



LINEE GUIDA

“Linee guida per il Sindaco Unico”

**A cura del Gruppo di
Studio per le Norme di
Comportamento degli
Organi di Controllo
Legale delle Società**

CONSIGLIERE DELEGATO

Raffaele Marcello

CONSIGLIERE CODELEGATO

Andrea Foschi

COMPONENTI

Ermando Bozza

Nicola Cavalluzzo

Luciano De Angelis

Roberto Frascinelli

Maurizio Lauri

Pietro Maccari

ESPERTI

Niccolò Abriani

Ricercatori

Cristina Bauco

Marianna Gallucci

Sommario

Premessa	3
1. SINDACO UNICO	5
1.1. Nomina e funzioni	5
1.2. Sindaco supplente	9
1.3. Requisiti di professionalità	10
1.4. Ineleggibilità, incompatibilità e indipendenza	11
1.5. Compenso.....	12
1.6. Proposta motivata di conferimento dell'incarico di revisione	12
1.7. Cessazione	13
2. POTERI E DOVERI	17
2.1. Disciplina applicabile.....	17
2.2. Poteri, doveri e responsabilità	17
2.3. Denuncia ex art. 2409 c.c.	20
3. FUNZIONAMENTO	21
3.1. Organizzazione	21
3.2. Ausiliari e dipendenti.....	21
3.3. Libro dei verbali.....	21
3.4. Carte di lavoro.....	22
3.5. Rapporti con l'organo di controllo precedente e con il revisore	23
4. RELAZIONI ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI	24
4.1. Struttura e contenuto delle relazioni.....	24

Premessa

Le linee guida del sindaco unico intendono fornire indicazioni interpretative e operative utili per lo svolgimento dell'incarico di organo controllo nella sua versione monocratica (cd. sindaco unico) nelle S.r.l..

L'art. 2477 c.c., che a partire della riforma del diritto societario del 2003 detta la disciplina dell'assetto dei controlli nelle società a responsabilità limitata, è stato oggetto dal 2011 di interventi modificativi e integrativi, volti – almeno nell'intenzione del legislatore – a ridurre gli oneri per le imprese. Si è introdotta così la figura del sindaco unico e, al contempo, sono state ridotte le fattispecie di nomina obbligatoria dell'organo di controllo, sopprimendo l'ipotesi correlata all'ammontare del capitale sociale.

Pur auspicando che la disposizione in commento possa essere in futuro adeguatamente riformulata e senza trascurare di svolgere tutte le azioni opportune, si è nondimeno ritenuto di elaborare le presenti linee guida a beneficio dei professionisti che assumono l'incarico di sindaco unico di S.r.l..

Ciò premesso, va evidenziato, peraltro, che le modifiche introdotte hanno sin dal principio suscitato forti perplessità. Sono stati, infatti, sollevati dubbi di costituzionalità di tale disposizione che introduce presidi a tutela dei soci (e degli altri *stakeholder*) ponendo come riferimento l'astratto "modello" di società al quale possono corrispondere realtà economiche molto diverse, non determinate dalla forma sociale prescelta.

Uno degli aspetti maggiormente innovativi dell'art. 2477 c.c. è rappresentato dall'utilizzo dell'espressione "organo di controllo" che sostituisce il riferimento al "sindaco" introdotto della Legge di stabilità (L. n. 183/2011) e, prima ancora, quello al collegio sindacale. Nel novellato testo dell'art. 2477 c.c. si stabilisce, inoltre, che l'organo di controllo nella sua versione monocratica costituisce il modello di *default* dell'organo di controllo. L'atto costitutivo può, tuttavia, derogare la regola legale, optando per la composizione collegiale dell'organo di controllo interno (sia esso facoltativo o obbligatorio). Tale opzione appare preferibile per quelle società che, benché abbiano adottato la veste sociale delle S.r.l., sono imprese di rilevanti dimensioni, presentano una compagine sociale ampia ovvero operano in settore di particolare complessità.

Quanto alle funzioni, la novella ricomprende espressamente fra le funzioni e le competenze attribuibili all'organo di controllo interno anche "la revisione legale dei conti". Sul punto, un'interpretazione letterale dell'attuale dato normativo conduce a ritenere che ai soci sia riconosciuta la più ampia autonomia organizzativa, imponendo, tuttavia, nei casi di controlli cd. obbligatori, la soggezione della S.r.l. alla revisione legale e demandando ai soci la scelta di nominare un organo di controllo interno (monocratico o pluripersonale) al quale affidare (anche) la vigilanza sulla gestione della società ex art. 2403 c.c.

Nei confronti del sindaco unico trovano inoltre applicazione, in quanto compatibili, le *Norme di comportamento del collegio sindacale* e le *Linee Guida per l'organizzazione del Collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti* emanati dal CNDCEC. Si precisa, in proposito, che, alla luce delle modifiche legislative intervenute *medio tempore* sull'assetto dei controlli delle S.r.l., i principi e le raccomandazioni contenuti nei citati documenti sono applicabili

all'organo di controllo anche nella sua versione monocratica ancorché si renda necessario declinarle in funzione della natura individuale dell'organo controllo. Sono, dunque, applicabili al sindaco unico quei principi e quelle raccomandazioni che prescindono dalla composizione pluripersonale dell'organo.

Giova rammentare che per la revisione dei bilanci 2015 (periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2015 o successivamente) devono applicarsi i “nuovi” principi di revisione (ISA Italia) elaborati ai sensi dell’art. 11, co. 3, del D.lgs. n. 39/2010. Mentre, i “nuovi” principi SA Italia 250B e ISQC1 Italia devono (già) applicarsi a partire dal 1° gennaio 2015 (a prescindere, dunque, dal periodo amministrativo di riferimento per la revisione dei bilanci).

1. SINDACO UNICO

1.1. Nomina e funzioni

Riferimenti essenziali

Art. 2477 c.c.

Art. 14 D.lgs. n. 39/2010

Principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Principio di revisione (SA Italia) 250B “Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale” e 720B “Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all’espressione del giudizio sulla coerenza”

Principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia) 1 “Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete e limitate del bilancio, nonché altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un’informazione e servizi connessi”

Norme di comportamento del collegio sindacale e, in particolare, Norma 1 “Nomina, incompatibilità e cessazione dei componenti del collegio sindacale”

Linee guida per l’organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti e, in particolare, R.10 “Inizio e cessazione dell’incarico”

L’assetto dei controlli nelle società a responsabilità limitata è disciplinato dall’art. 2477 c.c., rubricato “Sindaco e revisione legale dei conti”.¹

La disposizione, nella versione attualmente in vigore, consente ai soci di S.r.l. di nominare:

- un sindaco unico (possibilità subordinata alla circostanza che l’atto costitutivo non preveda espressamente la nomina di un organo collegiale, nel qual caso si renderà necessario prima della nomina del sindaco unico una modifica dell’atto costitutivo)²;
- il collegio sindacale;
- un soggetto esterno: il revisore (più correttamente, il revisore legale dei conti o la società di revisione legale)³.

La scelta del soggetto deputato ai controlli determina la possibilità, da parte dei soci, di scegliere il sistema dei controlli cui assoggettare la società:

- vigilanza concomitante alla gestione ex art. 2403 c.c. e funzione di revisione legale ex art. 14 del D.lgs. n. 39/2010 cumulativamente affidate all’organo di controllo (sindaco o collegio sindacale);
- esclusiva funzione di revisione ex art. 14 del D.lgs. n. 39/2010 affidata al revisore.

