

Collegio sindacale

La responsabilità dei sindaci e dei revisori contabili

di Giuseppe Verna

L'Autore, nell'ambito dell'affermata disciplina unitaria della responsabilità dei componenti il collegio sindacale di tutte le società di capitale, illustra la tradizionale distinzione fra responsabilità esclusiva per atti commissivi e responsabilità concorrente con gli amministratori per atti omissivi *in vigilando*, delineando quindi la natura della diligenza richiesta e la portata della responsabilità solidale. Equipara infine, prescindendo dai differenti eventi causativi di danno, la responsabilità dei sindaci a quella dei revisori contabili, annotando sinteticamente le modifiche che saranno introdotte nel nostro ordinamento in attuazione delle disposizioni comunitarie.

1. Le responsabilità dei sindaci di s.p.a. e di s.r.l. e quelle dei sindaci investiti anche del controllo contabile

In tema di responsabilità del collegio sindacale, il primo interrogativo da sciogliere è quello se esiste una disciplina unitaria per tutte le società di capitali.

Con riferimento alle funzioni del collegio sindacale, la novella non detta per le società a responsabilità limitata una disciplina autonoma, ma richiama quella delle società per azioni (art. 2477, ultimo comma c.c.), ancorché non manchino disposizioni concernenti il collegio sindacale negli artt. 2479 *ter* c.c. (impugnazione delle decisioni dei soci non conformi alla legge e allo statuto o viziati da conflitto d'interesse) e 2475 *ter*, comma 2 c.c. (impugnazione delle decisioni del consiglio di amministrazione viziati da conflitto d'interesse).

Tuttavia, le suddette disposizioni non fanno che ripetere sostanzialmente la disciplina dettata per le s.p.a., rispettivamente dagli artt. 2377, comma 2 e 2391 c.c.

Tornando quindi all'art. 2477, ultimo comma, esso dispone che, allorché la nomina del collegio sindacale è obbligatoria, essendosi superati per due esercizi consecutivi due dei tre noti parametri, «si applicano le disposizioni in materia di società per azioni», con la precisazione che, «se l'atto costitutivo non dispone diversamente, il controllo contabile è esercitato dal collegio sindacale».

L'unica differenza, posta dal legislatore all'art. 2477 c.c., oltre quella di un collegio sindacale o di un re-

visore che l'assemblea ha facoltà di nominare anche quando la nomina non è obbligatoria, è quella secondo cui l'unificazione delle funzioni di controllo legale e sull'amministrazione e quelle di controllo contabile si presenta quale regola non bisognosa di essere statutariamente esplicitata nelle s.r.l., mentre deve essere ipotesi oggetto di espressa menzione nello statuto delle s.p.a.

Il richiamo generalizzato alle norme che disciplinano il collegio sindacale nelle s.p.a. e l'esame delle singole norme così richiamate non consentono, in via generale, di espungere alcuna disposizione dal novero di quelle applicabili.

Da una parte, il richiamo di cui all'art. 2477, ultimo comma c.c. non contiene limitazione alcuna, dall'altra parte, la disciplina dettata dall'art. 2407 c.c., che regola la responsabilità dei sindaci, supera agevolmente il *test* di compatibilità con le norme in tema di s.r.l. (1).

Un secondo interrogativo risulta di più immediata risoluzione.

Mentre sul piano della responsabilità possono farsi alcune distinzioni fra sindaci e revisori contabili (come si evidenzierà nel paragrafo 6), nessuna differenziazione su quel piano è possibile fra sindaci controllori dell'amministrazione e sindaci investiti anche del controllo contabile; questi ultimi vedono

Nota:

(1) Riprendo qui quanto da me sostenuto in *Reazioni del collegio sindacale ad inosservanze della legge e dello statuto*, in questa *Rivista*, 2007, 838.

ampliarsi la platea degli eventi causativi di responsabilità, ma in via generale soggiacciono alle medesime disposizioni di legge applicabili allorché tale controllo non viene loro affidato.

2. Atti commissivi e responsabilità esclusiva; atti omissivi e responsabilità concorrente

I sindaci sono responsabili dell'inadempimento dei compiti loro imposti dalla legge, che si sostanziano, come unanimemente affermato in dottrina, in atti commissivi od omissivi, previsti rispettivamente dai commi primo e secondo dell'art. 2407 c.c.

