

## Il dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari

**Autore:** Nasi Alessandro

**In:** Diritto civile e commerciale

La legge per la tutela del risparmio “legge 28 dicembre 2005, n. 262” (c.d. legge sul risparmio) tardivamente, rispetto alla tempestiva Sarbanes - Oxley Act del 30 luglio 2002, nasce come risposta agli scandali finanziari.

Le previsioni normative della legge investono settori cruciali del diritto societario e dei mercati finanziari, dalle disposizioni in materia di conflitto di interessi nelle attività finanziarie alle regole sulla circolazione degli strumenti finanziari, dalle nuove regole di corporate governance all’introduzione, nelle società quotate, della figura del dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari, ispirando la disciplina di tale istituto alle norme introdotte dalla citata Sox in materia di corporate responsibility for financial reports.

Con il decreto legislativo 29 dicembre 2006, n. 303, c.d. “Decreto Pinza”, il legislatore, nell’ambito del coordinamento della citata legge sul risparmio con il Testo Unico Bancario (TUB) ed il TUF (Testo Unico della Finanza), ha provveduto ad una revisione sostanziale della disciplina in materia di “dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari”, recando modifiche ulteriori all’articolo 154 bis del TUF, introdotto dalla predetta legge 262/2005.

L’introduzione dell’istituto in esame prende le mosse dal presupposto di migliorare la qualità e la trasparenza dell’informazione societaria prevedendo due ordini di intervento; il primo, di carattere “interno”, rappresentato dalla regolamentazione della qualità dell’informazione all’interno delle S.p.A., il secondo, di carattere “esterno”, teso ad una maggiore trasparenza delle informazioni rivolte, al mercato finanziario per le quotate, a tutti gli

stakeholder

per le non quotate.

Si tratta di una figura, che sulla base delle funzioni e dei correlativi poteri, di seguito opinati, non è meramente esecutiva ma attiva nella gestione oltre che nel controllo, concorrendo con il Collegio Sindacale e con la società di revisione a formalizzare un sistema di prevenzione degli abusi societari a tutti i livelli.

Prima di analizzare i vari aspetti del nuovo istituto si premette che l'obbligo di previsione a livello statutario del dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari esiste solo per le società con azioni quotate in un mercato regolamentato italiano o di altro paese dell'Unione Europea. Ne consegue che le società per azioni non quotate sono libere di organizzarsi come meglio ritengono.

Poiché, ai sensi dell'articolo 2381, comma 5, c.c., l'organo delegato deve curare che l'assetto organizzativo, amministrativo e soprattutto contabile sia adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, nelle società non quotate l'organo amministrativo potrà prevedere discrezionalmente (a prescindere da ogni previsione statutaria) anche la figura del dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari nell'ambito dell'organizzazione dell'impresa e attribuirgli compiti più o meno coincidenti con quelli propri del dirigente contabile delle società quotate.

Le società per azioni non quotate potranno comunque prevedere **statutariamente** l'ufficio del dirigente preposto, **vincolando** così gli amministratori nella loro discrezionalità di organizzazione dell'assetto amministrativo e contabile della società. Naturalmente, tale previsione statutaria comporta differenze di disciplina.

Le funzioni del dirigente preposto non si giustificano solo in presenza di una compagine azionaria ampia, come nel caso delle società quotate, ma anche nel caso di società a controllo concentrato o società con unico azionista. E' una scelta opportuna anche in considerazione della natura dell'azionista per esempio **pubblico**. L'istituzione del dirigente preposto persegue finalità diverse, in primo luogo comporta una maggiore tutela degli interessi dei soci o del socio unico, in secondo luogo agevola gli organi delegati nei compiti di valutazione dell'adeguatezza e cura dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile dell'impresa.

