

L'estratto che stai consultando  
fa parte del volume in vendita  
su **ShopWKI**,  
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

**UTET**  
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX

# SOMMARIO

<b>113. ATTIVITÀ DI CONTROLLO</b> .....	4
113.1. Premessa .....	4
113.2. Collegio sindacale obbligatorio per legge .....	4
113.3. Sindaco unico .....	5
113.4. Collegio sindacale previsto dall'atto costitutivo .....	6
113.5. Controllo individuale dei soci .....	10
113.6. Revisione della gestione .....	14
113.7. Controllo del giudice .....	14







## 113. ATTIVITÀ DI CONTROLLO

<b>113.1.</b>	<b>PREMESSA</b>	<b>113.5.</b>	<b>CONTROLLO INDIVIDUALE DEI SOCI</b>
<b>113.2.</b>	<b>COLLEGIO SINDACALE OBBLIGATORIO PER LEGGE</b>	<b>113.5.1.</b>	Soggetti legittimati
<b>113.3.</b>	<b>SINDACO UNICO</b>	<b>113.5.2.</b>	Ambito del controllo
<b>113.4.</b>	<b>COLLEGIO SINDACALE PREVISTO DALL'ATTO COSTITUTIVO</b>	<b>113.5.3.</b>	Modalità del controllo
<b>113.4.1.</b>	Obbligo del revisore	<b>113.5.4.</b>	Tutela del diritto di controllo
<b>113.4.2.</b>	Cancellazione sindaco dimissionario	<b>113.6.</b>	<b>REVISIONE DELLA GESTIONE</b>
		<b>113.7.</b>	<b>CONTROLLO DEL GIUDICE</b>

### 113.1. PREMESSA

Il funzionamento della società è oggetto di **un'attività di controllo** a garanzia dei soci, dei terzi e dell'attività economica nel suo complesso **esercitata da organi sia interni** sia esterni alla società.

Il sistema di controllo è fondato sugli organi di **controllo sociale** (collegio sindacale nei casi in cui è obbligatorio per legge o previsto dall'atto costitutivo) e sul **controllo individuale** dei soci. A seguito dell'inserimento, da parte del **codice della crisi d'impresa**, di un nuovo ultimo comma nell'art. 2477 c.c. è espressamente **ammesso il controllo giudiziario** ex art. 2409 c.c., anche per le s.r.l. prive di organo di controllo.

Le società a responsabilità limitata di ridotte dimensioni possono decidere di dotarsi volontariamente di un organo di controllo, ad esempio per offrire maggiori garanzie circa la gestione degli affari sociali e circa l'attendibilità della contabilità tenuta dagli amministratori.

Si ritiene che **i soci non possano liberamente strutturare organi di controllo diversi**, mutuandoli dai modelli alternativi previsti per la s.p.a.: in primo luogo perché la legge parla esclusivamente di collegio sindacale e di revisori, in secondo luogo perché alcune norme della s.r.l. sono incompatibili con i sistemi alternativi di controllo.

In ogni caso, a seguito del nuovo testo dell'art. 2086, comma 2, c.c., introdotto dal **codice della crisi d'impresa** (D.Lgs. 12/01/2019, n. 14), anche per le s.r.l. vale il principio che l'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.

### 113.2. COLLEGIO SINDACALE OBBLIGATORIO PER LEGGE

L'**art. 2477 c.c.** è l'unica disposizione relativa all'organo di controllo nelle s.r.l.

A far data dal 01/01/2012 scompare per le società a responsabilità limitata l'organo di controllo a composizione collegiale a favore del **sindaco unico** (➔113.3.). In sostanza è prevista una composizione monocratica e non più collegiale dell'organo sindacale.

L'atto costitutivo può prevedere, determinandone le competenze e i poteri, ivi compresa la revisione legale dei conti, la nomina di un organo di controllo o di un revisore.

Se lo statuto non dispone diversamente, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo.

La **nomina** dell'organo di controllo o del revisore è **obbligatoria** qualora la società, alternativamente:

- a. sia obbligata alla **redazione del bilancio consolidato**;
- b. **controlli una società obbligata alla revisione legale** dei conti;
- c. **abbia superato** per due esercizi consecutivi ameno uno dei seguenti **limiti**:
  1. **totale dell'attivo dello stato patrimoniale**: 2 milioni di euro;
  2. **ricavi** delle vendite e delle prestazioni: 2 milioni di euro;
  3. **dipendenti** occupati in media durante l'esercizio: 10 unità.

L'obbligo cessa solo qualora per due esercizi consecutivi, non sia stato superato alcuno dei suddetti limiti.

Ai sensi dell'art. 379, comma 3, del **nuovo codice della crisi d'impresa** (D.Lgs. 12/01/2019, n. 14), **entro il 16/12/2019** le s.r.l., costituite prima del 16/03/2019, devono nominare gli organi di

controllo o il revisore e provvedere ad uniformare l'atto costitutivo e lo statuto alle anzidette disposizioni.

Per la prima applicazione si ha riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza del 16/12/2019.

Nel caso di nomina di un organo di controllo, anche monocratico, si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni.

L'assemblea che approva il bilancio in cui siano superati i limiti indicati al terzo comma deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. Se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato.

#### ORIENTAMENTI NOTARILI TRIVENETO

##### **I.D.5 - (TERMINI PER LA NOMINA DEL COLLEGIO SINDACALE OBBLIGATORIO - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)**

Qualora, nel corso della vita di una società, si verifichino i presupposti di cui all'art. 2477, commi 2 e 3, c.c. per la nomina obbligatoria del collegio sindacale, la medesima deve avvenire nel corso dell'esercizio successivo, entro trenta giorni dall'approvazione del bilancio (art. 2477, comma 6, c.c.).

Tale regola vale anche nelle ipotesi in cui l'obbligatorietà della nomina non dipenda dal risultato di uno o più esercizi ma da presupposti "istantanei", quali l'esecuzione di un aumento di capitale ad un importo pari o superiore a quello minimo per le società per azioni, ovvero l'acquisizione del controllo di una società obbligata alla revisione legale dei conti.

