



#10

IL REGIME DI
RESPONSABILITÀ

Il regime di responsabilità

Il revisore è sottoposto a un articolato regime di responsabilità.

Responsabilità professionale

Artt.24, ss.

Responsabilità civile

Art. 15

Responsabilità penale

- Artt. 27-32 + artt. 2621, ss., c.c.

Il regime di responsabilità

Responsabilità professionale (art. 24 e seguenti)

Se il revisore:

- Non ha assolto agli obblighi formativi
- Non ha fornito informazioni richieste dalla normativa (es. incarichi)
- Non ha rispettato gli obblighi derivanti da precedenti sanzioni

Il Ministero dell'economia e delle finanze può comminare una delle seguenti sanzioni:

- Avvertimento di porre termine alla violazione o astenersi da ripetere un comportamento;
- Dichiarazione di non conformità della relazione di revisione (in quanto non soddisfa i requisiti di cui all'art. 14);
- Censura: dichiarazione pubblica di biasmo che indica la persona responsabile e la natura della violazione.
- Sanzione amministrativa pecuniaria da 1,000 a 50,000 euro;
- Sospensione dal Registro per non oltre i 3 anni;
- Revoca di uno o più incarichi di revisione;
- Divieto di accettare nuovi incarichi per non oltre i 3 anni;
- Cancellazione dal Registro del revisore o della società di revisione o del responsabile dell'incarico.

Il regime di responsabilità

Responsabilità civile

Art. 15 (Responsabilità) ⁽⁵¹⁾

In vigore dal 5 agosto 2016

1. I revisori legali e le società di revisione legale rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri. Nei rapporti interni tra i debitori solidali, essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato.
2. Il responsabile dell'incarico ed i dipendenti che hanno collaborato all'attività di revisione contabile sono responsabili, in solido tra loro, e con la società di revisione legale, per i danni conseguenti da propri inadempimenti o da fatti illeciti nei confronti della società che ha conferito l'incarico e nei confronti dei terzi danneggiati. Essi sono responsabili entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato.
3. L'azione di risarcimento nei confronti dei responsabili ai sensi del presente articolo si prescrive nel termine di cinque anni dalla data della relazione di revisione sul bilancio d'esercizio o consolidato emessa al termine dell'attività di revisione cui si riferisce l'azione di risarcimento.

(51) Articolo così sostituito dall'art. 17, comma 1, D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135.

Il regime di responsabilità

Responsabilità civile

Art. 15 (Responsabilità) ⁽⁵¹⁾

In vigore dal 5 agosto 2016

1. I revisori legali e le società di revisione legale rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri. Nei rapporti interni tra i debitori solidali, essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato.
2. Il responsabile dell'incarico ed i dipendenti che hanno collaborato all'attività di revisione contabile sono responsabili, in solido tra loro, e con la società di revisione legale, per i danni conseguenti da propri inadempimenti o da fatti illeciti nei confronti della società che ha conferito l'incarico e nei confronti dei terzi danneggiati. Essi sono responsabili entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato.
3. L'azione di risarcimento nei confronti dei responsabili ai sensi del presente articolo si prescrive nel termine di cinque anni dalla data della relazione di revisione sul bilancio d'esercizio o consolidato emessa al termine dell'attività di revisione cui si riferisce l'azione di risarcimento.

(51) Articolo così sostituito dall'art. 17, comma 1, D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135.

Il regime di responsabilità

Responsabilità penale (artt. 27-32)

Una particolarità è che il Decreto Legislativo 39/2010 prevede una serie di fattispecie penalmente rilevanti (reati).

- Artt. 27-32
- Falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione
- Corruzione dei revisori
- Impedito controllo *
- Compensi illegali
- Illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione

** Unica fattispecie di reato a tutela dell'attività del revisore*

Il regime di responsabilità

Responsabilità penale (artt. 27-32)

Art. 27 (Falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale) ⁽²⁴⁾

In vigore dal 5 agosto 2016

1. I responsabili della revisione legale i quali, al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto, nelle relazioni o in altre comunicazioni, con la consapevolezza della falsità e l'intenzione di ingannare i destinatari delle comunicazioni, attestano il falso od occultano informazioni concernenti la situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società, ente o soggetto sottoposto a revisione, in modo idoneo ad indurre in errore i destinatari delle comunicazioni sulla predetta situazione, sono puniti, se la condotta non ha loro cagionato un danno patrimoniale, con l'arresto fino a un anno.