\*  
  
\*  
  
\*  
  
\*  
  
\*

I compiti del dirigente preposto indicati dai commi 2, 3 e 5 dell'articolo 154 bis del TUF sono i seguenti:

ü

**comma 2:** “ Gli atti e le comunicazioni della società diffusi al mercato, e relativi all’informativa contabile anche infrannuale della stessa società, sono accompagnati da una dichiarazione scritta del dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari, che ne attestano la corrispondenza alle risultanze documentali, ai libri e alle scritture contabili.”;

nella impossibilità di individuare

a priori tutti i casi nei quali il dirigente preposto deve effettuare l’attestazione in esame, si ritiene che nella disposizione normativa possono comprendersi:

§

gli atti e comunicazioni price sensitive che danno conto di risultati economici interinali come la situazione trimestrale, i dati presentati agli azionisti;

§

il bilancio e le situazioni infrannuali (relazioni trimestrali e semestrali);

§

i dati contabili contenuti in prospetti informativi, etc.;

§

le comunicazioni che rappresentano consistenti variazioni di elementi dell'attivo o del passivo.

Non si ritiene invece che debbano farsi rientrare nell'obbligo di attestazione "i dati previsionali" in quanto non sono dati contabili, ma stime, è tuttavia consigliabile che la società istituisca una specifica procedura per il rilascio dell'attestazione da parte del dirigente, la fine di rendere tracciabile e documentabile la filiera dell'informazione.

ü

**comma 3:** "Il dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari predispone adeguate procedure amministrative contabili per la formazione del bilancio di esercizio e, ove previsto, del bilancio consolidato nonché di ogni altra comunicazione di carattere finanziario.";

la disposizione in questione attribuisce al dirigente preposto il compito, di predisporre adeguate procedure amministrative e contabili, che costituisce il cuore delle competenze ad esso attribuite. Le procedure, nel pensiero del legislatore, costituiscono la più importante manifestazione del dovere di corretta amministrazione, che la riforma ha elevato a clausola generale ed al cui rispetto gli amministratori debbono improntare la loro attività, infatti, sulle procedure postulate da questa norma agiscono, con diversi ruoli, sia il dirigente preposto sia il consiglio di amministrazione nella sua collegialità che, ai sensi del successivo comma 4 della disposizione in esame, "vigila [.....] sul rispetto effettivo delle procedure amministrative e contabili".

Le procedure, da intendersi come l'insieme di regole che nel loro insieme descrivono le modalità di gestione e controllo di una determinata attività, devono riferirsi:

§

ai processi di raccolta, elaborazione e distribuzione delle informazioni economiche/finanziarie;

§

ai sistemi informativi inerenti l'acquisizione e lavorazione dei dati contabili;

§

all'attività di valutazione delle attività e passività;

§

a tutte le attività capaci di influire sulla correttezza dei dati e quindi sulla predisposizione del bilancio e degli altri atti e comunicazioni.

Pertanto, il dirigente preposto dovrà provvedere alla formazione di nuove procedure, ovvero rivedere quelle già esistenti, affinché documentino:

§

l'attribuzione di compiti, responsabilità e la loro tempificazione;

§

i processi organizzativi che consentano la tracciabilità dei flussi della filiera delle informazioni;

§

i sistemi informativi che garantiscono e proteggono i flussi;

§

i controlli e i relativi risultati.

ü

**comma 5:** “Gli organi amministrativi delegati e il dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari attestano con apposita relazione, allegata al bilancio di esercizio, alla relazione semestrale e, ove previsto, al bilancio consolidato, l’adeguatezza e l’effettiva applicazione, nonché la corrispondenza delle procedure di cui al comma 3 nel corso del periodo cui si riferiscono i documenti, nonché la corrispondenza di questi 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. L'attestazione è resa secondo il modello stabilito con regolamento dalla Consob.”;

la disposizione in commento prevede che il dirigente preposto, congiuntamente con gli altri organi amministrativi, provvede ad attestare con apposita relazione:

§

l'adeguatezza ed effettiva applicazione delle procedure di cui al comma 3;

§

la corrispondenza dei documenti in questione alle risultanze dei libri e delle scritture contabili e la loro idoneità a fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economica e contabile della società e delle eventuali imprese incluse nel consolidamento.