¹ L’art. 2477 c.c., che dalla riforma del diritto societario del 2003 disciplina l’assetto dei controlli nelle S.r.l., è stato oggetto - a partire dal 2011 - di numerosi interventi modificativi e integrativi ad opera dei seguenti provvedimenti: la legge 12 novembre 2011, n. 183 (“Legge di stabilità”); il decreto legge 9 febbraio 2012, n. 5 (“Decreto Semplificazioni”), convertito, con modificazioni dalla L. 4 aprile 2012, n. 35; il decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito con modificazioni dalla L. 11 agosto 2014, n. 116 che, fra l’altro, ha disposto (con l’art. 20, comma 8) l’abrogazione del comma 2 dell’art. 2477 c.c., stabilendo in proposito che la sopravvenuta insussistenza dell’obbligo di nomina dell’organo di controllo o del revisore costituisce giusta causa di revoca (v. *infra*).

² Con riferimento alla nomina del sindaco unico nella S.r.l. già dotata di collegio sindacale e alla necessità di pervenire ad una modifica di statuto in tal senso, si rinvia alla Nota interpretativa del Ministero della Sviluppo Economico (MISE) n. 0139507 del 18 giugno 2012.

³ Si veda CNDCEC, *Il nuovo assetto dei controlli nelle S.p.A. e nelle S.r.l. alla luce del decreto semplificazioni, Nota interpretativa*, aprile 2012.

Residua la possibilità di adottare un assetto dei controlli maggiormente articolato, nominando sia l'organo di controllo (collegio sindacale o sindaco unico) sia il revisore esterno e, fuori dai casi di nomina obbligatoria, di non nominare alcun controllore.

Funzioni

In capo al sindaco unico possono, dunque, cumularsi la funzione di vigilanza e quella di revisione legale dei conti; mentre, il revisore legale può essere incaricato esclusivamente di svolgere l'attività di revisione (v. *infra*).

Assetto dei controlli obbligatori

Nel dettaglio, per quanto riguarda l'assetto dei controlli obbligatori (art. 2477, co. 3, c.c.), l'assemblea dei soci nomina il sindaco unico⁴ (o il collegio sindacale e/o il revisore legale/società di revisione legale) nei casi in cui la società:

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato⁵;
- b) controlla⁶ una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- c) ha superato, per due esercizi consecutivi, almeno due dei limiti previsti dall'art. 2435-bis, co. 1, c.c. per la redazione del bilancio in forma abbreviata⁷.

L'obbligo di nomina del sindaco unico (o del collegio sindacale e/o del revisore) cessa se, per due esercizi consecutivi, i limiti di cui all'art. 2435-bis, co. 1, c.c. non vengono superati (v. *infra*).

In ogni caso, la cessazione del sindaco unico avverrà al termine del periodo triennale di durata dell'incarico.

⁴ Ai sensi dell'art. 16, co. 2, D.lgs. n. 39/2010, è esclusa la possibilità di affidare al sindaco unico o al collegio sindacale la revisione legale dei conti nei casi in cui la S.r.l. sia un ente di interesse pubblico, sia controllata da enti di interesse pubblico, controlli enti di interesse pubblico o sia sottoposta con questi ultimi a comune controllo. Si evidenzia, altresì, che, in base al comma 3 della citata norma, la Consob, d'intesa con la Banca d'Italia e l'Isvap, può individuare con regolamento le società controllate e quelle sottoposte a comune controllo di cui al comma 2 che non rivestono significativa rilevanza nell'ambito del gruppo, nelle quali, ai sensi dell'art. 2409-bis, co. 2, c.c., la revisione legale può essere esercitata dal collegio sindacale (e si ritiene anche dal sindaco unico).

⁵ Nonostante la univocità del dato testuale, la possibilità di affidare all'organo di controllo della S.r.l. capogruppo la revisione legale anche del bilancio consolidato è oggetto di orientamenti contrastanti. A parere del CNDCEC, l'attuale norma chiarisce definitivamente che nelle S.r.l. tenute alla redazione del bilancio consolidato: *i*) la nomina del Collegio Sindacale/sindaco unico/revisore è obbligatoria e che *ii*) il Collegio Sindacale/sindaco unico può effettuare anche la revisione legale del bilancio d'esercizio e del bilancio consolidato, in virtù di quanto disposto dall'art. 41 D.lgs. n. 127/1991. Peraltro, l'obbligo di affidamento all'esterno dell'incarico di revisione legale dei conti introdurrebbe - sul punto - indebite analogie con la disciplina della S.p.A. che si risolverebbero per le società di piccole o medie dimensioni in un aumento dei costi e degli oneri relativi ai controlli societari. Inoltre, appare in contrasto con la stessa nuova rubrica dell'art. 2477 c.c. (Sindaco e revisione legale dei conti), nonché con i principi ispiratori dell'ordinamento societario volti ad assicurare una maggiore semplificazione della *governance* della S.r.l. rispetto a quella della S.p.A. *Contra* ASSONIME, Circolare 3 maggio 2010, n. 16; ASSIREVI, *Orientamenti interpretativi in ordine alla nuova disciplina dei controlli nelle s.r.l.*, Documento di ricerca n. 172.

⁶ La nozione di controllo è contenuta nell'art. 2359 c.c.

⁷ Si veda CNDCEC, *La redazione del bilancio delle società di minori dimensioni: disposizioni normative e criticità*, Novembre 2012.

L'atto costitutivo può:

- adottare un sistema “vincolante”, disponendo espressamente che:
 - la funzione di vigilanza ex art. 2403 c.c. e quella di revisione legale dei conti ex art. 14 ss. D.lgs. n. 39/2010 sono attribuite all'organo di controllo (sindaco unico o collegio sindacale)

oppure

- la funzione di revisione legale è attribuita al revisore;
- adottare un sistema “opzionale” per la scelta dell'assetto dei controlli, assegnando all'assemblea dei soci la possibilità di nominare un organo di controllo e, in sede di conferimento dell'incarico, la scelta del soggetto (fra quelli individuati dall'art. 2477 c.c.) al quale affidare, di volta in volta, la funzione di controllo e/o quella di revisione legale.

Se l'atto costitutivo nulla dispone in ordine all'assetto dei controlli ovvero si limita a rimandare alle vigenti disposizioni di legge, l'assemblea può nominare un sindaco unico o un revisore.

Nel caso in cui sia prevista la nomina dell'organo di controllo, ma non siano fornite indicazioni sulla sua composizione, sarà nominato un sindaco unico.

Se i soci intendono optare, in caso sia di controlli obbligatori sia di quelli facoltativi, per la nomina di un organo di controllo pluripersonale (collegio sindacale), tale scelta dovrà essere comunque contemplata in un'apposita clausola statutaria.

Termine per la nomina

Al ricorrere dei presupposti previsti dalla legge per l'adozione di un assetto obbligatorio dei controlli (art. 2477, co. 2, c.c.), l'assemblea deve provvedere, in conformità a quanto previsto dall'atto costitutivo, alla nomina del sindaco unico (o del collegio sindacale o del revisore) entro trenta giorni.

Più nel dettaglio, con riferimento all'ipotesi di nomina *sub a)* e *sub c)*, la nomina deve essere effettuata, entro 30 giorni, dall'assemblea (o dalla decisione extra assembleare adottata sulla base del consenso espresso per iscritto) in cui si approva il bilancio che imporrà, a partire dall'esercizio in corso alla data di approvazione, di redigere rispettivamente:

- il bilancio consolidato, in quanto si verificano le condizioni previste dall'art. 25 ss. del D.lgs. n. 127/1991 (e a partire dal 1° gennaio 2016 dal D.lgs. 18 agosto 2015, n. 139);
- il bilancio in forma non abbreviata, a causa del superamento per due esercizi consecutivi dei limiti previsti dall'art. 2435-bis, co. 1, c.c.

