

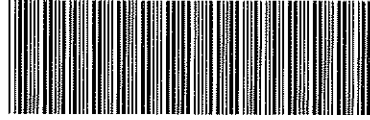


CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

C.N.D.C.E.C.

Prot. 3631 del 16-04-2009

Tipo: PARTENZA



MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

Il Presidente

CS/me

Roma, 16 aprile 2009
Informativa n. 33/09

**AI SIGNORI PRESIDENTI DEI CONSIGLI DEGLI
ORDINI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI**

Oggetto: documento su "La disciplina della nomina obbligatoria del collegio sindacale nelle S.R.L. alla luce del nuovo disposto dell'art. 2435 bis del codice civile"

Caro Presidente,

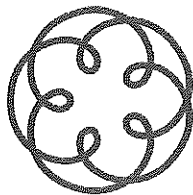
Ti segnalo che il Consiglio Nazionale, nella seduta del 15 aprile 2009, ha approvato il documento su "La disciplina della nomina obbligatoria del collegio sindacale nelle S.R.L. alla luce del nuovo disposto dell'art. 2435 bis del codice civile".

Potrai trovare il documento sul sito Internet (www.cndcec.it) nell'area "Studi e ricerche, Commissioni", sezione "Principi contabili e sistemi di controllo e revisione", alla voce "Organi di controllo".

Considerata l'importanza del tema e la necessità di fornire ai Colleghi delle valide linee di indirizzo, Ti invito a darne ampia e tempestiva diffusione a tutti gli iscritti nell'Albo tenuto dal Tuo Ordine.

Con viva cordialità.

Claudio Siciliotti



**CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI**

***LA DISCIPLINA DELLA NOMINA OBBLIGATORIA
DEL COLLEGIO SINDACALE NELLE S.R.L.
ALLA LUCE DEL NUOVO DISPOSTO DELL'ART. 2435-BIS C.C.***

15 APRILE 2009

SOMMARIO: 1. Premessa. - 2. I presupposti della nomina obbligatoria del collegio sindacale nelle s.r.l. - 3. La decorrenza dei nuovi limiti. - 4. La decorrenza dell'obbligo di nomina del collegio sindacale. - 5. La cessazione del collegio sindacale. - 6. Il collegio sindacale "facoltativo". - 7. Alcune esemplificazioni. - 8. Conclusioni.

1. Premessa

Il d.lgs. 3 novembre 2008, n. 173, che recepisce la direttiva comunitaria n. 2006/46/CE,¹ ha provveduto, fra l'altro, ad elevare i limiti quantitativi fissati dall'art. 2435-bis, primo comma, c.c. per la redazione del bilancio d'esercizio in forma abbreviata².

Negli ultimi anni, a seguito di numerosi interventi del legislatore comunitario, si è assistito ad un progressivo innalzamento dei limiti quantitativi che rilevano ai fini della redazione di bilancio in forma abbreviata. Le nuove soglie introdotte dal decreto prevedono che il totale dell'attivo risultante dallo stato patrimonio non sia superiore a 4.400.000 euro; l'ammontare dei ricavi delle vendite e delle prestazioni è stato elevato a 8.800.000 euro; mentre è rimasto invariato il terzo parametro riferito ai dipendenti occupati in media durante l'esercizio che è pari a 50 unità.

La modificazione dei limiti per la redazione del bilancio in forma abbreviata incide profondamente anche sulla disciplina della nomina del collegio sindacale nelle società a responsabilità limitata. Ed invero l'art. 2477 c.c. che disciplina il controllo legale dei conti nelle s.r.l. contiene un espresso rinvio ai limiti quantitativi fissati dall'art. 2435-bis c.c. L'istituzione di un organo di controllo interno è, infatti, obbligatoria solo per le s.r.l. che superano determinati limiti dimensionali.