2. Se la condotta di cui al comma 1 ha cagionato un danno patrimoniale ai destinatari delle comunicazioni, la pena è della reclusione da uno a quattro anni.

[continua]

Il regime di responsabilità

Responsabilità penale (artt. 27-32)

Art. 28 (Corruzione dei revisori) (75)

In vigore dal 5 agosto 2016

1. I responsabili della revisione legale, i quali, a seguito della dazione o della promessa di utilità, per sé o per un terzo, compiono od omettono atti, in violazione degli obblighi inerenti al loro ufficio, cagionando nocumento alla società, sono puniti con la reclusione sino a tre anni. La stessa pena si applica a chi dà o promette l'utilità.
2. Il responsabile della revisione legale e i componenti dell'organo di amministrazione, i soci, e i dipendenti della società di revisione legale, i quali, nell'esercizio della revisione legale dei conti degli enti di interesse pubblico o degli enti sottoposti a regime intermedio o delle società da questi controllate, fuori dei casi previsti dall'articolo 30, per denaro o altra utilità data o promessa, compiono od omettono atti in violazione degli obblighi inerenti all'ufficio, sono puniti con la reclusione da uno a cinque anni. La stessa pena si applica a chi dà o promette l'utilità.
3. Si procede d'ufficio.

(75) Articolo così sostituito dall'art. 21, comma 1, D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135, che ha sostituito l'intero Capo VIII.

Il regime di responsabilità

Art. 29 (Impedito controllo) (76)

Responsabilità p

In vigore dal 5 agosto 2016

1. I componenti dell'organo di amministrazione che, occultando documenti o con altri idonei artifici, impediscono o comunque ostacolano lo svolgimento delle attività di revisione legale sono puniti con l'ammenda fino a settantacinquemila euro. ⁽⁷⁷⁾
2. Se la condotta di cui al comma 1 ha cagionato un danno ai soci o a terzi, si applica la pena dell'ammenda fino a settantacinquemila euro e dell'arresto fino a diciotto mesi.
3. Nel caso di revisione legale di enti di interesse pubblico o di enti sottoposti a regime intermedio, le pene di cui ai commi 1 e 2 sono raddoppiate.
4. Si procede d'ufficio.

(76) Articolo così sostituito dall'art. 21, comma 1, D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135, che ha sostituito l'intero Capo VIII.

(77) A norma dell'art. 1, comma 1, D.Lgs. 15 gennaio 2016, n. 8 non costituiscono reato e sono soggette alla sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro tutte le violazioni per le quali è prevista la sola pena della multa o dell'ammenda. Conseguentemente l'importo della presente sanzione è stato rideterminato da euro 10.000 a euro 50.000, ai sensi di quanto disposto dall'art. 1, comma 5, lett. c), del medesimo D.Lgs. n. 8/2016. In virtù di quanto previsto dall'art. 5, comma 1, dello stesso D.Lgs. n. 8/2016, quando i reati trasformati in illeciti amministrativi ai sensi del suddetto decreto prevedono ipotesi aggravate fondate sulla recidiva ed escluse dalla depenalizzazione, per recidiva è da intendersi la reiterazione dell'illecito depenalizzato.

Il regime di responsabilità

Responsabilità penale (artt. 27-32)

Art. 30 (Compensi illegali) ⁽⁷⁸⁾

In vigore dal 5 agosto 2016

1. Il responsabile della revisione legale e i componenti dell'organo di amministrazione, i soci, e i dipendenti della società di revisione legale, che percepiscono, direttamente o indirettamente, dalla società assoggettata a revisione legale compensi in denaro o in altra forma, oltre quelli legittimamente pattuiti, sono puniti con la reclusione da uno a tre anni e con la multa da euro mille a euro centomila.