##### **I.D.10 - (CONSEGUENZE DELLA MANCATA OD OMESSA NOMINA DEL COLLEGIO SINDACALE OBBLIGATORIO - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)**

Nell'ipotesi in cui una s.r.l. sia priva del collegio sindacale obbligatorio successivamente al termine concesso dall'art. 2477, comma 6, c.c. per procedere alla sua istituzione, non sarà possibile adottare con piena efficacia quelle delibere che presuppongono una qualche attività da parte di tale organo (si pensi ad una approvazione del bilancio in assenza della relazione dei sindaci o a una riduzione di capitale per perdite in assenza delle osservazioni dei medesimi).

Quanto sopra vale indipendentemente dalla causa della mancata od omessa nomina: impossibilità di funzionamento dell'assemblea; volontà in tal senso dei soci, eventualmente in concorso con gli amministratori; mancata attivazione del procedimento di nomina giudiziale; irreperibilità di sindaci disposti ad accettare l'incarico; altro.

La responsabilità e la competenza ad accertare la *vacatio* patologica del collegio sindacale in sede assembleare compete esclusivamente al presidente dell'assemblea e non al notaio verbalizzante, salvo nel caso in cui la nomina del collegio sindacale sia obbligatoria per la sussistenza di un capitale sociale superiore al minimo delle s.p.a.

##### **I.D.13 - (REGIME DEI CONTROLLI OBBLIGATORI - 1° pubbl. 9/12)**

Al verificarsi delle ipotesi previste dai commi 2 e 3 dell'art. 2477 c.c. le s.r.l. sono soggette tanto al controllo di legalità (art. 2403 c.c.) quanto alla revisione dei conti (art. 14 del D.Lgs. n. 39/2010).

In dette ipotesi:

a) le s.r.l. che non sono obbligate alla redazione del bilancio consolidato e che non rientrano tra gli enti di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 39/2010, possono attribuire tale controllo e revisione ad un unico soggetto, necessariamente coincidente con quello definito dall'art. 2477 c.c. come "organo di controllo", ovvero, possono attribuire il controllo di legalità al suddetto "organo di controllo" e la revisione dei conti al "revisore legale" previsto dal D.Lgs. n. 39/2010;

b) le s.r.l. obbligate alla redazione del bilancio consolidato, o che rientrano tra gli enti di cui al comma 2 dell'art. 16 del D.Lgs. n. 39/2010, non possono istituire il solo "organo di controllo", ma devono necessariamente istituire, in aggiunta ad esso, anche il "revisore legale" cui attribuire la funzione della revisione dei conti.

All'"organo di controllo", anche monocratico, si applicano unicamente le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni, comprese quelle che disciplinano l'attribuzione al medesimo della revisione dei conti.

Al "revisore legale" si applicano unicamente le disposizioni previste dal D.Lgs. n. 39/2010, in particolare quelle contenute nell'art. 13 in ordine al conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico.

## SINDACO UNICO

113.3.

Il sindaco unico è un **organo monocratico** che deve avere i requisiti professionali previsti per i membri del collegio sindacale e **deve essere scelto tra i revisori legali** dei conti (persone fisiche) iscritte nell'apposito registro (art. 2477 c.c.). Per il resto al sindaco unico si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni sul collegio sindacale previste per le s.p.a.

**ORIENTAMENTI NOTARILI TRIVENETO****I.D.14 - (ISTITUZIONE DEL "SINDACO UNICO" NELLE S.R.L. COSTITUITE ANTERIORMENTE ALL'ENTRATA IN VIGORE DEL D.L. 5/2012 SENZA MODIFICA DELLO STATUTO - 1° pubbl. 9/12)**

Le s.r.l. costituite anteriormente all'entrata in vigore del D.L. n. 5/2012, convertito con la L. n. 35/2012, non devono modificare i loro statuti per poter istituire l'"organo di controllo" obbligatorio in composizione monocratica, ancorché i medesimi contemplino esclusivamente la nomina di un organo collegiale.

Quanto sopra vale solamente nel caso in cui le clausole statutarie adottate anteriormente alla novella si limitino ad operare la scelta sulla composizione numerica del collegio sindacale (tre o cinque membri), riproducendo per il resto le disposizioni di legge.

Qualora, invece, sia riservata ad una minoranza (ad es. mediante il voto di lista) o a determinati soci (ex art. 2468, comma 3, c.c.) la nomina di uno o più componenti del collegio sindacale, come in tutte le altre ipotesi in cui l'istituzione di un "organo di controllo" unipersonale sia incompatibile con precise disposizioni statutarie, non sarà possibile procedere a tale istituzione senza una preventiva, conforme modifica dello statuto.

**113.4. COLLEGIO SINDACALE PREVISTO DALL'ATTO COSTITUTIVO**

In luogo del sindaco unico l'atto costitutivo può prevedere la nomina del collegio sindacale (art. 2477, comma 1, c.c.). In mancanza di espressa previsione l'assemblea non può nominarlo. In alternativa al collegio sindacale è possibile affidare il controllo ad un revisore contabile.

L'atto costitutivo deve determinare i poteri e le competenze del collegio sindacale o del revisore contabile. In concreto l'atto costitutivo deve indicare se sono posti in essere sia il controllo di legittimità che contabile e sono affidati entrambi al collegio sindacale ovvero al revisore contabile.

In mancanza di indicazioni dell'atto costitutivo il collegio sindacale esercita sia il controllo di gestione che quello contabile, ed il revisore esercita il controllo contabile.

Se mancano regole particolari relative a requisiti soggettivi, nomina, cessazione e funzionamento di tali organi, si ritengono applicabili le norme della s.p.a.

L'atto costitutivo può introdurre una disciplina particolare che, secondo la dottrina, è data dal rispetto delle norme inderogabilmente previste per l'uno o per l'altro organo dalla disciplina delle s.p.a. Non sembra infatti possibile istituire un organo di controllo interno per poi regolarlo in modo da negare gli scopi tipici che lo connotano.

In particolare, l'atto costitutivo può definire requisiti soggettivi particolari, ma si ritiene che non possa derogare alle norme circa l'onorabilità e professionalità dei sindaci e del revisore.