La sede più opportuna per deliberare (o decidere) il conferimento dell'incarico sindacale coincide, dunque, con l'assemblea convocata (o la decisione extra assembleare) per l'approvazione del bilancio. Il legislatore ha

comunque inteso concedere alla società un ulteriore lasso di tempo (trenta giorni) per adempiere all'obbligo di nomina. Detto termine rappresenta, pertanto, il limite temporale ultimo per la nomina, ma non esclude la possibilità che gli amministratori si attivino prima affinché i soci, edotti della sussistenza dei presupposti di nomina obbligatoria, provvedano a conferire l'incarico di controllo.

Con riferimento all'ipotesi *sub b*) correlato al controllo di una società soggetta - obbligatoriamente - alla revisione, si ritiene che l'obbligo di nomina sorga nel momento in cui si acquisisce o si integra una partecipazione di controllo di una società ai sensi dell'art. 2359 c.c. soggetta obbligatoriamente alla revisione legale dei conti⁸. Anche in tal caso, la nomina deve essere effettuata entro trenta giorni dal verificarsi della condizione di "controllo" che impone la nomina dell'organo di controllo.

Nomina giudiziale

Se l'assemblea non vi provvede, si attiva una procedura di nomina giudiziale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato. In tal caso alla nomina provvede il tribunale⁹ (art. 2477, co. 6, c.c.).

Si esclude la possibilità di un intervento d'ufficio dell'autorità giudiziaria.

Fra i soggetti legittimati a richiedere la nomina possono annoverarsi, ad esempio, tutti i soci e gli amministratori, anche individualmente (in caso, ad esempio, di impossibilità di nomina per mancato funzionamento dell'assemblea o di irreperibilità di soggetti disposti ad accettare l'incarico ovvero in caso di amministrazione disgiuntiva) e i creditori della società che, a tutela delle proprie ragioni, potranno richiedere, ricorrendone i presupposti, la nomina dell'organo di controllo.

Assetto dei controlli facoltativi

Al di fuori dei casi di nomina obbligatoria dell'organo di controllo o del revisore (cd. controlli facoltativi), la scelta di adottare o meno un organo di controllo è demandata alla volontà dei soci espressa nell'atto costitutivo.

L'assemblea dei soci può, dunque, nominare il sindaco unico (o, in caso di previsione statutaria in tal senso, il collegio sindacale o il revisore legale/società di revisione legale). Lo statuto, inoltre, determina competenze e poteri dell'organo di controllo (o del revisore).

Più specificatamente, in relazione alle competenze, l'atto costitutivo può attribuire al sindaco unico, oltre alla funzione di vigilanza, anche la funzione di revisione legale dei conti.

Si ammette, altresì, la possibilità di configurare organi di controlli "atipici" i cui poteri e competenze siano espressamente individuati dall'atto costitutivo, fermo restando il rispetto dei requisiti di professionalità e di

⁸ Il presupposto del controllo non richiede alcun processo di valutazione da parte degli amministratori sotteso alla redazione del bilancio. Alcuni commentatori ritengono, tuttavia, che anche in questa ipotesi sia necessario correlare la nomina dell'organo di controllo all'assemblea che approva il bilancio.

⁹ Da identificarsi, almeno secondo l'orientamento prevalente, nella sezione specializzata in materia di impresa istituita presso il competente tribunale (cd. Tribunale delle imprese).

indipendenza richiesti per lo svolgimento delle funzioni di controllo.

Accettazione dell'incarico

Il candidato sindaco unico, in possesso dei requisiti di professionalità e di indipendenza previsti dalla legge in base alle funzioni che sarà chiamato ad espletare (v. § 1.3. e 1.4), accetta l'incarico se ritiene di disporre delle competenze, delle capacità e della disponibilità di risorse, organizzative e temporali, adeguate per svolgere l'incarico stesso.

Quando i soci affidano all'organo di controllo (unipersonale o pluripersonale) lo svolgimento (anche) della revisione, il candidato sindaco, nel momento in cui accetta l'incarico sindacale, può assumere il compito di svolgere anche tale funzione.

L'eventuale decisione dei soci di affidare al sindaco unico già in carica (anche) lo svolgimento della revisione legale, conformemente ad un'espressa previsione statutaria in tal senso, ha effetto solo dopo l'accettazione da parte del sindaco e comporta la corresponsione allo stesso di un distinto compenso (cfr. § 1.5).

Occorre evidenziare che le disposizioni codicistiche non impongono ai sindaci lo svolgimento di specifiche attività di valutazione da porre in essere prima della nomina o dell'accettazione, limitandosi a prevedere il dovere di informativa all'assemblea in ordine agli incarichi di amministrazione o di controllo assunti in altre società da adempiersi mediante la dichiarazione di trasparenza (art. 2404, co. 4, c.c. e Norma di comportamento 1.2).

Nel caso del sindaco unico incaricato della revisione, viceversa, l'impostazione dell'attività di revisione legale dei conti, svolta in conformità ai principi di revisione, è fondata sullo svolgimento di una serie di attività preliminari finalizzate ad assumere la decisione di accettare o mantenere l'incarico attraverso la comprensione della natura e della portata dell'incarico da svolgere. L'obiettivo delle attività preliminari all'accettazione dell'incarico di revisione è quello di accettare o mantenere l'incarico soltanto dopo aver acquisito la comprensione della natura e della portata dello stesso, nonché dei fattori di rischio che afferiscono all'incarico prospettato¹⁰.

1.2. Sindaco supplente

Riferimenti essenziali

Artt. 2397, 2401, 2477 c.c.

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 1 "Nomina, incompatibilità e cessazione dei componenti del collegio sindacale"

Se l'atto costitutivo lo prevede, l'assemblea dei soci nomina un sindaco supplente.

In merito si ritiene che, benché non prevista dalla legge, la nomina del sindaco supplente possa essere legittimamente prevista dall'atto costitutivo.

¹⁰ Si vedano il principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia) 1, parr. 26, 27 e 28, e i principi di revisione (ISA Italia) 210, par. 4 e 220, parr. 12 e 13.

Una simile scelta, espressione dell'autonomia dei soci, consente la sostituzione immediata dell'unico sindaco che dovesse venir meno nel corso dell'incarico (in applicazione di quanto previsto dall'art. 2401 c.c. e dalla Norma di comportamento 1.8), garantendo, dunque, la continuità dello svolgimento della funzione di vigilanza¹¹.

1.3. Requisiti di professionalità

Riferimenti essenziali

Art. 2399 c.c.

D.lgs. n. 39/2010

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 1 "Nomina, incompatibilità e cessazione dei componenti del collegio sindacale"

Il sindaco unico è scelto fra i soggetti in possesso dei requisiti di professionalità stabiliti dalla legge e dallo statuto (cfr. § 2.1).

Nel dettaglio, alla luce dei principi posti dall'art. 2397 c.c., qualora all'organo di controllo sia affidato l'espletamento della revisione, il sindaco unico deve essere scelto fra gli iscritti nel registro dei revisori legali.

