



**AIDC**

Associazione Italiana  
Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili

**Sezione di Milano**

# **Le novità delle norme di comportamento dei sindaci di società non quotate**

*(Circolare n. 2 del 28 gennaio 2021)*

## Indice

1. Premessa	3
2. Indipendenza (norma 1.4)	4
3. Cessazione dall'ufficio (norma 1.6)	5
4. Vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto (norma 3.2)	5
5. Vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione (norma 3.3)	5
6. Vigilanza sulle operazioni con parti correlate (norma 3.4)	5
7. Vigilanza sul sistema di controllo interno (norma 3.6)	6
8. Vigilanza sul sistema amministrativo-contabile (norma 3.7)	7
9. Segreto dei sindaci e obbligo di riservatezza (norma 3.10)	7
10. Rapporti con l'organo amministrativo (norme 4.2 e 4.3)	8
11. Struttura e contenuto della relazione dei sindaci (norma 7.1)	9
12. Cooptazione di amministratori (norma 8.1)	9
13. Nomina del soggetto incaricato della revisione legale (norme 8.2)	10
14. Cessazione anticipata dell'incarico di revisione legale (norma 8.3)	12
15. Iscrizione nell'attivo di oneri pluriennali e avviamento (norma 8.4)	14
16. Remunerazione degli amministratori (norma 8.5)	15
17. Sostituzione degli amministratori (norma 9.2)	16
18. Conferimento e cessione d'azienda (norma 10.5)	16
19. Affitto d'azienda (norma 10.6)	17
20. Decesso del socio unico (norma 10.12)	18
21. Perdita della continuità aziendale (norma 11.1)	18
22. Tempestiva rilevazione della crisi (norma 11.2)	19

## 1. Premessa

---

Il 18.12.2020 il CNDCEC ha reso disponibile la versione definitiva delle norme di comportamento del Collegio sindacale di società non quotate.

Il documento **sostituisce la versione del 2015**, che è stata rivista, integrata e aggiornata per tener conto delle rilevanti novità normative intervenute negli ultimi 5 anni.

Destinatari delle norme sono i sindaci componenti del Collegio sindacale di tutte le spa non quotate e il sindaco unico di srl, che non siano stati incaricati dalla società di effettuare anche la revisione legale, i sindaci di sapa (nei limiti di compatibilità con la relativa disciplina) e quelli nominati nelle società cooperative, ferme restando, in tal caso, le ulteriori attribuzioni che l'ordinamento affida all'organo di controllo in considerazione della peculiarità del modello cooperativo.

La **struttura del documento è rimasta invariata** rispetto alla precedente versione, essendo lo stesso **articolato in 11 sezioni** dedicate rispettivamente a:

- nomina, incompatibilità e cessazione dell'incarico;
- funzionamento;
- doveri;
- partecipazione alle riunioni degli organi societari;
- poteri di controllo;
- poteri-doveri reattivi;
- relazione all'assemblea;
- pareri e proposte;
- attività in caso di sostituzione e omissione degli amministratori;
- attività nelle operazioni straordinarie;
- attività nella crisi di impresa.

Rispetto al documento del 2015 sono state introdotte rilevanti modifiche, nonché undici nuove norme.

La nuova versione, infatti, contiene complessivamente 68 norme (rispetto alle 57 dell'edizione 2015).

Fra le principali novità del nuovo testo si evidenziano quelle che riguardano la vigilanza sulle operazioni con parti correlate, l'obbligo di riservatezza, i rapporti tra sindaci e amministratore unico, i pareri resi in occasione di particolari vicende, le attività da svolgere in occasione della sostituzione degli amministratori, degli affitti di azienda e per la rilevazione tempestiva della perdita della continuità aziendale.

Nella tabella seguente vengono riportate le nuove norme inserite nella versione aggiornata del 2020.

Nuove norme	
Norma 3.4	Vigilanza sulle operazioni con parti correlate
Norma 3.10	Segreto dei sindaci e obbligo di riservatezza
Norma 4.3	Rapporti con l'amministratore unico della società
Norma 8.1	Approvazione della delibera di nomina per cooptazione di amministratori
Norma 8.2	Proposta motivata del Collegio sindacale per la nomina del soggetto incaricato della revisione legale

<b>Nuove norme</b>	
Norma 8.3	Pareri del Collegio sindacale in relazione alle ipotesi di cessazione anticipata dell'incarico di revisione legale
Norma 8.4	Iscrizione nell'attivo dello stato patrimoniale di costi di impianto, ampliamento, sviluppo e per avviamento
Norma 8.5	Parere su remunerazione degli amministratori investiti di particolari cariche
Norma 9.2	Attività del Collegio sindacale in occasione della sostituzione degli amministratori
Norma 10.6	Attività del Collegio sindacale in caso di affitto d'azienda
Norma 10.12	Decesso del socio unico
Norma 11.1	Vigilanza del Collegio sindacale per la rilevazione tempestiva della perdita della continuità

## **Entrata in vigore**

### **Le nuove norme si applicano a partire dall'1.1.2021.**

Ne consegue che per la redazione della relazione rilasciata ai sensi dell'art. 2429 c.c., in occasione dell'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2020, l'organo di controllo potrà attenersi alle indicazioni contenute nella sezione dedicata alla relazione dei sindaci all'assemblea dei soci (sezione 7).