La nomina dei sindaci, del presidente del collegio sindacale e del revisore non si ritiene possa poi essere sottratta alla competenza dei soci (art. 2479, comma 3, c.c.).

Per quanto riguarda la determinazione delle competenze e dei poteri degli organi nominati:

- se è stato nominato il solo collegio sindacale, secondo alcuni gli si deve necessariamente riconoscere il compito di controllo contabile, altri invece ritengono possibile affidargli il solo controllo sulla gestione;
- se è nominato il solo revisore non è possibile attribuirgli anche competenze proprie del collegio sindacale relative al controllo sulla correttezza della gestione. Si ritiene che il controllo facoltativo affidato al revisore debba essere continuo, non possa cioè essere limitato a determinati periodi di tempo.

Non è possibile attribuire all'organo di controllo facoltativo il controllo sul merito degli atti degli amministratori, perché la valutazione dell'opportunità e convenienza della gestione dell'impresa sociale snaturerebbe la funzione del controllo e la responsabilità del relativo organo.

La responsabilità dei sindaci e del revisore per inadempimento dei loro obblighi dovrebbe seguire le regole ordinarie di responsabilità di tali organi, anche se taluni ipotizzano una loro responsabilità attenuata, posto che i controlli facoltativi esauriscono i loro effetti all'interno della società.

Tra le norme inderogabili dai soci si ritengono comprese:

- la redazione ed il deposito della relazione sul bilancio (art. 2429 c.c. richiamato dall'art. 2478-bis c.c.);
- l'impugnabilità delle decisioni adottate dal consiglio di amministrazione con il voto determinante di un amministratore in conflitto di interessi (art. 2475-ter c.c.);
- il dovere di tenere il libro delle decisioni del collegio sindacale o del revisore (art. 2478, comma 1, n. 4, c.c.);
- il dovere di predisporre la relazione in ordine alle situazioni patrimoniali redatte dall'organo amministrativo nei casi di fusione e scissione (art. 2501-quater c.c. e art. 2506-ter c.c.);



5. il dovere di fare osservazioni sulla situazione patrimoniale della società da sottoporre all'assemblea in caso di riduzione del capitale per perdite (art. 2482-*bis* c.c.);
6. il dovere di chiedere al Tribunale che disponga la riduzione del capitale diminuito per perdite ad oltre un terzo e che non risultano riassorbite (art. 2482-*bis*, comma 4, c.c.).

L'organo di controllo **può anche partecipare alle assemblee** e comunque **deve esaminare le decisioni dei soci**, in qualunque forma assunte, per essere in grado di essere sentito dal Tribunale nel caso in cui, in sede di impugnazione, venga chiesta la sospensione della decisione impugnata (art. 2378 c.c. richiamato dall'art. 2479-*ter*, comma 4, c.c.).

#### ORIENTAMENTI NOTARILI MILANESI

##### **124. Organo di controllo e revisione legale dei conti nella s.r.l. (art. 2477 c.c., modificato dal d.l. 5/2012) [3 aprile 2012]**

In base all'attuale formulazione dell'art. 2477 c.c. - come da ultimo modificato dall'art. 35 D.L. 5/2012, convertito dalla legge 35/2012, in vigore dal giorno 10 febbraio 2012 - il regime legale dei controlli nella s.r.l., in mancanza di diverse previsioni statutarie, è da intendersi nel senso che sia la funzione di controllo di gestione (ex art. 2403 c.c.) sia la funzione di revisione legale dei conti (ex art. 14 D.Lgs. 39/2010) sono attribuite ad un unico organo monocratico, genericamente individuato con la locuzione "organo di controllo o revisore".

Si ritiene che l'organo monocratico investito della funzione di controllo e della funzione di revisione possa essere sia un revisore legale dei conti persona fisica, sia una società di revisione legale, iscritti nell'apposito registro. È pertanto legittima la clausola statutaria che espressamente preveda tale facoltà.

L'autonomia statutaria, rispetto a quanto disposto dal regime legale, può inoltre prevedere le seguenti "varianti" convenzionali:

(a) può prevedere che le funzioni di controllo e di revisione siano svolte anche in via facoltativa, fuori dai casi in cui esse sono obbligatorie per legge, oppure può renderle obbligatorie anche oltre a tale ambito;

(b) può prevedere che le funzioni di controllo e di revisione, anziché ad un organo monocratico, siano affidate a un organo collegiale (collegio sindacale), per la composizione e il funzionamento del quale si applicano le norme dettate in tema di s.p.a.;

(c) può prevedere che le funzioni di controllo e di revisione, anziché cumulativamente al medesimo organo, siano affidate separatamente, attribuendo, da un lato, la funzione di controllo all'organo di controllo (sindaco unico o collegio sindacale), e, dall'altro, la funzione di revisione ad un revisore (persona fisica o società di revisione);

(d) può prevedere che le scelte di cui ai due punti precedenti siano effettuate di volta in volta con decisione dei soci, senza modificazione statutaria.

La nuova formulazione del primo comma dell'art. 2477 c.c., là dove stabilisce che "Se lo statuto non dispone diversamente, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo", impone un esame caso per caso degli statuti sociali, al fine di verificare se debba intendersi derogato il regime legale, impedendo così la nomina di un organo monocratico in mancanza di una preventiva modificazione dello statuto.

#### ORIENTAMENTI NOTARILI TRIVENETO

##### **I.D.1 - (INTRODUZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE FACOLTATIVO - 1° pubbl. 9/04)**

In mancanza di previsione dell'atto costitutivo, non è ammissibile l'introduzione del collegio sindacale ove non sia obbligatoria la sua adozione per legge ai sensi dell'art. 2477 c.c.

##### **I.D.2 - (CLAUSOLE DI NOMINA FACOLTATIVA DEL COLLEGIO SINDACALE O DEL REVISORE - 1° pubbl. 9/04)**

La nomina facoltativa del collegio sindacale o del revisore ai sensi del comma 1 dell'art. 2477 c.c., deve necessariamente essere accompagnata dalla determinazione delle competenze e dei poteri ad essi attribuiti.

