

Convegno ASSTEL
Maggio 2007

Rapporto intercorrente tra il Dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari e gli altri organi di controllo

Profili di responsabilità civile e penale

Avv. Giovanna Giansante

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

I. Dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari e Consiglio di amministrazione.
a) La nomina

➤ Ai sensi dell'art. 154-*bis*, primo comma, del Testo Unico della finanza (di seguito, "T.U.F.") lo statuto di società con azioni quotate prevede le modalità di nomina (indi anche l'organo competente) del Dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari (di seguito, il "Dirigente preposto"). La competenza potrà essere attribuita all'assemblea ordinaria o all'organo amministrativo. L'affidare a quest'ultimo la competenza alla nomina rappresenterebbe una scelta gestionale "naturale", trattandosi di competenza rientrante nel più ampio potere di organizzazione della società al fine del conseguimento dell'oggetto sociale.

➤ Procedimento per addivenire alla nomina del Dirigente preposto:

- ✓ individuazione del candidato alla funzione di Dirigente preposto;
- ✓ trasmissione all'organo di controllo delle informazioni personali e professionali sul candidato alla funzione di Dirigente preposto;
- ✓ parere dell'organo di controllo;
- ✓ convocazione dell'organo competente alla nomina, adunanza e assunzione della delibera.

➤ La delibera di nomina del Dirigente preposto dovrà contenere:

- ✓ l'indicazione del nominativo designato;
- ✓ la descrizione dei requisiti di professionalità del Dirigente preposto e la conferma della loro sussistenza;
- ✓ i compiti attribuiti al Dirigente preposto;
- ✓ il conferimento dei poteri e dei mezzi per l'esercizio dei compiti allo stesso attribuiti;
- ✓ l'obbligo di riferire periodicamente sull'attività svolta;
- ✓ la menzione dell'intervenuto parere dell'organo di controllo.

➤ Il Dirigente preposto deve essere legato alla società da un rapporto di lavoro subordinato quale dirigente.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

b) La vigilanza del Consiglio di amministrazione

➤E' opportuno precisare che quanto esposto in tema di rapporti tra il Dirigente preposto e Consiglio di amministrazione è da ritenersi applicabile anche al Consiglio di gestione o di amministrazione rispettivamente nel modello dualistico e nel modello monistico.

➤L'art. 154-*bis*, comma 4, T.U.F. prevede che il Consiglio di amministrazione vigili affinché il Dirigente preposto disponga di adeguati poteri e mezzi per l'esercizio dei compiti attribuiti a tale soggetto, nonché sul rispetto delle procedure amministrative e contabili.

➤ Si rilevi la modifica apportata dal D. Lgs. 303/2006, rispetto all'art. 154-*bis* T.U.F., nella formulazione introdotta dalla L. 262/2005, il quale non prevedeva espressamente la vigilanza del Consiglio di amministrazione sul Dirigente preposto, bensì che a tale soggetto dovessero essere conferiti adeguati poteri e mezzi per l'esercizio dei compiti attribuiti.

➤Il Consiglio di amministrazione dovrà pertanto vigilare:

- ✓sulla concreta possibilità per il Dirigente preposto di disporre di mezzi adeguati e aderenti ai compiti attribuitigli dalla legge;
- ✓sul rispetto delle procedure, una volta formate e attuate, al fine di creare un sistema organizzativo – amministrativo efficiente.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

c) Compatibilità tra la funzione di Dirigente preposto e la carica di Amministratore

➤Nella prassi aziendale sovente si riscontra un organigramma in cui dirigenti aziendali, quali direttori amministrativi e finanziari o CFO, siano anche membri del Consiglio di amministrazione: anche il Dirigente preposto può assumere la carica di amministratore?

➤Il Consiglio di amministrazione è il soggetto che vigila sull'attività del Dirigente preposto. In generale, far coincidere il ruolo di vigilante e quello di vigilato potrebbe comportare la sussistenza di una situazione di conflitto di interessi, indi pare discutibile la possibilità che il Dirigente preposto assuma anche la carica di Amministratore.