BILANCIO ABBREVIATO (art. 2435-bis c.c.) IN EURO	Direttiva 1978/660/Cee			
	Recepita dal D.Lgs 127/1991			
Attivo dello stato patrimoniale	2.000.000	3.125.000	3.650.000	4.400.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	4.000.000	6.250.000	7.300.000	8.800.000
Dipendenti occupati in media	50	50	50	50

2. I presupposti della nomina obbligatoria del collegio sindacale

Per quanto riguarda la disciplina della nomina obbligatoria del collegio sindacale, occorre brevemente rammentare che l'art. 2477 c.c. stabilisce che nelle s.r.l. la

¹ Il decreto ha recepito i limiti quantitativi fissati dall'art. 11 della IV direttiva (dir. 78/660/CEE), come modificata dall'art. 1 della direttiva 14 giugno 2006, n. 2006/46/CE, recante modifiche alle direttive del Consiglio 78/660/CEE, relativa ai conti annuali di taluni tipi di società, 83/349/CEE, relativa ai conti consolidati, 86/635/CEE, relativa ai conti annuali e ai conti consolidati delle banche e degli altri istituti finanziari, e 91/674/CEE, relativa ai conti annuali e ai conti consolidati delle imprese di assicurazione.

² Il d.lgs. n. 173/2008 ha, altresì, previsto: *i*) l'innalzamento dei limiti del bilancio consolidato (art. 27 del d.lgs. n. 127/1991); *ii*) nuovi obblighi di informazione sulle operazioni con parti correlate nella nota integrativa (art. 2427 c.c.), stabilendo peraltro alcune semplificazioni per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2477, quarto comma, c.c.); *iii*) ulteriori obblighi informativi nella relazione della gestione delle società quotate (art. 123-bis d.lgs. n. 58/1998).

nomina del collegio sindacale è obbligatoria quando:

- il capitale sociale non è inferiore a quello minimo stabilito per le società per azioni (ovvero quanto il capitale sociale è pari o superiore a 120.000 euro)

e, altresì, quando:

- per due esercizi consecutivi siano stati superati due dei limiti indicati dal primo comma dell'art. 2435-bis c.c. (ovvero i limiti quantitativi previsti per la redazione del bilancio in forma abbreviata).

Parallelamente, l'obbligo di nomina cessa se, per due esercizi consecutivi, non vengono superati due dei predetti limiti.

Come accennato, l'art. 2435-bis c.c. - come modificato dal d.lgs. n. 173/2008 - stabilisce che le società di capitali che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati (ovvero società non quotate) possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi non abbiano superato due dei seguenti limiti:

1. totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro;
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Ciò significa che il bilancio del secondo esercizio consecutivo in cui sono stati superati due dei predetti limiti deve essere redatto in forma ordinaria. E che, invece, il superamento dei limiti per un solo esercizio non priva la società del diritto di redigere il bilancio in forma abbreviata³. In altre parole, presupposto necessario per redigere il bilancio in forma abbreviata è costituito dalla "consecutività" del mancato superamento di (almeno) due dei limiti previsti dalla legge (a prescindere dalla tipologia del limite che è stato superato)⁴.

Occorre ribadire, infine, che la redazione del bilancio in forma abbreviata costituisce una facoltà per le società di piccole dimensioni e non un obbligo⁵.

COLLEGIO SINDACALE OBBLIGATORIO	"Vecchi" limiti	"Nuovi" limiti
Capitale sociale	120.000 euro	120.000 euro
Attivo dello stato patrimoniale	3.650.000 euro	4.400.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	7.300.000 euro	8.800.000 euro
Dipendenti occupati in media	50	50

3. La decorrenza dei nuovi limiti

Al fine di evitare incertezze interpretative, la decorrenza dei nuovi limiti è

³ Sul punto, la relazione all'originario art. 2435-bis c.c. precisa che il superamento dei limiti per un solo anno non priva la società del diritto di redigere il bilancio in forma abbreviata né, per le s.r.l., obbliga alla nomina del collegio sindacale, poiché la legge prevede che la società superi due dei limiti indicati per due anni.

⁴ Per completezza, si deve evidenziare che da un esercizio all'altro i limiti di riferimento possono essere anche fra loro differenti. Così in un esercizio la società potrebbe non superare i limiti che si riferiscono all'attivo dello stato patrimoniale e ai ricavi delle vendite e delle prestazioni; l'esercizio successivo, invece, potrebbe non superare quelli che si riferiscono all'attivo dello stato patrimoniale e alla media dei dipendenti occupati durante quell'esercizio.

⁵ Ciò significa che il bilancio del secondo esercizio consecutivo in cui sono non stati superati due dei predetti limiti può essere redatto in forma abbreviata ovvero, se la società preferisce non avvalersi di simile facoltà, in forma ordinaria.

espressamente stabilita dall'art. 6 del d.lgs. 3 novembre 2008, n. 173, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 260 del 6 novembre 2008. La norma transitoria prevede che «le disposizioni del presente decreto si applicano ai bilanci (...) relativi agli esercizi aventi inizio da data successiva a quella della sua entrata in vigore».