##### **I.D.4 - (VERBALIZZAZIONE DELLA COMUNICAZIONE ALL'ASSEMBLEA, AL MOMENTO DELLA NOMINA DEI SINDACI, DEGLI INCARICHI DI AMMINISTRAZIONE E DI CONTROLLO DA ESSI RICOPERTI PRESSO ALTRE SOCIETÀ - 1° pubbl. 9/07)**

La comunicazione che deve essere data all'assemblea, al momento della nomina dei sindaci, degli incarichi di amministrazione e di controllo da essi ricoperti presso altre società ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 2400 c.c., non deve obbligatoriamente risultare dal verbale di detta assemblea.

**ORIENTAMENTI NOTARILI TRIVENETO**

È comunque preferibile che il verbale dia conto dell'espletamento di tale obbligo di informazione, utilizzando anche formule sintetiche che non contengano la riproduzione analitica dell'eventuale elencazione degli incarichi resi noti all'assemblea.

**I.D.6 - (FORME DELLA DECISIONE DEI SOCI DI NOMINA DEL COLLEGIO SINDACALE E/O DEL REVISORE - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)**

La decisione dei soci di nomina del collegio sindacale e/o del revisore può essere assunta, se lo statuto lo prevede, anche mediante consultazione o consenso scritto, secondo le regole dell'art. 2479 c.c.

**I.D.7 - (NOMINA, CESSAZIONE E SOSTITUZIONE DEI SINDACI E DEI REVISORI - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)**

Il collegio sindacale e il revisore legale sono organi distinti, pertanto la nomina, cessazione e sostituzione dei loro componenti avviene nel solo rispetto delle norme proprie di ciascuno di essi (codice civile per i sindaci, art. 13 D.Lgs. 39/2010 per i revisori) indipendentemente dalla circostanza che nel caso concreto la funzione di revisione legale sia esercitata dal collegio sindacale.

**I.D.8 - (ATTRIBUZIONE O REVOCA DELLE FUNZIONI DI REVISIONE LEGALE AL COLLEGIO SINDACALE IN CARICA - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)**

La decisione dei soci di attribuire al collegio sindacale in carica anche le funzioni di revisione legale produce i suoi effetti solo dopo che sia stata accettata dai sindaci in carica, i quali hanno diritto di non vedere modificate unilateralmente le condizioni del loro rapporto contrattuale, anche in relazione alle conseguenti responsabilità ed eventuali diversi compensi.

Analogo principio si applica nell'ipotesi inversa di revoca dell'incarico di revisione al collegio sindacale in carica.

**I.D.9 - (INAMMISSIBILITÀ DELLE DIMISSIONI DEI SINDACI DAL SOLO INCARICO DI REVISIONE LEGALE O DAL SOLO INCARICO DI CONTROLLO DI LEGALITÀ - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)**

Nell'ipotesi in cui al collegio sindacale siano attribuite anche le funzioni di revisione legale, non è ammissibile che un sindaco si dimetta dal solo incarico di revisione legale mantenendo quello di controllo di legalità, o viceversa.

**I.D.12 - (LEGITTIMAZIONE DELL'ASSEMBLEA CHE APPROVA IL BILANCIO A NOMINARE IL COLLEGIO SINDACALE IN ASSENZA DI TALE ARGOMENTO NELL'ORDINE DEL GIORNO - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)**

La previsione contenuta nell'art. 2477, comma 6, c.c., nella parte in cui obbliga l'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati ai commi 2 e 3 del medesimo articolo, a provvedere, entro trenta giorni, alla nomina del collegio sindacale, implica la legittimazione di tale assemblea a deliberare in ordine alla nomina anche se ciò non sia espressamente indicato nell'ordine del giorno.

Qualora tale assemblea non provveda, la successiva decisione dei soci, anche se assunta entro trenta giorni, deve essere preceduta da rituale convocazione se adottata in forma assembleare, ovvero deve rispettare il normale procedimento di legge e di statuto se adottata mediante consultazione o consenso scritto.

**Attività di controllo**

<b>Organo monocratico o collegiale</b>	1) Lo Statuto può rimettere ai soci la decisione, nel momento della nomina, di scegliere, alternativamente, tra un organo di controllo monocratico ovvero collegiale (CNN Studio d'impresa n.113-2012/1; Cons. not. Roma, massima n. 3; Cndcec, linee guida sul sindaco unico, norma 1.1).
	2) Se lo Statuto riconosce ai soci di poter scegliere tra la nomina di un organo monocratico o collegiale, tale facoltà, essendo prevista da una clausola statutaria, non comporta modifica dello Statuto (Cons. not. Milano, massima n. 124).
	3) Sindaco supplente di organo di controllo monocratico - Pare legittima (ma vi è qualche dubbio) la clausola statutaria che preveda la nomina di un sindaco supplente in caso di nomina, volontaria o obbligatoria, di un organo di controllo monocratico (Cons. not. Milano, massima nn. 123-124; Mise, nota 180772 del 28/08/2012; Cndcec, norme di comportamento del collegio sindacale, norme 1.1, 1.1, 1.6).