➤Tuttavia è stato notato che le competenze attribuite dalla legge al Dirigente preposto, ossia l'attestazione che gli atti e le comunicazioni della società diffusi al mercato corrispondano alle risultanze documentali e che le procedure aziendali siano adeguatamente applicate, sono ricomprese nelle attività di controllo insite nella figura del dirigente responsabile del bilancio, già espletate prima della emanazione della L. 262/2005; con l'introduzione dell'art. 154-*bis*, vi è da parte del Dirigente preposto l'assunzione di una responsabilità soggettiva. Ciò escluderebbe l'incompatibilità della nomina a Dirigente preposto con la carica di Amministratore della società.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

(continua)

➤ Se il Dirigente preposto è membro del Consiglio di amministrazione, egli viene necessariamente coinvolto nella definizione ultima del progetto di bilancio, indi non sussiste la necessità di prevedere la sua presenza in ulteriori momenti "formativi" del bilancio stesso.

➤ Qualora invece il Dirigente preposto non sia membro del Consiglio di amministrazione, è opportuno prevedere la sua presenza almeno nella seduta del Consiglio in cui viene approvato il progetto di bilancio da sottoporre all'assemblea dei soci.

➤ Affinché tale presenza non sia soltanto una mera partecipazione formale, è consigliabile che l'obbligo di partecipazione del Dirigente preposto a tale seduta venga previsto almeno nella delibera di nomina ovvero, con portata maggiormente cogente, nella clausola statutaria che disciplina la figura del Dirigente preposto.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

***d) L'acquisizione dell'attestazione del Dirigente preposto
come punto all'ordine del giorno del Consiglio che approva il bilancio***

➤ Come evidenziato, è auspicabile prevedere la partecipazione del Dirigente preposto all'adunanza del Consiglio di amministrazione chiamato a deliberare sul bilancio o sulla relazione semestrale. L'ordine del giorno del Consiglio potrebbe tra l'altro prevedere un punto successivo a quello dedicato all'esame del progetto di bilancio (o di relazione) nel quale acquisire ed esaminare la prescritta attestazione del Dirigente preposto.

➤ La presenza del Dirigente preposto durante la riunione consiliare per l'approvazione della relazione semestrale o del progetto di bilancio diviene rilevante per i componenti del Consiglio che sarebbero altrimenti chiamati ad una approvazione senza avere il necessario "conforto" del Dirigente preposto.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

e) Flussi informativi tra Dirigente preposto e Consiglio di amministrazione

➤ Il Dirigente preposto deve riferire al Consiglio di amministrazione in merito a:

- ✓ modalità di attuazione dell'attività di gestione e controllo del processo di predisposizione dei documenti contabili e dell'informativa finanziaria diretta al mercato;
- ✓ segnalazione di eventuali problematiche emerse nel corso del periodo cui si riferisce l'informazione;
- ✓ azioni adottate per il superamento delle problematiche riscontrate;
- ✓ impiego delle risorse messe a disposizione del Dirigente preposto;
- ✓ utilizzo e implementazione delle procedure;
- ✓ idoneità dei mezzi messi a propria disposizione dalla società per svolgere la propria attività;
- ✓ condivisione con le altre funzioni responsabili di un giudizio sull'idoneità del sistema di controlli interni nell'ambito delle procedure afferenti il bilancio ed i documenti soggetti ad attestazione.

➤ Il Dirigente preposto è tenuto a riportare al Consiglio di amministrazione secondo la periodicità prevista nella delibera di nomina e comunque in qualsiasi momento circa ogni impedimento sopravvenuto ai fini dello svolgimento della propria attività.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

II. Il Dirigente preposto e gli organi amministrativi delegati. (a) La previsione dell'art. 154-bis, quinto comma, T.U.F.

➤ L'art. 154-bis, quinto comma, T.U.F. stabilisce che gli organi amministrativi delegati e il Dirigente preposto devono attestare, con apposita relazione, allegata al bilancio di esercizio, alla relazione semestrale e, ove previsto, al bilancio consolidato, (i) l'adeguatezza e l'effettiva applicazione delle procedure nel corso del periodo cui si riferiscono i documenti, nonché (ii) la corrispondenza di queste alle risultanze dei libri e delle scritture contabili e la loro idoneità a fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'emittente e dell'insieme delle imprese incluse nel consolidamento.

➤ Il Consiglio di amministrazione dovrà delegare un amministratore a firmare l'attestazione; tendenzialmente sarà l'amministratore con deleghe nell'area amministrativo-contabile.