## **2. Indipendenza (norma 1.4)**

---

Nella valutazione dell'indipendenza dei sindaci:

- vanno considerate le situazioni in cui il controllore e il consulente della società appartengano allo stesso studio associato o società fra professionisti;
- i rapporti di rete risultano rilevanti, invece, nei casi in cui il sindaco assolva anche funzioni di revisione legale dei conti;
- sono ritenute incompatibili situazioni di unioni civili fra sindaci e amministratori della società o delle società da questa controllate, o delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo.

*Inoltre "non rientrano nelle situazioni di incompatibilità quelle relative alla mera condivisione o ripartizione di costi nello svolgimento dell'attività professionale".*

## **Rischio di autoriesame**

Nei casi di prestazioni occasionali di semplice esecuzione, consentite a un componente del Collegio sindacale (direttamente o attraverso altri membri dello studio associato o società fra professionisti), che possano comportare il rischio di autoriesame, viene consigliato, quale misura di salvaguardia, che l'attività di vigilanza sia esercitata dai componenti del Collegio sindacale estranei a detta situazione.

## **Rapporti patrimoniali**

In merito ai rapporti patrimoniali rilevanti per i sindaci non revisori, come riferimento fondamentale restano le previsioni dell'art. 2399 c.c. Inoltre, i rischi di indipendenza finanziaria secondo le norme di comportamento rientrano nel più ampio novero dei rischi derivanti da interesse personale.

A riguardo viene, quindi, confermata la tabella delle norme del 2015 relativamente alla quale è opportuno porre particolare attenzione a **due specifiche nuove circostanze**:

- i compensi da prendere in considerazione ai fini delle incompatibilità sono solo quelli percepiti in studi associati e società fra professionisti (e non relativi alla rete professionale);
- le situazioni di incompatibilità contenute nelle norme di comportamento riguardano esclusivamente i sindaci ai quali non sia stata affidata anche la revisione legale.

### **3. Cessazione dall'ufficio (norma 1.6)**

---

Al fine di verificare eventuali cause di decadenza ordinaria intervenute, viene richiesto al Collegio di accertare in ogni caso *“almeno una volta all'anno, l'eventuale perdita dei requisiti di professionalità, previsti nell'art. 2397 c.c., ed eventuali situazioni di decadenza di cui all'art. 2399 c.c. verificatesi in capo a ciascun componente”*.

### **4. Vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto (norma 3.2)**

---

Con riferimento agli **obblighi antiriciclaggio**, si evidenzia come i sindaci non siano tenuti a svolgere le attività di adeguata verifica (che spettano, invece, al soggetto delegato alla revisione legale dei conti), ma debbano segnalare eventuali operazioni sospette in ragione delle funzioni esercitate e a seguito dello scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale, che può comunicare ai sindaci anche eventuali irregolarità su contanti e titoli al portatore.

Secondo quanto indicato nelle Regole tecniche antiriciclaggio pubblicate dal CNDCEC nel gennaio 2019, infatti, i membri del Collegio sindacale senza funzione di revisione legale dei conti in società non coincidenti con soggetti obbligati si limitano ad acquisire e conservare copia del verbale di nomina.

### **5. Vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione (norma 3.3)**

---

Alla luce del nuovo testo dell'art. 2086 c.c. va sottolineata l'attenzione dedicata alla vigilanza del Collegio sindacale sulle regole che presidiano alla istituzione e alla concreta ed efficace applicazione di assetti organizzativi, amministrativi e contabili adeguati.

In tale ambito, si precisa come il Collegio possa avvalersi, qualora ritenuti necessari, di **appositi test** anche eventualmente a campione sottolineando nel contempo che tali strumenti tuttavia non dovranno essere interpretati quali condizioni necessarie per poter formulare un adeguato giudizio.

### **6. Vigilanza sulle operazioni con parti correlate (norma 3.4)**

---

Con riferimento alle operazioni con parti correlate, all'inizio dell'incarico e nel corso del medesimo, il Collegio sindacale verifica:

- la conformità delle procedure adottate alle disposizioni di legge e regolamentari;

- l'adeguatezza delle procedure adottate in relazione alle dimensioni, alla complessità e alle altre caratteristiche, anche organizzative, della società, nonché la loro idoneità ad assicurare la trasparenza e la correttezza delle operazioni con parti correlate;
- l'osservanza delle regole procedurali adottate in occasione del compimento di operazioni con parti correlate;
- l'eshaustività dell'informativa di bilancio in ordine alla natura e all'estensione dei rapporti e delle operazioni con parti correlate.

In merito, l'art. 2427 punto 22-*bis* c.c. dispone che nella Nota Integrativa devono essere indicate le operazioni realizzate con parti correlate, precisandone l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato.

Inoltre, nell'ambito dello scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale, richiede a quest'ultimo di condividere gli esiti delle verifiche di *audit* effettuate.

### **Mancanza di procedure adeguate**

Qualora l'organo di amministrazione non abbia predisposto procedure adeguate, il Collegio sindacale deve sollecitarne l'adozione, monitorando la realizzazione nel corso dell'incarico.

In caso di inerzia degli organi sociali, il Collegio sindacale informa il presidente del Consiglio di amministrazione (se presente) e, nei casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro delle violazioni, adotta le iniziative previste dalla legge (cfr. norma 6.1).

### **Paragrafo nella relazione al bilancio**

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.

## **7. Vigilanza sul sistema di controllo interno (norma 3.6)**

Tenendo conto delle dimensioni e della complessità della società, il Collegio sindacale deve vigilare sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema di controllo interno.

