

L'ORGANO DI CONTROLLO NELLE S.R.L.

L'art. 2477, c. 2, c.c. stabilisce che è obbligatoria nelle s.r.l. la nomina dell'**organo di controllo o del revisore** se la società:

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato
- b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti
- c) per due esercizi consecutivi ha superato uno dei seguenti limiti: (i) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **4milioni** di euro; (ii) ricavi delle vendite e delle prestazioni: **4 milioni** di euro; (iii) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **20 unità** (limiti così fissati dal 2-bis D.L. 17 giugno 2019 n. 32 convertito con legge 17 giugno 2019 n. 140).

Lo stesso art. 2477, c. 4, stabilisce che nel caso di nomina di un organo di controllo, anche monocratico (senza distinguere tra nomina facoltativa e obbligatoria) si applicano le disposizioni in tema di s.p.a.

Ci si è chiesti al riguardo se la norma consenta ad una s.r.l. la nomina solo di un revisore (cui affidare anche il controllo di gestione oltre che il controllo contabile) in considerazione del fatto che la disposizione di legge prevede in via alternativa la norma di un organo di controllo o di un revisore.

Sul punto, nella prassi notarile, esistono divergenti posizioni:

(i) Secondo l'interpretazione data dal **Consiglio Nazionale del Notariato** nello studio *La nuova disciplina del sindaco unico nelle s.r.l. ed i suoi riflessi nelle società cooperative*, estt. Boggiali – Ruotolo, studio 113/2012/1, è possibile che, tanto nell'ipotesi di nomina obbligatoria, quanto per il caso di nomina facoltativa, si scelga un sistema di controlli non solo soggettivamente ma anche qualitativamente diverso: optando per l'organo di controllo, monocratico o collegiale, a questi spetteranno al contempo, salvo che non vi sia anche la nomina di un revisore, entrambe le funzioni; optando per il revisore (o la società di revisione) il controllo riguarderà soltanto i bilanci, e non anche la gestione (a questa ricostruzione aderiscono anche altre voci: Assonime, Circolare n. 6 del 7 marzo 2012, *Il sindaco unico nelle società di capitali e altre novità in materia di società a responsabilità limitata*; Assonime, *Prime applicazioni del nuovo regime di controlli nella srl*, Caso n. 3/2012; CNDCEC, *Il nuovo assetto dei controlli nelle s.p.a. e nelle s.r.l. alla luce del decreto semplificazioni*, Nota interpretativa, aprile 2012).

(ii) Secondo l'orientamento della **Commissione del Comitato Triveneto dei Notai** (orientamento I.D.13 del settembre 2012) bisogna distinguere fra:

- a) le s.r.l. che non sono obbligate alla redazione del bilancio consolidato e che non rientrano tra gli enti di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.lgs. n. 39/2010 (ossia gli enti di interesse pubblico quali le società quotate in Borsa, le banche, le imprese di assicurazione, ecc.), le quali possono attribuire il controllo di legalità (art. 2403 c.c.) e la revisione dei conti (art. 14 del D.lgs. n. 39/2010) ad un unico soggetto,

necessariamente coincidente con quello definito dall'art. 2477 c.c. come "organo di controllo", ovvero, possono attribuire il controllo di legalità al suddetto "organo di controllo" e la revisione dei conti al "revisore legale" previsto dal D.lgs. n. 39/2010;

b) le s.r.l. obbligate alla redazione del bilancio consolidato, o che rientrino tra gli enti di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.lgs. n. 39/2010 (ossia gli enti di interesse pubblico quali le società quotate in Borsa, le banche, le imprese di assicurazione, ecc.) per i quali la revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale, le quali non possono istituire il solo "organo di controllo", ma devono necessariamente istituire, in aggiunta ad esso, anche il "revisore legale" cui attribuire la funzione della revisione dei conti.

Per la Commissione del Comitato Notarile Triveneto *"il revisore non potrà svolgere la funzione di controllo di legalità prevista dall'art. 2403 c.c., poiché ciò comporterebbe una deroga non prevista alle norme che disciplinano le competenze legali di tale soggetto"*.