Attività di controllo	
<b>Organo di controllo facoltativo</b>	Anche se non ricorrono i presupposti per la nomina obbligatoria dell'organo di controllo, lo statuto può prevedere la nomina, da parte dei soci, di un sindaco unico o di un collegio sindacale determinandone liberamente i compiti e poteri (Comitato notarile Triveneto, massima n. I.D.14; Cndcec, linee guida sul sindaco unico, norma 1.1).
<b>Composizione organo di controllo</b>	1) Salvo diversa previsione dello Statuto, l'organo di controllo è composto da un solo membro effettivo (Cons. not. Milano, massima n. 124; Cons. not. Roma, massima n. 3).
	2) Non è, invece, ammessa la nomina dell'organo di controllo monocratico se lo statuto preveda la nomina di un organo collegiale (Cons. not. Milano, massima n. 124; Mise, nota 139507 del 18/06/2012; Cndcec, linee guida sul sindaco unico, norma 1.1).
	3) Tuttavia la clausola statutaria che preveda solo la collegialità dell'organo sindacale non impedisce la nomina dell'organo monocratico se, dallo statuto, possa desumersi la volontà dei soci di non escludere l'applicazione della nomina dell'organo monocratico, ad esempio la previsione statutaria di un voto di lista (Cons. not. Milano, massime nn. 123-124; Comitato notarile Triveneto, massima I.D.14).
	4) L'organo di controllo collegiale deve comporsi necessariamente di tre sindaci effettivi e di due sindaci supplenti (Cons. not. Milano, massima n.124).
	5) Lo Statuto di una S.r.l. può prevedere anche la nomina del solo collegio sindacale quale organo di controllo (Cons. not. Roma, massima n. 3; Cndcec, linee guida sul sindaco unico, norma 1.1).
<b>Organo di controllo e attività di revisione</b>	1) Se previsto dallo statuto (e la società non è tenuta alla redazione del bilancio consolidato) è possibile il cumulo delle funzioni di controllo sulla gestione e di revisione legale in capo al collegio sindacale (o al sindaco unico) (Assirevi, documento di ricerca n. 172R).
	2) L'art. 2477 cod. civ. consente la nomina di un revisore in alternativa all'organo di controllo. Nel caso di nomina dell'organo di controllo a questi spetta unicamente il controllo di legalità (e anche il controllo contabile, se lo statuto prevede l'attribuzione del controllo contabile all'organo di controllo; altrimenti, la società deve nominare un revisore) (Comitato notarile Triveneto, massima n. ID.13; Comitato notarile Campania, massima n. 19; Assirevi, documento di ricerca n. 172R).
<b>Incarico di revisione legale</b>	1) È legittima la clausola statutaria che attribuisce ai soci la facoltà di affidare, o meno, all'organo sindacale la revisione legale dei conti (Cons. notarile Milano, massima n.18 e n. 124).
	2) Proposta di conferimento dell'incarico di revisione legale - In mancanza dell'organo di controllo, la proposta motivata di conferimento dell'incarico di revisione legale spetta agli amministratori (cfr. Comitato notarile della Campania, massima n.19).

## Obbligo del revisore

113.4.1.

La funzione di revisione legale dei conti deve essere sempre **affidata ad un revisore o ad una società di revisione** se la s.r.l. si trova in una delle seguenti ipotesi:

- **è un ente di interesse pubblico:** tale ampia categoria comprende numerose società, tra le quali figurano le società quotate, le banche e le imprese di assicurazione, tutte società cioè che, in generale, non possono costituirsi nelle forme della s.r.l., eccezion fatta per le società che esercitano attività di intermediazione finanziaria;
- **controlla enti di interesse pubblico;**
- **è controllata da enti di interesse pubblico o è sottoposta con essi a comune controllo.** Se la società che si trova in una di queste due ipotesi ma non riveste significativa rilevanza nell'ambito del gruppo, la revisione legale può essere esercitata dall'organo sindacale.

La nomina del soggetto incaricato della revisione è fatta dall'assemblea ordinaria, su proposta motivata dell'organo sindacale (art. 13, D.Lgs. 27/01/2010, n. 39).

#### ORIENTAMENTI SOCIETARI TRIVENETO

##### I.D.11 - (S.R.L. CONTROLLATA DA ENTI DI INTERESSE PUBBLICO O SOTTOPOSTA CON QUESTI A COMUNE CONTROLLO E REVISIONE LEGALE - 1° pubbl. 9/11 - motivato 9/11)

Qualora un ente di interesse pubblico controlli una s.r.l. che non abbia i requisiti previsti dall'art. 2477, commi 2 e 3, c.c. per la nomina obbligatoria del collegio sindacale, non ricorre alcun obbligo di nomina di un revisore legale nella controllata.

Lo stesso principio si applica nel caso di s.r.l. sottoposte a comune controllo con enti di interesse pubblico.

#### 113.4.2. Cancellazione sindaco dimissionario

La cessazione dei sindaci **deve essere iscritta**, a cura degli amministratori, **nel registro delle imprese entro 30 giorni** (art. 2477, comma 4, c.c. che richiama le disposizioni sul collegio sindacale previste per la società per azioni).

L'iscrizione nel registro delle imprese (della nomina e della cessazione) vale quale **pubblicità dichiarativa** ex art. 2448 c.c. con l'effetto che la mancata iscrizione della cessazione, salvo prova della conoscenza del terzo della cessazione, non è di regola opponibile a terzi.

Il ritardo o l'omissione sono sanzionati ex art. 2630 c.c.

Tuttavia, nell'ipotesi di **inerzia dell'organo amministrativo** si verifica un contrasto tra la situazione sostanziale (cessazione dalla carica di sindaco) e situazione formale/pubblicitaria opponibile a terzi (risultanze del Registro delle imprese).

Al fine di contemperare le due esigenze (il rispetto dell'art. 2400, comma 3, c.c., che pone esclusivamente a carico degli amministratori l'onere pubblicitario e l'esigenza di tutelare l'affidamento garantito dalle risultanze pubblicitarie del Registro delle imprese), il Ministero dello sviluppo economico, con nota del 09/02/2016, prot. 33871, ha ritenuto che nella fattispecie si verifica "la **necessità di iscrizione d'ufficio** della cessazione del sindaco nel registro delle imprese" secondo la previsione dell'art. 2190 c.c. Vero è che il citato art. 2190 c.c. non prevede la partecipazione di estranei al procedimento (che nasce e termina esclusivamente d'ufficio), purtuttavia la norma civilistica "si inserisce integralmente, almeno nella prima parte, nell'ambito dei procedimenti amministrativi ordinari e ricade pertanto nella generale disciplina della L. n. 241 del 1990" con l'effetto che, alla fattispecie, è applicabile l'art. 9, L. n. 241/1990, secondo cui "Qualunque soggetto, portatore di interessi pubblici o privati,... cui possa derivare un pregiudizio dal provvedimento, hanno facoltà di intervenire nel procedimento".

In sintesi, decorsi 30 giorni dalla cessazione del sindaco e nell'inerzia degli amministratori, si verificano **due effetti**:

- **sanzione** a carico degli amministratori ex art. 2630 c.c.;
- **avvio del procedimento di iscrizione d'ufficio** a seguito della segnalazione, ex art. 9, L. n. 241/1990, da parte del sindaco cessato.