Quest'ultimo viene definito come l'insieme delle direttive, delle procedure e delle prassi operative adottate dall'impresa allo scopo di raggiungere, attraverso un adeguato processo di identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei rischi, obiettivi di carattere strategico, operativo e di conformità alle leggi e ai regolamenti. Il sistema di controllo è adeguato se permette la chiara e precisa indicazione dei principali fattori di rischio aziendale e ne consente il costante monitoraggio e la corretta gestione.

Sul piano operativo, il Collegio sindacale esamina, in particolare, la documentazione aziendale dispo-

nibile, 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 l'organizzazione dei processi).

Nell'ambito dello scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale, il Collegio sindacale può richiedere, in particolare, informazioni sui risultati dei controlli da questi svolti.

Anche per questa norma si è prevista la possibilità per i sindaci di verificare l'affidabilità del sistema di controllo interno avvalendosi, qualora ritenuti necessari, di **appositi test**, anche eventualmente a campione, nonché di confrontare le proprie conclusioni con quelle raggiunte con il soggetto incaricato della revisione legale.

## **8. Vigilanza sul sistema amministrativo-contabile (norma 3.7)**

---

Il sistema amministrativo-contabile viene definito come l'insieme delle procedure e delle prassi operative dirette a garantire la completezza e la correttezza di un'informativa societaria attendibile, in accordo con i principi contabili adottati dall'impresa; lo stesso **risulta adeguato se permette:**

- la completa, tempestiva e attendibile rilevazione contabile e rappresentazione dei fatti di gestione;
- la produzione di informazioni valide e utili per le scelte di gestione e per la salvaguardia del patrimonio aziendale;
- la produzione di dati attendibili per la formazione del bilancio d'esercizio.

Si evidenzia come l'adeguatezza e il corretto funzionamento del sistema amministrativo-contabile sia responsabilità esclusiva degli amministratori e il Collegio sindacale sia chiamato a vigilare su tale adeguatezza e sul suo concreto funzionamento.

La valutazione di adeguatezza è un giudizio professionale emesso sulla base di un'analisi delle caratteristiche del sistema come desumibili dai flussi informativi acquisiti dal Collegio sindacale, tenuto conto delle dimensioni e delle caratteristiche dell'impresa nella quale esso si trova ad operare.

Anche in questo caso, il Collegio sindacale, al fine di controllare il concreto funzionamento dell'assetto amministrativo-contabile, può avvalersi, qualora ritenuti necessari, di appositi *test*, anche eventualmente a campione.

In caso di evidenze di **inadeguatezza**, il Collegio dovrà subito attivarsi nei confronti degli amministratori per richiedere la realizzazione di opportune misure correttive, adottando, in caso di inerzia o decisioni insufficienti, tutte le iniziative previste dalla legge.

## **9. Segreto dei sindaci e obbligo di riservatezza (norma 3.10)**

---

Il Collegio sindacale ha l'obbligo di mantenere il segreto su tutte le informazioni acquisite nel corso del mandato professionale.

Ai sensi dell'art. 2407 co. 1 c.c., ognuno dei membri che compongono l'organo di controllo deve mantenere il segreto in merito ai fatti e ai documenti di cui ha conoscenza in ragione del proprio

ufficio.

Viene evidenziato come il segreto abbia ad oggetto in particolare *“informazioni e notizie che possono determinare vantaggi alla concorrenza, come ad esempio segreti industriali, condizioni a cui la società ha deciso di partecipare ad appalti pubblici o privati, particolari rischi a cui la società è esposta. Altresì precluse agli organi di controllo sono rivelazioni a terzi di fatti o notizie che possano determinare discredito per la società”*.

Tali **obblighi sopravvivono alla cessazione dell’incarico** per tutto il tempo in cui permane l’interesse della società alla segretezza.

### **Rifiuto degli amministratori a fornire le informazioni**

Viene sottolineato come, in tale contesto, gli amministratori non possano *“creare nessun ostacolo alle richieste informative dell’organo di controllo formulate nell’ambito delle riunioni consiliari, dei comitati esecutivi, delle verifiche periodiche ed anche nell’ambito di eventuali ispezioni individuali, avendo facoltà di rifiutare l’accesso ad informazioni riservate solo agli ausiliari del collegio ex art. 2403-bis c.c.”*.

Eventuali ostacoli devono essere evidenziati nei verbali periodici del Collegio e, laddove il rifiuto a fornire informazioni venga manifestato in sede consiliare, a chiedere che di tale rifiuto ne venga data evidenza nei verbali delle adunanze del consiglio di amministrazione.

Inoltre, nei casi più gravi, è necessario evidenziare tali situazioni anche all’assemblea di bilancio, provvedendo a convocare la stessa nei casi di urgenza, ai sensi dell’art. 2406 c.c., previa comunicazione al presidente del Consiglio di amministrazione, mettendo i soci nelle condizioni di agire ai sensi dell’art. 2625 c.c..

## **10. Rapporti con l’organo amministrativo (norme 4.2 e 4.3)**

---

Al fine di consentire ai sindaci di esercitare le proprie funzioni di vigilanza e controllo, si prevede che adeguate informazioni debbano essere fornite dal presidente del CdA sia ai consiglieri di amministrazione che ai membri del Collegio sindacale.

Nelle società con **amministratore unico**, l’assenza di un CdA non consente al Collegio sindacale di attingere tutte quelle informazioni di cui verrebbe a conoscenza nelle partecipazioni alle riunioni degli amministratori. Pertanto, si prevede che il Collegio sindacale sia tenuto a chiedere informazioni in forma scritta all’amministratore unico con cadenza almeno semestrale (o trimestrale in situazioni di assunzioni di rischi significativi o di crisi d’impresa).