Il decreto è entrato in vigore il 21 novembre 2008 al termine della ordinaria *vacatio legis* (cioè nel quindicesimo giorno successivo alla pubblicazione del decreto).

Ciò significa che i limiti introdotti dal d.lgs. n. 173/2008 producono i loro effetti per le società che iniziano i propri esercizi a partire dal 22 novembre 2008.

Così per le società “solari”, vale a dire le società che fanno coincidere l'esercizio con l'anno solare:

- ai bilanci degli esercizi chiusi al 31 dicembre 2008 si applicano (ancora) i “vecchi” parametri quantitativi;
- ai bilanci chiusi al 31 dicembre 2009 si applicheranno per la prima volta i “nuovi” parametri. In questo caso, ai fini dell'accertamento del superamento dei nuovi limiti, gli esercizi che devono essere presi in considerazione sono il 2009 e il 2008⁶.

Viceversa, per le società “non solari” il cui esercizio ha inizio a partire dal 22 novembre 2008, i nuovi limiti trovano applicazione per la prima volta con riferimento ai bilanci degli esercizi che si sono chiusi entro il 21 novembre 2009.

BILANCIO ABBREVIATO	Data inizio esercizio fino al 21.11.2008	Data inizio esercizio dal 22.11.2008
Attivo dello stato patrimoniale	€ 3.650.000	€ 4.400.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	€ 7.300.000	€ 8.800.000
Dipendenti occupati in media	50	50

4. La decorrenza dell'obbligo di nomina del collegio sindacale

È, inoltre, necessario individuare il momento dal quale sorge (o specularmente si estingue) l'obbligo di nomina del collegio sindacale.

In linea di principio, il momento nel quale scatta l'obbligo di nominare il collegio sindacale nelle s.r.l. corrisponde alla data di approvazione del bilancio che - al termine del secondo esercizio - registra il superamento dei relativi parametri.

In altre parole, la nomina del collegio sindacale (insieme alla designazione del suo presidente e alla determinazione del compenso) dovrebbe essere deliberata in occasione dell'assemblea⁷ convocata per l'approvazione del bilancio relativo al secondo esercizio consecutivo in cui risultano superati almeno due parametri di cui

⁶ In altre parole, i nuovi limiti devono essere applicati retroattivamente. Muovendo dal dato letterale della norma, sembra corretto interpretare l'art. 2477 c.c. nel senso che il collegio sindacale sia obbligatorio se al termine del secondo esercizio «siano stati superati» i limiti in vigore al momento di redigere il bilancio (la norma pare riferirsi, infatti, al dato storico del superamento di tali limiti). Questa interpretazione, inoltre, è conforme alla volontà del legislatore - comunitario e nazionale - di ammodernare e semplificare il diritto societario, prevedendo, fra l'altro, che le società di piccole dimensioni siano esentate da taluni degli obblighi informativi cui sono sottoposte le altre società di capitali (confronta Considerando 1, 11 e 12 della direttiva 2006/46/CE).

⁷ Oppure in occasione della decisione extra-assembleare, adottate mediante consultazione scritta e sulla base del consenso espresso per iscritto come previsto dall'art. 2479, terzo comma, c.c.

all'art. 2435-*bis* c.c.⁸.

Rispetto alla tesi in base alla quale la nascita dell'obbligo corrisponde al momento di chiusura dell'esercizio nel quale i due parametri risultano superati, questa soluzione appare preferibile. Si deve ritenere, infatti, che l'accertamento dell'avvenuto superamento dei limiti quantitativi fissati dall'art. 2435-*bis* c.c. non possa prescindere dall'intervenuta approvazione del bilancio.

Questa soluzione risponde all'esigenza di assicurare ai sindaci una certa continuità nello svolgimento dei loro compiti e, in particolare, della funzione di cui all'art. 2429 c.c. (che prevede la presentazione della relazione al bilancio di esercizio). Così anticipando la nomina del collegio sin dal termine di chiusura del secondo esercizio in cui i limiti quantitativi risultano superati, si imporrebbe al collegio sindacale di redigere una relazione al bilancio sociale relativo ad un esercizio nel corso del quale il collegio sindacale non ha svolto alcuna funzione di vigilanza. Specularmente, in caso di cessazione del collegio per evoluzione dei parametri al di sotto dei limiti previsti dalla legge, la soppressione dell'organo di controllo sin dal momento di chiusura dell'esercizio sociale priverebbe i soci dell'ausilio informativo rappresentato dalla relazione dei sindaci al bilancio sociale relativo ad un esercizio nel corso del quale il collegio sindacale ha, invece, compiutamente esercitato le sue funzioni.

