Cod.IPA: oddc_024 - Cod.Registro: IN - Prot.N. 0000841 del 01/03/2022 - Protocollo Generale ODCEC Vicenza
CNDCEC - CNDCEC
Prot. 2769 del 01/03/2022 - Uscita
Impronta informatica: 8cbbee607a6c7956e2b1225c1725c708dd5d8970bc9d2d9d382d30a863237821
Sistema Protocollo - Riproduzione cartacea di documento digitale

CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

I Commissari Straordinari

CS/COO/dt

Roma, 1° marzo 2022

Spett.le
Consiglio dell'Ordine
dei dottori commercialisti
e degli esperti contabili
di Vicenza

Inviato tramite e-mail

Oggetto: PO n. 254/2021 – Quesito in materia di STP

L'ordine di Vicenza chiede se l'incarico di componente del collegio sindacale di società o di revisione legale possa essere affidato a una STP, di modo che l'incarico venga conferito alla STP, ma eseguito materialmente dal socio professionista in possesso dei requisiti per l'esercizio della prestazione professionale richiesta, previamente individuato nella delibera di nomina.
L'Ordine di Vicenza chiede altresì se, qualora l'incarico sia affidato direttamente al socio professionista, nella delibera di nomina debba essere indicato che l'incarico è ad esso conferito nella sua qualità di socio di STP.

E' opportuno puntualizzare preliminarmente come l'attività di revisione legale non è riservata esclusivamente a persone fisiche[1]. I revisori legali e le società di revisione legale abilitati all'esercizio della revisione legale devono essere iscritti nel registro dei revisori legali tenuto dal Ministero dell'economia e delle finanze e devono attenersi alle disposizioni contenute nel d.lgs. n. 39/2010, nelle sue disposizioni attuative e nel Regolamento (Ue) n. 537/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio del 16 aprile 2014, recante precipue regole per la revisione legale dei conti di Enti di interesse pubblico.
Occorre precisare, poi, che, ai sensi dell'art. 2409 – *bis*, secondo comma, c.c., lo statuto della s.p.a. che non sia tenuta alla redazione del bilancio consolidato può prevedere che la revisione legale dei conti sia esercitata dal collegio sindacale. In tal caso, il collegio sindacale è costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro[2].
Nelle s.r.l., come dispone l'art. 2477 c.c., la nomina dell'organo di controllo, alternativamente a quella del revisore legale, è obbligatoria solo al superamento di determinati parametri dimensionali; inoltre, la

[1] Ai sensi dell'art. 2 d.lgs. n. 39/2010, l'esercizio della revisione legale è riservato ai soggetti iscritti nel registro in possesso dei requisiti individuati dalle disposizioni contenute nei successivi commi della disposizione.
[2] Ai sensi degli artt. 16, comma 2, e 19 – *bis* comma 2, d.lgs. n. 39/2010, la revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale:
- negli enti di interesse pubblico, nelle società controllate da enti di interesse pubblico, nelle società che controllano enti di interesse pubblico e nelle società sottoposte con questi ultimi a comune controllo;
- negli enti sottoposti a regime intermedio, nelle società controllate da enti sottoposti a regime intermedio, nelle società che controllano enti sottoposti a regime intermedio e nelle società sottoposte con questi ultimi a comune controllo.

Cod.IPA: oddc_024 - Cod.Registro: IN - Prot.N. 0000841 del 01/03/2022 - Protocollo Generale ODCEC Vicenza
CNDCEC - CNDCEC
Prot. 2769 del 01/03/2022 - Uscita
Impronta informatica: 8cbbee607a6c7956e2b1225c1725c708dd5d8970bc9d2d9d382d30a863237821
Sistema Protocollo - Riproduzione cartacea di documento digitale