➤ Con riguardo al termine per effettuare le modifiche statutarie e la nomina del Dirigente preposto, il D. Lgs. 303/2006 ha previsto, rispetto alla L. 262/2005, una proroga del termine ultimo per effettuare le modifiche statutarie concernenti le modalità di nomina del Dirigente preposto, fissandolo al 30 giugno 2007. Con la delibera n. 15915 del 3 maggio 2007 Consob ha disposto che l'obbligo di rilasciare le attestazioni di cui all'art. 154-bis, quinto comma, T.U.F. sorge con riferimento alle rendicontazioni contabili il cui periodo di riferimento chiude dopo il 1 luglio 2007.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

(b) La relazione congiunta. Attestazioni separate

➤L'attestazione deve essere resa dall'organo amministrativo delegato e dal Dirigente preposto; la legge non specifica tuttavia se essa debba essere congiunta o disgiunta.

➤Non è escluso che i due soggetti abbiano opinioni diverse; in tal caso, il Dirigente preposto e l'organo delegato potrebbero rendere attestazioni separate. Ove il Dirigente preposto non sia stato nominato alla data in cui sorge l'obbligo dell'emissione dell'attestazione rimarrà il solo obbligo di sottoscrizione da parte dell'organo amministrativo delegato, il quale darà notizia, nell'attestazione stessa, della circostanza in esame.

➤L'attestazione è allegata al bilancio di esercizio (o al bilancio consolidato, ove predisposto) ed alla relazione semestrale, e ne costituisce parte integrante.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legale

(c) Il Dirigente preposto e gli organi delegati nei gruppi societari

➤Qualora la società sia all'apice di un gruppo di società anche non quotate occorre valutare il regime di responsabilità del Dirigente preposto rispetto al *management* della società controllata.

➤In gruppi complessi con numerose società controllate, il Dirigente preposto potrebbe avere difficoltà nello svolgere i compiti affidatigli dalla legge su tutte le società comprese nell'area di consolidamento.

➤ In tal caso, le società controllate più significative (ancorché non quotate) potrebbero inserire nella loro struttura organizzativa la figura del Dirigente preposto, replicando, all'interno del gruppo, il sistema di attestazioni cui è sottoposta la società capogruppo. In tal modo si otterrebbe l'effetto di ripartire le responsabilità, tutelando il Dirigente preposto e l'organo delegato della società controllante attraverso la responsabilizzazione del Dirigente preposto e dell'organo delegato della controllata. Peraltro, tale struttura dovrà assicurare anche un sistema di flussi informativi intragruppo che si riveli efficiente.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legale

III. Il Dirigente preposto e il Direttore Generale.

a) La formulazione dell'art. 154-bis, secondo comma, T.U.F. nella L. 262/2005 e nel D. Lgs. 303/2006

➤ Nel testo dell'art. 154-bis, secondo comma, T.U.F., come introdotto dalla L. 262/2005, era previsto che gli atti e le comunicazioni della società diffuse al mercato, contenenti informazioni e dati sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della stessa società, fossero accompagnati da una dichiarazione scritta del direttore generale e del Dirigente preposto, che ne attestassero la corrispondenza al vero.

➤ Una prima modifica apportata dal D. Lgs. 303/2006 al secondo comma dell'art. 154-bis T.U.F., ha portato all'eliminazione della figura del direttore generale come co-firmatario della dichiarazione scritta sugli atti e sulle comunicazioni citate.

➤ Una seconda modifica introdotta dal D. Lgs. 303/2006, è stata l'eliminazione del riferimento "al vero" nella corrispondenza che l'attestazione del Dirigente preposto deve avere, sostituito con l'attestazione della corrispondenza degli atti e comunicazioni diffuse al mercato alle risultanze documentali, ai libri e alle scritture contabili.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

b) Coincidenza della carica di Dirigente preposto e Direttore Generale

➤ E' ammissibile attribuire ad un unico soggetto sia la carica di direttore generale che quella di Dirigente preposto? In via generale il quesito ha risposta negativa poiché non appare corretto far coincidere le funzioni del Dirigente preposto con quelle del direttore generale. Il direttore generale ha infatti generalmente funzioni sia amministrative che operative per la conduzione del *business* della società.