#### 113.5. CONTROLLO INDIVIDUALE DEI SOCI

Il sistema di controllo sociale è fondato anche sul controllo individuale dei soci, indipendentemente dalla presenza del collegio sindacale o di un revisore contabile (art. 2476, comma 2, c.c.).

##### 113.5.1. Soggetti legittimati

Soggetti **legittimati sono i soci che non partecipano all'amministrazione**, quale che sia la misura della partecipazione al capitale sociale.

Presupposto dell'esercizio del potere è la qualità di socio documentata nelle forme di rito (art. 2470, comma 1, c.c.).

**Soci occasionalmente titolari di diritti riguardanti la gestione** - Anche se privi del potere di gestione, **in alcuni casi i soci possono essere occasionalmente titolari di particolari diritti riguardanti l'amministrazione**, tra questi:

- l'**art. 2468, comma 3, c.c.** prevede che l'atto costitutivo possa attribuire ai singoli soci particolari diritti riguardanti l'amministrazione della società, salvo il limite delle attribuzioni riservate agli amministratori (art. 2475, comma 5, c.c.: redazione del bilancio e dei progetti di fusione e scissione, aumento di capitale ex art. 2481 c.c.). Per esempio, il diritto di nominare uno o più amministratori ovvero il diritto di esprimere il gradimento sulla nomina; il diritto di autorizzare certi atti di amministrazione; il diritto di veto per il compimento di certe operazioni di amministrazione (➔ **119.4.1.**);
- l'**art. 2479, comma 1, c.c.** prevede che soci non amministratori possono essere coinvolti nell'adozione di determinate decisioni. La competenza dei soci è determinata in primo luogo dalla

legge ma anche dall'atto costitutivo e dagli stessi amministratori o da una minoranza qualificata di soci. Eccezione fatta per la competenza riservata dalla legge agli amministratori che è inderogabile, in ossequio all'ampia libertà riconosciuta all'autonomia privata, si rimette all'atto costitutivo la ripartizione delle competenze gestorie tra soci e amministratori (per le competenze gestorie → 114.2). Tale impianto normativo potrebbe esser stato innovato dal **nuovo art. 2475, comma 1 primo periodo, c.c., inserito dal nuovo codice della crisi**, nella parte in cui prevede espressamente che la gestione dell'impresa sociale spetti esclusivamente agli amministratori, in tal modo sembrando escludere competenze gestorie in capo ai soci (che, a propria volta, sembrerebbero permanere in base al testo, non modificato, dell'art. 2479 c.c.). In tali ipotesi, i soci hanno il diritto di essere informati sullo svolgimento dell'attività sociale e di accedere ai documenti relativi all'amministrazione.

**Quota in comproprietà** - Ai sensi dell'art. 2468, comma 5, c.c., se la quota sociale appartiene in comproprietà a più soci, il **diritto di controllo**, secondo il dato testuale della norma, **può essere esercitato solo dal rappresentante comune** da loro stessi nominato, secondo la regola maggioritaria dettata in materia di comunione ordinaria in tema di amministrazione della cosa comune e di regolamento della comunione (artt. 1105 e 1106 c.c.).

Tuttavia, è discusso in dottrina e giurisprudenza, con particolare riguardo all'accesso e alla consultazione dei libri sociali e della documentazione contabile, se il diritto possa essere **esercitato anche dal singolo comproprietario della quota**, ovvero se unico soggetto legittimato sia il rappresentante comune ex art. 2468, comma 5, c.c.

Secondo parte della giurisprudenza di merito, il diritto non è escluso dalla previsione dell'art. 2468, comma 5, c.c., che obbliga i consoci ad esercitare i diritti sociali per il tramite del rappresentante comune, in quanto l'art. 2476, comma 2, c.c. attribuisce a ciascun socio non amministratore tale diritto "a prescindere dall'entità e dalla qualità della partecipazione societaria e quindi anche in caso di proprietà comunitaria della quota" (Trib. Milano, sez. imprese, 19/01/2017 e 26/09/2016). Tale diritto, inoltre, è esercitabile "senza che il socio sia onerato di dimostrare la utilità rispetto alla soddisfazione di un suo specifico interesse alla conoscenza della documentazione cui intende accedere" (Trib. Milano 19/01/2017).

Sebbene, come accennato, dal testo dell'art. 2468, comma 5, c.c. pare che l'unico legittimato all'esercizio dei diritti sociali sia il rappresentante comune e tanto per l'esigenza che i rapporti tra i consoci e la società siano connotati da celerità e semplicità in modo da evitare la moltiplicazione di interlocutori con la società in relazione ad una singola quota. Va, tuttavia, considerato che le quote di partecipazione nella s.r.l. sono divisibili (salvo diversa clausola statutaria), con l'effetto che la previsione sulla nomina del rappresentante comune troverebbe luogo unicamente nell'ipotesi in cui l'atto costitutivo contempli una clausola di indivisibilità della partecipazione.

La legittimazione disgiunta all'esercizio dei diritti diversi, indicata all'art. 2352 c.c. richiamato ex art. 2471-bis c.c. per il pegno, usufrutto e sequestro della quota, sembra consentire una soluzione positiva del quesito sull'attribuzione della stessa legittimazione al comproprietario di quota. La sottoposizione della quota a diritto parziario consente, infatti, l'esercizio dei diritti sociali a soggetti estranei alla comunità dei soci; ne consegue che la società deve permettere l'esercizio di alcuni diritti amministrativi a due soggetti diversi in ragione dell'interesse di cui sono portatori. Se tali diritti sono attribuiti anche al socio nudo proprietario e debitore pignoratorio, che non concorre alla formazione della volontà sociale, a maggior ragione può dirsi per il consocio che, invece, per la sua porzione in comproprietà, può a suo modo esprimere il voto.

In conclusione, stante anche la necessità di assicurare speditezza e funzionalità nelle relazioni sociali, **va valutata di volta in volta** la possibilità di riconoscere il diritto all'esercizio dello specifico diritto al comproprietario in relazione, oltre che alle caratteristiche del diritto da esercitare e alle sue implicazioni, anche alle scelte dei soci stabilite nell'atto costitutivo.