Essi, infatti, sono responsabili della violazione di doveri loro imposti dalla legge, sia quando pongono in essere atti illeciti, sia quando ad essi sia ascrivibile una *culpa in vigilando* con riferimento all'opera di altri soggetti.

Gli *atti commissivi* sono costituiti dal rilascio di false attestazioni e dalla violazione del segreto professionale.

Le false attestazioni sono sia quelle previste dalla legge, come quella concernente l'indicazione dei principi di revisione osservati, la conformità del bilancio alle norme che ne regolano la redazione (art. 2409 *ter*, lett. b) e c) c.c.), sia quelle che vengono rese per prassi, come la dichiarazione attestante in sede di aumento del capitale sociale il versamento per intero del capitale sociale e quindi la liberazione delle azioni già emesse, il mancato superamento nella rivalutazione di bilancio dei valori effettivamente attribuibili ai beni rivalutati o una delle tante ricognizioni od affermazioni di fatti ed atti uditi o visti, risultanti dai verbali delle verifiche sindacali (2). La violazione del segreto professionale si verifica tutte le volte in cui il sindaco rivela fatti e documenti, della cui esistenza è venuto a conoscenza in ragione del suo ufficio, bene inteso quando tali fatti e documenti sono segreti, e quindi non sono stati oggetto di pubblicità legale o di fatto; la rivelazione di segreti professionali riceve anche una tutela penale, a querela di parte, dall'art. 622 c.p. con pena aggravata per sindaci e revisori contabili.

Gli *atti commissivi* devono essere causativi di un danno, la cui esistenza ed ammontare vanno provati da coloro che ne invocano il risarcimento secondo il noto postulato di cui all'art. 2697 c.c.

La responsabilità del sindaco, nel caso di atti commissivi, è definita dalla dottrina «*responsabilità esclusiva*», in quanto non condivisa con altri soggetti.

Gli *atti omissivi* comprendono tutte quelle violazioni

al dovere di vigilanza sugli atti commessi dagli amministratori; in questo caso, chi voglia avvalersi di tale responsabilità ha l'onere di dimostrare in sequenza logica (3):

a) l'esistenza di un atto illecito, commissivo od omissivo, degli amministratori;

b) l'esistenza di un danno da lui stesso patito in conseguenza dell'atto illecito su menzionato;

c) la violazione del controllo da parte del sindaco sull'atto dell'amministratore (4), allorché l'atto di quest'ultimo sia soggetto per legge al controllo del primo (5);

d) l'evitabilità del danno, se il sindaco avesse esercitato il controllo ai sensi di legge (6).

La responsabilità del sindaco, nel caso di atti omissivi, è definita dalla dottrina «*responsabilità concorrente*», in quanto condivisa con gli amministratori.

La responsabilità presuppone che il danno procurato sia conseguenza dell'inadempimento di un obbligo, quindi di un compito posto dalla legge a carico del collegio sindacale.

Affinché si abbia inadempimento, occorre che il controllo non sia stato svolto o sia stato svolto in misura inadeguata rispetto al parametro editale.

Note:

(2) Per una (a mio avviso condivisibile) applicazione estensiva del termine «attestazione» vedasi M. Pollio - P.P. Papaleo, *Sub art. 2407*, in *Codice commentato delle s.p.a.*, diretto da G. Faugella - G. Schiano di Pepe, Torino, 2007, II, 903.

(3) Tra le tante pronunce, vedasi quella del Trib. Messina 12 novembre 1999, in questa *Rivista*, 2000, 225, che mantiene ancora intatta la sua validità, non avendo apportato la riforma alcuna modifica al secondo comma dell'art. 2407 c.c.

(4) Cass. 8 febbraio 2005, n. 2538: la responsabilità dei sindaci sorge se si è dimostrata la «colpa nella violazione del loro dovere di vigilare diligentemente sull'operato degli amministratori».