➤ Tuttavia in organizzazioni più complesse, laddove vengano nominati più direttori generali o condirettori generali con attribuzione di diverse responsabilità, potrebbe considerarsi positivamente l'attribuzione della qualifica di Dirigente preposto e di "direttore generale" qualora quest'ultima funzione preveda l'attribuzione di funzioni nell'area amministrativa e finanziaria con l'esclusione di attribuzioni nell'area operativa.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

***IV. Il Dirigente preposto e il Comitato per il controllo interno.
(a) Rapporto intercorrente nelle funzioni. Flusso informativo***

➤ In accordo con le previsioni del Codice di Autodisciplina (cfr. criterio applicativo 8.C.3), il Comitato per il controllo interno, deve valutare - unitamente al Dirigente preposto ed ai revisori - il corretto utilizzo dei principi contabili e, nel caso di gruppi, la loro omogeneità ai fini della redazione del bilancio consolidato.

➤ Il Codice di Autodisciplina prevede inoltre che il Comitato per il controllo interno riferisce al Consiglio di amministrazione, almeno semestralmente, in occasione dell'approvazione del bilancio e della relazione semestrale, sull'attività svolta. In questo flusso informativo è opportuno prevedere anche l'esito della valutazione congiunta, effettuata col Dirigente preposto, sul tema dell'utilizzo dei principi contabili e della loro omogeneità ai fini della redazione del bilancio consolidato.

➤ Programmazione di incontri periodici, con intervalli almeno trimestrali, tra il Dirigente preposto ed il Comitato per il controllo interno al fine di concretizzare la collaborazione e l'interazione.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

(b) Valutazione di una possibile convergenza/sovrapposizione di funzioni

➤ Il rapporto tra il Comitato per il controllo interno ed il Dirigente preposto non si esaurisce nella congiunta valutazione del corretto utilizzo dei principi contabili, così come indicato nel Codice di Autodisciplina. Il Comitato può essere chiamato, infatti, dal Consiglio di amministrazione ad esprimere pareri su specifici aspetti inerenti l'identificazione dei principali rischi aziendali, tra cui potrebbero rientrare quelli derivanti dalle procedure amministrative e contabili predisposte dal Dirigente preposto, se non adeguate.

➤ Tale considerazione conduce ad una riflessione più ampia. Il Dirigente preposto si trova ad avviare la propria attività in contesti in cui siano già esistenti modelli e presidi di controllo. Per evitare duplicazioni e per svolgere le diverse attività di controllo in modo efficiente, indi per ottimizzare l'impiego di risorse disponibili, occorre ben definire il modello delle relazioni gerarchiche e funzionali tra il Dirigente preposto e coloro che svolgono azioni di controllo, proprio sulla base del principio di competenza delle società di capitali ed al fine di configurare un sistema di *corporate governance* efficiente.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legal e

V. Il Dirigente preposto e la funzione Internal Auditing

➤ Il Codice di Autodisciplina prevede l'istituzione della funzione di *internal auditing* chiamata a verificare che il sistema di controllo interno sia sempre adeguato, pienamente operativo e funzionante. Tale funzione risponde direttamente al Comitato per il controllo interno ed al Collegio sindacale.

➤ Sebbene le due funzioni restino del tutto indipendenti ed autonome, l'*internal auditing* può essere di ausilio per il Dirigente preposto nella fase di identificazione dei processi organizzativi e nella successiva fase di verifica dell'efficacia e di eventuale revisione per attuare tale scopo.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legale

VI. Dirigente preposto e organo di controllo. (a) Il parere motivato

➤ L'art. 154-*bis*, comma primo, T.U.F. stabilisce che lo statuto deve prevedere i requisiti di professionalità e le modalità di nomina del Dirigente preposto, previo parere obbligatorio dell'organo di controllo.

➤ Quanto esposto per il modello tradizionale vale anche per il modello monistico e dualistico, indi quanto riferito per il Collegio sindacale è da ritenersi applicabile anche, rispettivamente, al consiglio di sorveglianza e al comitato per il controllo sulla gestione.