Tuttavia, in riferimento alle ipotesi di mancata approvazione del bilancio, pur non essendo possibile fornire una soluzione unitaria, appare corretto ritenere che, qualora la mancata approvazione intervenga per fattori del tutto indipendenti dalla contestazione dei parametri di cui all'art. 2435-*bis* c.c., il momento dal quale sorge l'obbligo di nomina del collegio sindacale possa essere anticipato alla predisposizione e presentazione dei prospetti contabili da parte degli amministratori ogniqualvolta il superamento dei menzionati limiti risulti comunque certo e provato in base a tali documenti.

Infine, un quesito particolarmente delicato è rappresentato dall'ipotesi in cui, nonostante il superamento dei limiti quantitativi previsti dalla legge, l'assemblea dei soci non provveda - per incapacità della stessa o per non reperibilità dei sindaci disposti ad accettare l'incarico - a nominare il collegio sindacale. Considerato che l'ordinamento societario non prevede per questa fattispecie alcuna specifica sanzione e in applicazione dei principi generali del diritto societario, sembra corretto ritenere che la prolungata omissione dell'assemblea nel nominare il collegio sindacale (obbligatorio) dia luogo ad una causa di scioglimento della società ai sensi dell'art. 2484, n. 3, c.c. (scioglimento «per l'impossibilità di funzionamento o per la continuata inattività dell'assemblea»).

5. La cessazione del collegio sindacale

L'evoluzione dei parametri sotto i limiti di legge pone alcune perplessità interpretative in ordine alle ipotesi in cui la cessazione dell'obbligo del collegio sindacale interviene nel corso del triennio di carica. In particolare, ci si chiede se, in queste ipotesi, la cessazione del collegio sindacale abbia efficacia immediata (ossia si verifichi automaticamente al momento dell'approvazione del bilancio del secondo esercizio in cui sono stati superati i predetti limiti) ovvero debba essere rinviata alla scadenza del collegio.

Esiste, infatti, un disallineamento temporale fra le relative disposizioni di legge. Con norma di portata generale, l'art. 2400 c.c. stabilisce che i sindaci restano in carica

⁸ Dal tenore letterale della norma, che si riferisce al dato storico del superamento di quei limiti, sembra desumersi, altresì, che il superamento possa essere accertato direttamente nel momento di chiusura dell'esercizio sociale.

per tre esercizi e scadono alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio della carica. Mentre ai fini dell'accertamento del superamento dei limiti per la redazione del bilancio abbreviato, l'art. 2345-bis c.c. prende in considerazione due esercizi consecutivi.

È opportuno, tuttavia, distinguere preliminarmente l'ipotesi *a*) in cui l'atto costitutivo della s.r.l. contenga una clausola di autorizzazione alla nomina del collegio sindacale (*ex art. 2477*, primo comma, c.c.) da quella, più diffusa, *b*) in cui l'atto costitutivo non contenga specifiche previsioni o si limiti a replicare la regola legale, prevedendo l'obbligo di nomina al superamento dei parametri contemplati dal codice civile.

- a*) Nel primo caso, non vi è dubbio che, quando l'obbligo di nomina venga meno per sopravvenuta evoluzione dei parametri sotto i limiti di legge, il collegio sindacale c.d. facoltativo - nominato in attuazione di una specifica previsione dell'atto costitutivo - rimane in carica sino alla naturale scadenza.
- b*) Maggiori incertezze sorgono, invece, in relazione alla seconda ipotesi. Tuttavia, anche con riferimento a questa fattispecie, la soluzione interpretativa più corretta è quella della permanenza del collegio sindacale sino alla naturale scadenza.

Questa soluzione è, invero, avvalorata da un triplice ordine di ragioni.