Tali informazioni possono essere acquisite:

- attraverso richieste formulate per iscritto, a mezzo PEC inviata dal presidente dell’organo di controllo, previo accordo con gli altri membri dell’organo di controllo o a maggioranza;
- attraverso la consultazione del libro delle determine dell’amministratore unico, se istituito (il

Collegio può chiedere l'esibizione di tale libro nel corso delle verifiche periodiche o richiedere l'invio delle determinazioni via *e-mail*);

- nel corso delle ispezioni periodiche.

Nel documento si evidenzia come, nel secondo caso, sia opportuno che il Collegio sindacale comunichi all'amministratore il proprio verbale che riepiloghi i dati e le informazioni acquisite.

In alternativa, il Collegio sindacale può chiedere all'amministratore la sottoscrizione del verbale del Collegio, contestualmente redatto, così che quest'ultimo confermi che quanto trascritto coincida con le informazioni fornite dall'amministratore.

Qualora l'amministratore unico rifiuti di fornire le informazioni e i dati richiesti, il Collegio sindacale esercita i poteri reattivi di indagine, segnalazione e intervento che gli spettano e, ricorrendo ai presupposti richiesti dalla legge, adotta concrete e idonee iniziative dirette a impedire atti di *mala gestio* (cfr. norme 6.2 e 6.4).

## **11. Struttura e contenuto della relazione dei sindaci (norma 7.1)**

---

La norma viene modificata in merito alle osservazioni e proposte che il Collegio sindacale deve rivolgere nella propria relazione all'assemblea nel caso in cui il revisore esterno dichiari (a causa di limitazioni dipendenti da situazioni oggettive con effetto pervasivo o di molteplici incertezze significative), di essere impossibilitato ad esprimere un giudizio sul bilancio stesso (emettendo una cosiddetta "*no opinion*").

Le maggiori criticità sotto tale profilo si verificano soprattutto nei casi di molteplici e significativi dubbi sulla continuità aziendale che inducono il revisore a dichiararsi impossibilitato a esprimere un giudizio.

In tali circostanze, **a partire dal bilancio 2020**, l'organo di controllo – fatte le peculiari valutazioni del caso concreto e nell'ipotesi in cui condivida le conclusioni del revisore – può formulare le proprie osservazioni sul bilancio per quanto riguarda le attività di vigilanza svolte, riferendo ai soci di non essere in grado a sua volta di formulare una proposta circa l'approvazione del bilancio alla luce di quanto segnalato dal revisore.

## **12. Cooptazione di amministratori (norma 8.1)**

---

Il Collegio sindacale è tenuto all'approvazione, vincolante, della delibera con cui gli amministratori provvedono a sostituire uno o più amministratori venuti a mancare nel corso dell'esercizio.

Ai sensi dell'art. 2386 co. 1 c.c., infatti, una volta che gli amministratori in carica abbiano designato gli amministratori da cooptare, la relativa deliberazione deve essere approvata dal Collegio sindacale, o dal sindaco unico di s.r.l., laddove la cooptazione sia prevista nello statuto della società.

Antecedentemente alla data fissata per la riunione recante all'ordine del giorno la cooptazione, è opportuno che i sindaci richiedano la seguente documentazione:

- un'autocertificazione del candidato amministratore di non essere soggetto ad una causa di ineleggibilità e decadenza *ex art.* 2382 c.c.;
- l'eventuale attestazione del possesso dei requisiti di professionalità e indipendenza del candidato (se richiesta dallo statuto o dal regolamento sociale).

Al fine di fornire il proprio assenso vincolante in merito al soggetto (o ai soggetti) cooptato (cooptati) la valutazione del Collegio sindacale deve riguardare, oltre alla legalità anche il merito, cioè il possesso dei requisiti di professionalità e indipendenza.

L'**eventuale diniego** all'approvazione della nomina dell'amministratore deve essere **opportuna-mente motivato** dal Collegio sindacale

L'approvazione o la mancata approvazione del Collegio sindacale alla nomina del cooptato (o dei cooptati) può avvenire sia con apposito assenso, o con dissenso motivato, espresso e annotato nel verbale della riunione, sia attraverso la presentazione agli amministratori di specifico e autonomo verbale del Collegio da allegare al libro delle adunanze e delle deliberazioni del Consiglio di amministrazione.

In tal caso, non si tratta di un parere ma di una "approvazione" della delibera consiliare da parte del Collegio sindacale, in assenza della quale la delibera di nomina del cooptato da parte degli amministratori in carica risulterà invalida.

Da ciò consegue che, **qualora il Collegio sindacale** (o il sindaco unico nelle srl in cui si renda statutariamente applicabile la procedura dell'art. 2386 c.c.) **non approvasse la delibera** degli amministratori, il Consiglio dovrebbe procedere a nuove designazioni, le quali dovrebbero passare nuovamente al vaglio dell'organo di controllo.

### **13. Nomina del soggetto incaricato della revisione legale (norme 8.2)**

In occasione della nomina del soggetto incaricato alla revisione legale, fatta eccezione per le società di nuova costituzione, il Collegio sindacale deve svolgere l'attività istruttoria e la valutazione dei potenziali revisori, tenendo presente le dimensioni, la natura dell'attività esercitata e l'organizzazione della società in cui il soggetto incaricato della revisione legale dovrà essere nominato. Sulla base delle valutazioni effettuate, il Collegio dovrà presentare all'assemblea una proposta motivata sul conferimento dell'incarico di revisione legale.

La presentazione dei candidati revisori alla società può avvenire anche su indicazione del Collegio sindacale, o dei soci, nel rispetto del principio di indipendenza.

