

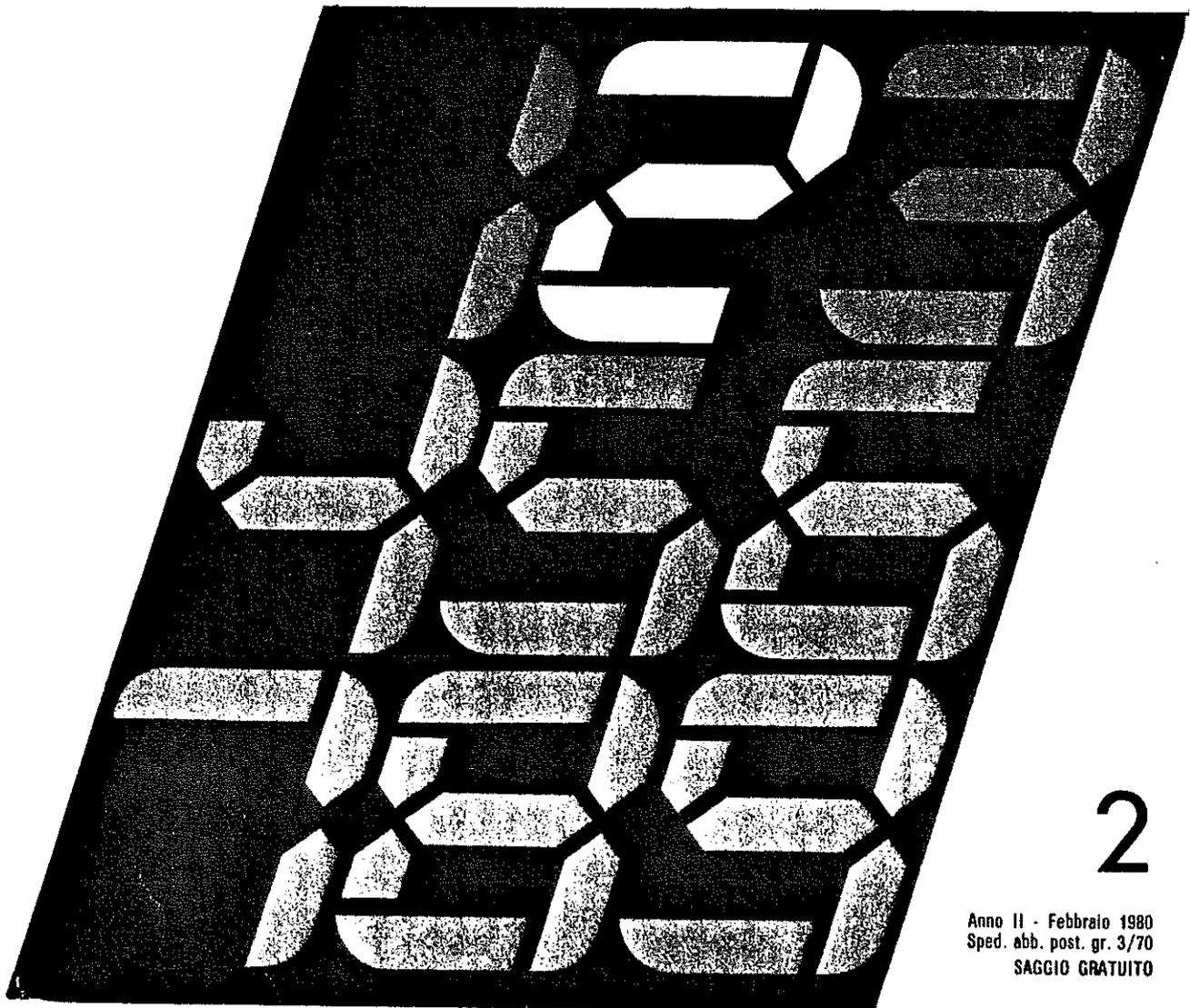
SOCIETÀ BILANCIO E CONTABILITÀ

Rivista per l'impresa
e per il consulente
aziendale



Pietro De Lillo Editore - Milano

- Corrado T.* - Le obbligazioni convertibili e l'aumento del capitale sociale con riferimento alla modificazione dello statuto
- Ghini A.* - Il momento del computo delle provvigioni passive
- Larise T.* - Gli aspetti fiscali della produzione e dei consumi
- Lavagnino B.* - Il metodo del doppio binario e gli ammortamenti anticipati
- Modolo G.* - Le modificazioni dell'atto costitutivo nelle S.p.A.: adempimenti e conseguenti situazioni
- Mogorovich S.* - Il trasferimento delle quote nelle società di persone
- Panichi L.* - I quadri di raccordo tra le poste del bilancio d'esercizio e le dichiarazioni fiscali
- Pontani F.* - Il controllo nei verbali del collegio sindacale
- Sirtoli M.* - La « situazione iniziale » per il passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria
- Vinci C./Gagliardi M.* - La comunione dei beni tra coniugi e le partecipazioni in società



2

Anno II - Febbraio 1980
Sped. abb. post. gr. 3/70
SAGGIO GRATUITO

IL CONTROLLO NEI VERBALI DEL COLLEGIO SINDACALE

SOMMARIO

- 1 - Generalità
- 2 - La funzione del collegio sindacale
- 3 - I verbali del collegio sindacale
- 4 - Il contenuto dei verbali
- 5 - Alcuni tipi di verbali
- 6 - Conclusioni

1 - Generalità

La funzione del controllo sia per l'incremento dimensionale delle imprese sia per la protezione dei diritti dei terzi assume sempre di più in questi anni economicamente e giuridicamente travagliati un rango di assoluto rilievo.

Non si può dire che la funzione del controllo nasca solo oggi e cioè sia una prerogativa dell'impresa moderna in quanto sin dai tempi antichi, anche quando importanti funzioni economiche venivano svolte dalla classe sacerdotale, la funzione del controllo è sempre stata presente, sicchè ogni violazione ai comportamenti disciplinati o alle regole istituite veniva punita.

L'avvento dell'impresa moderna porta a forme più razionalizzate del controllo a causa anche dei più sofisticati sistemi di rilevazione.