(iii) secondo l'opinione espressa dalla **Commissione del Consiglio Notarile di Milano**, massima n. 124 del 3 aprile 2012 l'organo monocratico investito della funzione di controllo e della funzione di revisione può essere sia un revisore legale dei conti persona fisica, sia una società di revisione legale, iscritti nell'apposito registro. È pertanto legittima la clausola statutaria che espressamente preveda tale facoltà.

Le opinioni sopra riportate sono state tutte manifestate prima dell'emanazione del D.L. 24 giugno 2014 n. 91, che ha abrogato la disposizione del secondo comma dell'art. 2477, che prevedeva l'obbligo della nomina dell'organo di controllo o del revisore anche nel caso di srl con capitale non inferiore a quello minimo previsto per le s.p.a.

Ora l'obbligatorietà della nomina dell'organo di controllo o del revisore non è più legata a requisiti formali (capitale nominale sopra un determinato limite) ma solo a requisiti sostanziali di carattere economico:

(a) obbligo di bilancio consolidato

(b) controllo di società obbligata alla revisione legale dei conti, come nel caso di controllo di una s.p.a. (art. 2409bis, c.1, c.c.) o di società di interesse pubblico (art. 16 D.lgs. n. 39/2010)

(c) superamento dei limiti dimensionali previsti dalla lettera c) del comma secondo dell'art. 2477 c.c. (da ultimo fissati dall'art. 2-bis D.L. 17 giugno 2019 n. 32 convertito con legge 17 giugno 2019 n. 140).

Questa modifica può giustificare una ulteriore e diversa interpretazione dell'art. 2477, secondo comma c.c., rimasta ora l'unica disposizione che disciplina l'obbligatorietà della nomina dell'organo di controllo nelle s.r.l., e ciò in relazione all'alternatività ivi prevista tra organo di controllo o revisore.

A nostro parere bisogna ora distinguere tra:

A) i casi di nomina obbligatoria legati a situazioni per le quali la legge richiede che la revisione legale dei conti sia affidata a soggetti (persone fisiche o società) iscritti nel Registro dei Revisori legali dei conti (situazioni nelle quali sembra prevalere l'esigenza della revisione contabile e nelle quali si deve ritenere che la legge richieda la nomina proprio a questi fini e non tanto per il controllo di gestione); sono queste le ipotesi previste ai punti a) e b) dell'art. 2477, secondo comma, c.c.:

- obbligo di bilancio consolidato (tenuto conto che nelle spa, la cui disciplina è richiamata anche per le s.r.l., dall'art. 2477, c. 4, c.c., in caso di società soggetta a bilancio consolidato la revisione legale dei conti deve essere affidata ad un revisore o ad una società di revisione, art. 2409bis, c. 2, c.c.)

- controllo di società obbligata alla revisione legale dei conti (ad es. l'art. 16, c. 2, D.lgs. n. 39/2010 stabilisce che sono soggetti a revisione legale dei conti gli enti di interesse pubblico nonché le società che controllano detti enti; l'art. 2409bis, c. 2, c.c. a sua volta stabilisce che nelle s.p.a., non tenute al bilancio consolidato, la revisione può essere svolta anche dai Sindaci, ma a condizione che gli stessi

siano iscritti nel Registro dei revisori legali dei conti e, quindi, in quanto gli stessi siano legittimati a svolgere le funzioni di revisione contabile).

In questi casi si potrà procedere con la nomina del solo revisore che eserciterà il solo controllo contabile, ma non anche il controllo di gestione, non avendone le relative competenze (e ciò in piena aderenza alle opinioni espresse da C.N.N. e Comitato Notarile Triveneto). Con tale nomina deve comunque ritenersi soddisfatto lo scopo della legge (che, come detto, vuole sia garantita la revisione contabile più che il controllo di gestione).