società può nominare un sindaco unico (al posto di tre componenti) che vanta le prerogative - ed è tenuto al rispetto dei doveri - del collegio sindacale[3]. Quando al sindaco unico è affidato anche l'incarico di revisione legale, egli deve essere iscritto nell'apposito registro tenuto dal MEF.
Ciò posto, nel tentativo di coordinare la normativa relativa all'esercizio della revisione legale con quella dell'esercizio in forma societaria della professioni regolamentate prevista nella legge n. 183/2011, è doveroso osservare come l'art. 10, comma 9, della stessa legge n. 183/2011 fa salvi i diversi modelli societari esistenti alla data di entrata in vigore della stessa legge n. 183/2011 e disciplinati in normative di settore (quale è il d.lgs. n. 39/2010): si tratta, invero, di norme speciali rispetto alla disciplina generale sulle STP contenuta nella legge n. 183/2011 e, che pertanto, non possono ritenersi abrogate in virtù del principio *lex posterior non derogat priori speciali*.
Pertanto, ferma restando la speciale disciplina della revisione contenuta nel d.l.gs. n. 39/2010 e nel Regolamento (UE) n. 537/2014, su questi temi e con specifico riguardo alla costituzione di STP e alla relativa compagine societaria[4], questo Consiglio Nazionale ha chiarito che non può assumere la qualifica di socio professionista di STP il soggetto iscritto unicamente nel registro dei revisori legali tenuto dal MEF, non essendo la revisione legale una professione regolamentata riconducibile al sistema ordinistico (su tali tematiche, si rinvia al PO n. 287/2014; PO.93/2021).
Tuttavia, considerato che la revisione legale è attività espressamente richiamata dall'art. 1, comma 4, lett. d) e lett. e) del d.lgs. n. 139/2005, recante l'ordinamento della Professione, essa potrà essere ricompresa nell'oggetto sociale della STP. L'esercizio di tale attività, però, sarà consentito unicamente ai soci professionisti della STP iscritti anche nel registro dei revisori legali istituito presso il MEF. Con il corollario che il professionista iscritto all'Albo e contemporaneamente iscritto al registro dei revisori legali può far parte della compagine di una STP, e che, per quanto sopra accennato, a quest'ultimo professionista può essere affidato l'incarico di revisione legale eventualmente conferito alla STP.

Per quanto attiene all'incarico di componente del collegio sindacale o di sindaco unico (che, come è noto, ai sensi dell'art. 2403, comma 2, c.c. può svolgere, unitamente all'attività di vigilanza anche la revisione legale, nei casi individuati dal summenzionato art. 2409 – *bis*, secondo comma, c.c.) è doveroso evidenziare come l'intera disciplina dell'organo di controllo presente nel nostro ordinamento si basi sulla personalità della prestazione e sulle caratteristiche personali del sindaco, componente del collegio

---

[3] Nella s.r.l., l'attuale assetto dei controlli, nelle ipotesi in cui la nomina sia obbligatoria per il superamento dei parametri e delle condizioni elencate nell'art. 2477, comma 2, c.c., o nelle ipotesi in cui sia lo statuto a prevedere la nomina, determinandone poteri e competenze, sembra potersi articolare con:
- la nomina del collegio sindacale incaricato della funzione di vigilanza di cui all'art. 2403 c.c., con conferimento dell'incarico di revisione *ex* art. 14 del d.lgs. n. 39/2010 a un revisore esterno;
- la nomina del collegio sindacale incaricato della funzione di vigilanza e della revisione legale *ex* art. 14 del d.lgs. n. 39/2010: ipotesi consentita dal rinvio effettuato alla disciplina dei sindaci di s.p.a. contenuta nell'art. 2477, comma 4, c.c. In tal caso, tutti i sindaci devono essere iscritti nel registro dei revisori legali, mentre, stando al rinvio operato alla disciplina dei sindaci di s.p.a., sembrerebbe precluso al collegio sindacale svolgere la revisione legale, qualora la s.r.l. sia tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- la nomina di un organo di controllo monocratico (c.d. sindaco unico) incaricato della funzione di vigilanza di cui all'art. 2403 c.c., con conferimento della revisione legale *ex* art.14 del d.lgs. n. 39/2010 a un revisore esterno;
- la nomina di un organo di controllo monocratico (c.d. sindaco unico) incaricato della funzione di vigilanza e della revisione legale: in tal caso il sindaco unico deve essere iscritto nel registro dei revisori legali e trova applicazione quanto previsto per i sindaci di s.p.a., sempre in virtù del rinvio di cui all'art. 2477, comma 4, c.c.;
- la nomina del solo revisore legale, persona fisica o società, incaricato unicamente della revisione legale di cui all'art. 14 del d.lgs. n. 39/2010.

[4] Si rammenta che ai sensi dell'art. 10, comma 3, della legge n. 183/2011 è consentita la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico. Allo stesso modo, l'art. 1 del D.M. 8 febbraio 2013, n, 34 nel dettare le "definizioni" ribadisce che le società tra professionisti sono quelle costituite [...] per l'esercizio di una o più attività professionali per le quali sia prevista l'iscrizione in appositi albi o elenchi regolamentati nel sistema ordinistico.
Ai sensi dell'art. 10, comma 4, della legge n. 183/2011, inoltre, soci professionisti di STP possono essere unicamente i professionisti iscritti a ordini, albi e collegi, anche in differenti sezioni, o i cittadini degli Stati membri dell'Unione europea che siano in possesso del titolo di studio abilitante (cfr. art. 10, comma 4, lett. b), legge n. 183/2011 e PO n. 287/2014).