#### **Valutazione e selezione dei candidati**

Vengono indicati i seguenti criteri di valutazione da considerare per la selezione del soggetto incaricato della revisione legale dei conti:

- procedure per garantire l'indipendenza;

- approccio di revisione utilizzato;
- piano di lavoro che assicuri un'adeguata copertura delle aree maggiormente significative;
- comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera;
- modalità con le quali si attuano gli scambi di informazione con l'organo di controllo (frequenza, forma);
- reputazione;
- direttive e procedure sul sistema di controllo di qualità;
- personale, esperti, collaboratori, che costituiscono il *team* di revisione;
- rispetto degli obblighi di formazione professionale continua;
- esperienza nel settore specifico;
- appropriata esperienza rispetto all'incarico da conferire;
- tempo da dedicare direttamente all'incarico da parte del responsabile della revisione;
- rete professionale adeguata alle esigenze di copertura territoriale;
- se presente, valutazione dell'adeguatezza della copertura assicurativa;
- corrispettivo della revisione, prediligendo l'offerta economicamente più vantaggiosa e non la più bassa.

### **Contenuto della proposta motivata**

La proposta motivata dell'organo di controllo deve contenere:

- indicazione del numero delle proposte pervenute;
- indicazione del corrispettivo richiesto da ciascun candidato;
- valutazione del piano di revisione presentato da ciascun candidato;
- valutazione del requisito dell'indipendenza (sulla base della documentazione presentata dai candidati);
- valutazione del possesso di idonea organizzazione;
- proposta all'assemblea di uno o più nominativi in possesso dei requisiti richiesti.

È opportuno che la **proposta** sia **redatta per iscritto** e depositata, se possibile, entro il termine di convocazione dell'assemblea chiamata ad approvare il bilancio di esercizio, o dell'assemblea delegata alla nomina. Dal momento che la legge non individua termini e formalità di redazione, la proposta motivata può essere presentata direttamente ai soci in sede assembleare. Inoltre, nel caso di più candidature, il Collegio sindacale potrà fornire all'assemblea anche una valutazione comparativa tra i profili dei candidati e stilare una graduatoria assegnando un ordine preferenziale ed evidenziando, se del caso, le proposte ritenute non idonee fornendo al riguardo adeguata motivazione.

### **Decisioni dell'assemblea e riferimenti da indicare nel relativo verbale**

L'assemblea:

- di norma nomina il candidato soggetto incaricato della revisione legale che il Collegio sindacale ha ritenuto maggiormente idoneo;
- motivandone le ragioni, può anche scegliere il soggetto inserito nella lista del Collegio con ordine di preferenza inferiore;
- non può tuttavia optare per un soggetto che il Collegio sindacale ha ritenuto non idoneo o rispetto al quale il Collegio sindacale non ha potuto esprimere una valutazione adeguata.

Nei casi in cui l'assemblea volesse proporre un soggetto differente e non ricompreso nella lista presentata dal Collegio, quest'ultimo dovrà essere messo in condizione di esprimere il parere motivato ad esso riservato dalla legge e quindi l'assemblea di nomina dovrà essere riconvocata.

Il Collegio deve verificare che dal verbale assembleare risulti:

- l'oggetto della revisione legale;
- il riferimento agli esercizi interessati;
- il compenso spettante al revisore ed eventuali rimborsi spese con modalità dei relativi calcoli;
- eventuali criteri/clausole di variabilità del compenso per indicizzazione e fatti eccezionali e imprevedibili finalizzati all'adeguamento del corrispettivo in costanza di incarico;
- la durata dell'incarico.

#### **14. Cessazione anticipata dell'incarico di revisione legale (norma 8.3)**

---

Ai sensi dell'art. 13 co. 3 ss. del DLgs. 13/2010, il Collegio sindacale è tenuto a rilasciare un parere nelle ipotesi di revoca per giusta causa e di dimissioni del soggetto incaricato della revisione legale, nonché nell'ipotesi di risoluzione consensuale del contratto di revisione da parte della società e del soggetto incaricato della revisione legale.

La normativa primaria è stata corredata del decreto del MEF 28.12.2012, adottato sentita la CONSOB e recante il "*Regolamento concernente i casi e le modalità di revoca, dimissioni e risoluzione consensuale dell'incarico di revisione legale, in attuazione dell'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 3'*". Le modalità con cui effettuare gli obblighi di comunicazione al MEF, imposti dall'art. 13 co. 7 del DLgs. 39/2010 e disciplinati nell'art. 10 del DM 261/2012, sono contenute nella Determina della Ragioneria generale 2.4.2013.

#### **Revoca dell'incarico per giusta causa**

In caso di revoca per giusta causa dell'incarico di revisione legale, il Collegio è tenuto a:

- formulare il proprio parere all'assemblea dei soci in ordine al ricorrere della giusta causa di revoca;
- presentare contestualmente la proposta motivata all'assemblea dei soci per il conferimento dell'incarico ad altro soggetto;

Inoltre, il Collegio sindacale vigila che il soggetto incaricato della revisione legale revocato non assuma un nuovo incarico di revisione presso la società prima che sia trascorso un anno dalla revoca.

Ai fini dell'espressione del parere il Collegio sindacale:

- assume le necessarie informazioni dall'organo di amministrazione della società circa la ricorrenza della giusta causa di revoca;
- valuta la proposta di revoca trasmessa dagli amministratori all'assemblea e ai sindaci e le motivazioni su cui essa si basa;
- valuta le osservazioni formulate dall'incaricato della revisione legale in ordine alla proposta di revoca;
- verifica la ricorrenza della giusta causa in conformità a quanto disposto dall'art. 4 del DM 261/2012.