2. La stessa pena si applica ai componenti dell'organo di amministrazione, ai dirigenti e ai liquidatori della società assoggettata a revisione legale che hanno corrisposto il compenso non dovuto.

(78) Articolo così sostituito dall'art. 21, comma 1, D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135, che ha sostituito l'intero Capo VIII.

Il regime di responsabilità

Responsabilità penale (artt. 27-32)

Art. 31 (Illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione) ⁽⁷⁹⁾

In vigore dal 5 agosto 2016

1. Gli amministratori, i soci responsabili della revisione legale e i dipendenti della società di revisione che contraggono prestiti, sotto qualsiasi forma, sia direttamente che per interposta persona, con la società assoggettata a revisione o con una società che la controlla, o ne è controllata, o si fanno prestare da una di tali società garanzie per debiti propri, sono puniti con la reclusione da uno a tre anni e con la multa da euro 206 a euro 2.065.

(79) Articolo così sostituito dall'art. 21, comma 1, D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135, che ha sostituito l'intero Capo VIII.

Il regime di responsabilità

Responsabilità penale (artt. 27-32)

Art. 31 (Illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione) ⁽⁷⁹⁾

In vigore dal 5 agosto 2016

1. Gli amministratori, i soci responsabili della revisione legale e i dipendenti della società di revisione che contraggono prestiti, sotto qualsiasi forma, sia direttamente che per interposta persona, con la società assoggettata a revisione o con una società che la controlla, o ne è controllata, o si fanno prestare da una di tali società garanzie per debiti propri, sono puniti con la reclusione da uno a tre anni e con la multa da euro 206 a euro 2.065.

(79) Articolo così sostituito dall'art. 21, comma 1, D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135, che ha sostituito l'intero Capo VIII.



FOCUS DISCIPLINA PENALE

Solo alcuni cenni



Alcuni elementi

- Art. 25, co. 2, Cost. – principio di legalità – è necessaria una «norma incriminatrice» per essere perseguiti/puniti.
- Vale il principio di irretroattività.
- Tassatività dell'illecito penale – divieto di applicazione analogica.
- Due categorie di reati (che si basano sul regime sanzionatorio):
 - *Delitti: reclusione (pena detentiva) / multa (pena pecuniaria) [più gravi]*
 - *Contravvenzioni: arresto (pena detentiva) / ammenda (pena pecuniaria) [no misure cautelari]*

Alcuni elementi

- Tassatività dell'illecito penale – divieto di applicazione analogica.
- La condotta deve essere esattamente quella prevista dalla norma (elemento oggettivo del reato).
- Elemento psicologico o soggettivo del reato: dolo (volontà) – colpa (senza volontà ma con una violazione di norma cautelare generica o specifica).
- Il profilo soggettivo (dolo/colpa) incide sulla disciplina sanzionatoria.
- Distinguiamo:
 - *Colpa generica: violazione di norme cautelari non scritte – imprudenza, negligenza, imperizia*
 - *Colpa specifica: violazione di fonti scritte quali leggi, regolamenti, ordini, discipline.*
- Il delitto non prevede la punibilità per colpa a meno che queste non sia espressamente previsto dalla legge.

Alcuni elementi

- Dolo: rappresentazione della volontà dell'intero fatto tipico cioè di tutti gli elementi del reato – vale a dire consapevolezza.
- Sul piano sanzionatorio bisogna considerare anche l'intensità del dolo.
- Tipi di dolo:
 - *Specifico: una azione/condotta è finalizzata a conseguire un certo risultato/evento che però non fa parte degli elementi costitutivi del reato – cioè con una certa finalità. Ha anche una finalità selettiva: non vengo punito se non perseguo quel determinato obiettivo.*
 - *Eventuale: stato di incertezza o dubbio, presuppone un dubbio, accetto il rischio.*
 - *Generico: per punire una condotta è sufficiente che si posta in atto e non rileva lo scopo o la finalità con cui è stata realizzata.*