Qualora all'organo di controllo interno non sia affidata la revisione legale, il sindaco unico deve essere scelto:

- fra gli iscritti:
 - nella sezione A dell'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
 - nell'albo degli avvocati;
 - nell'albo dei consulenti del lavoro;
- fra i professori universitari di ruolo, in materie economiche o giuridiche.

Ulteriori requisiti di professionalità possono essere stabiliti:

- da leggi speciali che regolano specifici settori di attività;
- dallo statuto.

¹¹ Nonostante la chiara formulazione dell'art. 2477 c.c., ultimo periodo, va menzionata la differente posizione espressa dal Ministero dello Sviluppo Economico (MISE) nella Nota interpretativa n. 0180772 del 28 agosto 2012 in virtù della quale si è sostenuto che non sia possibile ottenere l'iscrizione nel registro delle imprese della nomina del sindaco (unico) supplente. Tale interpretazione è stata, peraltro, espressa prima della riformulazione dell'art. 2477 c.c., che oggi esplicitamente richiama la disciplina dettata per il collegio sindacale delle S.p.A. anche per l'organo sindacale monocratico.

1.4. Ineleggibilità, incompatibilità e indipendenza

Riferimenti essenziali

Artt. 2399, 2477 c.c.

Art. 14 D.lgs. n. 39/2010

Titolo I e artt. 9, 21 e 22 Codice deontologico dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Principi di revisione internazionali (ISA Italia) 210 "Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione", 220 "Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio" e 300 "Pianificazione della revisione contabile del bilancio".

Principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia) 1 "Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete e limitate del bilancio, nonché altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione e servizi connessi", par. 27

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 1 "Nomina, incompatibilità e cessazione dei componenti del collegio sindacale"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.10.40. "Verifica dei requisiti di indipendenza" e R.10.50. "Procedure e carte di lavoro inerenti all'indipendenza"

Il sindaco unico deve svolgere l'incarico con obiettività e integrità e nell'assenza di interessi, diretti o indiretti, che ne compromettano l'indipendenza.

Qualora all'organo di controllo interno sia affidato l'espletamento della revisione, il sindaco unico accerta:

- il rispetto dei principi di indipendenza previsti dall'art. 10 D.lgs. n. 39/2010, nonché,
- la sussistenza, nelle more dell'emanazione dei provvedimenti attuativi di cui all'art. 10, co. 12, D.lgs. n. 39/2010, dei requisiti di ineleggibilità, incompatibilità e di indipendenza previsti dall'art. 2399 c.c. (stante il rinvio a quest'ultima disposizione, contenuto nell'art. 2409-*quinquies* c.c. che rimarrà in vigore fino all'emanazione dei "nuovi" principi di indipendenza e di obiettività di cui all'art. 10, co. 12, D.lgs. n. 39/2010).

Rilevano al riguardo le indicazioni contenute nella Norma di comportamento 1.4, da ritenersi, ad oggi, cogenti e prevalenti su ogni altra disposizione.

In particolare, il candidato sindaco non accetta l'incarico e, nel corso dello stesso, vi rinuncia qualora tra lui, o la rete a cui appartiene, e la società sottoposta a revisione sussistano relazioni finanziarie, d'affari, di lavoro, o di altro genere, dirette o indirette, dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del sindaco risulti compromessa (art. 10 D.lgs. n. 39/2010).

Qualora all'organo di controllo interno non sia affidato l'espletamento della revisione, il sindaco unico accerta la sussistenza dei requisiti di ineleggibilità, incompatibilità e di indipendenza previsti dall'art. 2399 c.c. Si richiama, altresì, quanto indicato nella Norma di comportamento 1.4.

Prima di accettare l'incarico, e periodicamente nel corso dello stesso, il sindaco identifica circostanze e rapporti che possono costituire minacce all'indipendenza, ne valuta la rilevanza e intraprende le azioni appropriate per eliminare tali minacce ovvero ridurle ad un livello accettabile applicando misure di salvaguardia (Norma di comportamento 1.4 e Linee guida del collegio sindacale R.10.40).

I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale si dotano di procedure idonee a prevenire e rilevare tempestivamente le situazioni che possono comprometterne l'indipendenza (Linee guida del collegio sindacale R.10.50).

1.5. Compenso

Riferimenti essenziali

Art. 2402 c.c.

Art. 10, co. 10, D.lgs. n. 39/2010

Principi di revisione internazionali (ISA Italia) 210, "Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione",

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 1.5 "Retribuzione"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.60. "I corrispettivi del sindaco-revisore"

Il candidato sindaco, prima dell'accettazione dell'incarico, valuta se la misura del compenso proposto è idonea a remunerare la professionalità, l'esperienza e l'impegno con i quali deve svolgere l'incarico, tenendo conto del rilievo pubblicistico della funzione svolta.

Il sindaco unico presta particolare attenzione nell'effettuare simile valutazione - specie in funzione alla determinazione dell'impegno richiesto dall'incarico - poiché al sindaco unico competono i medesimi poteri, doveri e responsabilità attribuiti all'organo di controllo collegiale.

Nel caso del sindaco unico incaricato della revisione, l'assemblea, all'atto della nomina, è tenuta a determinare due distinti compensi, l'uno per la funzione sindacale e l'altro per l'attività di revisione legale. Il sindaco unico, in conformità ai principi di revisione, dovrà altresì predisporre la lettera di incarico nella quale esplicitare le ore di revisione stimate in base al rischio dell'incarico ed il relativo compenso (Linee guida del collegio sindacale R.60).

La delibera di nomina può prevedere modalità di adeguamento del compenso in caso di modifica delle attività previste dalla legge, dallo statuto o dalle autorità di vigilanza ovvero in caso di significativa modifica del perimetro aziendale anche in considerazione delle dimensioni, della complessità e delle altre caratteristiche della società che dovrebbero trovare rispondenza nell'adeguatezza del compenso.

1.6. Proposta motivata di conferimento dell'incarico di revisione

Riferimenti essenziali

Art. 13 D.lgs. n. 39/2010

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 8 "Parere e proposte del collegio sindacale"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.10.60 "Proposta motivata di conferimento dell'incarico di revisione"

La proposta motivata in merito al conferimento dell'incarico di revisione prevista dall'art. 13 D.lgs. n. 39/2010 deve essere formulata dall'organo di controllo esclusivamente nei casi in cui l'assemblea intende conferire l'incarico ad un revisore esterno.

In virtù di un'interpretazione sistematica del dato normativo e in assenza di un'espressa disposizione di legge, si ritiene che, quando all'organo di controllo (collegio sindacale o sindaco unico) è attribuita, per espressa previsione statutaria, anche la funzione di revisione (artt. 2477 c.c.), il sindaco unico in carica non sia tenuto alla formulazione della proposta motivata ai sensi dell'art. 13 D.lgs. n. 39/2010.

In tali casi, infatti, non può sussistere in capo all'organo di controllo alcun obbligo di formulare una proposta motivata in merito al conferimento dell'incarico, in quanto mediante la previsione di questa procedura il legislatore ha evidentemente inteso far condurre da un organo, interno alla società, competente ed indipendente, le valutazioni volte ad orientare la scelta da parte dell'assemblea di un soggetto esterno (il revisore).

Diversamente, nel caso in cui, in presenza di una previsione di statuto che lo consenta, l'assemblea intenda affidare la revisione legale ad un revisore, il sindaco unico in carica è tenuto a formulare la proposta motivata ex art. 13 D.lgs. n. 39/2010. Qualora, invece, l'assemblea intenda affidare l'incarico di revisione legale ad un sindaco unico o ad un collegio sindacale, tale proposta non è necessaria.

Ciò premesso, considerando che la procedura prevista dall'art. 13 del citato decreto si applica ogniqualvolta l'assemblea intende conferire l'incarico ad un revisore esterno, la formulazione di una proposta motivata dell'organo di controllo, in questi casi, costituisce presupposto necessario per il perfezionamento del conferimento dell'incarico di revisione legale al revisore.

1.7. Cessazione

Riferimenti essenziali

Artt. 2399, 2400, 2404, 2405, 2406, 2477, co. 4, 2449 c.c.

Art. 1, co. 2, D.M. n. 261/2012

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 1.6 "Cessazione dall'ufficio" e 1.7 "Passaggio di consegne"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.10.70 "Cessazione dall'incarico"

La cessazione del sindaco unico è disciplinata esclusivamente dalle disposizioni codicistiche¹², anche nel caso in cui egli svolga la funzione di revisione.

Le cause di cessazione del sindaco unico sono:

- la scadenza dell'incarico;
- la decadenza, salvi gli effetti della *prorogatio*;
- la revoca da parte della società;
- la rinuncia;
- il decesso.

Altre cause di cessazione dei sindaci possono essere previste da norme di legge, statutarie o regolamentari (v. Norma di comportamento 1.6.).

¹² Cfr. art. 1 (Oggetto) del Decreto Ministeriale n. 261 del 28 dicembre 2012, recante "Regolamento concernente i casi e le modalità di revoca, dimissioni e risoluzione consensuale dell'incarico di revisione legale, in attuazione dell'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39". La disposizione prevede, infatti, che la cessazione dall'ufficio di sindaco è disciplinata dagli artt. 2400 e 2401 c.c. anche quando la revisione legale dei conti è esercitata dal collegio sindacale, a norma dell'articolo 2409-bis, co. 2, c.c..

Nel caso del sindaco unico, al quale sia stata attribuita (anche) la funzione di revisione, l'accettazione dell'incarico comporta lo svolgimento di entrambe le funzioni (di vigilanza e di revisione) affidate al professionista, così come la cessazione del sindaco comporta automaticamente la cessazione da entrambe le predette funzioni.

Il sindaco in carica, al quale sia affidata (anche) la funzione di revisione, se intende cessare tale attività, deve dimettersi dall'incarico di vigilanza, non essendo ammissibile la presentazione delle "dimissioni" unicamente con riferimento all'incarico di revisione.

Né è ammissibile la "rinuncia" del sindaco limitatamente alla sola funzione di vigilanza, con conservazione della funzione di revisore.

Parimenti, si esclude la revoca del sindaco da parte della società rispetto (solo) all'una o all'altra funzione.

Cessazione dell'obbligo di nomina

La sopravvenuta insussistenza dei predetti requisiti *sub a)*, *b)* e *c)* determina la cessazione dell'obbligo di nomina del sindaco unico. Se la cessazione dell'obbligo di nomina interviene nel corso dell'incarico, il sindaco unico rimane in carica fino alla naturale scadenza.

Il venir meno dell'obbligo di nomina, determinato dall'abrogazione del presupposto correlato all'entità minima del capitale sociale, costituisce giusta causa di revoca dell'organo di controllo interno¹³.

In tale caso, aderendo all'interpretazione della giurisprudenza e in forza del generale rinvio alle disposizioni sul collegio sindacale di S.p.A., la deliberazione di revoca assunta dall'assemblea deve essere approvata dal Tribunale (art. 2400, co. 2, c.c.), rendendosi opportuna una verifica circa l'assenza delle altre circostanze che impongono la presenza dell'organo di controllo ai sensi dell'art. 2477, co. 3, c.c.¹⁴.

Scadenza dell'incarico

In virtù di quanto detto circa a poteri, doveri e responsabilità del sindaco unico, salvo che si verifichi una causa di cessazione anticipata, questi rimane in carica per tre esercizi e scade alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio della carica. La cessazione per scadenza del termine ha effetto dal momento in cui viene incaricato un nuovo soggetto. Il sindaco rimane, dunque, in carica fino all'accettazione da parte del nuovo soggetto preposto al controllo (cd. *prorogatio*).

In caso di inerzia degli amministratori, il sindaco provvede quanto prima alla convocazione dell'assemblea dei soci ai sensi dell'art. 2406 c.c., recante quale ordine del giorno: "Nomina dell'organo di controllo".

¹³ Così stabilisce espressamente l'art. 20, co. 8, D.L. n. 91/2014, che ha abrogato il secondo comma dell'art. 2477 c.c. che prevedeva l'obbligo di nomina per le S.r.l. con capitale sociale pari o superiore al capitale minimo previsto per le S.p.A. (e fissato in euro 120.000,00, ma ridotto dallo stesso decreto ad euro 50.000,00).

¹⁴ In tal senso, cfr. Tribunale Milano, 24 ottobre 2014, confermato da Ministero della Giustizia, nota prot. n. 4865 del 13 gennaio 2015.

Cause di cessazione anticipata

Al ricorrere di cause di cessazione anticipata dell'organo di controllo (morte, rinuncia, decadenza o revoca da parte della società), al sindaco unico, anche se incaricato della revisione (art. 1, co. 2, D.M. n. 261/2012), si applicano le regole codicistiche che valgono per i componenti del collegio sindacale.

Nei casi di cessazione del sindaco unico, l'organo amministrativo deve senza indugio attivarsi affinché i soci provvedano al conferimento dell'incarico di controllo. In caso di inerzia è possibile ricorrere al meccanismo di nomina giudiziale previsto dall'art. 2477, co. 6, c.c.¹⁵.

Per quelle società che, conformemente a quanto previsto dal proprio atto costitutivo, abbiano provveduto alla nomina del sindaco (unico) supplente, in caso di cessazione anticipata del sindaco unico subentra il sindaco supplente (cfr. Commento in Norma di comportamento 1.1), se nominato.

Si precisa che, considerata la natura eccezionale della *prorogatio* del sindaco prevista unicamente con riferimento alla scadenza naturale dell'incarico (art. 2404 c.c.), in caso di rinuncia del sindaco unico, anche se incaricato della revisione, la cessazione dell'incarico ha effetto immediato.

Il regolamento attuativo del D.lgs. n. 39/2010 (art. 1, co. 2, D.M. n. 261/2012) stabilisce, infatti, che alla cessazione anticipata del sindaco, incaricato della revisione, si applicano le norme codicistiche in tema di rinuncia e di sostituzione del sindaco (artt. 2400 e 2401 c.c.), escludendo dunque espressamente l'applicabilità della proroga semestrale dell'incarico prevista in caso di "dimissioni" del revisore¹⁶.

Modifiche all'assetto dei controlli

Qualora la società deliberi di modificare l'originaria clausola statutaria, che prevedeva la composizione collegiale dell'organo, disponendo la nomina del sindaco unico o di un revisore esterno, i componenti del collegio sindacale restano in carica fino alla naturale scadenza del loro mandato.

Nei casi in cui intervenga, nel corso dell'incarico affidato ad un sindaco unico, una modifica statutaria o una decisione assembleare - nei casi in cui lo statuto già contenga tale possibilità - che preveda la nomina del revisore, il sindaco unico rimane in carica fino alla naturale scadenza. Considerata la durata triennale del mandato affidato al

¹⁵ Tale indicazione presuppone l'adesione all'interpretazione (estensiva) della norma secondo la quale il meccanismo previsto dalla norma si applica in tutti i casi di nomina obbligatoria e non esclusivamente nei casi "in cui vengono superati i limiti indicati al terzo comma", circostanza alla quale la norma in commento testualmente si riferisce.

¹⁶ Le dimissioni del revisore legale (o società di revisione legale) e la risoluzione consensuale del contratto di revisione non hanno efficacia immediata. Esse producono l'effetto estintivo del "rapporto" di revisione esclusivamente nel momento in cui la deliberazione di conferimento del nuovo incarico ad altro revisore sia divenuta efficace e, in ogni caso, alla scadenza dei sei mesi dalla data di presentazione delle dimissioni/di risoluzione del contratto (art. 13, co. 6, D.lgs. n. 39/2010 e art. 6, co. 1, DM n. 261/2012). Nei confronti del revisore legale opera dunque l'istituto della *prorogatio*, perché espressamente previsto dalla legge ed entro specifici limiti temporali.

sindaco, la variazione dell'assetto dei controlli non comporta automaticamente la cessazione immediata dell'organo di controllo interno¹⁷.

Assenza o incompletezza del collegio sindacale

L'assenza dell'organo di controllo nelle fattispecie di nomina cd. obbligatoria ovvero la perdurante irregolarità della sua composizione legittima qualsiasi soggetto interessato a presentare istanza al Tribunale affinché provveda alla nomina dell'organo di controllo (art. 2477, ult. co., c.c.).

Le menzionate circostanze configurano, altresì, una causa di scioglimento della società ai sensi dell'art. 2484, n. 3, c.c.

¹⁷ In merito alla variazione dell'assetto dei controlli in costanza di mandato, ed ai suoi effetti sul collegio sindacale, sul sindaco unico o sul revisore in carica, il CNDCEC si riserva di emanare un ulteriore documento interpretativo.

2. POTERI E DOVERI

2.1. Disciplina applicabile

Riferimenti essenziali

Art. 2477, co. 5, c.c.

Al sindaco unico si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni (art. 2477, co. 5, c.c.), nei limiti di compatibilità con la composizione monocratica dell'organo di controllo. Le indicazioni contenute nelle disposizioni codicistiche (artt. da 2397 fino a 2409 c.c.) e le altre norme dell'ordinamento societario che affidano specifici compiti ai componenti del collegio sindacale dovranno essere declinate in funzione della natura individuale dell'organo di controllo.

In tema di nomina, cessazione e funzionamento, nonché per quanto riguarda i poteri-doveri, le competenze e le responsabilità dell'organo di controllo, al sindaco unico si applicano, dunque, le medesime regole previste per il collegio sindacale di società per azioni, nei limiti di compatibilità con la composizione unipersonale dell'organo di controllo.

Parimenti al sindaco unico si applicano le *Norme di comportamento del collegio sindacale* e le *Linee Guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti*, ancora vigenti ed emanate dal CNDCEC nel 2012, previamente adeguate al mutato contesto in cui si vanno a calare e alla natura unipersonale dell'organo di controllo.

2.2. Poteri, doveri e responsabilità

Riferimenti essenziali

Artt. 2403, 2475, 2475-ter, 2479, 2479-ter c.c.

Artt. 11, 12, 14 e 20 D.lgs. n. 39/2010

Principi di revisione internazionali (ISA Italia) e Principi di Revisione (SA Italia) 250B "Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale" e 720B "Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza"

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 3 "Doveri del collegio sindacale", Norma 4 "Partecipazione alle riunioni degli organi sociali", Norma 5 "Poteri del collegio sindacale", Norma 6 "Denuncia di fatti censurabili e di gravi irregolarità. Azione di responsabilità", Norma 7 "Relazione all'assemblea dei soci", Norma 10 "Attività del collegio sindacale nelle operazioni straordinarie e in altre vicende societarie" e Norma 11 "Attività del collegio sindacale nella crisi di impresa"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.20.10. "Coordinamento tra la funzione di vigilanza e la funzione di revisione legale"; R.40. "Svolgimento dell'attività di revisione"; R.50. "Relazione di revisione e il giudizio sul bilancio"

Nello svolgimento delle proprie funzioni al sindaco unico sono riconosciuti i medesimi poteri e doveri, nonché le correlate responsabilità che la legge attribuisce al collegio sindacale e ai suoi componenti.

Al sindaco unico competono le medesime funzioni affidate dall'art. 2403 c.c. al collegio sindacale delle S.p.A.. Il sindaco unico è, quindi, chiamato a vigilare:

- sull'osservanza della legge e dello statuto,

-
- sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e, in particolare, sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.

Al fine di svolgere le funzioni di vigilanza ad esso attribuite, il sindaco unico è legittimato ad esercitare i medesimi poteri-doveri riconosciuti dalla legge in capo al collegio sindacale e/o ai suoi componenti, ancorché declinati su base individuale.

A titolo esemplificativo, il sindaco unico ha il potere-dovere di:

- partecipare alle adunanze degli organi sociali (art. 2405 c.c. e Norma di comportamento 4);
- acquisire informazioni dall'organo amministrativo, dagli altri organi sociali o funzioni aziendali (artt. 2381, 2409-*septies* c.c e Norme di comportamento da 5.2 a 5.6);
- espletare, individualmente e, se ritiene, con l'ausilio di propri collaboratori o dipendenti (§ 3.2), atti di ispezione e controllo (art. 2403-*bis* c.c. e Norma di comportamento 5.1);
- convocare l'assemblea, se ne ricorrono i presupposti (art. 2406 c.c. e Norma di comportamento 5.7);
- promuovere l'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori (artt. 2407, co. 3 e 2393, co. 3, c.c. e Norma di comportamento 6.4);
- presentare la denuncia *ex art. 2409 c.c. (v. infra)*.

Il sindaco unico è tenuto, altresì, a vigilare in ordine alle decisioni adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto verificando il rispetto della procedura prevista dalla legge e dallo statuto e potendo esercitare i poteri ad esso attribuiti. Pertanto, il sindaco deve essere previamente informato dell'avvio del procedimento decisionale, dei contenuti e delle modalità previste (Norma di comportamento 4.3).

Nel caso in cui un amministratore si trovi ad avere in una determinata operazione della società un interesse, per conto proprio o di terzi, in conflitto con quello della società, il sindaco unico può impugnare la decisione del consiglio di amministrazione che sia adottata con il voto determinante dell'amministratore interessato, qualora la medesima possa recare un danno alla società (art. 2475-*ter* c.c.). Lo stesso potere di impugnativa può essere esercitato dal sindaco unico rispetto alle decisioni assunte dai soci con il voto determinante di soci che hanno, per conto proprio o di terzi, un interesse in conflitto con quello della società (*ex art. 2479-ter*, co. 2, c.c.).

In tema di responsabilità, al sindaco unico si applicano i medesimi parametri di diligenza e presupposti previsti per i componenti del collegio sindacale dall'art. 2407 c.c..

La funzione di revisione

Se previsto dall'atto costitutivo, il sindaco unico svolge anche la funzione di revisione legale dei conti. In base all'art. 14 D.lgs. n. 39/2010 la funzione di revisione include:

-
- la verifica della regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili, nonché
 - l'espressione di un proprio giudizio sul bilancio di esercizio.

Al sindaco unico, incaricato della revisione, si applicano, dunque, le regole contenute nel D.lgs. n. 39/2010 che disciplinano lo svolgimento dell'attività di revisione, il contenuto dell'attività, i diritti e gli ulteriori poteri che gli spettano in quanto revisore.

L'incarico di revisione legale affidato al sindaco unico rileva ai fini dell'iscrizione nella sezione attivi del Registro dei revisori.¹⁸ In capo al sindaco unico, incaricato della revisione, incombono, peraltro, i medesimi obblighi previsti in capo ai revisori nei confronti del Ministero dell'Economia e delle Finanze, con riferimento, ad esempio, alla comunicazione degli incarichi di revisione svolti e di quelli, a qualsiasi titolo, cessati.¹⁹

Coordinamento tra la funzione di vigilanza e la funzione di revisione legale

Nello svolgimento delle diverse fasi del processo di revisione legale, il sindaco unico utilizza anche le conoscenze che derivano dallo svolgimento della funzione di vigilanza concomitante alla gestione.

Il sindaco, infatti, è in una posizione privilegiata, rispetto al revisore esterno, nell'esecuzione del processo di revisione. Da un lato, i frequenti contatti con gli altri organi sociali, nonché i rilevanti poteri ispettivi e di reazione attribuiti dalla legge al sindaco offrono l'opportunità sia di correggere tempestivamente gli errori sia di intervenire preventivamente sulle aree di rischio suscettibili di miglioramento; dall'altro, gli elementi probativi raccolti nel corso della revisione legale possono indirizzare la vigilanza sindacale sulle aree maggiormente meritevoli di attenzione e viceversa.

¹⁸ Si rinvia agli articoli 10 e 12 D.M. n. 145/2012, *Regolamento in applicazione degli articoli 2, commi 2, 3, 4 e 7, comma 7, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, recante attuazione della direttiva 2006/43/CE in materia di revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati*, e al D.M. n. 261/2012, *Regolamento concernente i casi e le modalità di revoca, dimissioni e risoluzione consensuale dell'incarico di revisione legale, in attuazione dell'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39*, nonché alla determinazione della Ragioneria Generale dello Stato del 2 aprile 2013.

¹⁹ In conformità a quanto disposto dall'art. 10 D.M. n. 261/2012 e dalla citata determinazione della Ragioneria Generale dello Stato, nei casi di cessazione anticipata dell'incarico di revisione legale su entità diverse da quelle di interesse pubblico, le società assoggettate a revisione legale comunicano - via pec - la cessazione anticipata dell'incarico di revisione entro il termine di quindici giorni dalla data in cui l'assemblea della società interessata ha adottato la corrispondente deliberazione, nonché, qualora non adottata contestualmente, dalla data in cui l'assemblea ha deliberato il conferimento del nuovo incarico ad altro soggetto. Il sindaco unico, incaricato della revisione legale, qualora ricorrano le fattispecie di cui agli artt. 2400 e 2401 c.c., trasmette - via pec - comunicazione relativa alle osservazioni formulate alla società assoggettata a revisione legale nei casi di revoca ovvero copia della rinuncia, entro il termine di quindici giorni dalla relativa presentazione. Se subentra il sindaco supplente, ove presente, è altresì comunicato il nominativo del supplente. Il sindaco unico, incaricato della revisione, provvede inoltre a comunicare - in via telematica - la cessazione anticipata, entro trenta giorni dalla stessa, mediante l'accesso all'area riservata, nella sezione "Incarichi e sezione attivi/inattivi".

Il sindaco unico definirà dunque la strategia di revisione e la pianificazione del lavoro, tenendo conto anche delle attività svolte ex artt. 2403 e ss. c.c.

2.3. Denuncia ex art. 2409 c.c.

Riferimenti essenziali

Artt. 2409, 2477, co. 5, c.c.

In merito alla denuncia ex art. 2409 c.c., è opportuno rammentare che secondo una parte della giurisprudenza nelle società a responsabilità limitata il collegio sindacale non è legittimato a proporre il ricorso ex art. 2409 c.c., poiché tale potere sarebbe stato “assorbito” dall’introduzione in capo ai singoli soci di poteri reattivi più penetranti (art. 2476 c.c.).

A tale orientamento si contrappone una diversa interpretazione che, con riferimento alle società a responsabilità limitata nelle quali la nomina dell’organo di controllo risulti obbligatoria, riconosce la legittimazione di tale organo ad attivare il procedimento di controllo giudiziario ove accerti gravi irregolarità ascrivibili agli amministratori. Verso quest’ultima soluzione interpretativa convergono ragioni basate sull’unitarietà del sistema dei controlli affidati ai sindaci e sulle diverse finalità del controllo dei soci rispetto alle finalità proprie del controllo giudiziario e, non da ultima, la formulazione dell’art. 2477, co. 4, c.c. che prevede l’applicazione delle disposizioni sul collegio sindacale di S.p.A. in tutti i casi di nomina di un organo di controllo, anche monocratico.

Verso tale lettura della disposizione, peraltro costituzionalmente orientata, che conserva in capo all’organo di controllo della S.r.l. (anche monocratico) l’importante guarentigia rappresentata dalla proposizione del ricorso ex art. 2409 c.c., sembra indirizzare anche la motivazione con la quale la Corte Costituzionale ha recentemente ribadito, in un’ottica di interpretazione adeguatrice, la legittimità costituzionale della disciplina in esame (Corte Cost., 7 maggio 2014, n. 116).

In definitiva, alla luce di questo secondo orientamento, sembra preferibile che, ove emergesse il sospetto di gravi irregolarità gestionali ascrivibili agli amministratori, il sindaco unico proponga cautelativamente ricorso ai sensi dell’art. 2409 c.c., lasciando all’organo giurisdizionale ogni decisione circa l’accoglimento dell’istanza.

3. FUNZIONAMENTO

3.1. Organizzazione

Artt. 2403-*bis*, 2404, c.c.

Art. 14 D.lgs. n. 39/2010

Principi di revisione internazionale (ISA Italia)

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 2 "Funzionamento del collegio sindacale"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti

Il sindaco unico nello svolgimento delle proprie funzioni si attiene, quanto a tempistiche dei controlli e a verbalizzazioni, alle medesime regole applicabili al collegio sindacale di S.p.A., ancorché declinate in funzione della composizione unipersonale dell'organo di controllo.

3.2. Ausiliari e dipendenti

Riferimenti essenziali

Artt. 2399, 2403-*bis*, co. 4, c.c.

Art. 14 D.lgs. n. 39/2010

Principi di revisione

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 2.2 "Utilizzo di propri dipendenti e ausiliari"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.30.40 "Ricorso a dipendenti ed ausiliari"

Nell'espletamento di specifiche operazioni di ispezione e di controllo il sindaco unico può, sotto la propria responsabilità e a proprie spese, avvalersi di propri dipendenti e ausiliari.

I dipendenti e gli ausiliari devono essere in possesso dei requisiti di indipendenza previsti per il sindaco.

Il sindaco può affidare ai dipendenti e agli ausiliari attività d'ispezione e di controllo che siano confinate nell'alveo della fase cognitiva e istruttoria della funzione di vigilanza, mentre rimangono di competenza esclusiva del sindaco le attività di valutazione e di giudizio.

In ogni caso, il sindaco che si avvale dell'opera del dipendente o dell'ausiliario è responsabile per l'attività che questo svolge nei confronti della società, e quindi provvede a dirigerne e controllarne l'operato.

3.3. Libro dei verbali

Artt. 2403-*bis*, 2404, 2421 c.c.

Art. 14, co. 6 e 7, D.lgs. n. 39/2010

Norma di comportamento del collegio sindacale: Norma 2.1 "Funzionamento" e Norma 2.3 "Libro delle adunanze e delle deliberazioni"

Il sindaco unico provvede alla redazione e alla conservazione di un libro dei verbali.