Qualora i soci ritenessero opportuno garantire anche il controllo della gestione (pur in mancanza, per i motivi sopra detti, di un obbligo specifico di legge in questo senso), allora si dovrà procedere con la nomina sia dell'organo sindacale (Collegio sindacale o Sindaco Unico) cui affidare il controllo di gestione, che del revisore cui spetterà il controllo contabile, dal quale non si può prescindere, ovvero con la nomina di Sindaci, che siano anche iscritti al registro dei Revisori legali dei conti, cui affidare sia il controllo di gestione che la revisione contabile (quest'ultima possibilità, peraltro, deve ritenersi esclusa nel caso di s.r.l. tenuta al bilancio consolidato e di s.r.l. che controlla ente di interesse pubblico).

B) i casi di nomina obbligatoria per situazioni non tanto legate a controlli contabili, quanto alle "dimensioni" raggiunte dalla società, cosicché è apparso opportuno al legislatore assoggettare la società (per il "peso" dalla stessa assunto nel tessuto economico generale) anche e soprattutto ad un controllo di gestione; è questa l'ipotesi prevista al punto c) dell'art. 2477, secondo comma, c.c. (superamento dei limiti dimensionali da ultimo fissati dall'art. 2-bis D.L. 17 giugno 2019 n. 32 convertito con legge 17 giugno 2019 n. 140).

In queste ipotesi bisogna a sua volta distinguere:

(i) il caso della società che non sia tenuta al bilancio consolidato o che non controlli enti di interesse pubblico: in questo caso andrà nominato il solo Sindaco Unico (o il solo Collegio Sindacale) al quale solo può essere affidato il controllo di gestione; al sindaco così nominato, se iscritto nel registro dei revisori legali dei conti, sarà affidato anche il controllo contabile (a meno che non si preferisca, comunque, attribuire la revisione ad un revisore o ad una società di revisione)

(ii) il caso della società che sia tenuta al bilancio consolidato o che controlli enti di interesse pubblico: in questo caso dovranno essere nominati sia il Sindaco Unico (o il Collegio Sindacale) al quale affidare il controllo di gestione che il Revisore (anche società) al quale affidare la revisione contabile.

La necessità, in questi casi, di procedere alla nomina del Sindaco Unico o del Collegio Sindacale (unitamente al revisore nell'ipotesi di cui sub ii) ha trovato ulteriore conferma dopo l'entrata in vigore del D.lgs 12 gennaio 2019 n. 14 (Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza) che ha modificato l'art. 2475 c.c., stabilendo che la gestione della società deve svolgersi nel rispetto della disposizione di cui all'art. 2086, secondo comma, c.c.; l'art. 2086, comma secondo, c.c., infatti, impone agli amministratori della società il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale. L'art. 2086 c.c. suddetto, pertanto, non si limita a richiedere, ogniqualvolta la società raggiunga determinate dimensioni (quali, possono essere, quelle fissate dall'art. 2477, c. 2, lett c) c.c.), un controllo ed un monitoraggio di carattere esclusivamente contabile, ma richiede espressamente un controllo ed un monitoraggio continuo sulla gestione dell'impresa, controllo e monitoraggio che, può compiere solo l'organo sindacale (collegio o sindaco unico) e non il revisore.

Si segnala sull'argomento il pronunciamento del Giudice del Registro delle Imprese di Roma (decreto n. 4338 del 1° giugno 2020) il quale ha affermato:

- che l'organo di controllo, collegiale o monocratico, e il revisore legale rappresentano due figure non equivalenti, in quanto al primo spetta, di norma, il controllo di legalità mentre al secondo è demandato il controllo legale dei conti;
- che la disposizione dell'art. 2477 c.c. attribuisce una (inedita) autonomia statutaria in ordine ai controlli nell'ambito della società a responsabilità limitata. Infatti l'esplicarsi dell'autonomia privata ha a riferimento non solo la composizione dell'organo, il quale può essere alternativamente monocratico ovvero pluripersonale, limitandosi la norma a porre una regola di *default* secondo la quale, in difetto di previsione statutaria, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo, ma anche la natura del controllo, essendo rimessa alla società la scelta, alternativamente o cumulativamente, tra un organo di controllo ed un revisore e ciò non solo quando l'introduzione del controllo societario sia facoltativa, ma anche nel caso in cui essa sia obbligatoria ai sensi del richiamato terzo comma dell'art. 2477 c.c.