Con riferimento alla norma del nostro codice civile l'art. 2403 prevede un « controllo dell'amministrazione » ed una vigilanza sull'osservanza della legge e dell'atto costitutivo. Il D.P.R. 31-3-1975, n. 136, di attuazione della legge 7-6-1974, n. 216, concernente il controllo contabile e la certificazione dei bilanci delle società per azioni quotate in Borsa, prevede « accertamenti, ispezioni e controlli ». L'art. 51 della IV Direttiva Cee del 25 luglio 1978 stabilisce che le società di capitali devono far controllare i loro conti.

Le legislazioni fiscali che nel tempo si sono succedute hanno sempre previsto ispezioni, accertamenti e controlli. La funzione del controllo nei provvedimenti legislativi è sempre stata volta alla tutela del portatore del capitale proprio, dei creditori e debitori, dei terzi in generale e dello Stato per il monte delle imposte.

Negli ultimi anni a queste funzioni giuridiche di controllo si è aggiunta una funzione economica di controllo nota come « internal auditing » a rafforzare la prima ma a riconoscimento della rilevanza della funzione del controllo nel sistema economico generale con particolare riferimento ai sistemi di impresa.

Nel contesto di questo quadro così brevemente tracciato ci occuperemo della funzione del controllo del collegio sindacale nell'ambito delle società di capitali e soprattutto di come tale controllo si deve estrinsecare attraverso il metodo della

verbalizzazione degli accertamenti e delle ispezioni compiute, nonché delle vigilanze attuate e dei pareri formulati.

2 - La funzione del collegio sindacale

La funzione del collegio sindacale emerge chiaramente dal contesto dell'art. 2403 c.c. che, con riferimento alle società di capitali ed in particolare alla società per azioni, alla società a responsabilità limitata con capitale pari o superiore a 100 milioni ed alla società in accomandita per azioni, stabilisce che il collegio sindacale deve:

- a) controllare l'amministrazione della società;
- b) vigilare sull'osservanza della legge;
- c) vigilare sull'osservanza dell'atto costitutivo;
- d) accertare la regolare tenuta della contabilità sociale;
- e) accertare la corrispondenza del bilancio e del conto dei profitti e delle perdite alle risultanze dei libri e delle scritture contabili;
- f) accertare l'osservanza delle norme stabilite dall'art. 2425 c.c. per la valutazione del patrimonio sociale;
- g) accertare almeno ogni trimestre la consistenza di cassa e l'esistenza dei valori e dei titoli di proprietà sociale o ricevuti dalla società in pegno, cauzione o custodia.

