le funzioni assegnate;
- presenza di direttive e di procedure aziendali, loro aggiornamento ed effettiva diffusione.

Ai fini della valutazione dell'assetto organizzativo notevole importanza assume la verifica della rispondenza fra la struttura decisionale aziendale e le deleghe attribuite.

All'inizio dell'incarico, il collegio sindacale:

- legge i verbali precedenti degli organi sociali relativi al periodo di tempo ritenuto significativo;
- acquisisce la conoscenza dell'assetto organizzativo aziendale, prendendo in considerazione:
  - l'oggetto sociale;
  - il settore di attività;
  - il mercato in cui la società opera;
  - la sua struttura interna;
- valuta l'adeguatezza dell'assetto organizzativo;
- segnala agli amministratori, informandone il soggetto incaricato della revisione contabile, eventuali profili di rischio riscontrati nell'assetto organizzativo aziendale, sollecitando interventi correttivi.

Nel corso dell'incarico, il collegio sindacale:

- svolge interventi di vigilanza sulla adeguatezza dell'assetto organizzativo;
- segnala agli amministratori, informandone il soggetto incaricato della revisione contabile, eventuali nuovi rischi riscontrati;
- verifica l'efficacia delle misure di contenimento dei rischi.

Per la valutazione dell'assetto organizzativo il collegio sindacale si avvale anche dei risultati dell'attività svolta dal soggetto preposto alla revisione contabile, considerando, in particolare, i rischi da questi segnalati.

Laddove l'analisi dovesse evidenziare rischi inerenti all'adeguatezza e al funzionamento dell'assetto organizzativo, il collegio sindacale richiede all'organo amministrativo l'attuazione delle opportune azioni di miglioramento, la cui realizzazione va monitorata nel corso dell'incarico, al fine di verificarne l'efficacia.

Nel caso in cui essa non sia ritenuta sufficiente il collegio verbalizza le proprie osservazioni, riferisce ai soci e, nel caso in cui tutto ciò non risolva i problemi evidenziati, adotta le azioni previste dalla legge per segnalare eventuali violazioni.

Il collegio sindacale riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.

In tale ambito si evidenzia che un adeguato sistema di controllo interno è responsabilità esclusiva degli amministratori, mentre il collegio sindacale è chiamato a vigilare esclusivamente su tale adeguatezza e sul suo concreto funzionamento.

Sul piano operativo, il collegio sindacale in particolare esamina la documentazione aziendale disponibile, come a titolo esemplificativo i manuali operativi, i regolamenti interni, l'organigramma e le eventuali altre mappature dei processi disponibili (pur se realizzate per altre finalità quali, ad esempio, la certificazione di qualità o la organizzazione dei processi stessi).

Al fine di formarsi un giudizio sul concreto funzionamento del sistema di controllo interno, il collegio sindacale può, altresì, scambiare informazioni con il soggetto incaricato della revisione contabile; in particolare, può richiedere informazioni sui risultati dei controlli di conformità da questi svolti.

### ***Vigilanza in ordine al bilancio di esercizio.***

*Il collegio sindacale vigila sull'osservanza da parte degli amministratori delle norme procedurali inerenti alla redazione, all'approvazione e alla pubblicazione del bilancio d'esercizio.*

Il collegio sindacale nella sua attività di vigilanza sul bilancio d'esercizio deve verificare l'osservanza, da parte degli amministratori, delle disposizioni previste dalla normativa in vigore sul

procedimento di formazione, controllo, approvazione e pubblicazione del bilancio di esercizio.

Il collegio sindacale effettua un controllo sintetico complessivo volto a verificare che il bilancio sia stato correttamente redatto. La verifica della rispondenza ai dati contabili spetta, intatti, al soggetto incaricato della revisione contabile.

Qualora il collegio sindacale sia in possesso, in virtù della propria attività di vigilanza ovvero di altre fonti comunque disponibili, di notizie su determinati fatti o situazioni che incidono sulla rappresentazione in bilancio di operazioni sociali, o comunque nutra opinioni diverse sulla rappresentazione delle voci del bilancio, può richiedere ulteriori chiarimenti e informazioni all'organo amministrativo ovvero al revisore contabile.

Nel caso in cui non siano forniti i chiarimenti richiesti ovvero le informazioni ricevute non siano sufficienti, il collegio manifesta le proprie osservazioni e proposte nella relazione presentata all'assemblea in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.

Il collegio sindacale riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.

Il collegio sindacale è chiamato a svolgere sul bilancio d'esercizio esclusivamente l'attività di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto.

Ciò significa che 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 e valutazione, mentre al collegio sindacale spetta esclusivamente un controllo sull'osservanza da parte degli amministratori delle norme procedurali inerenti alla formazione, deposito e pubblicazione, non dovendo effettuare controlli analitici di merito sul contenuto del bilancio né esprimere un giudizio sulla sua attendibilità qualora faccia affidamento sulle conclusioni del lavoro svolto dal revisore incaricato.

Il collegio sindacale non ha, quindi, alcun obbligo di eseguire procedure di controllo per accertare la veridicità, correttezza e chiarezza del bilancio.