In primo luogo, merita di essere sottolineato il dato letterale. L'art. 2477, terzo comma, c.c. ricollega testualmente la *cessazione dell'obbligo di nomina* del collegio sindacale alla circostanza del mancato superamento per due esercizi consecutivi di due dei limiti di cui al primo comma dell'art. 2435-bis c.c. («*l'obbligo cessa*»). Ciò si pone in perfetta simmetria con la fattispecie genetica disciplinata dall'art. 2477, secondo comma, c.c. («*la nomina* del collegio sindacale è... obbligatoria se per due esercizi consecutivi siano stati superati due dei limiti indicati dal primo comma dell'articolo 2435-bis»).

Il soggetto di entrambi gli enunciati normativi è, dunque, «*la nomina*» dell'organo di controllo, il cui obbligo sorge e tramonta, rispettivamente, con il superamento dei limiti previsti dalla legge e con la riduzione al di sotto degli stessi. E come nel primo caso non è possibile ipotizzare una automatica assunzione delle funzioni di controllo da parte soggetti ipoteticamente nominati come organo «latente», destinato a «subentrare» nell'organizzazione societaria. Così nella fattispecie simmetrica la riduzione sotto le soglie non è destinata ad influire sulle sorti del collegio già nominato, eliminando soltanto l'obbligo per l'assemblea di procedere al rinnovo dell'organo di controllo allorché i sindaci in carica giungano alla naturale scadenza.

Occorre evidenziare, in secondo luogo, che il termine di durata triennale della carica è inderogabile. Esso, peraltro, è posto a tutela di valori di assoluta preminenza nel nostro sistema societario quali, per un verso, l'autonomia e l'indipendenza dell'organo di controllo rispetto agli amministratori e alla maggioranza dei soci, per altro verso, la esigenza di continuità nell'esercizio delle sue funzioni, presidiati, nella s.r.l. come nella s.p.a., dalla tutela reale di cui godono i sindaci.

In terzo luogo, questa soluzione è, per l'appunto, conforme al principio di relativa inamovibilità dei sindaci sancito dal secondo comma dell'art. 2400 c.c. in forza del quale, nel corso del triennio di carica, i sindaci possono essere revocati solo per giusta causa e con delibera approvata con decreto del tribunale, sentiti gli interessati.

Al contrario, non sembra condivisibile la tesi - pur prospettata dalla dottrina - secondo la quale la riduzione dei parametri sotto i limiti di legge comporterebbe la

decadenza immediata dell'intero collegio in carica per il venir meno dell'obbligatorietà del collegio sindacale.

Ed invero le cause di decadenza del collegio sindacale rispondono ad un principio di tassatività (sono cioè soltanto quelle previste dall'art. 2399 c.c.)⁹.

Inoltre, non si ritiene lecito che il collegio sia soppresso per il solo fatto dell'evoluzione dei parametri sotto i limiti di legge poiché in tal modo si priverebbe l'assemblea di una sua essenziale competenza (unico organo legittimato a nominare e a revocare il collegio sindacale è, infatti, l'assemblea dei soci). Né il venir meno dei presupposti che determinano l'obbligatorietà della nomina dei sindaci potrebbe essere qualificato statutariamente come una fattispecie di decadenza, in quanto è opinione assolutamente prevalente che l'art. 2399, terzo comma, c.c. autorizzi soltanto l'introduzione di requisiti soggettivi ulteriori rispetto a quelli legali.

Per gli stessi motivi deve escludersi che la cessazione del collegio sindacale per effetto dell'evoluzione dei parametri sotto i limiti di legge costituisca una "giusta causa" di revoca dei sindaci, da disporsi con delibera assembleare sottoposta a verifica da parte del tribunale per poter acquisire efficacia. Si ritiene, infatti, che i motivi che possono essere considerati giusta causa di revoca attengano alle condotte dei sindaci ovvero ad altri elementi oggettivi che ne impongono la rimozione¹⁰, non anche alle esigenze della società.

Sul punto e per avvalorare ulteriormente la tesi prospettata, è interessante notare che proprio il richiamo al principio di tassatività e l'impossibilità di configurare una causa di revoca hanno indotto la dottrina ad escludere l'immediata decadenza dei sindaci in esubero nelle ipotesi di variazione in diminuzione del numero dei componenti il collegio sindacale (vale a dire nel caso in cui intervenga, in corso di carica, una modifica statutaria che disponga il passaggio da cinque a tre sindaci).

L'elemento testuale e il dato sistematico sembrano, dunque, convergere verso la conclusione che il venir meno dei requisiti non configuri una causa di cessazione immediata del collegio sindacale.

È opportuno sottolineare, inoltre, che questa soluzione interpretativa non determina - come paventato dalla dottrina - alcuna «alterazione in via definitiva della struttura organizzativa della società». L'organo di controllo è, in ogni caso, destinato alla soppressione alla scadenza del mandato dei sindaci in carica (ovviamente, sino alla verifica del superamento dei nuovi parametri dimensionali).

Occorre, infine, evidenziare l'ulteriore soluzione emergente dalla prassi. Accade di frequente che, venuti meno i presupposti per l'obbligatorietà del collegio sindacale, tutti i sindaci scelgano di rinunciare alla carica, rendendo quindi immediatamente efficace la cessazione del collegio. È, tuttavia, opportuno segnalare tale soluzione operativa non è imposta da disposizioni di legge, ma attiene piuttosto alla valutazione discrezionale e alla "sensibilità" dei sindaci.

6. Il collegio sindacale "facoltativo"

Nel caso di evoluzione dei parametri sotto i limiti di cui all'art. 2435-bis c.c., la società può volontariamente decidere di continuare ad affidare la funzione di vigilanza al collegio sindacale, così da offrire maggiori garanzie in ordine alla

⁹ Precisamente, le cause di decadenza dei sindaci sono quelle espressamente previste dalla legge (art. 2399, primo e secondo comma, c.c.), nonché quelle ulteriori eventualmente previste dallo statuto (art. 2399, terzo comma, c.c.).

¹⁰ Tipicamente è considerata giusta causa di revoca, attinente la condotta del sindaco, l'inadempimento di doveri inerenti all'ufficio di sindaco e, con riferimento alle circostanze oggettive che ne sconsigliano la permanenza in carica, lo stato di salute del sindaco.

correttezza della gestione e all'attendibilità delle scritture contabili e, in particolare, del bilancio d'esercizio.

E, infatti, il primo comma dell'art. 2477 c.c., contenente la disciplina del "Controllo legale dei conti", stabilisce - con norma di carattere generale - che l'atto costitutivo «può prevedere» la nomina di un collegio sindacale (o, in alternativa, di un revisore contabile), determinandone funzionamento e poteri.

Nelle società di minori dimensioni - *rectius* nelle s.r.l. il cui capitale sociale sia inferiore a quello minimo previsto per la società per azioni o che presentano parametri inferiori ai limiti fissati dall'art. 2435-bis, primo comma, c.c. - è, dunque, rimessa alla discrezionalità dei soci la scelta di avvalersi o meno di un organo di controllo e, contestualmente, di stabilire espressamente le relative funzioni (che potrebbero essere limitate, ad esempio, incaricando il collegio sindacale esclusivamente del controllo contabile e non anche di quello sull'amministrazione).

7. Alcune esemplificazioni

Per un più immediato riscontro, di seguito, si riportano alcune esemplificazioni relative alla decorrenza dei nuovi termini di cui all'art. 2325-bis c.c.

Si precisa, tuttavia, che gli esempi si riferiscono a società:

- soggetti "solari", vale a dire soggetti il cui esercizio coincide con l'anno solare (peraltro si tratta delle ipotesi più diffuse);
- dotate di un capitale sociale inferiore a 120.000 euro (così da escludere tutte le società che ex art. 2477, primo comma, c.c. sono obbligate a nominare il collegio sindacale per il superamento di questo parametro quantitativo).

Caso 1.

Si supponga che la società Alfa s.r.l.:

- nell'esercizio 2007 redigeva il bilancio in forma abbreviata e non era tenuta a nominare il collegio poiché (quanto meno) in relazione a quell'esercizio e a quello antecedente non aveva superato i vecchi limiti;
- in relazione all'esercizio 2008 continua ad applicare i vecchi limiti. Ed a fronte di una situazione economico-patrimoniale invariata, può redigere il bilancio in forma abbreviata e non è obbligata a nominare il collegio sindacale;
- nell'esercizio 2009, a partire dal quale trovano applicazione i nuovi parametri, supera per la prima volta due dei nuovi parametri fissati dalla legge. Anche in relazione a questo esercizio può redigere il bilancio in forma abbreviata e non deve nominare il collegio sindacale;
- nell'esercizio 2010 supera per la seconda volta due dei nuovi parametri fissati dalla legge. Sarà quindi tenuta a redigere il bilancio in forma ordinaria e, nel corso dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al 2010, dovrà nominare il collegio sindacale.