Con riferimento ai criteri di impostazione del bilancio a norma dell'art. 2426 c.c. il collegio sindacale deve dare il proprio consenso al criterio dell'ammortamento delle spese di impianto mediante ammortamenti annuali che consentano l'estinzione della partita attiva entro un periodo non superiore ai cinque anni. A norma dello stesso articolo il collegio sindacale deve essere parte nel dialogo con il consiglio di amministrazione per la formulazione dei criteri di iscrizione dei ratei attivi e passivi e dei risconti contabili attivi e passivi nel bilancio di esercizio.

A norma dell'art. 2427 c.c., sempre con riferimento alle poste di bilancio i sindaci con gli amministratori devono applicare la politica di ammortamento, secondo il prudente apprezzamento del valore di avviamento pagato nell'acquisto di azienda.

Ai sensi degli artt. 2343 c.c. e 2440 c.c. i sindaci devono controllare le valutazioni dei conferimenti in natura sia alla costituzione che all'aumento del capitale sociale procedendo nei casi previsti alla revisione delle stime.

Ai sindaci poi incombono obblighi vari di comunicazione o di partecipazione alle adunanze degli organi societari.

3 - I verbali del collegio sindacale

Le funzioni che abbiamo succintamente e senza pretesa di completezza elencato possono essere svolte sia collegialmente che individualmente, ma in ogni caso degli accertamenti eseguiti deve farsi constare nel libro dei verbali del collegio sindacale previsto dall'art. 2421 c.c.

Osserviamo quindi che di ogni riunione deve redigersi un apposito verbale che

viene a norma dell'art. 2404 trascritto sul libro citato e sottoscritto dagli intervenuti.

Ciò significa che se si tratta di accertamenti ed ispezioni individuali la sottoscrizione sarà solo del sindaco che ha compiuto l'ispezione, se si tratta di accertamenti collettivi (il collegio sindacale in genere è costituito almeno da tre membri) tutti gli intervenuti dovranno sottoscrivere il verbale stesso.

Assunto che a norma dell'ultimo comma dell'art. 2404 c.c. le deliberazioni devono essere prese a maggioranza assoluta, potrà accadere che uno dei membri sia dissenziente ed in tal caso i motivi del dissenso dovranno essere indicati nel verbale stesso.

Osserviamo quindi preliminarmente che per il primo controllo di regolarità dei processi verbali del collegio sindacale devono sussistere due condizioni fondamentali:

Prima condizione:

- a) che il libro verbali del collegio sindacale sia esistente;
- b) che prima di essere posto in uso sia stato progressivamente numerato in ogni pagina e bollato o dalla Cancelleria del Tribunale della circoscrizione riferentesi alla sede legale dell'impresa o da un notaio;
- c) che abbia assolto la regolare imposta di bollo (le marche devono essere regolarmente annullate nel rispetto dell'art. 12 del D.P.R. 26-10-1972, n. 642) e di concessione governativa;
- d) che non coesista con altri registri vidimati allo stesso titolo (ad evitare sostituzioni di registro);
- e) che sia a fogli legati (alcuni tribunali rigettano i registri a fogli mobili in quanto consentono una facile sostituzione di pagine).

Seconda condizione:

- a) che i verbali siano trascritti con riferimento alla data in cui l'accertamento o l'ispezione è stata effettuata;
- b) che il verbale sia sottoscritto nel caso di ispezione individuale dal sindaco che ha compiuto l'accertamento;
- c) che il verbale sia sottoscritto da tutti i sindaci che hanno proceduto all'ispezione collegiale con eventuale rilievo del sindaco dissenziente.

Il libro verbali del collegio sindacale deve essere vidimato annualmente (cioè ogni 365 giorni) e tenuto a norma dell'art. 2219 c.c. e cioè senza spazi in bianco, senza interlinee e senza trasporti in margine, senza abrasioni e nel caso di errori di scritturazioni le correzioni devono essere tali da consentire l'individuazione dell'originaria scritturazione.

4 - Il contenuto dei verbali

In considerazione del fatto che l'ultimo comma dell'art. 2403 c.c. stabilisce che dal libro verbali del collegio sindacale devono emergere gli accertamenti eseguiti e, a norma dell'art. 2404 u.c., le delibere assunte, è intuitivo che dal contenuto delle verbalizzazioni eseguite deve emergere in modo chiaro ed inequivocabile

sia l'indagine espletata sia le risultanze dell'indagine stessa, sia il pensiero del collegio sindacale.

L'esperienza insegna che assai raramente i verbali sono stilati obbedendo a tali inequivocabili principi civilistici per diversi ordini di motivi:

a) in moltissimi casi i verbali del collegio sindacale non sono redatti dal collegio sindacale bensì a cura delle direzioni amministrative o delle segreterie legali o amministrative delle aziende. Ciò significa in parole povere che i controlli sono indicati sommariamente sulla carta ma senza alcun riferimento a concrete situazioni aziendali in quanto non effettuati di fatto;

b) vengono redatti da un solo sindaco (spesso il presidente) non presso l'azienda, ma presso il suo studio e quindi senza riferimento a controlli effettivamente svolti;

c) vengono compilati dal collegio sindacale e presso l'azienda ma in situazioni di connivenza sia per situazioni di cronico arretrato contabile ed amministrativo che spesso impedisce i riscontri sia per la non aderenza per motivi fiscali delle poste riscontrate a quelle reali.

Le situazioni che abbiamo riportato e che se pur sovente vengono negate ma che di fatto sono esistenti derivano molto spesso dal fatto che o gli emolumenti sindacali deliberati non sono adeguati alle necessità di intervento del collegio sindacale, o dal fatto che esistono conflitti di interesse non denunciati in quanto almeno uno dei membri del collegio sindacale, in genere il presidente, è anche consulente dell'azienda, ravvisandosi nella stessa situazione una dipendenza economica di fatto che vede venir meno l'efficacia della funzione di controllo.

Sono queste lamentate situazioni che portano spesso a verbali estremamente sintetici del tipo:

« I sottoscritti sindaci si sono riuniti in data odierna per le verifiche di legge. Non si hanno particolari osservazioni da fare. Le scritture contabili risultano aggiornate e regolarmente tenute. Si è effettuata la verifica di cassa. Dei controlli effettuati viene steso il presente verbale debitamente sottoscritto ».

Un verbale di questo tipo viene poi sottoscritto spesso dal solo Presidente del collegio sindacale lasciando a volte spazi in bianco per le firme degli altri sindaci che, quando va bene, vengono raccolte nel corso dell'anno e quando si è meno solerti, in un tempo più lungo.

E' evidente che la situazione di controllo carente si presenta non solo nelle società con numerosità limitate di soci o di azionisti quali possono essere quelle società a conduzione familiare del tipo piccole o medie imprese immobiliari o di costruzione, o commerciali o industriali, ma anche in società che hanno volumi di affari a volte di decine di miliardi nelle quali le direzioni amministrative o i consigli di amministrazione a domanda dichiarano di non aver mai visto i membri del collegio sindacale.

La situazione in questione spiega anche perchè il libro verbali del collegio sindacale molto spesso non si trova presso la sede della società ove dovrebbe essere conservato, ma presso lo studio di uno dei sindaci e ciò secondo l'errata interpretazione secondo la quale a norma del codice civile il libro del collegio sindacale viene conservato ed aggiornato a cura del collegio sindacale stesso.

La formulazione del secondo comma dell'art. 2421 c.c. che per comodità viene equivocata è volta solo ad individuare la responsabilità di tenuta e non il luogo di conservazione che rimane sempre la società di cui è di pertinenza sia perchè la norma non ha individuato quale dei sindaci in modo specifico debba conservare il libro stesso, sia perchè l'art. 2403 c.c. non ha previsto solo ed unicamente verifiche collegiali, ma anche ispezioni individuali il cui tempo e le cui modalità riposano nell'arbitrio di scelta di uno qualsiasi dei membri del collegio sindacale e ciò prescindendo dal fatto che il terzo comma dell'art. 2404 c.c. abbia parlato di trascrizioni e non di redazioni immediate, riservandosi tale ipotesi alle sole riunioni e deliberazioni collegiali delle quali si potrebbe redigere una bozza soggetta a discussione, approvazione e successivamente trascrizione.

Il contenuto pertanto dei singoli verbali deve obbedire a quella dovizia descrittiva che serve a identificare come dianzi detto tutti i controlli effettuati, i risultati e le conclusioni.

5 - Alcuni tipi di verbali

Entrando più in particolare nel contenuto dei verbali di collegio sindacale possiamo distinguere:

- a) verbali di accertamento della consistenza di cassa e dei valori in genere;
- b) verbali di accertamento della regolarità contabile e dei libri sociali;
- c) verbali di accertamento sull'osservanza delle leggi e dello statuto;
- d) verbali redatti in connessione alle partecipazioni dei sindaci alle riunioni del consiglio di amministrazione, del comitato esecutivo e delle assemblee ordinarie e straordinarie;
- e) verbali connessi alle richieste di informazioni sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari (art. 2403 c.c., quarto comma);
- f) verbali connessi all'esame di situazioni di bilancio o di situazioni periodiche redatte dagli amministratori;
- g) verbali redatti sulle ispezioni individuali dei sindaci;
- h) verbali redatti in occasione delle verifiche conseguenti le denunce dell'articolo 2408 c.c.;
- i) verbali redatti in conseguenza della relazione della società di revisione per le certificazioni di bilancio;
- l) ecc.

Dall'elencazione non si deve desumere automaticamente che di ogni verifica venga redatto un singolo verbale a se stante e cioè autonomo, bensì il fatto secondo cui di ogni controllo si deve redigere processo verbale, sicchè nel contesto di un verbale unico e che può rappresentare un'unica verifica di collegio sindacale che può durare anche alcuni giorni, potremo rilevare le componenti di alcuni dei punti della nostra elencazione in successione.

Soffermiamoci su alcuni casi elencati.

Con riferimento alla funzione del controllo di cassa l'art. 2403 c.c., secondo com-

ma, precisa che il collegio sindacale deve con cadenza almeno trimestrale procedere agli accertamenti.

Come scrive Giuseppe Garrani (1), il legislatore ha usato una locuzione di natura categoricamente imperativa dalla quale discende che il collegio sindacale deve acquisire conoscenza diretta del numerario di cassa e dei valori di proprietà sociale o di terzi.

Una preliminare considerazione ci pone di fronte al dilemma: « Cassa e/o Banca c/c? » ed immediatamente a quello ulteriore: « Il denaro ed i valori di quali casse? ».

Nella sua categoricità la norma appare di contenuto globale specie se ci riferiamo anche a terminologie anglosassoni che denominano cassa sia i valori siti nelle casse sociali che i valori depositati presso i conti correnti bancari (Cash on hand and Cash in Bank).

D'altra parte ben povera sarebbe la norma se prevedesse l'accertamento su un valore ad esempio di 500.000 di cassa e trascurasse il controllo di un valore ad esempio di un miliardo depositato presso Istituti di credito. Il controllo di cassa assume quindi il significato di controllo della consistenza finanziaria attiva e passiva dell'impresa accomunando alla cassa i valori ed i titoli ed in considerazione del fatto che i conti correnti bancari possono essere anche passivi, possiamo tranquillamente aggiungere che anche detti conti debbono essere investigati.

Il controllo deve essere tale da poter identificare che il contante accertato o i valori accertati con identificazione fisica o con riscontro certificadorio da parte di terzi rispondono, salvo le « partite di riconciliazione » o « fondi in viaggio » o « addebiti e accrediti in circolazione », agli equivalenti valori contabili desunti da scritture regolarmente tenute (cfr. figg. 1 e 2 per le sintesi delle verifiche di cassa e degli estratti conti bancari).

Per ciò che concerne il secondo dilemma e cioè quali casse, spesso accade che in società divisionalizzate o con pluralità di dipendenze e filiali site anche all'estero, il controllo venga esplicato solo presso la sede legale trascurando le dipendenze o le unità periferiche creando pertanto il presupposto di una verifica parziale che spesso rappresenta quote minimali del valore globale.

Noi riteniamo che il dovere del collegio sindacale non si limiti alla verifica di una sola ubicazione ma che si estenda alla verifica di più ubicazioni dovendosi dal verbale desumere le metodologie adottate ogniqualvolta per la pluralità delle ubicazioni e per le scelte statistiche adottate il controllo avvenga solo parzialmente.

Ad esempio in un'impresa che dispone di una sede centrale e dieci filiali di cui due all'estero il collegio sindacale dovrebbe accertare:

- a) la cassa della sede legale;
- b) la cassa di alcune dipendenze site nel Paese;
- c) possibilmente la cassa di almeno una delle dipendenze site all'estero.

(1) Cfr. Il collegio dei sindaci nel quadro della riforma delle società per azioni, Ed. Giuffrè, 1974.

FIG. 1 - PROSPETTO CONTROLLO GIACENZA CASSA

Data del controllo	Firma del cassiere	
Ora del controllo		
Data di riferimento		
Saldo cassa alla data di riferimento		L.
— Entrate dalla data di riferimento a quella di controllo		L.
— Uscite dalla data di riferimento a quella di controllo		L.
Saldo cassa alla data di controllo		L.
Così giustificato:		
L. 100.000 x n.	L.	L. 100 x n. L.
L. 50.000 x n.	L.	L. 50 x n. L.
L. 20.000 x n.	L.	L. 20 x n. L.
L. 10.000 x n.	L.	L. 10 x n. L.
L. 5.000 x n.	L.	L. 5 x n. L.
L. 2.000 x n.	L.	
L. 1.000 x n.	L.	
L. 500 x n.	L.	
	L.	L.
Totale contanti		L.
Valuta estera		
Tipo	Importo	Cambio L.
.....
.....
.....
.....
		L.
Assegni		
Banca	N.	Importo
.....
.....
.....
		L.
Sospesi		
Percipiente	Data Causale	Importo
.....
.....
.....
Totale		Totale come sopra
		L.
		L.

FIG. 2 - RICONCILIAZIONE CONTI BANCARI

Data della verifica	
Banca	
Numero c/c	
Saldo come da c/c bancario	
<i>Partite in riconciliazione</i>	
1) partite a debito registrate su scheda contabile e non registrate su c/c	
2) partite a credito registrate su scheda contabile e non registrate su c/c	
3) partite a debito su c/c e non registrate su scheda contabile	
4) partite a credito su c/c e non registrate su scheda contabile	
Totale partite in riconciliazione	
Saldo come da scheda contabile	
.....	
.....	
.....	

Il collegio sindacale dovrebbe ottenere conferma delle casse non verificate, indicare le cautele adottate nelle verifiche fisiche compiute in giorni diversi e con riferimento alla stessa data di situazione contabile o di bilancio, per evitare che il fenomeno dei fondi in viaggio determini alterazione alla consistenza del controllo, individuare le valute estere contate, i coefficienti di cambio utilizzati per la valorizzazione in sede di controllo ed i coefficienti di cambio utilizzati dalla società in sede di contabilizzazione.

Per ciò che attiene gli altri valori e titoli di proprietà sociale, raramente abbiamo avuto modo di riscontrare evidenza dei controlli in questione. I sindaci dovrebbero accertare l'esistenza di titoli di credito a reddito fisso, partecipazioni azionarie, depositi cauzionali, ecc. facendo constare in ogni verbale i titoli ed i valori contati, i valori nominali e le monete in cui essi sono espressi, le valutazioni attribuite, i totali verificati e la percentuale che i valori contati rappresentano sul totale contabile al momento della verifica.

Il sistema di indagine statistica deve comunque consentire nel corso dell'anno rotazioni di controllo affinché vi possa essere garanzia dei totali che pervengono al bilancio di esercizio.

L'art. 2403 c.c. impone ai sindaci l'obbligo di accertare la regolare tenuta della contabilità sociale.

Anche di questo controllo raramente troviamo traccia nei verbali del collegio sindacale. Si tratta di un controllo che deve individuare:

- a) la sussistenza dei requisiti di vidimazione iniziale dei singoli registri;
- b) la regolare scritturazione formale;
- c) la regolare vidimazione annuale;
- d) il costante aggiornamento.

I sindaci dovrebbero pertanto periodicamente far constare da apposito verbale:

a) l'inventario delle scritture civili (e con riferimento alla legge fiscale anche di quelle fiscalmente obbligatorie - ricordiamo gli aspetti sanzionatori penali connessi ad esempio alla mancata indicazione in dichiarazione dei redditi dell'assenza del registro delle elaborazioni elettroniche previsto dall'art. 14 D.P.R. 29-9-1973, n. 600);

b) l'individuazione delle vidimazioni iniziali di ogni registro;

c) l'individuazione delle vidimazioni annuali;

e) l'individuazione di avviso della prossima scadenza di vidimazione annuale;

f) le infrazioni commesse nell'ambito delle registrazioni;

e simili.