**Pegno, usufrutto e sequestro di quota** - Nel caso di pegno e usufrutto sulla quota il **diritto di controllo spetta**, oltre che al **socio debitore** e al **nudo proprietario**, al **creditore pignoratorio** e all'**usufruttuario** (art. 2352, ultimo comma, c.c.).

Nel caso di sequestro compete, invece, esclusivamente al custode.

**Socio receduto** - La cessazione dello stato di socio **fa venir meno tutti i diritti sociali**, ma in contropartita **attribuisce al recedente il conseguente diritto di credito al rimborso** della partecipazione entro 180 giorni (art. 2473, comma 3, c.c.).

Di norma la dichiarazione di recesso non comporta immediatamente la cessazione del rapporto sociale, ma il **recedente resta socio**, dando alla società la possibilità di paralizzare l'intento del socio

revocando la delibera, quanto meno **fino al trasferimento della partecipazione o il suo annullamento** conseguente alla riduzione del capitale sociale.

Si ritiene quindi che la cessazione del rapporto sociale sia differita ad un termine successivo alla comunicazione del recesso (➔ 116.5.). In tal modo, medio tempore, il recedente conserverà lo stato di socio e potrà esercitare i diritti sociali, tra cui il diritto di controllo sulla gestione della società al fine di acquisire ogni elemento utile per la valutazione della propria quota.

In caso di disaccordo sul valore della quota la determinazione è compiuta tramite **relazione giurata** di un esperto, nominato dal Tribunale su istanza della parte più diligente, che potrà accedere ai documenti sociali.

### 113.5.2. Ambito del controllo

La legge consente che il **controllo individuale dei soci si affianchi a quello dei sindaci ovvero del revisore contabile** (art. 2476, comma 2, c.c.).

L'ambito del controllo, affidato individualmente a ciascun socio, riguarda il **diritto di informazione** ed il **diritto di consultazione** (i soci amministratori possono vantare poteri non inferiori riguardo al diritto di essere informati).

Se esiste il collegio sindacale vi è sovrapposizione tra i poteri dei sindaci ed i soci cui la legge riconosce singolarmente il controllo sulla gestione, anche se i poteri dei sindaci sono assai più ampi rispetto a quelli dei soci (art. 2409-bis, comma 2, c.c. che estende il potere dei sindaci di avere informazioni sulle operazioni sociali anche con riguardo alle società controllate).

**Diritto di informazione** - Ciascun socio ha diritto di avere dagli amministratori **notizie in ordine al generale andamento degli affari sociali** o allo svolgimento di singole operazioni di gestione (art. 2476, comma 2, c.c.).

A differenza delle società per azioni, il **diritto può essere fatto valere in ogni momento** e senza limiti di tempo. Infatti, le notizie sulla gestione non sono finalizzate all'esercizio del voto come nelle società per azioni, ma al più generale controllo dell'amministrazione.

In caso di mancata o inadeguata risposta degli amministratori, trattandosi di obbligo incoercibile, non è esperibile l'azione con provvedimento di urgenza ex art. 700 c.p.c. di fornire le notizie richieste (Pret. Orvieto 19/12/1979).

Casistica	Riferimenti giurisprudenziali
Il contrasto tra il diritto di accesso del socio di s.r.l. e le esigenze di riservatezza della società deve essere risolto alla luce del principio di buona fede, la cui applicazione allo specifico rapporto sociale comporta che il diritto alla consultazione della documentazione sociale e alla estrazione di copia possa trovare specifica limitazione laddove alle esigenze di controllo "individuale" della gestione sociale si contrappongano non pretestuose esigenze di riservatezza fatte valere dalla società.	Trib. Milano, 13/04/2018
Ai fini della legittimazione all'esercizio del diritto individuale di controllo, la qualità di socio deve essere attribuita al soggetto il cui acquisto risulta iscritto nel Registro delle imprese, senza che tale qualità possa essere contestata con riferimento a vicende di invalidità attinenti ai rapporti tra cedente e cessionario delle partecipazioni.	Trib. Milano Sez. spec. in materia di imprese, 05/12/2017
Nella s.r.l. che vede limitata la propria attività alla gestione di partecipazioni, l'oggetto del potere di controllo spettante al socio si estende anche alle scritture sociali e contabili della S.p.A. interamente controllata dalla s.r.l., presumendosi la piena disponibilità e il concreto utilizzo da parte dell'organo amministrativo della controllante dell'intera documentazione contabile e amministrativa della controllata S.p.A.	Trib. Milano Sez. spec. in materia di imprese, 27/09/2017

Casistica	Riferimenti giurisprudenziali
La pregressa partecipazione all'organo amministrativo non può impedire o limitare il diritto di controllo da parte del socio, atteso che l'incompatibilità logico-giuridica fra diritto di accesso del socio e carica amministrativa viene meno con la cessazione dalla carica stessa. Più in generale, è irrilevante se ed in quale misura le pregresse vicende processuali possano aver consentito al socio di avere visione di documentazione sociale.	Trib. Roma Sez. spec. in materia di imprese, 10/07/2017
Il diritto alla consultazione della documentazione sociale e alla estrazione di copia può trovare specifica limitazione - attraverso l'accorgimento del mascheramento preventivo dei "dati sensibili" presenti nella documentazione, quali, ad esempio i dati relativi ai nominativi di clienti e fornitori - laddove alle esigenze di controllo "individuale" della gestione sociale - cui è preordinato il diritto del socio ex art. 2476, comma 2, c.c. - si contrappongano non pretestuose esigenze di riservatezza fatte valere dalla società.	Trib. Milano Sez. spec. in materia di imprese, 28/11/2016
La dichiarazione di recesso del socio diviene efficace con la sua comunicazione alla società, perdendo da tale momento il socio la legittimazione all'esercizio dei diritti sociali, ivi compreso il diritto di controllo previsto dall'art. 2476, c. 2, c.c., e divenendo creditore della società per il rimborso della quota.	Trib. Roma Sez. spec. in materia di imprese, 03/08/2016
Il bilancio non ha soltanto la funzione di misurare gli utili e le perdite di esercizio ma anche di fornire ai soci e al mercato tutte le informazioni che il legislatore ha ritenuto al riguardo di prescrivere. Il correlativo diritto di informazione del socio trova in assemblea la sua naturale sede di attuazione, con il solo limite che le risposte e i chiarimenti sollecitati non comportino la comunicazione di notizie destinate a rimanere riservate e la cui diffusione possa arrecare pregiudizio alla società.	Trib. Milano 14/03/2012
Il diritto d'informazione del socio non si configura come un diritto assoluto, ma è piuttosto specificamente calibrato in relazione alla quantità, al tipo e al grado di notizie che la normativa impone agli amministratori ed ai sindaci di fornire ai soci per la specifica delibera in approvazione.	App. Torino 14/04/2011

**Consultazione libri sociali** - Ciascun socio può consultare **tutta la documentazione** in base alla quale sono assunte le decisioni gestionali, **comprese le scritture ed i libri contabili** (art. 2476, comma 2, c.c.). Al riguardo il socio può avvalersi di professionisti di fiducia. È altresì **possibile ottenere degli estratti** a proprie spese di tali libri.