### **Dimissioni dall'incarico**

Il Collegio sindacale, in caso di dimissioni del revisore, è tenuto a formulare il proprio parere all'assemblea dei soci convocata per la presa d'atto delle dimissioni e il conferimento di un nuovo incarico di revisione. In tale ambito, i sindaci verificano:

- che le dimissioni presentate dal revisore siano state da quest'ultimo comunicate al rappresentante legale e al presidente del Collegio sindacale;
- la ricorrenza di circostanze idonee a motivare le dimissioni come descritte dall'art. 5 co. 1 del DM 261/2012;
- che le dimissioni siano state formulate in tempi e modi idonei per consentire alla società di provvedere conseguentemente;
- le ipotesi di dimissioni presentate per grave e comprovato impedimento.

Inoltre, a seguito della presa d'atto delle dimissioni da parte dell'assemblea, il Collegio sindacale deve vigilare che:

- venga attivato tempestivamente il procedimento di selezione e nomina del nuovo soggetto incaricato della revisione legale;
- il procedimento di nomina del nuovo revisore si concluda entro sei mesi dalle dimissioni;
- il revisore dimissionario continui a esercitare la propria funzione fino a quando la delibera di conferimento del nuovo incarico non sia diventata efficace e comunque non oltre sei mesi dalle dimissioni;
- il revisore dimissionario non assuma un nuovo incarico di revisione presso la società prima che sia trascorso un anno dalle dimissioni.

### **Risoluzione consensuale dell'incarico**

Il Collegio sindacale, in caso di risoluzione consensuale dell'incarico di revisione, è tenuto a formulare il proprio parere all'assemblea dei soci convocata per deliberare sulla risoluzione. A tal fine, i sindaci:

- verificano le modalità e le circostanze in cui la società e il revisore addivengono alla risoluzione

consensuale;

- valutano i motivi su cui si basa la risoluzione consensuale del contratto di revisione;
- verificano che la risoluzione consensuale non impedisca la continuità della revisione legale;
- valuta le osservazioni formulate dal revisore.

Il Collegio sindacale **vigila che le funzioni di revisione continuino ad essere esercitate** dallo stesso soggetto incaricato della revisione legale, **fino a** quando la deliberazione di **conferimento del nuovo incarico a un soggetto diverso** non sia divenuta efficace e, comunque, non oltre sei mesi dalla data della risoluzione consensuale (art. 7 co. 2 e 3 del DM 261/2012).

### **Contenuto dei pareri e vigilanza sulle comunicazioni**

I pareri del Collegio sindacale devono essere adeguatamente motivati e della decisione assunta collegialmente deve essere fornita evidenziazione in un apposito verbale del libro delle adunanze e delle deliberazioni del Collegio sindacale.

È altresì opportuno che il parere sia depositato presso la sede sociale anteriormente alla data di prima convocazione dell'assemblea chiamata ad esprimersi in ordine alla revoca e alla risoluzione consensuale o alla presa d'atto delle dimissioni.

Il Collegio sindacale deve verificare che la società effettui le comunicazioni prescritte dall'ordinamento, nel termine di 15 giorni dalla data in cui l'assemblea ha adottato le corrispondenti determinazioni, in ordine alla cessazione anticipata dell'incarico di revisione e, in caso di omissione, provvede in via sostitutiva a effettuarle, incaricandone il presidente.

### **15. Iscrizione nell'attivo di oneri pluriennali e avviamento (norma 8.4)**

Il Collegio sindacale, per fornire il proprio consenso, previsto dall'art. 2426 co. 1 n. 5 n. 6 c.c., per l'iscrizione dei costi pluriennali deve annualmente accertare che:

- sia ragionevolmente dimostrata l'utilità futura di tali costi;
- esista una correlazione oggettiva con i relativi benefici futuri e sia prevedibile, con ragionevole certezza, la loro recuperabilità.

Tale attività viene svolta anche tramite lo scambio delle necessarie informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale.

Inoltre, nell'esprimere il proprio consenso, dovrà fare riferimento al principio della rilevanza.

Nelle fattispecie in cui gli amministratori non dovessero fornire al Collegio sindacale elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il consenso, nella relazione al bilancio sarà necessario:

- dichiarare l'impossibilità a esprimere il consenso;
- illustrare sinteticamente le limitazioni nelle procedure di controllo che hanno determinato l'impossibilità ad esprimere il consenso.

Viene evidenziato come sia opportuno che il consenso sia espresso in forma scritta, contenuta nei

documenti ufficiali che saranno sottoposti all'assemblea per l'approvazione del bilancio, riportando gli accertamenti svolti e le conclusioni raggiunte a sostegno della capitalizzazione dei costi pluriennali nella relazione dei sindaci al progetto di bilancio.

Inoltre, i sindaci sono tenuti a verificare che non siano distribuiti dividendi qualora non abbiano verificato che nella proposta di distribuzione degli utili e nella conseguente delibera dell'assemblea dei soci residuino riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi di impianto e ampliamento e dei costi di sviluppo non ammortizzati.

## **16. Remunerazione degli amministratori (norma 8.5)**

---

Ai sensi dell'art. 2389 c.c., è necessario il parere del Collegio sindacale per stabilire le remunerazioni determinate:

- per la carica di amministratore delegato, la cui delega sia stata conferita sulla base di una previsione statutaria;
- per la carica di presidente e/o del vicepresidente investito di mansioni operative;
- di coloro che fanno parte di speciali comitati previsti dallo statuto, per i quali sia previsto un impegno maggiore rispetto a quello di semplice amministratore.