➤ Il parere dell'organo di controllo non è vincolante. Lo stesso, tuttavia, deve essere motivato in quanto l'organo di controllo è garante del corretto funzionamento degli organi esecutivi della società. Qualora il Consiglio di amministrazione o il soggetto deputato alla nomina del Dirigente preposto decidano di non osservare il parere dell'organo di controllo, diviene necessario rilasciare un parere motivato della mancata aderenza o dello scostamento dal parere dell'organo di controllo.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legale

b) Rapporti tra il Collegio sindacale e Dirigente preposto

➤ Ai sensi dell'art. 149, primo comma, lett. b) e c), T.U.F. il Collegio sindacale vigila sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e sull'adeguatezza della struttura organizzativa della società per gli aspetti di competenza, del sistema di controllo interno e del sistema amministrativo – contabile, nonché sull'affidabilità di quest'ultimo nel rappresentare correttamente i fatti di gestione.

➤ In sostanza, l'organo di controllo deve esercitare le proprie funzioni di vigilanza anche nei confronti del Dirigente preposto. L'attività di controllo del Collegio sindacale dovrà essere volta a valutare la conformità dell'operato del Dirigente preposto alle disposizioni di legge ed ai principi di buona amministrazione ed a rilevarne le eventuali conseguenze nel sistema amministrativo-contabile della società.

➤ Il Collegio sindacale potrà avvalersi di tutti i poteri che la legge gli attribuisce al fine di espletare i propri compiti di vigilanza: potrà quindi disporre di atti di ispezione e di controllo e potrà chiedere informazioni sull'operato della funzione amministrativo-contabile. Anche in questo caso risulterà utile predisporre un sistema che consenta un continuo scambio di informazioni tra le due funzioni.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legale

VII. Il Dirigente preposto e la società di revisione

➤ L'art. 155, primo comma, T.U.F. prevede che la società di revisione verifica (i) nel corso dell'esercizio, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili; (ii) che il bilancio di esercizio e il bilancio consolidato corrispondano alle risultanze delle scritture contabili e degli accertamenti eseguiti e che siano conformi alle norme che li disciplinano.

➤ L'art. 156, primo comma, T.U.F., inoltre, stabilisce che la società di revisione esprime con apposite relazioni un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato.

➤ Le norme sopra riportate potrebbero profilare una sovrapposizione dell'attività svolta dal revisore esterno con la competenza attribuita al Dirigente preposto; in realtà tale duplicazione di attribuzioni non si verifica laddove si consideri che il ruolo del revisore esterno è solo ed esclusivamente di controllo della regolarità della contabilità e della corrispondenza dei documenti di bilancio alle scritture contabili. Il Dirigente preposto, invece, emette le dichiarazioni/relazioni previste dalla legge al fine di informare il mercato dell'attuazione corretta degli obblighi di prevenzione previsti dalle disposizioni di legge e, quindi, della predisposizione di tutte le procedure e cautele amministrativo-contabili volte a far sì che la contabilità sia tenuta correttamente e che il bilancio e la relazione semestrale corrispondano alle scritture contabili.

LABRUNA MAZZIOTTI SEGNI
Studio Legale

La responsabilità del Dirigente preposto

➤ Al Dirigente preposto relativamente ai compiti spettantigli, si applicano le disposizioni che regolano la responsabilità degli amministratori, salve le azioni esercitabili in base al rapporto di lavoro. Esso può essere quindi sottoposto ad una duplice disciplina di responsabilità: quella propria degli amministratori (artt. 2392 e segg.) e quella del rapporto di lavoro.

➤ L'art. 15 della L. 262/2005 ha adeguato le norme del codice civile, penale e di procedura civile e ha esteso al Dirigente preposto la responsabilità per:

- ✓ false comunicazioni sociali (artt. 2621 e 2622 c.c.);
- ✓ gli atti compiuti nella gestione sociale (art. 2434 c.c.);
- ✓ il reato di infedeltà a seguito di dazione o promessa di utilità (art. 2635 c.c.);
- ✓ il reato di ostacolo all'esercizio delle funzioni delle autorità pubbliche di vigilanza (art. 2638 c.c.).

➤ Vengono estese al Dirigente preposto le norme sulla privazione della capacità di esercitare i suoi compiti durante il periodo di interdizione temporanea (art. 32 bis c.p.) e di sospensione (art. 35 bis c.p.) dagli uffici direttivi delle persone giuridiche, nonché la sanzione per il delitto di rivelazione del segreto professionale (art. 622 c.p.).