*Nei casi in cui la normativa preveda la redazione di una relazione degli amministratori sull'andamento della gestione e sulla situazione dell'impresa (c.d. Relazione della gestione) separata dalla nota integrativa (come nel caso dei soggetti vigilati) il collegio sindacale dovrà verificare che il contenuto minimo previsto dalla normativa in merito alla relazione sia rappresentato nel documento.*

### ***Vigilanza in ordine al bilancio consolidato*** <sup>5</sup>.

*Il collegio sindacale vigila sull'osservanza delle norme procedurali inerenti alla redazione e alla pubblicazione del bilancio consolidato.*

Nell'ambito della sua attività di vigilanza sulla legge e sui principi di corretta amministrazione, il collegio sindacale, può esprimere, in ambito assembleare o in altro ambito, proprie osservazioni e proposte sul bilancio consolidato.

In particolare, il collegio:

- in occasione della sua nomina, richiede all'organo amministrativo un'informazione scritta sulla composizione del gruppo e dei rapporti di partecipazione.
- acquisisce la relazione di revisione incaricato del controllo contabile
- nell'attività di vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, ottiene dall'organo amministrativo tempestive informazioni sulle operazioni di maggior rilievo

---

<sup>5</sup> ***Al momento la redazione del bilancio consolidato*** nella Repubblica di San Marino non è obbligatoria mancando la normativa di attuazione.

economico, finanziario e patrimoniale effettuate nell'ambito dei rapporti di gruppo;

- scambia dati e informazioni rilevanti con il revisore contabile o con la società di revisione contabile;

Il collegio sindacale riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea in occasione dell'approvazione del bilancio consolidato.

La norma in esame si applica quando al collegio sindacale, per obbligo di legge o per scelta effettuata nello statuto, non sia attribuita la revisione contabile.

Va tuttavia evidenziato che in capo al collegio sindacale non incaricato della revisione contabile dei conti non è previsto alcun obbligo di relazione né di formali espressioni di giudizio, che sono invece richiesti al revisore contabile. Ciò non impedisce al collegio la facoltà di esprimere in ambito assembleare o in altro ambito, opinioni e proposte sul bilancio consolidato, anche discordi rispetto a quelle del revisore contabile.

### **La verbalizzazione delle verifiche**

Ai sensi della normativa vigente gli accertamenti, indagini, atti di controllo ed ispezione, decisioni o deliberazioni del collegio sindacale devono risultare dall'apposito libro previsto dall'articolo 72, comma 4, punto 6) della Legge sulle Società.

Una volta che le verbalizzazioni sono riportate sull'apposito libro si intendono a disposizione della società e degli organi della stessa.

Quando le informazioni richieste ai diversi referenti aziendali dal collegio sindacale sono rilasciate verbalmente è opportuno che il collegio sindacale comunichi agli stessi il proprio verbale, che riepilogherà i dati e le informazioni ricevute, chiedendo conferma del contenuto.

In ogni caso, il verbale è trascritto nel libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale e sottoscritto dai membri del collegio intervenuti; è facoltà del collegio richiedere la firma di eventuali altri intervenuti.

Non è necessaria un'autonoma verbalizzazione del collegio sindacale quando le informazioni sono fornite in occasione di un'adunanza ufficiale (es. nel consiglio di amministrazione, assemblea dei soci etc.),

\*\*\*\*\*

### **COMPENSI**

*Discorso a parte, ma evidentemente strettamente correlato, riguarda il compenso del collegio sindacale.*

*Si vuole ricordare che sia le norme deontologiche che il tariffario approvato sono estremamente chiari in materia.*

#### **Dalle Norme Deontologiche**

**(omissis)**

**Art. 9** - Il dottore commercialista deve rispettare ed applicare in maniera rigorosa la legislazione vigente in materia di onorari professionali, a garanzia della qualità della prestazione e del decoro professionale.

Si richiamano il Decreto **20 Maggio 1996 N. 65** agli artt. 37 e 38.

*Il collegio sindacale, all'atto della nomina, valuta se la misura del compenso proposto è idonea a remunerare la professionalità, l'esperienza e l'impegno con i quali deve svolgere l'incarico facendo riferimento, in considerazione del rilievo pubblicistico della funzione, all'applicazione*

*della vigente tariffa professionale.*

Il compenso annuale dei sindaci viene solitamente determinato dall'assemblea all'atto della nomina per l'intero periodo di durata del loro ufficio e comunque nel rispetto della Tariffa Professionale.

Per valutare l'idoneità della misura del compenso è necessario che il sindaco faccia riferimento alle vigenti tariffe dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ed è pertanto opportuno che tale delibera assembleare tenga conto della Tariffa Professionale (T.P.).

Per il calcolo degli onorari di cui all'art. 37 T.P., va evidenziato che gli onorari ivi indicati non rappresentano degli onorari minimi e massimi, bensì gli onorari spettanti per l'estremo inferiore e superiore dello scaglione di riferimento. Quindi ad ogni valore dei componenti positivi di reddito lordi ovvero del patrimonio netto o del capitale sociale sottoscritto, corrisponde uno ed un solo onorario di riferimento determinato in relazione alla posizione dei componenti positivi di reddito lordi, ovvero del patrimonio netto o del capitale sociale sottoscritto all'interno dello scaglione.

Il corrispettivo deve essere determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori e a tale fine i sindaci devono determinare le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:

- alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico;
- alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro richiede;
- alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo.

\*\*\*\*\*

La su esposta illustrazione rappresenta la posizione ufficiale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili della Repubblica di San Marino in materia.