Vale sottolineare che l'attestazione dell'adeguatezza ed effettiva applicazione delle procedure, è coerente con i compiti che la legge assegna al dirigente preposto ed agli organi delegati, infatti l'obbligo di attestazione appare un corollario logico del dovere di predisposizione delle procedure.

Il tema nuovo posto dalla norma è quello relativo al coordinamento tra dirigente preposto e organi delegati ed in particolare quello dell'eventuale conflitto tra i due soggetti. I primi commenti al riguardo sono concordano

sul punto che laddove è prevista una attività congiunta dei due soggetti essa è il risultato di scelte convergenti rispetto alle quali, a prescindere dalla collocazione gerarchica delle funzioni, il dirigente preposto e il delegato apportano un contributo nell'espletamento di funzioni diverse.

\*

\*

\*

\*

\*

Riguardo ai mezzi e poteri del dirigente preposto, il comma 4 dell'articolo 154 bis, prevede che il Consiglio di Amministrazione debba vigilare affinché il dirigente preposto disponga di mezzi e poteri adeguati per l'esercizio dei compiti a lui attribuiti, stante l'indeterminatezza della locuzione "mezzi e poteri" si ritiene che saranno le singole imprese a dover modulare, in relazione alle specifiche caratteristiche aziendali, tali elementi, in modo da rendere la funzione de qua effettivamente idonea a svolgere le mansioni previste dalla legge.

Quanto ai "mezzi e poteri", in via meramente esemplificativa, senza alcuna pretesa di esaustività, il dirigente preposto dovrebbe:

§

poter accedere direttamente a tutte le informazioni per la produzione dei dati contabili;

§

disporre di canali di comunicazione interna che garantiscano una corretta informazione infrazziendale;

§



disporre di un ufficio/struttura;

§

predisporre le procedure amministrative/contabili della società;

§

disporre di poteri di proposta/valutazione su tutte le procedure adottate all'interno della società.

\*

\*

\*

\*

\*

Riguardo al parere che l'organo di controllo deve esprimere relativamente alla nomina del dirigente preposto, secondo l'orientamento di parte della dottrina e della giurisprudenza, si ritiene che il parere del collegio sindacale (per le società che adottano il modello tradizionale) non può che concretizzarsi in una verifica circa la regolarità della procedura adottata per la nomina del dirigente preposto e della verifica del possesso da parte di questo dei requisiti statutariamente

previsti.

\*

\*

\*

\*

\*

Riguardo alla responsabilità del dirigente preposto, il comma 6, dell'articolo 154 bis del TUF prevede che ai dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, relativamente ai compiti loro spettanti, si applichino, con norma che evoca quella dettata dall'articolo 2396 c.c. per i direttori generali, le disposizioni che regolano la responsabilità degli amministratori, salvo le azioni esercitabili in base al rapporto di lavoro con la società, è evidente che il tipo di azione esercitabile dipende dalla concreta qualificazione del rapporto che sussiste tra il dirigente e la società medesima, variando in virtù delle diverse disposizioni di legge, degli accordi negoziali, nonché dei contratti collettivi invocabili nel caso concreto.

Pertanto, sono azionabili:

§

l'azione sociale volta al risarcimento dei danni cagionati alla società dal comportamento illegittimo del dirigente;

§

l'azione spettante ai creditori sociali nel caso in cui l'illegittimo comportamento abbia concorso ad intaccare il patrimonio della società ed a renderlo insufficiente al soddisfacimento dei crediti;

§

l'azione esercitabile da ciascun socio o terzo che sia stato direttamente danneggiato.

La tipizzazione della figura in esame, con le correlative attribuzioni e responsabilità, fa assumere particolare rilevanza esterna all'attività del dirigente preposto, da cui discendono le possibili azioni da parte dei creditori sociali, dei singoli soci o dei terzi e, la cui responsabilità si configura secondo gli schemi e le regole della responsabilità degli amministratori.

<https://www.diritto.it/il-dirigente-preposto-alla-redazione-dei-documenti-contabili-societari/>