Cod.IPA: oddc_024 - Cod.Registro: IN - Prot.N. 0000841 del 01/03/2022 - Protocollo Generale ODCEC Vicenza
CNDCEC - CNDCEC
Prot. 2769 del 01/03/2022 - Uscita
Impronta informatica: 8cbbee607a6c7956e2b1225c1725c708dd5d8970bc9d2d9d382d30a863237821
Sistema Protocollo - Riproduzione cartacea di documento digitale

sindacale di s.p.a., ovvero sindaco unico di s.r.l., quando nominato[5]. L'incarico di sindaco, in altri termini, è concepito come prerogativa della persona fisica.
Depongono in tal senso molteplici indici normativi: si pensi, a titolo d'esempio, all'art. 2397 c.c. che fa riferimento ai sindaci sempre e unicamente come persone fisiche - anche non iscritte negli albi professionali indicati dal D.M. Giustizia del 29 dicembre 2004, n. 320, ma con la qualifica di professori universitari di ruolo -; all'art. 2399, primo comma, lett. b), in ordine alle cause di ineleggibilità e decadenza dove oggetto di valutazione sono rapporti personali di *coniugio*, parentela e affinità, all'art. 2401 c.c., ove si prevedono meccanismi di sostituzione dei sindaci basati sull'età anagrafica (del supplente, o del sindaco più anziano chiamato a sostituire il presidente cessato) che connotano la personalità dell'incarico svolto del sindaco.
Del resto, in relazione al conferimento dell'incarico nell'organo di controllo della società l'ordinamento non ripropone previsioni coniate per il conferimento dell'incarico nell'organo di amministrazione della società che, come è noto, può essere attribuito a entità giuridiche, anche di natura societaria, differenti dalle persone fisiche[6].
A suffragare la ricostruzione interpretativa qui proposta sembrerebbe deporre altresì la circostanza che il legislatore, nelle discipline speciali, ha individuato espressamente ipotesi in cui gli incarichi professionali possano essere conferiti sia al professionista persona fisica, sia alla STP: si pensi, sempre a titolo d'esempio, agli incarichi di curatore fallimentare (*ex* art. 28, comma 1, lett. b, legge fall.; *de futuro ex* art.358 CCII) o di gestore della crisi da sovraindebitamento (*ex* art. 15, comma 9, legge n. 3/2012), in relazione ai quali, peraltro, sono emerse non poche difficoltà applicative.
In conclusione, in assenza di differenti previsioni, si ritiene che l'incarico di sindaco sia esclusivamente di tipo personale.
Corre l'obbligo di precisare che, non essedo precluso al socio di STP esercitare la propria attività anche a titolo individuale[7], egli potrà essere sempre nominato componente di collegio sindacale ovvero sindaco unico di s.r.l. al di fuori della compagine societaria cui appartiene.

Cordiali saluti.

Rosario Giorgio Costa

Paolo Giugliano

Maria Rachele Vigani

---

5 Si rammenta che ai sensi dell'art. 2477, comma 4, c.c. nel caso di nomina di un organo monocratico si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le s.p.a.

6 Nonostante alcuni riferimenti normativi della disciplina dell'organo di amministrazione siano specificatamente indirizzati alla persona fisica (cfr. artt. 2382, 2383 c.c.), è opinione maggioritaria che l'amministrazione possa spettare a soggetti differenti dalle persone fisiche. Si pensi alle società di persone nei confronti delle quali l'orientamento prevalente ritiene che l'amministrazione possa spettare anche a soggetti differenti dalle persone fisiche, in virtù del combinato disposto degli artt. 2361, comma 2, c.c., 111- *duodecies* disp. att. c.c. e 2318, comma 2, c.c. in materia di s.a.s. A sostegno della tesi vengono menzionate le previsioni declinate per il GEIE nel d.lgs. 240/1991 (art. 5), in applicazione del Regolamento (UE) n. 83/2137/CEE ove è contemplata tale ipotesi, ovvero la normativa relativa alla Società Europea di cui all'art. 47, comma 1, Regolamento (UE) n. 2157/2001 che, salve contrarie previsioni dell'ordinamento interno, prevede la possibilità di nominare quali amministratori anche le società o altre entità giuridiche diverse dalle persone fisiche. Per l'amministratore persona giuridica di società di capitali, Trib. Roma, 1° giugno 2020, n. 4339 secondo cui è ammessa la possibilità che una persona giuridica venga nominato amministratore di altra società (di persone o di capitali), salvi i limiti o i requisiti derivanti da specifiche disposizioni di legge per determinate tipologie di società. Perviene alle stesse conclusioni anche Notariato Milano, Massima n. 100.

7 Cfr. art. 10, comma 6, legge n. 183/2011 che vieta al socio di partecipare a più STP.