Il parere del Collegio sindacale, **obbligatorio ma non vincolante**, è richiesto quando la remunerazione degli amministratori investiti delle cariche venga integralmente delegato dall'assemblea o dallo statuto al Consiglio di amministrazione.

Nessun parere è richiesto quando l'assemblea abbia provveduto alla fissazione del compenso globale per la funzione amministrativa, demandando ai singoli amministratori la ripartizione dello stesso, né ovviamente, quando sia l'assemblea a fissare il compenso per ciascun amministratore, dotato o meno di particolari cariche, o a fissare i compensi dei membri del comitato esecutivo.

Il Collegio sindacale non è altresì tenuto a esprimere alcun parere per incarichi eventualmente attribuiti agli amministratori in relazione alla loro specifica professionalità o competenze particolari, ma estranei al rapporto di amministrazione.

Nelle sua valutazioni il Collegio deve tener presente che la remunerazione attribuita **non deve risultare sproporzionata e irragionevole** in relazione alla situazione economico patrimoniale della società.

Tuttavia, la stessa **deve essere adeguata** in relazione alla professionalità, all'esperienza e alla competenza, nonché alla responsabilità propria della delega.

Il parere deve essere fornito nel corso del Consiglio di amministrazione avente all'ordine del giorno la nomina e/o la remunerazione dell'amministratore investito di particolari cariche. Il parere può essere emesso sia con apposito assenso espresso e annotato nel verbale del Consiglio di amministrazione che tramite sia attraverso la presentazione in Consiglio di amministrazione di apposito autonomo verbale.

In ogni caso, è opportuno che un **eventuale dissenso** del Collegio sindacale rispetto agli importi

deliberati venga **opportunamente motivato**.

### **17. Sostituzione degli amministratori (norma 9.2)**

---

Quando vengono a cessare l'amministratore unico o tutti gli amministratori, è compito del Collegio sindacale convocare i soci per la nomina dell'organo di amministrazione. Nei casi di impossibilità di adozione della relativa delibera/decisione, il Collegio sindacale fa istanza al Tribunale per l'accertamento della causa di scioglimento della società.

Il Collegio sindacale, nel frattempo, **compie gli atti di ordinaria amministrazione** con l'obiettivo finalizzato alla conservazione del patrimonio sociale e alla salvaguardia della continuità aziendale, dando attuazione, se del caso, agli obiettivi predefiniti e programmati dall'organo di amministrazione venuto a cessare.

Nel caso in cui i soci non addiventano alla sostituzione dell'organo amministrativo, trattandosi di ipotesi ascrivibile ai casi di cui all'art. 2484 co. 1 n. 3 c.c., il Collegio sindacale può presentare al Tribunale le istanze per l'accertamento della causa di scioglimento e la liquidazione della società.

### **Iscrizione al registro delle imprese**

Il Collegio sindacale esegue l'iscrizione presso il Registro delle imprese della cessazione degli amministratori, entro i successivi trenta giorni dalla data della cessazione (ovvero dalla data in cui il Collegio ne è venuto a conoscenza, se successiva, nei casi di:

- decesso dell'amministratore unico o di tutti gli amministratori;
- malattia che comporti l'impossibilità di amministrare in capo all'amministratore unico o a tutti gli amministratori;
- cause di ineleggibilità sopravvenuta o di decadenza dell'amministratore unico o di tutti gli amministratori;
- revoca assembleare dell'amministratore unico o di tutti gli amministratori;
- arresto o reclusione dell'amministratore unico o di tutti gli amministratori;
- presenza nello statuto della società di una clausola *simul stabunt simul cadent* che richiami il co. 5 dell'art. 2386 c.c.

Il Collegio sindacale convoca d'urgenza i soci, inserendo all'ordine del giorno la nomina del nuovo organo di amministrazione.

### **18. Conferimento e cessione d'azienda (norma 10.5)**

---

I sindaci delle società coinvolte nell'operazione, allo scopo di garantire l'integrità del patrimonio sociale, sono tenuti a verificare la correttezza tecnica dei criteri seguiti ai fini della determinazione del valore di conferimento e del valore delle azioni o quote ricevute in corrispettivo.

Il Collegio, dovrà, pertanto, acquisire le necessarie informazioni in merito alle tecniche utilizzate,

prestando particolare attenzione nei casi in cui dal conferimento emerga un avviamento in quanto dovrà, come ricordato nella norma 8.4, esprimere il consenso all'iscrizione.

## **19. Affitto d'azienda (norma 10.6)**

---

In presenza di un contratto di affitto di azienda, il Collegio sindacale deve:

- vigilare sul rispetto della disciplina applicabile;
- eventualmente sollecitare l'organo amministrativo alla regolare e puntuale esecuzione delle formalità e al rispetto delle disposizioni di legge e delle previsioni dello statuto.

In tale ambito il Collegio deve provvedere ad ottenere le informazioni circa le tecniche di valutazione degli elementi che compongono il complesso aziendale oggetto del contratto di affitto, al fine di verificare che i criteri seguiti nella determinazione del corrispettivo siano tecnicamente corretti. In particolare, **i sindaci verificano che:**

- l'affitto sia sorretto da valide motivazioni e non sia effettuato con l'unico fine della segregazione dei beni in previsione di un successivo fallimento;
- in situazioni di crisi il contratto, se stipulato ai fini del mantenimento della continuità aziendale, rispetti l'obiettivo di garantire la conservazione del valore aziendale;
- il canone di affitto pattuito sia congruo ed effettivamente versato dall'affittuario.