Società Alfa	2007	2008	2009	2010
Attivo dello stato patrimoniale	€ 3.000.000	€ 3.000.000	€ 5.000.000	€ 5.000.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	€ 6.000.000	€ 6.000.000	€ 9.000.000	€ 9.000.000
Dipendenti occupati in media	45	45	45	45
Bilancio in forma abbreviata	SI	SI	SI	NO
Obbligo nomina del collegio sindacale	NO	NO	NO	SI

Caso 2.

Si supponga che la società Beta s.r.l.:

- per l'esercizio 2007 redigeva il bilancio in forma ordinaria e si avvaleva del collegio sindacale poiché (quanto meno) in relazione a quell'esercizio e a quello antecedente aveva superato i vecchi limiti di legge;
- nell'esercizio 2008 continua a superare i vecchi limiti quantitativi. Ciò comporta che in relazione all'esercizio 2008 è obbligata, quindi, a redigere il bilancio in forma ordinaria, nonché ad avvalersi del collegio sindacale;
- nell'esercizio 2009, a partire dal quale trovano applicazione i nuovi limiti (più elevati), la società, se si considerano i due esercizi consecutivi 2009 e 2008, non supera i nuovi limiti previsti dalla legge. Ne consegue che a partire dall'esercizio 2009 la società potrà redigere il bilancio in forma abbreviata e, parallelamente, verrà meno l'obbligo di nomina del collegio sindacale¹¹.

Società Beta	2007	2008	2009
Attivo dello stato patrimoniale	€ 4.000.000	€ 4.000.000	€ 4.000.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	€ 8.000.000	€ 8.000.000	€ 8.000.000
Dipendenti occupati in media	45	45	45
Bilancio in forma abbreviata	NO	NO	SI
Obbligo di nomina del collegio sindacale	SI	SI	NO

Caso 3.

Si supponga che la società Gamma s.r.l. che:

- nell'esercizio 2007 aveva redatto il bilancio in forma abbreviata e non era soggetta all'obbligo di nomina del collegio;
- in relazione sia agli esercizi 2008, 2009 e 2010 può continuare a redigere il bilancio in forma abbreviata e non è tenuta a nominare il collegio sindacale.
- In questo caso, infatti, il superamento dei limiti (i vecchi limiti in riferimento agli esercizi 2008 e 2007 e i nuovi a partire dall'esercizio 2009) non si è mai verificato in esercizi consecutivi.

Società Gamma	2007	2008	2009 (euro)	2010 (euro)
Attivo dello stato patrimoniale	€ 4.000.000	€ 3.000.000	€ 5.000.000	€ 4.000.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	€ 8.000.000	€ 6.000.000	€ 9.000.000	€ 8.000.000
Dipendenti occupati in media	45	45	45	45
Bilancio in forma abbreviata	SI	SI	SI	SI
Obbligo di nomina del collegio sindacale	NO	NO	NO	NO

¹¹ Fermo restando che il collegio sindacale, per il quale il completamento del triennio di carica non scada alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio dell'esercizio 2009, rimarrà in carica fino alla sua naturale scadenza.

8. Conclusione

È di tutta evidenza che l'innalzamento dei limiti dimensionali rilevanti ai fini della redazione del bilancio in forma abbreviata operato dal d.lgs. n. 173/2008 comporterà una riduzione delle società che sono obbligate a nominare il collegio sindacale. Il che rischia di privare di qualsiasi forma di controllo un elevato numero di piccole imprese, che - come noto - rappresentano la parte essenziale del nostro sistema economico.

Sul punto si segnala, peraltro, una interessante proposta legislativa¹² che mira a scindere i limiti previsti per la redazione del bilancio semplificato fissati dalla direttiva comunitaria e le soglie quantitative indicate per la presenza obbligatoria del collegio sindacale nelle società a responsabilità limitata. La proposta di legge vorrebbe, infatti, introdurre specifici parametri per la disciplina del controllo legale dei conti nelle s.r.l. (riducendo le relative soglie quantitative e dando rilevanza anche ad altri parametri quali, ad esempio, l'utilizzo da parte delle s.r.l. di contributi o finanziamenti pubblici). Il pregio di tale proposta risiede dunque nel consentire al nostro ordinamento societario di conformarsi alle indicazioni comunitarie e, contestualmente, tutelare l'affidabilità dell'attuale sistema dei controlli.

¹² Camera dei deputati, XVI legislatura, Proposta di legge n. 1900 presentata il 12 novembre 2008.