Alcuni elementi

- Dolo: rappresentazione della volontà dell'intero fatto tipico cioè di tutti gli elementi del reato – vale a dire consapevolezza.
- Sul piano sanzionatorio bisogna considerare anche l'intensità del dolo.
- Tipi di dolo:
 - *Specifico: una azione/condotta è finalizzata a conseguire un certo risultato/evento che però non fa parte degli elementi costitutivi del reato – cioè con una certa finalità. Ha anche una finalità selettiva: non vengo punito se non perseguo quel determinato obiettivo.*
 - *Eventuale: stato di incertezza o dubbio, presuppone un dubbio, accetto il rischio.*
 - *Generico: per punire una condotta è sufficiente che si posta in atto e non rileva lo scopo o la finalità con cui è stata realizzata.*

Alcuni elementi

- Reato proprio: quello che può essere commesso soltanto da specifici soggetti o categorie di soggetti.
- Art. 110, c.p. – il concorso
 - *Quando più persone concorrono nel medesimo reato, ciascuna di esse soggiace alla pena per questo stabilita, salve le disposizioni degli articoli seguenti.*
- Art. 40, co. 2, c.p.
 - *Nessuno può essere punito per un fatto preveduto dalla legge come reato, se l'evento dannoso o pericoloso, da cui dipende la esistenza del reato, non è conseguenza della sua azione od omissione.*
 - *Non impedire un evento, che si ha l'obbligo giuridico di impedire, equivale a cagionarlo.*

Reati nel D.Lgs. 39/2010

- Artt. 27-32
- Falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione
- Corruzione dei revisori
- Impedito controllo *
- Compensi illegali
- Illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione

** Unica fattispecie di reato a tutela dell'attività del revisore*

Le false comunicazioni sociali o falso il bilancio

- Art. 2621, c.c. - Fuori dai casi previsti dall'art. 2622, gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori, i quali, al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto, nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali dirette ai soci o al pubblico, previste dalla legge, consapevolmente espongono fatti materiali rilevanti non rispondenti al vero ovvero omettono fatti materiali rilevanti la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo al quale la stessa appartiene, in modo concretamente idoneo ad indurre altri in errore, sono puniti con la pena della reclusione da uno a cinque anni. La stessa pena si applica anche se le falsità o le omissioni riguardano beni posseduti o amministrati dalla società per conto di terzi.

Le false comunicazioni sociali o falso il bilancio

- Art. 2622, c.c. – co. 1 - Gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori di società emittenti strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato italiano o di altro Paese dell'Unione europea, i quali, al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto, nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali dirette ai soci o al pubblico consapevolmente espongono fatti materiali non rispondenti al vero ovvero omettono fatti materiali rilevanti la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo al quale la stessa appartiene, in modo concretamente idoneo ad indurre altri in errore, sono puniti con la pena della reclusione da tre a otto anni.
- *Attenzione: esiste il concorso ex art. 110, c.p. – Non è necessario che il reato sia commesso **solo** da certi determinati soggetti ma esiste il «concorso» purchè almeno un soggetto del gruppo di soggetti agenti rientri nelle categorie previste dalla norma.*

Oblazione,

- Oblazione - un «rito speciale» rispetto all'ordinario procedimento penale. Può essere semplice o speciale.
- È tecnicamente una **causa di estinzione del reato** legata alla volontà dell'imputato di pagare una somma di denaro per evitare di affrontare il processo. Illecito penale si trasforma in illecito amministrativo attraverso il pagamento di un determinato importo stabilito dalla legge.
- Si può accedere all'oblazione solo in certe circostanze:
 - *Si procede per una **contravvenzione**, cioè per uno dei reati minori per i quali la legge prevede la sanzione dell'ammenda o dell'arresto. (reati che, a differenza dei delitti, cagionano uno scarso allarme sociale e sono puniti con sanzioni meno severe).*
 - *La contravvenzione deve essere punita solamente con pena pecuniaria, cioè con l'ammenda. In altre parole, l'oblazione non solo si applica ai reati meno gravi (cioè alle contravvenzioni), ma addirittura alle sole ipotesi contravvenzionali punite con la mera pena pecuniaria.*
- Oblazione speciale - contravvenzioni per le quali la legge stabilisce la pena alternativa dell'arresto o dell'ammenda.
 - *è applicabile a tutte le contravvenzioni, anche a quelle per le quali è previsto l'arresto;*
 - *la somma da pagare corrisponde alla metà del massimo dell'ammenda, non ad un terzo;*
 - *La chiede l'imputato prima dell'apertura del dibattimento o prima del decreto di condanna.*
 - *non è automatica: l'oblazione speciale può essere negata dal giudice se ritiene che il fatto commesso, seppur punito come mera contravvenzione, sia grave;*

...da non confondere con...