**Inoltre**, il Collegio sindacale di entrambe le società interessate verifica **le informazioni rese in ordine a:**

- durata del contratto di affitto;
- consistenza del patrimonio aziendale oggetto del contratto;
- eventuale successione nei crediti e nei debiti;
- successione nei rapporti di lavoro;
- disciplina del divieto di concorrenza;
- uso della precedente ditta e modalità di esercizio;
- individuazione dei corretti principi per la determinazione delle differenze di inventario in caso di retrocessione del complesso aziendale;
- esistenza di una clausola risolutiva espressa in caso di inadempimento delle obbligazioni assunte dalle parti.

Durante il corso dell'affitto, poi, il Collegio sindacale della società affittuaria verifica che la società:

- mantenga in efficienza l'organizzazione produttiva, commerciale e amministrativa dell'azienda affittata nel rispetto delle obbligazioni contrattuali assunte;
- gestisca l'azienda senza modificarne l'attuale destinazione;
- non trasformi, modifichi o apporti migliorie all'azienda senza il preventivo consenso della società locatrice.

## **20. Decesso del socio unico (norma 10.12)**

---

In caso di decesso dell'unico socio della società, nelle società di capitali, sia spa che srl con socio unico, il Collegio sindacale o il sindaco unico di srl può essere investito dei controlli circa il subentro degli eredi nella società o degli adempimenti, in capo all'amministratore, relativi allo scioglimento della stessa.

In particolare, nei casi in cui il socio venuto meno fosse amministratore unico della società, i sindaci saranno investiti di tutte le attribuzioni sostitutive dell'organo di amministrazione e dovranno, pertanto:

- provvedere alle relative comunicazioni al Registro delle imprese e alla gestione transitoria della società fino al subentro degli eredi, vigilando sulla correttezza della procedura;
- nel caso di mancato subentro degli eredi e di assenza di un organo di amministrazione, produrre istanza al Tribunale al fine di chiedere lo scioglimento della società.

## **21. Perdita della continuità aziendale (norma 11.1)**

---

Il Collegio sindacale deve vigilare che il sistema di controllo e gli assetti organizzativi adottati dalla società risultino adeguati a rilevare tempestivamente segnali di perdita della continuità aziendale, come prevede l'art. 2086 c.c. In tale ambito, i sindaci possono:

- chiedere chiarimenti all'organo di amministrazione e, se del caso, sollecitare lo stesso ad adottare opportuni provvedimenti;
- scambiare informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale.

Nei casi in cui, a seguito delle suddette verifiche, svolte **almeno semestralmente**, il Collegio ritenga che il sistema di controllo interno e gli assetti non risultino adeguati a rilevare tempestivamente la perdita della continuità aziendale, è opportuno che:

- verifichi il rispetto della normativa vigente in materia di valutazione della continuità aziendale;
- prenda atto dell'esistenza dei presupposti e delle circostanze che hanno generato la perdita della continuità;
- chieda informazioni e chiarimenti all'organo di amministrazione;
- chieda all'organo amministrativo di intervenire tempestivamente ponendo in essere provvedimenti idonei a garantire la continuità aziendale nel caso di conferma dei dubbi o di insufficienti informazioni e chiarimenti da parte degli amministratori, ricorrendo ad uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il recupero della continuità;
- vigili sull'attuazione dei provvedimenti adottati dall'organo di amministrazione, sollecitando il rispetto di tempi di attuazione delle azioni da quest'ultimo individuate per il ripristino della continuità aziendale.

## **22. Tempestiva rilevazione della crisi (norma 11.2)**

---

Ai sensi dell'art. 2403 c.c., il Collegio sindacale deve vigilare che *“il sistema di controllo interno e gli assetti organizzativi, amministrativi e contabili adottati dalla società risultino adeguati anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa”*.

Come previsto dell'art. 2086 co. 2 c.c., spetta all'organo di amministrazione istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa.

Il Collegio sindacale, come previsto anche nelle norme 3.5, 3.6, 3.7, è tenuto vigilare che tali assetti risultino validi sotto un profilo informativo e procedurale al fine di rilevare tempestivamente indizi di crisi della società, onde evitarne la futura insolvenza.

Nei casi in cui il Collegio sindacale, anche a seguito dello scambio di informazioni con il revisore legale della società, ritenga che il sistema di controllo interno e gli assetti non risultino adeguati a rilevare segnali che possano far emergere tempestivamente l'esistenza di una situazione di crisi, **è opportuno che:**

- richieda all'organo di amministrazione di fornire informazioni e chiarimenti in merito alla situazione;
- provveda a formalizzare per iscritto le proprie conclusioni all'organo di amministrazione;
- richieda all'organo di amministrazione di intervenire tempestivamente, ponendo in essere provvedimenti idonei al superamento della crisi attuando uno degli strumenti previsti nell'ordinamento.

Nelle circostanze in cui vengano individuati fondati segnali di crisi, il Collegio sindacale deve chiedere chiarimenti all'organo di amministrazione, vigilando che lo stesso si attivi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi.

Se, nonostante la sollecitazione del Collegio sindacale, l'organo di amministrazione non provvede tempestivamente all'adozione di opportuni provvedimenti, il Collegio sindacale può:

- convocare l'assemblea, previa comunicazione all'organo di amministrazione, per informarla sia dell'inerzia degli amministratori sia dello stato di crisi;
- presentare, sussistendone i relativi presupposti, denuncia al Tribunale ai sensi dell'art. 2409 c.c.