I sindaci devono accertare la corrispondenza del bilancio e del conto profitti e perdite alle risultanze dei libri e delle scritture contabili. E' in genere in connessione alla redazione del bilancio (che i sindaci devono ricevere in bozza almeno trenta giorni prima della data fissata per l'adunanza assembleare) che i sindaci devono predisporre una relazione di commento alle poste del bilancio stesso. Ma prima della redazione di tale relazione che costituisce parte integrante del bilancio delle società di capitali i sindaci devono svolgere il controllo previsto dal primo comma dell'art. 2403 c.c. e di tale controllo, che emerge dal confronto tra le poste di bilancio e l'elenco inventariale trascritto sul libro degli inventari previsto dagli artt. 2214, 2215 e 2217 c.c., deve essere redatto apposito verbale o « quota di verbale ». Ad esempio un fac-simile potrebbe essere il seguente:

« In data ... abbiamo ricevuto dal consiglio di amministrazione la bozza di bilancio della società ... chiuso al 31 dicembre ... Ai sensi e per gli effetti dell'art. 2403 c.c., atteso che nel corso dell'anno si è proceduto alle verifiche periodiche collegiali nel corso delle quali si è accertato che per le scritture contabili e societarie il rispetto delle condizioni di regolare tenuta previste dagli artt. 2214 e segg. del codice civile e di esistenza ai sensi degli artt. 2214 e segg. del codice civile e 2421 del codice civile, atteso che le scritture fiscalmente obbligatorie a norma degli artt. 23, 24 e 25 del D.P.R. 26-10-1972, n. 633, sono state redatte nel rispetto dei dettami della legge disciplinante l'imposta sul valore aggiunto e riscontrate periodicamente con le situazioni di evidenza del libro giornale, atteso che si è proceduto altresì all'accertamento dell'esistenza e della regolare tenuta delle scritture previste dagli artt. 14 e segg. del D.P.R. 29-9-1973, n. 600, al fine delle imposte dirette, le cui risultanze sono state da noi riscontrate con i punti di evidenza del libro giornale, abbiamo proceduto all'accertamento analitico delle singole poste contabili di bilancio quali emergono dalla bozza di bilancio presentataci dal consiglio di amministrazione, dalle schede di conto e dalle indicazioni del libro degli inventari.

Le poste sono state rinvenute correttamente elencate, dal che possiamo affermare esistere la corrispondenza del bilancio e del conto profitti e delle perdite alle risultanze dei libri e delle scritture contabili essendo tutti i componenti patrimoniali attivi, passivi e di capitale esistenti e tutti i componenti positivi e negativi economici regolarmente imputati in base a corrette regole di ragioneria (in un prossimo futuro si potrà dire in base a corretti principi contabili generalmente accettati) ».

6 - Conclusioni

Dalle menzioni e dalle esemplificazioni oltre che dalle critiche a situazioni di fatto abbastanza abituali riscontrate e riscontrabili nelle situazioni di impresa, emerge come proiettandoci verso una razionalizzazione di comportamento del collegio sindacale nelle verifiche di legge, si debba tenere conto di una opportuna evidenza dei compiti e delle funzioni svolte sia al fine di rendere più efficiente la funzione del controllo, sia al fine di rendere più tutelato il collegio sindacale nell'esercizio della sua funzione.

Se da un lato è auspicabile che si addivenga alla formulazione di precise regole di comportamento ed alla delimitazione dei compiti del collegio sindacale, dall'altro è altresì auspicabile l'abbandono di connivenze o di tendenze che ledono l'efficacia del controllo stesso oltre a ledere la dignità della funzione attribuita per legge al collegio sindacale.

Gli esempi e gli schemi proposti, che ovviamente per necessità contingente non possono esaurire tutti i possibili casi nè soffermarsi in dettaglio su ogni caso, vogliono costituire un punto di riferimento e di guida per una più corretta e più sicura verbalizzazione degli interventi di verifica e di accertamento oltre che di delibera del collegio sindacale.

FRANCO PONTANI