(5) G. Domenichini, *Sub art. 2407*, in *Società di capitali*, a cura di G. Niccolini - A. Stagno d'Alcontres, Napoli, 2004, II, 770, che pertanto esclude la responsabilità nascente dall'omesso controllo di *merito*, «nel senso della opportunità, convenienza, rischiosità». Il Tribunale di Milano - sez. VIII, 13 novembre 2006 (in questa *Rivista*, 2008, 79, con nota di N. Brutti, *Responsabilità del collegio sindacale e fallimento della SIM: alla ricerca del tempo perduto*) - ha escluso la responsabilità dei sindaci quando, attraverso le usuali operazioni di controllo e vigilanza sulla gestione della società, non abbiano potuto percepire la scorrettezza gestionale degli amministratori. Ugualmente lo stesso Tribunale - sez. VIII, 17 gennaio 2007 (*ivi*, 2007, 1372, con nota di G. Spaltro, *Poteri doveri e responsabilità del collegio sindacale nelle s.r.l.*) - ha ribadito che, in difetto di adempimento ai loro doveri di vigilanza e di segnalazione di irregolarità riscontrate, il collegio sindacale non è responsabile dei danni procurati dalla gestione degli amministratori.

(6) L'obbligazione del sindaco, infatti non è «di risultato», ovvero quella di evitare l'illecito degli amministratori e il conseguente danno, ma è *obbligazione di mezzi*, consistente nel porre in essere un'attività di vigilanza con la diligenza di cui all'art. 2407, comma 1 c.c.: F. Galgano - R. Genghini, *Il nuovo diritto societario*, Padova, 2006, I, 511.

Si pensi all'omesso controllo di comunicazioni sociali non veritiere o all'omessa indicazione della spicolatezza di determinate operazioni commerciali.

L'inosservanza della legge e dello statuto - tipica censura del collegio sindacale - può prospettarsi non solo in relazione a deliberazioni prese dagli amministratori o dall'assemblea, ma anche ad atti posti in essere da altri soggetti che operano nell'azienda in forza o al di fuori di deleghe loro conferite dai predetti organi sociali.

Tra questi soggetti, il cui operato può essere oggetto di rilievi da parte del collegio sindacale, si annoverano certamente il direttore generale (prescindendo dall'essere stato nominato dall'assemblea o in sede statutaria, come prevede l'art. 2399 c.c.), il dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili (menzionato negli artt. 2621 e 2622, primi commi c.c.), il revisore contabile o la società di revisione (artt. 2409 bis e 2477 c.c.), ma anche il direttore amministrativo o del personale o il responsabile della contabilità.

È infatti evidente che il collegio sindacale, se rilevasse un'inosservanza commessa da uno di tali soggetti, dovrebbe segnalarla agli amministratori, chiedere e quindi controllare che siano stati presi i provvedimenti necessari per farla cessare.

3. Diligenza, professionalità e natura dell'incarico

Il sindaco deve adempiere i compiti assegnatigli con *diligenza*, intesa come metro di commisurazione della sua responsabilità.

Poiché la norma (art. 2407, comma 1 c.c.) pretende dal sindaco lo svolgimento dei propri compiti con *la professionalità e la diligenza* richieste dalla natura dell'incarico, la diligenza a cui fa riferimento l'articolo non è quella ordinaria del buon padre di famiglia, ma una *diligenza qualificata*, più precisamente commisurata alla natura dell'incarico (art. 1176, comma 2 c.c.) (7).

Il sindaco deve perciò comportarsi come un *avveduto controllore* (8) ed applicare, là dove manchino disposizioni di legge, le norme di comportamento elaborate dagli ordini professionali (9).

Nel graduare la diligenza in relazione alla *natura dell'incarico*, il sindaco dovrà tenere conto dell'organizzazione, delle dimensioni, delle caratteristiche e della rischiosità dell'impresa (10).

I termini usati per definire la diligenza del sindaco riecheggiano quelli usati per gli amministratori, ma con una significativa limitazione.

Ad ambedue gli organi è richiesta una diligenza qualificata, quindi di natura professionale, ma solo per gli amministratori tale diligenza è posta in relazione alle «loro specifiche competenze»; quindi tali competenze - si noti, «specifiche» - non sono richieste ai sindaci, salvo quelle che sono tipiche della loro professione (11).

Il controllo sull'amministrazione e il controllo contabile devono essere effettuati da soggetti capaci e preparati per tali attività, ma questi controlli non possono postulare conoscenze - tanto per fare degli esempi - in campo alimentare o farmaceutico o ingegneristico o di operazioni di borsa che non appartengono ad un buon padre di famiglia. Insomma, la legge richiede ai sindaci la competenza che è tipica della professione di appartenenza, non anche quella che è appannaggio di altre professioni.

4. La responsabilità solidale

La responsabilità dei sindaci può avere natura *solidale*: rispetto agli altri effettivi componenti il collegio, allorché si parla di responsabilità esclusiva, mentre la ha sempre rispetto ai medesimi e agli amministratori, quando si tratta di responsabilità concorrente.

Infatti, nel caso di danno originato da false attestazioni rilasciate dal collegio, il risarcimento costituisce obbligazione solidale di tutti i suoi componenti, mentre la responsabilità grava unicamente sull'autore, ove l'attestazione fosse solo da lui rilasciata o nell'ipotesi di violazione da parte sua del segreto professionale.

Note:

(7) Secondo M. Pollio - P.P. Papaleo, *op. cit.*, 900-901, non si applica, in ipotesi di carica sindacale, assunta a titolo gratuito, l'art. 1710, comma 1 c.c., secondo cui, se il mandato non è oneroso, la responsabilità per colpa è valutata con minore rigore, né si applica l'art. 2236 c.c., sulla responsabilità limitata al dolo e alla colpa grave «se la prestazione implica la soluzione di problemi tecnici di speciale difficoltà». Mi permetto di dissentire. L'applicabilità dell'art. 1710 c.c. ben può essere invocata dal sindaco nei confronti della società mandante, ma non dei confronti dei terzi i cui interessi dovrebbero essere ugualmente tutelati dal sindaco in considerazione della finalità della sua funzione. Per quanto concerne l'art. 2236 c.c., ritengo che la qualificazione «professionale» della diligenza richiesta al sindaco o non assuma alcuna influenza sull'applicazione dell'art. 2236 c.c. o, semmai, la rafforza.

(8) Utilizzano questo termine, tra altri, G. Domenichini, *op. cit.*, 767, e M. Pollio - P. P. Papaleo, *op. cit.*, 901.

(9) Il riferimento deve intendersi a CNDC-CNR, *Norme di comportamento degli organi di controllo legale nella riforma del diritto societario*, Roma, 2005, in www.cndcec.it.

(10) G. Domenichini, *op. cit.*, 768.

(11) G. Domenichini, *loc. cit.*

Come è noto, sussiste solidarietà dei condebitori nell'adempimento dell'obbligazione, a meno che l'insussistenza sia disposta da una specifica norma di legge o risulti dal titolo di credito (art. 1294 c.c.); in caso di solidarietà, ciascun debitore è tenuto all'adempimento per la totalità e l'adempimento di uno libera gli altri (art. 1292 c.c.).

I condebitori, solo nei loro rapporti interni e quindi con un'azione di regresso, possono agire invocando una diversa ripartizione dell'onere risarcitorio (art. 1298 c.c.).

Nella responsabilità extracontrattuale, in particolare, la solidarietà tra coloro che hanno concorso alla produzione del danno o non l'hanno evitato, pur avendone l'obbligo, è disposta dall'art. 2055 c.c., con facoltà di regresso ai fini interni fra i coobbligati.

La responsabilità è sempre solidale nel caso di responsabilità concorrente con gli amministratori (12), bene inteso con riferimento ai danni che quest'ultimi hanno procurato e che avrebbero potuto essere evitati grazie all'espletamento dei compiti di vigilanza sindacale.

Naturalmente, i sindaci hanno azione di regresso nei confronti degli amministratori, spesso vanificata per incapacità patrimoniale di questi ultimi. I sindaci possono liberarsi dalla responsabilità e comunque ridurre la loro responsabilità solidale facendo constare il loro dissenso nell'apposito libro ai sensi dell'art. 2404, comma 4 c.c.

La solidarietà ha come conseguenza anche la facoltà del creditore di agire indifferentemente nei confronti di uno qualsiasi dei sindaci condebitori.

5. Le azioni risarcitorie nei confronti dei sindaci

Ai sensi dell'art. 2407, ultimo comma c.c., i sindaci sono responsabili nei confronti della società, e in questo caso l'azione di risarcimento è esperibile dalla società stessa (art. 2393 c.c.) (13) o da una minoranza qualificata dei soci (art. 2493-bis c.c.), nonché dai creditori sociali (art. 2394 c.c.), dalla massa dei creditori concorsuali (art. 2394 bis c.c.) (14) e dai soci *uti singuli* e dai terzi in generale (art. 2395 c.c.).

Si tratterà di una responsabilità contrattuale quando l'azione è esercitata dalla società o dai soci di minoranza, extracontrattuale se esercitata dai soci *uti singuli* o dai terzi, contrattuale o extracontrattuale se invocata dai creditori sociali (15).

Invero, l'ultimo comma dell'art. 2407 c.c. richiama i citati articoli nella misura in cui la disciplina sulla

responsabilità degli amministratori sia *compatibile* con quella della responsabilità dei sindaci.

La dottrina ha avvertito che, in forza di detta disposizione, la deliberazione dell'assemblea di promuovere l'azione di responsabilità contro gli amministratori, mentre importa la *revoca dall'ufficio* di questi ultimi, non produce la stessa conseguenza nei confronti dei sindaci; ciò in quanto, nel primo caso, è venuto a mancare il rapporto fiduciario che lega gli amministratori alla società, mentre, nel secondo caso, ovvero con riferimento ai sindaci, occorre tenere presenti sia «il loro essere organi di controllo e il fatto che la loro funzione risponde non solo all'interesse dei soci, unitariamente intesi, ma anche - più specificamente - a quello dei soci di minoranza, dei terzi e del mercato in genere», sia la necessità di «garantirne l'indipendenza (almeno nei limiti del possibile) nei confronti degli amministratori (...) ma anche nei riguardi di quel medesimo azionariato di maggioranza del quale gli amministratori sono normalmente espressione» (16).

Di conseguenza, la deliberazione di revoca dei sindaci può essere assunta solo in presenza di una *giusta causa* e, in questo caso, la delibera deve essere approvata con decreto del tribunale, sentiti i sindaci revocandi (art. 2400, comma 2 c.c.).

Aggiungo che, proprio per la necessaria connessione fra approvazione del tribunale e giusta causa di

Note:

(12) F. Galgano - R. Genghini, *op. cit.*, I, 511, osservano che «la società o i creditori sociali possono agire in giudizio anche nei confronti dei soli sindaci». In tal caso, tuttavia, i convenuti dovrebbero opportunamente chiamare in giudizio gli amministratori, affinché l'eventuale pronuncia giudiziale sfavorevole faccia stato anche nei loro confronti.

(13) In vero, la società potrebbe anche esperire un'azione contro uno o più sindaci per inadempimento dei compiti loro affidati dalla legge, ancorché non causativi di danno; si pensi al caso di sindaci che non svolgono gli ordinari controlli, ma in questa ipotesi siamo al di fuori di un'azione risarcitoria e la domanda avrà per oggetto la contestazione del compenso e/o la richiesta di revoca.

(14) In tema di disciplina delle s.r.l., non è espressamente prevista un'azione di responsabilità dei creditori sociali e del curatore fallimentare nei confronti degli amministratori e di converso dei sindaci; il silenzio non è espressione di una *voluntas legis*, ma frutto di sottintesi e di mancato coordinamento fra nuova legge societaria e vecchia legge fallimentare (V. Salafia, *Profili di responsabilità nel controllo legale dei conti di società e gruppi*, in questa *Rivista*, 2005, 420).

(15) G. Domenichini, *op. cit.*, 768.

(16) Cass., sez. I, 7 dicembre 2005, n. 27389, in questa *Rivista*, 2006, 447, e Cass. 12 dicembre 2005, n. 27398, in *Dir. fall.*, 2007, II, 277, con nota di A. Sticchi Damiani, *Il vaglio del tribunale sulla sussistenza della giusta causa quale condizione di operatività della revoca dei sindaci conseguente ad azione sociale di responsabilità*.

revoca, in mancanza di quest'ultima, l'approvazione non potrà essere pronunciata ancorché la revoca fosse deliberata a maggioranza assoluta o persino all'unanimità.

L'azione sociale di responsabilità e quella esercitabile dai creditori sociali si prescrive in cinque anni dal compimento del fatto commissivo od omissivo, causativo del danno (art. 2949 c.c.); pertanto, nel caso di perdita del capitale sociale ed imperterrita continuazione nell'esercizio dell'impresa da parte degli amministratori, la responsabilità dei sindaci inizia a partire dal momento in cui il patrimonio sociale risulta insufficiente al soddisfacimento dei creditori sociali (17), ma, a mio avviso più esattamente, dal momento in cui tale insufficienza era percepibile col metro della diligenza e professionalità prescritta dalla legge, come affermato più volte dalla giurisprudenza *ante* riforma.

L'azione del terzo nei confronti del sindaco dovrebbe, invece, essere soggetta alla prescrizione decennale, non traendo origine da un rapporto sociale o contrattuale tra terzo e società.

6. La responsabilità dei revisori contabili

Si premette, come forse il titolo stesso del paragrafo rivela, che sarà presa in esame la responsabilità dei revisori contabili e non quella delle società di revisione che operano nelle società che fanno ricorso al mercato di rischio.

Revisore contabile nelle società che non fanno ricorso a tale mercato può essere, come è noto, sia una persona fisica, sia una società di revisione; nel primo caso, il professionista sarà iscritto nell'apposito registro, nel secondo la società sarà iscritta, alternativamente, nel suddetto registro e nell'elenco tenuto dal Ministero della giustizia o nell'albo della Consob.

Le società che non fanno ricorso al mercato di rischio, quindi, hanno la facoltà di affidare il controllo contabile, oltre che al collegio sindacale, ad un revisore contabile persona fisica o ad una società di revisione.

Desidero premettere, in tema di responsabilità nei confronti della società revisionata, dei suoi soci e, a maggiore ragione, dei terzi, come sia inconcepibile che la responsabilità del revisore debba misurarsi con un parametro di diligenza e professionalità diverso a seconda che egli sia persona fisica o società di revisione.

L'interesse tutelato nei confronti di una vasta platea di soggetti, ovvero quello della correttezza e trasparenza dell'informazione contabile, non tollera

che si riduca la responsabilità civile del revisore inadempiente - e quindi il risarcimento del danno causato a chi ha fatto affidamento sulla sua attestazione - in dipendenza del fatto che il revisore stesso sia un professionista meno organizzato o meno competente di una società di revisione, come di altro suo collega.

La professionalità e la diligenza, richieste dall'art. 2407, comma 1 c.c., devono essere commisurate alla natura dell'incarico, non alla personalità del revisore; il loro grado va così rapportato a parametri oggettivi del soggetto revisionato, non alle caratteristiche soggettive del revisore (18).

La previsione legislativa (art. 2409-*sexies*, comma 2 c.c.), secondo cui, nel caso di controllo affidato ad una società di revisione, sono solidalmente responsabili anche le persone che hanno effettuato il controllo, non rappresenta una differenza, ma solo una peculiarità dovuta al fatto che il revisore è un soggetto collettivo.

Sottolineo, infatti, che la disciplina in tema di responsabilità prevista per i sindaci si applica, per chiara disposizione di legge (art. 2409 *sexies*, comma 1 c.c.), ai revisori contabili, con una semplice avvertenza.

Anche ai revisori contabili si applicano i principi in tema di responsabilità esclusiva per atti commissivi e quella concorrente per atti omissivi.

È ovvio che, nascendo tale responsabilità dalla mancata osservanza di compiti assegnati dalla legge ed essendo tali compiti in massima parte diversi, la responsabilità sorgerà da inadempimenti per lo più differenti.

Gli strumenti di reazione dei sindaci (19) e dei revisori contabili (20) alle irregolarità degli amministratori non sono i medesimi, anche perché i due organi di controllo traggono notizia di tali irregolarità da fonti diverse, per lo più gli uni dalle delibere

Note:

(17) Cass., sez. I, 18 gennaio 2005, n. 941, e Trib. Milano 15 luglio 2005, in *Corr. merito*, 2005, 1137.

(18) Di contrario avviso C. Bauco, *Controllo contabile e responsabilità dei revisori*, in *Il controllo nelle società e negli enti*, 2006, 128, che fonda la propria tesi sull'inadeguatezza del revisore singolo a svolgere compiti complessi di verifica contabile; l'autrice non considera, a mio avviso, che la complessità dell'incarico può portare ad una graduazione della responsabilità, ma non in relazione al soggetto che tale incarico ha assunto.

(19) Non ripeto qui la disamina da me compiuta in *Reazioni del collegio sindacale*, cit. *supra* alla nota 1.

(20) Si segnala sul tema A. Calvo - F. Ritrovato, *Il controllo legale dei conti: la figura del revisore contabile alla luce della riforma societaria*, in questa *Rivista*, 2007, 1323 ss.

del consiglio di amministrazione, gli altri dai documenti contabili.

Basti pensare al disposto dell'art. 2409, ultimo comma c.c., che attribuisce ai sindaci, ma non al revisore, il potere-dovere di denunciare al tribunale il compimento di gravi irregolarità (21). Le argomentazioni svolte nei paragrafi precedenti a proposito della responsabilità dei sindaci si attagliano, pertanto, anche ai revisori contabili, salvo il termine di prescrizione quinquennale che decorre, per i revisori contabili, dalla cessazione dell'incarico (art. 2409 *sexies*, comma 3 c.c.) (22).

Note:

(21) A mio avviso, a tutela dei terzi, anche nelle società a responsabilità limitata: rimando sul punto a *Reazioni del collegio sindacale*, cit., 841-843, e a Trib. Roma 6 luglio 2004, *decr.*, in *Foro it.*, 2005, 1, 868.

(22) In attuazione (ritardata) della Direttiva 2006/43/CE del 17 giugno 2006, relativa alle revisioni legali dei conti e dei conti consolidati, il 28 ottobre 2009 è stato trasmesso il relativo sche-

ma di D.Lgs attuativo alla Camera dei deputati, le cui Commissioni giustizia e finanze hanno espresso il 3 dicembre 2009 il prescritto parere consultivo. Lo schema stabilisce, con riferimento ai temi trattati dal presente scritto, che i soggetti incaricati della revisione contabile siano tenuti al rispetto dei principi di *deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale* elaborati dalle associazioni e ordini professionali ed approvati con decreto interministeriale o direttamente emanati con il predetto decreto; inoltre il revisore contabile dovrà ottenere dal precedente revisore ogni informazione utile allo svolgimento del proprio incarico di revisione (art. 9); quest'ultima disposizione rappresenta un *minus* rispetto alla norma comunitaria che prevede l'obbligo del revisore uscente di consentire l'accesso del revisore subentrato a tutte le informazioni pertinenti l'ente soggetto a revisione (art. 23, comma 3). Lo schema prevede l'abolizione dell'art. 2409 *sexies* (art. 34, comma 9) e fissa la *responsabilità concorrente del revisore legale* e della società di revisione e di coloro che hanno collaborato all'attività revisionale «entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato» per inadempimento ai propri doveri. L'intento è quello di apportare una riduzione alla vigente responsabilità dei revisori contabili, introducendo il principio della *responsabilità proporzionale*, secondo quanto raccomandato dalla Commissione europea; tuttavia non sembra che il testo proposto modifichi l'attuale disciplina che, a mio parere, già limita la responsabilità alla quota di danno riconducibile all'effettivo grado di responsabilità, sol se si considera che il nesso eziologico «inadempimento-danno» ha una portata, e quindi un limite, ai fini della quantificazione del danno medesimo.

LIBRI



Collana **Diritto in pratica**

Codice delle società di capitali e delle cooperative

– annotato con la giurisprudenza
– rinvii alle formule e alla dottrina

a cura di A. Busca, P.L. Morara, A. Sarti

Il Codice raccoglie le norme del codice civile che disciplinano le **società di capitali** e le **cooperative**.

Per ciascun articolo vengono riportate le **massime** e gli **estremi** della **giurisprudenza** prevalente e minoritaria di legittimità e di merito e i principali orientamenti di **dottrina**.

L'abbinamento con il **Formulario delle società** completa l'opera: appositi simboli consentono di "navigare" tra i due testi, rimandando dalla norma all'approfondimento, alla giurisprudenza, alla formula e viceversa.

L'**indice sommario** e l'**indice cronologico** della giurisprudenza agevolano la consultazione dell'opera.

Ipsa 2008, pagg. 650, € 40,00

Per informazioni e acquisti

- **Servizio Informazioni Commerciali**
(tel. 02.82476794 – fax 02.82476403)
- **Agente Ipsa di zona** (www.ipsoa.it/agenzie)
- <http://ipshop.ipsoa.it>