Considerata l'assenza della forma collegiale dell'organo ed esclusa l'applicazione delle disposizioni in tema di S.p.A. che si riferiscono all'obbligo di "riunioni" periodiche, nonché di quelle procedurali relative ai *quorum* costitutivi e deliberativi (art. 2404 c.c.), si ritiene opportuno che il sindaco unico provveda a redigere periodicamente (almeno ogni novanta giorni ovvero, se le circostanze lo richiedono, anche secondo termini temporali più ravvicinati) appositi verbali nei quali egli dà evidenza dell'attività svolta e degli accertamenti effettuati, nonché a trascrivere i predetti verbali in un libro dei verbali e delle "determine" dell'organo di controllo.

In definitiva, si ritiene che anche in caso di adozione del sistema di controllo monocratico la società debba obbligatoriamente dotarsi di un libro attinente allo svolgimento dell'attività di vigilanza, stante quanto previsto dall'art. 2478, n. 4, c.c. e per rinvio dall'art. 2404-bis, co. 3, c.c..

Il libro dei verbali può essere custodito presso la sede della società o in altro luogo, anche presso lo studio del sindaco unico. In tal caso è opportuno che quest'ultimo rilasci alla società un'apposita dichiarazione scritta attestante la conservazione del libro presso il proprio studio.

3.4. Carte di lavoro

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 230, "La documentazione della revisione contabile"

Norma di comportamento del collegio sindacale: Norma 2.1 "Funzionamento" e Norma 2.3 "Libro delle adunanze e delle deliberazioni"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.30.60. "Carte di lavoro" e R.30.70. "Modalità di conservazione ed archivio delle carte di lavoro"

Preso atto dell'abolizione dell'obbligo di tenuta del libro della revisione, l'attività di revisione svolta dal sindaco unico sarà documentata esclusivamente nelle "carte di lavoro" (v. Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 230, "La documentazione della revisione contabile" e Linee guida del collegio sindacale R.30.60).

Le carte di lavoro costituiscono un *set* di documentazione autonomo rispetto sia al libro dei verbali che alla documentazione di supporto; questi ultimi, infatti, afferiscono all'attività di vigilanza *ex artt.* 2403 e ss. c.c..

Il sindaco unico, incaricato della revisione, predispone, pertanto, carte di lavoro che forniscano evidenza:

- degli elementi a supporto della relazione di revisione;
- che la revisione sia stata pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

Le carte di lavoro forniscono, altresì, evidenza documentale degli aspetti che mantengono la loro rilevanza nei futuri incarichi di revisione.

I documenti e le carte di lavoro sono di proprietà del sindaco unico e devono essere conservati per dieci anni dalla data di emissione della relazione al bilancio, con modalità tali da garantirne la disponibilità, l'integrità e la riservatezza necessarie.

3.5. Rapporti con l'organo di controllo precedente e con il revisore

Riferimenti essenziali

Artt. 2403, 2407, 2477 c.c.

Art. 9 D.lgs. n. 39/2010

Principi di revisione (ISA Italia) n. 300, "Pianificazione della revisione contabile del bilancio" e n. 510, "Primi incarichi di revisione contabile - saldi di apertura"

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 1.7 "Passaggio di consegne" e 2.1 "Funzionamento"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.40.20 "Rapporti con l'organo di controllo cessato"

Il sindaco unico prende contatto con i sindaci o il revisore legale precedenti al fine di ottenere tutte le informazioni ritenute utili allo svolgimento dell'incarico.

I sindaci o il revisore legale, una volta cessati dall'incarico, prestano la massima collaborazione al soggetto al quale sono affidati i controlli, fornendo le informazioni richieste e la documentazione di supporto all'attività di vigilanza eventualmente richieste e, con riferimento al lavoro di revisione svolto, consentendo la visione delle carte di lavoro. Con riferimento a quest'ultimo aspetto, l'acquisizione di informazioni pertinenti dal precedente soggetto incaricato della revisione è da considerarsi essenziale per la comprensione della società, del contesto in cui opera e dei principali aspetti relativi al suo sistema amministrativo-contabile (rilevanti anche ai fini delle attività preliminari all'assunzioni dell'incarico, cfr. § 1.4). Si sottolinea, inoltre, che nella prassi dell'attività di revisione è consentito l'accesso agli atti e ai documenti ai fini della consultazione, mentre non viene rilasciata copia degli atti ed in particolare delle carte di lavoro (ma ne viene consentita la visione), essendo le medesime di proprietà del soggetto incaricato della revisione.

Si evidenzia, al riguardo, che in capo al soggetto incaricato della revisione, e quindi anche in capo al sindaco unico chiamato a svolgere tale funzione, è la legge che impone lo specifico dovere di consultare il soggetto che l'ha preceduto (art. 9 D.lgs. n. 39/2010). Parallelamente, si ritiene che in capo al soggetto incaricato della revisione, una volta cessato, si configuri il dovere di collaborazione.

Viceversa, in mancanza di un'analoga disposizione legislativa in tema di collegio sindacale, sul punto sono intervenute le raccomandazioni contenute nelle Norme di comportamento del collegio sindacale e sinteticamente richiamate nella presente linea guida (Norma di comportamento 2.1).

4. RELAZIONI ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI

4.1. Struttura e contenuto delle relazioni

Riferimenti essenziali

Art. 2429 c.c.

Art. 14 D.lgs. n. 39/2010

Principi di revisione Internazionali (ISA Italia) 700 "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio"; 705 "Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente", 706 "Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente", 710 "Informazioni comparative – dati corrispondenti e bilancio comparativo" e 720 "Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile"

Principio di revisione (SA Italia) 720B "Il giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio"

Norme di comportamento del collegio sindacale: Norma 7.1 "Struttura e contenuto della relazione dei sindaci"

Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti: R.50. "Relazione di revisione ed il giudizio sul bilancio"

Il sindaco unico predispone la relazione ai sensi dell'art. 2429 c.c. nella quale riferisce all'assemblea dei soci sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri di vigilanza mediante una relazione, nonché presenta osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione (cfr. Norma di comportamento 7.1).

Il sindaco unico incaricato (anche) della revisione predispone, altresì, la relazione di revisione legale ai sensi dell'art. 14 D.lgs. n. 39/2010 (Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia) 700 "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio" e Linee guida del collegio sindacale R.50. Relazione di revisione ed il giudizio sul bilancio).

La relazione ex art. 2429 c.c. e la relazione di revisione costituiscono due distinte informative che il sindaco unico, incaricato della revisione legale, deve rendere all'assemblea.

È possibile predisporre un unico documento che riporti entrambe le informative.

In ogni caso, le suddette relazioni devono essere depositate presso la sede della società almeno quindici giorni prima della data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio²⁰.

²⁰ Il documento sarà articolato nelle seguenti sezioni:

A) *Relazione di revisione ai sensi dell'art. 14 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39*

Il contenuto ed i modelli della relazione di revisione legale sono definiti nei seguenti principi:

- Principi di revisione internazionali (ISA Italia) 700, 705, 706, 710 e 720;
- Principio di revisione (SA Italia) 720B.

B) *Relazione sull'attività di vigilanza ex art. 2429, comma 2, c.c.*

La struttura ed il contenuto della relazione sull'attività di vigilanza ex art. 2429, co. 2, c.c. sono indicati nella Norma di comportamento 7.1.