- **ablazione** s. f. [dal lat. tardo *ablatio* -onis, der. di *ablatus*, part. pass. di *auferre* «portare via»]. – Asportazione, con particolari accezioni tecniche: **1.** In chirurgia, asportazione chirurgica di un organo; ectomia: *a. di un rene, della vescica*, ecc. **2.** In geografia fisica: **a.** Azione di asporto e di trasporto di frammenti di roccia, esercitata dalle masse glaciali scorrendo lungo e sopra i fianchi vallivi; dà luogo alla formazione di grandi depositi (morene). **b.** Rimozione e trasporto di materiali rocciosi che effettua un corso d'acqua (fiume, torrente) dopo averli distaccati per erosione dai terreni ch'esso attraversa. **c.** Diminuzione della massa di un ghiacciaio, conseguente a fenomeni di fusione e di evaporazione. **3.** In termologia, *a. termica*, l'asportazione di calore da un corpo mediante l'asportazione di materia dalla sua superficie; è ad essa che si ricorre nell'astronautica per ovviare al riscaldamento, potenzialmente distruttivo, che un veicolo spaziale subisce, per attrito, nella fase di rientro nell'atmosfera terrestre: a tal fine la superficie del veicolo è rivestita di materiali plastici rinforzati che, riscaldati fortemente dall'attrito atmosferico, asportano con sé, sublimandosi e disperdendosi nell'aria, il calore che si è generato. Un processo naturale simile è l'*a. meteorica*, subita dalle meteore relativamente grandi al loro arrivo, con grande velocità (decine di km/s), nell'atmosfera terrestre, che dà luogo alla loro incandescenza (fenomeno delle stelle cadenti), assai spesso fino alla combustione completa. **4.** In diritto pubblico, atto che comporta trasferimenti coattivi di cose (beni o utilità) a vantaggio di pubbliche amministrazioni.

...da non confondere con...

- **abduzione** s. f. [dal lat. tardo *abductio* -onis, der. di *abducere* «allontanare»; nel sign. 2, calco mediev. del gr. ἀπαγωγή (v. *apagoge*)]. – **1.** In fisiologia, movimento di allontanamento di un arto o di una parte mobile del corpo da un piano o asse o punto di riferimento. **2.** Nella logica formale, sillogismo in cui la premessa maggiore è certa, mentre la premessa minore è probabile, per cui anche la conclusione è solo probabile.

...da non confondere con...

- **abduzione** s. f. [dal lat. tardo *abductio -onis*, der. di *abducĕre* «allontanare»; nel sign. 2, calco mediev. del gr. ἀπαγωγὴ ἡ (v. *apagoge*)]. – **1.** In fisiologia, movimento di allontanamento di un arto o di una parte mobile del corpo da un piano o asse o punto di riferimento. **2.** Nella logica formale, sillogismo in cui la premessa maggiore è certa, mentre la premessa minore è probabile, per cui anche la conclusione è solo probabile.
- **abluzione** s. f. [dal lat. *ablutio -onis*, der. di *abluĕre* «lavare»]. – Lavanda, lavatura del corpo o di altra cosa; soprattutto come atto rituale (comune a molti popoli e religioni), consistente nell'immersione o infusione con acqua di tutto il corpo o parte di esso, a scopo purificatorio: per es., nel cristianesimo antico, il battesimo per immersione nella vigilia pasquale, e, nella messa, l'*a. delle mani* del sacerdote all'offertorio; un'abluzione per immersione è quella, tuttora in uso, degli Indù nel Gange. ♦ Dim. **abluzioncella**.