### Modalità del controllo

113.5.3.

La legge prevede espressamente la **delegabilità a terzi** (professionisti) **dei poteri di controllo**. In ogni caso lo statuto potrà limitare sia la scelta di professionisti tra coloro che risultano iscritti in albi professionali, sia il loro numero e prevedere, comunque, una responsabilità dei soci per l'operato dei consulenti.

La norma non precisa se il verbo "consultare", oltre a consentire di prendere visione dei documenti sociali, consenta anche di farne estratti o addirittura copie integrali. È tuttavia, preferibile ricomprendere nelle facoltà di controllo dei soci anche il diritto di prendere appunti, chiedere il rilascio, a proprie spese, di copie integrali ovvero estratti dei documenti sociali.

Il **socio non può**, invece, **asportare neanche temporaneamente libri o documenti** dalla sede ovvero dallo studio del professionista che assiste la società ove gli stessi siano depositati.

Il diritto **può essere esercitato in ogni momento** e può essere **ripetuto nel corso dell'esercizio senza limiti** e, quindi, pure durante lo stato di liquidazione e anche più volte nel corso del medesimo esercizio senza che si debba ricorrere a particolari formalità nel comunicare la richiesta (Trib. Verona 07/02/2000; *contra* esclude l'esercizio del diritto nello stato di liquidazione Trib. Roma 30/06/1951).

Tuttavia, **lo statuto può fissare un termine minimo di preavviso** con l'obbligo di richiesta scritta indirizzata agli amministratori, l'attività di controllo dei soci deve essere effettuata comunque durante l'orario normale di svolgimento dell'attività e in modo da non recare disturbo o intralcio.

In ogni caso i diritti individuali di controllo dei soci sono limitati dal generale **principio di buona fede e correttezza**, cioè dal divieto di abusare della facoltà concessa dalla legge a danno della società. Se non vi è prova di abuso di poteri di controllo da parte del socio gli amministratori potranno legittimamente rifiutare di fornire le informazioni richieste e potrà seguire la condanna del socio al risarcimento dell'eventuale danno patito dalla società. Per prevenire comportamenti abusivi dei soci lo statuto può prevedere:

- clausole che regolino l'esercizio del potere di controllo sia con riguardo alle modalità, sia ai tempi;
- clausole di esclusione per giusta causa dei soci che ostacolino la gestione societaria ovvero, approfittando del diritto di controllo, diffondano notizie riservate.

#### 113.5.4. Tutela del diritto di controllo

È prevista una **tutela**, sia **amministrativa** che **penale**, per l'impedito controllo (art. 2625 c.c.).

Gli amministratori che, occultando documenti o con altri idonei artifici, impediscono o comunque ostacolano lo svolgimento delle attività di controllo legalmente attribuite ai soci o ad altri organi sociali, sono puniti con la **sanzione** amministrativa pecuniaria fino a 10.329 euro.

La violazione si trasforma in reato di danno se l'evento materiale consiste in un danno patrimoniale ai soci (→49.4.).

Il diritto è tutelabile sia in sede di **azione di condanna** e di conseguente esecuzione forzata ex art. 612 c.p.c. sia con la **procedura d'urgenza ex art. 700 c.p.c.** (Pret. Orvieto 19/12/1979; Pret. Verona 08/10/1992).

La tutela del regolare esercizio dell'attività di controllo è ora affidata ad una nuova disposizione, quella contenuta nell'art. 2625 c.c., che ha depenalizzato, in parte, l'illecito previsto dal vecchio art. 2623 c.c. (nel caso in cui non vi siano stati danni per i soci), prevedendo, in ipotesi contraria, una fattispecie delittuosa punibile a querela della persona offesa (Cass. pen. 12/06/2003, n. 25510).

#### 113.6. REVISIONE DELLA GESTIONE

In alcune ipotesi la società è soggetta a **revisione contabile obbligatoria**. In particolare, se **la società è controllata da società con azioni quotate in mercati regolamentati**, la revisione va affidata a società di revisione iscritte nell'albo speciale tenuto dalla Consob ex art. 161 TUF.

#### 113.7. CONTROLLO DEL GIUDICE

Con le modifiche all'art. 2477 c.c. inserite dal **nuovo codice della crisi d'impresa** (D.Lgs. n. 14/2019), la legge prevede forme di controllo ed intervento giudiziario sulla regolarità della gestione sociale, richiamando l'applicazione dell'art. 2409 c.c., previsto per le società per azioni, anche se la società è priva di organo controllo (art. 2477 periodo aggiunto al comma 5 c.c.).

Altra forma di **intervento giudiziale**, diversa però dal controllo ex art. 2409 c.c., è ora prevista in riferimento al verificarsi delle **ipotesi di nomina obbligatoria di un organo di controllo** (art. 2477, comma 3, c.c.), nel qual caso, ai sensi dell'art. 2477, comma 6 primo periodo, c.c., l'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati al terzo comma deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. Qualora l'assemblea non abbia provveduto, il Tribunale, su istanza di qualsiasi soggetto interessato o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese, può provvedere alla nomina dell'organo di controllo o del revisore (art. 2477, comma 6 secondo periodo, c.c.).



L'estratto che stai consultando  
fa parte del volume in vendita  
su **ShopWKI**,  
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

**UTET**  
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX