



Il sistema dei controlli negli Enti del Terzo settore

di **SALVATORE LOPREIATO**

SOMMARIO: **1.** LE SCELTE DI FONDO DEL D.LGS. N. 117/2017 IN MATERIA DI CONTROLLI INTERNI E LA COSTRUZIONE DI UNA DISCIPLINA “PER DERIVAZIONE” DA QUELLA DELLA SOCIETÀ PER AZIONI. – **2.** L’OBBLIGATORIETÀ DELL’ISTITUZIONE DELLA FUNZIONE DI CONTROLLO. – **3.** (*SEGUE*) E I SUOI RAPPORTI CON LA REVISIONE CONTABILE. – **4.** I CONTENUTI DELLA VIGILANZA DELL’ORGANO DI CONTROLLO NEGLI ETS – **5.** (*SEGUE*) L’INDIPENDENZA STRUTTURALE DELL’ORGANO DI CONTROLLO. – **6.** I POTERI ISTRUTTORI. – **7.** I POTERI DI REAZIONE DELL’ORGANO DI CONTROLLO

1. Le scelte di fondo del d.lgs. n. 117/2017 in materia di controlli interni e la costruzione di una disciplina “per derivazione” da quella della società per azioni. Nelle relazioni che mi hanno preceduto è stato più volte osservato come la riforma operata dal d. lgs. n. 117/2017 (in seguito, Codice del terzo settore o Codice) abbia costruito la *governance* degli enti del terzo settore (ETS) attingendo a mani basse dal modello societario, e soprattutto da quello della società per azioni.

Sa perciò quasi di ovvietà affermare che il sistema dei controlli interni degli ETS del quale sono stato invitato a occuparmi – tralasciando quindi il versante dei controlli esterni, se non limitatamente a un doveroso cenno al controllo giudiziario sulla gestione che, come si dirà, è in realtà complementare agli strumenti di vigilanza interni all’ente – delineato negli artt. 29, 30 e 31 del Codice è in massima parte mutuato da quello della s.p.a., pur con alcuni meccanismi regolatori “di semplificazione” che sembrano invece ispirati dalla disciplina della s.r.l.

La scelta di fondo che si desume dalla lettura di queste norme, e in particolare dell’art. 30, è quella di affidare il controllo sulla gestione degli ETS a un organo, monocratico o collegiale, al quale si applicano le norme sul collegio sindacale della s.p.a.: alcune perché richiamate in maniera espressa dal legislatore, altre per analogia al fine di colmare le lacune, inevitabili, del testo normativo.

Una scelta che, per la verità, non era imposta dalla legge delega n. 106/2016, diversamente dalle imprese sociali, per le quali è stato inserito un apposito criterio direttivo (art. 6, lett. l) incentrato sulla “previsione della nomina, in base a principi di terzietà, fin dall’atto costitutivo, di uno o più

sindaci allo scopo di monitorare e vigilare sull'osservanza della legge e dello statuto da parte dell'impresa sociale, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, e sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile". I principi e criteri direttivi rilevanti in materia di controlli interni dettati per il "riordino e [la] revisione della disciplina del Terzo settore" dall'art. 4 della l. 106/2016 si esauriscono in quelli contenuti nella lett. d) – che impone di "definire forme e modalità di organizzazione, amministrazione e controllo degli enti ispirate ai principi di democrazia, eguaglianza, pari opportunità, partecipazione degli associati e dei lavoratori nonché ai principi di efficacia, di efficienza, di trasparenza, di correttezza e di economicità della gestione degli enti, prevedendo strumenti idonei a garantire il rispetto dei diritti degli associati e dei lavoratori, con facoltà di adottare una disciplina differenziata che tenga conto delle peculiarità della compagine e della struttura associativa nonché della disciplina relativa agli enti delle confessioni religiose che hanno stipulato patti o intese con lo Stato" – e nella successiva lett. g) – che chiede di disciplinare "gli obblighi di controllo interno, di rendicontazione, di trasparenza e d'informazione nei confronti degli associati, dei lavoratori e dei terzi, differenziati anche in ragione della dimensione economica dell'attività svolta e dell'impiego di risorse pubbliche, tenendo conto di quanto previsto dal decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, nonché prevedere il relativo regime sanzionatorio".

Nonostante l'evocazione tutto sommato blanda del modello azionario da parte dei principi testé richiamati, prenderlo come riferimento nella disciplina dei controlli degli ETS è stata comunque una "scelta obbligata" (Nervi, 2021, p. 517) per il legislatore delegato.

E ciò per due ordini di ragioni.

In primo luogo perché, com'è noto, nel libro I del codice civile manca del tutto una disciplina dei controlli interni per gli enti non lucrativi. Tant'è che già la legislazione speciale, con riferimento a specifiche tipologie di fondazioni e associazioni dotate di particolare rilevanza sociale aveva cercato di sopperire alla lacuna prescrivendo la presenza di organi interni che

controllino la regolarità amministrativa e contabile sulla falsariga del collegio sindacale¹.

In secondo luogo, in conseguenza delle scelte di regolamentazione compiute con riferimento agli amministratori, configurati dagli artt. 26-28 come un organo dotato di una sfera di competenze autonoma rispetto all'assemblea², investito della funzione di gestione dell'ente (ancorché non in via esclusiva, considerata la possibilità di spostare statutariamente competenze gestorie sull'assemblea nelle associazioni: v. art. 25, comma i, lett. i) e perciò incaricato di compiere tutti gli atti necessari o utili al perseguimento, senza scopo di lucro, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che devono improntare l'attività "di interesse generale" esercitata dall'ente (art. 5, comma 1).

Con la funzione gestoria (che si estende all'attività d'impresa eventualmente esercitata dall'ente) incentrata sugli amministratori – chiamati come al solito a perseguire un interesse altrui, ma che questa volta a differenza degli enti lucrativi neppure è riferibile esclusivamente agli aderenti – il modo migliore per renderla *accountable*, ossia costantemente verificabile dai suoi vari *stakeholders*³ ed evitare deviazioni da quell'interesse alieno che la gestione è istituzionalmente deputata a perseguire, è riunire in un unico organo i tre momenti qualificanti – istruttorio, valutativo, reattivo – del controllo inteso nel suo significato di «*revisione, riscontro, [...] indagine sulla rispondenza di un atto, di un comportamento o di una situazione a determinate regole prestabilite*» (Ferri, 1972, 13), come effettivamente accade con la figura del collegio sindacale nella società per azioni.

¹ Per quanto concerne le fondazioni, l'esigenza di incaricare un organo *ad hoc* della verifica della regolarità amministrativa e contabile, di regola denominato "collegio dei revisori dei conti" e composto da revisori contabili, è stata avvertita con riferimento sia alle fondazioni universitarie (v. l'art. 11 d.p.r. 254/2001), sia a quelle di origine bancaria (v. l'art. 4, 4° co., d.lgs. 153/1999), sia alle fondazioni lirico sinfoniche (v. art. 14 d.lgs. 367/1996). Nell'ambito delle associazioni il riferimento principe è ai fondi pensione, che costituiscono una forma pensionistica complementare avente di regola struttura associativa, la cui disciplina vede intersecarsi disposizioni legislative di rango primario (art. 4, 3° co., e art. 4-*bis* del d.lgs. 252/2005) e secondario (i decreti del Ministero del Lavoro), nonché quelle ricavabili dallo schema di statuto-tipo elaborato dalla Commissione di vigilanza.

² Ovviamente nelle associazioni e nelle fondazioni "il cui statuto preveda la costituzione di un organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato" (c.d. fondazioni di partecipazione), atteso che nelle fondazioni classiche, prive di organo assembleare, l'organo amministrativo ha per definizione una competenza generale.

³ *Stakeholders* che negli ETS sono per definizione diffusi, e vanno dai soggetti che effettuano le erogazioni liberali fino ai beneficiari delle prestazioni dell'ente.

Il vero nodo del sistema dei controlli negli ETS non allora è la trasposizione della figura del collegio sindacale in sé, e dunque la costruzione di una disciplina “per derivazione” (Cariello, 2005, 36) da quella della s.p.a., quanto piuttosto verificare se i poteri valutativi, istruttori e reattivi del collegio sindacale, come riadattati e ridefiniti dal Codice del Terzo Settore, sono adeguati a dare protezione all’interesse generale e altruistico che deve essere perseguito dagli amministratori nella gestione dell’ente.

È questa la verifica che mi propongo di effettuare in questo breve intervento, per capire in definitiva se così configurato il sistema di controllo è realmente efficiente.

2. L’obbligatorietà dell’istituzione della funzione di controllo. Prima di entrare nel merito di questa verifica, concedetemi due notazioni di carattere un po’ più generale: la prima sull’obbligatorietà dell’istituzione della funzione di controllo, e quindi sulla sua indefettibilità negli ETS; la seconda sui rapporti tra controllo sulla gestione e controllo contabile.

Ho fin qui dato quasi per scontata l’obbligatorietà della nomina di un organo di controllo negli ETS e quindi l’indefettibilità della relativa funzione affidata a un apposito ufficio.

In realtà non è proprio così, perché l’art. 30 del Codice considera l’istituzione dell’organo di controllo sempre necessaria nelle sole fondazioni (comma 1). Per le associazioni, riconosciute e non, il relativo obbligo di nomina scatta con l’avvenuto superamento, per due esercizi consecutivi, di due dei tre parametri dimensionali indicati dal comma 2 (attivo dello stato patrimoniale superiore a 110.000 euro; ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 220.000 euro; più di 5 dipendenti impiegati in media nell’esercizio); correlativamente cessa se l’associazione torna al di sotto di almeno una delle soglie superate per due esercizi consecutivi. La nomina è in ogni caso obbligatoria qualora l’associazione abbia costituito patrimoni destinati ai sensi dell’art. 10 (comma 4).

I parametri rilevanti sono sostanzialmente gli stessi di quelli sanciti dalla lett. c) dell’art. 2477, comma 2, per le s.r.l. al fine di rendere obbligatoria la nomina dell’organo di controllo (o del revisore) in questo tipo di società, ma i valori sono sensibilmente diversi: lì si fa riferimento (oltre che a più di 20

dipendenti) a un attivo e a ricavi superiori a 4 milioni di euro, sicché rispetto a tali valori quelli indicati all'art. 30, comma 2, per le Associazioni ETS risultano ridotti, rispettivamente, del 97,5% e del 94,5%.

Si tratta di parametri dimensionali scarsamente significativi, inadonei a creare una vera area di esonero dall'obbligo di istituire la funzione di controllo, quanto meno nell'ambito delle Associazioni ETS che esercitano attività di impresa. Le critiche mosse al sistema bipartito tra associazioni e fondazioni in punto di nomina dell'organo di controllo, e alla sua facoltatività nelle associazioni (ODCEC Roma, 2017, 43), mi sembrano perciò tutto sommato superabili, considerato che l'esenzione riguarda associazioni che potremmo definire di dimensioni "minime".

In questa prospettiva penso debba essere rimeditata anche la *ratio* della bipartizione legislativa, che si tende a ricondurre alla (normale) mancanza nelle fondazioni dell'organo assembleare che caratterizza gli enti di tipo associativo, e la cui dialettica interna può supplire alle esigenze proprie dell'istituzione di una funzione di controllo sulla gestione, quanto meno nelle associazioni di dimensioni più contenute (Nervi, 2021, p. 519-520).

L'esonero delle sole associazioni "minime" è indicativo del fatto che esse rappresentano un'eccezione nel panorama generale degli ETS, per i quali viene confermata la centralità e l'essenzialità di una funzione "strutturata" di controllo. Eccezione che è espressione di un *favor* legislativo (v. anche l'art. 13, comma 2, del Codice che consente agli ETS con ricavi inferiori a 220.000,00 euro di redigere il bilancio nella forma del rendiconto per cassa), e che non equivale peraltro a mancanza di qualsiasi forma di controllo sulla gestione neppure in queste associazioni di dimensioni minime.

Infatti, in tutte le associazioni ETS (dunque, anche in quelle non minime) l'art. 15, comma 2, del Codice attribuisce agli associati (o aderenti) il "diritto di esaminare (...), secondo le modalità previste dall'atto costitutivo o dallo statuto" i libri sociali obbligatori indicati dal 1° comma della disposizione, ossia il libro degli associati o degli aderenti (lett. a), il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea (lett. b), il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo amministrativo, dell'organo di controllo e di eventuali altri organi sociali.

La norma rimette all'autonomia statutaria la sola determinazione delle modalità di esercizio del diritto; ma non sembra derogabile né con riferimento al suo carattere individuale (per esempio, subordinandolo al raggiungimento di soglie di partecipazione), né con riferimento all'oggetto del potere istruttorio dell'associato, al quale deve essere assicurato accesso a tutti i libri sociali, compreso quello delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione, nel quale sono racchiuse le fondamentali informazioni sulla gestione dell'attività dell'ente⁴.

Si tratta dunque di una forma di controllo individuale dell'associato sulla gestione analoga a quella attribuita dall'art. 2476, comma 2°, c.c. ai soci di s.r.l. che non partecipano all'amministrazione, anche se certamente meno intensa. In primo luogo perché questa norma estende il diritto di consultazione oltre che ai libri sociali (tutti), ai "documenti relativi all'amministrazione" e lo affianca al diritto di "avere dagli amministratori notizie sullo svolgimento degli affari sociali". Sotto questo profilo, considerata la riottosità della giurisprudenza ad applicare analogicamente l'art. 2476, comma 2, c.c. anche al di fuori del tipo societario s.r.l., difficilmente può prospettarsi in via interpretativa un contenuto così esteso del diritto di ispezione dell'associato di un ETS, salvo che lo statuto non proceda a un ampliamento in tal senso.

In secondo luogo perché l'associato di un ETS non ha in ogni caso gli strumenti di reazione a eventuali irregolarità degli amministratori che spettano invece al socio di s.r.l., e penso essenzialmente al potere di promuovere individualmente l'azione sociale di responsabilità nei confronti degli amministratori (art. 2476, comma 3, c.c.).

L'assemblea è dunque la sede naturale nel quale l'aderente di un'associazione minima può segnalare eventuali irregolarità dell'organo amministrativo riscontrate nell'esercizio dei suoi poteri di controllo ex art. 15 del Codice, al fine di spingere la maggioranza alla revoca degli amministratori, o quanto meno una minoranza qualificata all'esercizio dei

⁴ Diversamente, i diritti di ispezione dell'azionista sono rigorosamente circoscritti dall'art. 2422 c.c. all'esame del libro dei soci e del libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea, e alla facoltà (evidentemente, strumentale) di ottenerne estratti a proprie spese.

poteri reattivi di denuncia al tribunale *ex art.* 29 o di promuovere l'azione di responsabilità *ex art.* 2393-*bis* (richiamato dall'*art.* 28 del Codice).

Come nella s.r.l. i poteri istruttori individuali riconosciuti all'associato dall'*art.* 15 del Codice rimangono inalterati anche qualora nell'associazione sia stato nominato un organo di controllo, sicché in questo caso l'associato ha (in più) il potere di far transitare le proprie rimostranze attraverso la denuncia di fatti censurabili all'organo di controllo *ex art.* 29 del Codice (v. *infra*). Il che dimostra che, pur nella coesistenza di controllo individuale e organico, quello dell'organo di controllo costituisce certamente il controllo 'principale', quello su cui il legislatore ha puntato per garantire l'*accountability* della gestione dell'attività dell'ETS.

3. (Segue) e i suoi rapporti con la revisione contabile. Un'altra doverosa notazione di carattere preliminare riguarda i rapporti tra la funzione di controllo sulla gestione e quella di revisione legale dei conti, che l'*art.* 31, comma 1, del Codice rende obbligatoria per tutti gli ETS – costituiti in forma di associazione, come di fondazione – solo al superamento per due esercizi consecutivi di determinati parametri dimensionali collegati agli stessi fattori che fanno scattare la nomina dell'organo di controllo nelle associazioni, ma questa volta con valori decuplicati (il limite per l'attivo patrimoniale è di 1.100.000,00 euro, quello per i ricavi di 2.200.000,00), salvo quello relativo al numero di dipendenti (sale da 5 a 12)⁵.

La regola di *default* prevista dal legislatore è che la revisione contabile sia affidata a soggetti esterni e separata dal controllo contabile, atteso che il superamento delle soglie previste dall'*art.* 31, comma 1, impone all'ETS di "nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione iscritta nell'apposito registro". Senonché, in un'ottica di semplificazione e riduzione dei costi, l'*art.* 30, nei suoi ultimi due periodi, fa salva una diversa scelta statutaria, consentendo che la revisione contabile sia esercitata dall'organo di controllo, che "in tal caso è costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro".

⁵ La nomina del revisore esterno è sempre obbligatoria in caso di costituzione di patrimoni destinati.

Anziché rendere alternativa la funzione di controllo sulla gestione a quella di revisione contabile – come invece attualmente fa (invero, dopo alcune oscillazioni legislative) l’art. 2477 c.c. nelle s.r.l., poiché al superamento dei limiti dimensionali ivi indicati obbliga la società alla “nomina dell’organo di controllo o del revisore” come se le relative funzioni fossero sostanzialmente equipollenti – il CTS condivisibilmente opta per il diverso regime che caratterizza le s.p.a. chiuse nel codice civile.

Un regime che separa – memore delle passate inefficienze di un collegio sindacale che nell’impostazione del codice civile del ’42 nasceva come organo di controllo contabile ed era, quasi accessoriamente, investito di funzioni di vigilanza sulla gestione – il controllo sulla gestione dal controllo contabile, mantenendo solo il primo all’interno della società ed esternalizzando il secondo. E consente, subordinandolo però a un apposito *opt-in* statutario, che la revisione contabile ritorni in capo al collegio sindacale, anche per esigenze di contenimento dei costi, nelle società chiuse e non tenute alla redazione del bilancio consolidato (art. 2409-*bis* c.c.).

Considerato che, in buona sostanza, tutti gli ETS obbligati a istituire la funzione di revisione legale dei conti possono affidarla all’organo di controllo/collegio sindacale – ed è in realtà assai probabile che lo facciano – forse la formulazione della norma avrebbe potuto essere effettuata in termini di piena alternatività tra le due opzioni (revisore esterno/revisore interno organo di controllo).

Probabilmente non lo si è fatto per una questione di comodità, ma sta di fatto che la scelta legislativa è un’ulteriore conferma del fatto che la funzione di controllo sulla gestione non solo è indefettibile negli ETS, ma costituisce il cuore della vigilanza dell’organo di controllo, la sua attribuzione principale anche quando affiancata dalla revisione contabile (Nervi, 2021, p. 522).

4. I contenuti della vigilanza dell’organo di controllo negli ETS. La verifica sull’efficienza, almeno sul piano della sua astratta configurazione, della funzione di controllo interno negli ETS non può che prendere le mosse dai commi 6 e 7 dell’art. 30 del Codice, che definiscono i contenuti, anzi riempiono di contenuto la funzione di vigilanza dell’organo di controllo. Atteso

che la vigilanza, come qualsiasi altra esplicazione del controllo, è “un’attività di secondo grado, sussidiaria rispetto all’attività che ne costituisce l’oggetto” (Furci, 2007, 428), diventa fondamentale stabilire i parametri rispetto ai quali il collegio sindacale deve sindacare l’azione degli amministratori dell’ente ed esprimere la sua valutazione, di conformità o difformità rispetto a tali parametri.

Orbene, per il comma 6 dell’art. 30, che riproduce in maniera pressoché pedissequa la formulazione dell’art. 2403 c.c., si tratta degli stessi parametri alla stregua dei quali va condotta la vigilanza del collegio sindacale nelle società per azioni, atteso che l’organo di controllo “vigila sull’osservanza della legge e dello statuto e dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del d. lgs. 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull’adeguatezza dell’assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento”.

A queste competenze il successivo comma 7 sembra aggiungere (“inoltre”) una forma ulteriore di controllo, innovativa rispetto alle tradizionali funzioni di vigilanza del collegio sindacale, che consiste nel “monitoraggio dell’osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale”, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5 (attività di interesse generale), 6 (attività diverse), 7 (raccolta fondi) e 8 (destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro) del Codice. Degli “esiti” di questa seconda forma di controllo viene dato atto nel bilancio sociale (che ai sensi dell’art. 14 gli ETS con ricavi superiori a 1 milione di euro sono tenuti a depositare presso il RUNTS), del quale l’organo di controllo attesta la redazione in conformità alle linee guida adottate dal Ministero del Lavoro.

È dunque lo stesso legislatore, fors’anche per la singolare tecnica redazionale, a ingenerare l’idea che l’organo di controllo degli ETS cumuli in sé due distinte e separate forme di controllo. La prima propriamente “imprenditoriale”, mutuata dalle società azionarie, attraverso il quale l’organo esegue un controllo di legittimità sostanziale, come tradizionalmente lo si definisce, sulle scelte gestorie di natura imprenditoriale, poiché non le controlla solo sotto il profilo della stretta legalità (legge e statuto), ma anche sotto il profilo della loro correttezza. Si avvale a tal fine di una clausola generale – la correttezza dell’amministrazione – che assolve a quella

funzione integrativa della disciplina negoziale che hanno i principi di correttezza e buona fede nell'ambito del rapporto obbligatorio, funzione che nella fase di esecuzione di un contratto associativo diventa anche conformativa, valendo a individuare una serie di comportamenti strumentali e accessori (Mosco e Lopreiato, 2019, 132). In quest'ottica, il dovere di corretta amministrazione consente un sindacato sulle scelte gestorie che fa assumere tradizionale dovere di diligenza un contenuto più incisivo, riferibile a un particolare modo di comportarsi nello svolgimento dell'attività di amministrazione, fondato su principi e regole, anche procedurali, prestabiliti.

Alla vigilanza sulle scelte propriamente imprenditoriali sembra quasi giustapporsi un controllo di tipo istituzionale (quello del comma 7) attraverso il quale l'organo di controllo dovrebbe verificare: 1) che l'attività istituzionale concretamente esercitata rientri tra quelle dell'art. 5; 2) che la raccolta dei fondi sia effettuata in conformità alle norme vigenti; 3) soprattutto, che la dotazione patrimoniale così formata sia utilizzata per il perseguimento delle finalità altruistiche (civiche, solidaristiche e di utilità sociale) dell'Ente, con esclusione di forme di distribuzione degli utili (Nervi, 2021, p. 529-530).

Tuttavia, anche nel caso degli ETS che svolgono attività d'impresa, mi sembra difficile già solo immaginare l'organo di controllo degli ETS come una sorta di Giano bifronte che scompone le scelte degli amministratori in imprenditoriali e istituzionali, a seconda del tipo di controllo che la legge gli impone di effettuare. La verità è che quella degli amministratori è un'attività, dunque una serie di atti coordinati al fine del raggiungimento di uno scopo, che è rappresentato dal fine civico-solidaristico-di utilità sociale dell'ente. E che questo scopo unifica l'azione degli amministratori, i quali sono liberi – nell'ambito della propria discrezionalità – di compiere tutti gli atti, necessari o utili, al raggiungimento di questo scopo.

Mi pare allora che il comma 7 dell'art. 30 abbia più il senso di riaffermare che l'attività di controllo del collegio sindacale negli ETS sulla gestione degli amministratori deve tener conto, nel sindacare le scelte gestorie di questi ultimi, allora soprattutto sotto il profilo della correttezza, del necessario bilanciamento degli interessi dei vari *stakeholders* coinvolti, dagli aderenti (o dal fondatore) passando per i soggetti che contribuiscono su basi liberali al

finanziamento dell'ente, fino ad arrivare ai beneficiari dell'attività svolta dall'ente medesimo.

5. (Segue) L'indipendenza strutturale dell'organo di controllo.

Affinché la vigilanza dell'organo di controllo sull'azione degli amministratori sia esercitata in maniera efficiente sono tradizionalmente considerati indispensabili dei presidi di indipendenza e stabilità dei componenti dell'organo. Forse ancor più necessari quando si tratta di una vigilanza orientata all'interesse civico-solidaristico-di utilità sociale dell'ente, anziché esclusivamente o principalmente a quello degli aderenti, come si è detto accade negli ETS.

È questa la ragione per la quale il comma 5 dell'art. 30 del Codice, opportunamente prevede che ai componenti dell'organo di controllo "si applica l'art. 2399 del codice civile" sui requisiti di indipendenza dei sindaci, che preclude la nomina alla carica, oltre che dei soggetti ineleggibili alla carica di amministratore ex art. 2382 c.c. (interdetto, inabilitato, fallito, e condannato a pena con interdizione dai pubblici uffici), anche del coniuge, dei parenti e degli affini degli amministratori, nonché di colui che è legato alla società (in questo caso all'ETS) o al suo controllante da qualsiasi rapporto di natura patrimoniale che ne comprometta l'indipendenza. Il medesimo comma 5 prosegue affermando che "i componenti dell'organo di controllo devono essere scelti tra le categorie di soggetti di cui all'art. 2397, comma secondo del codice civile, sui requisiti di professionalità dei sindaci di s.p.a., che com'è noto impone che almeno un componente effettivo e un supplente siano scelti tra i revisori legali iscritti nell'apposito registro; mentre i restanti componenti, se non revisori, devono essere scelti fra gli iscritti agli albi professionali individuati con apposito d.m. Giustizia o tra i professori di ruolo in materie economiche o giuridiche".

Meno perspicua è però la formulazione dell'ultimo periodo della disposizione, che tenta di adeguare i predetti requisiti, pensati per un organo necessariamente pluripersonale come il collegio sindacale di spa, a una fattispecie nella quale la struttura monocratica o collegiale dell'organo è rimessa a una scelta dell'ente, ed è in linea di principio indifferente per il legislatore. Coticché, per evitare che l'organo collegiale risulti

eccessivamente costoso rispetto a quello monocratico, l'ultimo periodo del comma 5 statuisce che "nel caso di organo collegiale i predetti requisiti devono essere posseduti da almeno uno dei componenti".

Lo scopo della norma è dunque quello di considerare sufficiente, nel caso di organo di controllo collegiale, che solo uno dei suoi componenti sia revisore legale o, alternativamente, un appartenente agli albi individuati con decreto ministeriale o, ancora alternativamente, un professore universitario in materie economiche o giuridiche. Così legittimando la costituzione di un collegio sindacale nel quale, a differenza della società per azioni, non c'è neppure un revisore (Nervi, 2021, p. 521). Almeno fino a quando l'ente non superi i parametri che gli impongono di dotarsi della revisione contabile e decida di affidarla al collegio sindacale, poiché in tal caso deve provvedere alla nomina di tutti i componenti tra i revisori.

In realtà, la formulazione della norma è ambigua perché l'espressione utilizzata ("i predetti requisiti") potrebbe riferirsi non solo ai requisiti di professionalità ex art. 2397 c.c. ma anche a quelli di indipendenza di cui all'art. 2399, col risultato paradossale di legittimare la costituzione di un collegio sindacale con un solo sindaco indipendente, che potrebbe facilmente essere messo in minoranza dai sindaci "non indipendenti" vanificando l'efficacia della funzione di controllo nel suo complesso.

A escludere la sostenibilità di quest'interpretazione è però lo stesso art. 2399 c.c., che configura i requisiti di indipendenza come "cause di ineleggibilità e di decadenza dall'ufficio", così precludendo a monte la possibilità di ingresso nell'organo di sindaci non indipendenti.

Nel Codice non sono però previsti particolari meccanismi di nomina, revoca, sostituzione e compensi dei componenti dell'organo di controllo, predisposti dal legislatore sulla falsariga del modello ispiratore delle s.p.a. per proteggerne l'indipendenza. Quanto alla nomina, la competenza inderogabile dell'assemblea per la nomina dei sindaci prevista dall'art. 2400, comma 1, c.c. è ribadita dall'art. 25, comma 1, lett. a) del Codice per le sole associazioni, mentre il legislatore tace totalmente sulla competenza alla nomina nelle fondazioni, così lasciando ampio spazio a riguardo all'autonomia statutaria, fermo che quest'ultima dovrà predisporre

meccanismi che escludano qualunque coinvolgimento o ingerenza dell'organo amministrativo nella nomina dei suoi controllori.

Quanto alla revoca, oltre al silenzio in materia di fondazioni speculari alla nomina, nelle associazioni sembra desumersi – sempre dall'art. 25, comma 1 – che può avvenire per scelta dell'assemblea, senza che sia necessaria una giusta causa e senza il controllo della sua sussistenza da parte dell'autorità giudiziaria, diversamente da quanto stabilito per i sindaci dall'art. 2400, comma 2, c.c. Elemento che forse è sufficiente a escludere qualsiasi applicazione analogica dell'art. 2400, comma 2, c.c. ma al quale si può ovviare in via statutaria, prevedendo per esempio quanto meno che la delibera di revoca sia motivata (sull'assunto che non si può privare l'assemblea del potere di revocare *ad nutum* i suoi organi).

Quanto alla sostituzione dei componenti del comitato venuti a mancare per morte, rinuncia, revoca o decadenza, l'art. 2401 prevede il subingresso di sindaci supplenti nominati dall'assemblea e se questi non sono sufficienti è disposta l'integrazione assembleare del collegio sindacale (art. 2401 c.c.). Integrazione che si può ritenere analogicamente applicabile all'organo di controllo degli ETS, nonostante la mancata previsione di sindaci supplenti.

Quanto, infine, ai compensi, l'art. 25 del Codice non specifica la determinazione del compenso degli amministratori e dell'organo di controllo tra le competenze inderogabili dell'assemblea (come invece l'art. 2364, comma 1, n. 3, c.c. nella s.p.a.), limitandosi a disciplinare la nomina e la revoca degli stessi organi; ciò nonostante, in mancanza di una specifica previsione dell'atto costitutivo o dello statuto, appare ragionevole che l'entità del compenso (o i criteri per la sua determinazione) siano necessariamente fissati in una delibera dell'assemblea.

Sembra però applicabile ai componenti dell'organo di controllo degli ETS la regola dell'invariabilità del compenso per la durata della carica dettata per i sindaci dall'art. 2402 c.c., non confliggendo con il principio di proporzionalità dei compensi sancito dall'art. 8, comma 3, del Codice⁶.

⁶ Che inserisce espressamente tra le operazioni che configurano "in ogni caso" una distribuzione indiretta di utili, "la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte ed alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni".

6. I poteri istruttori. Con una significativa deviazione dal modello di controllo sindacale nelle s.p.a. di base che ha ispirato il Codice del Terzo Settore, nell'ultimo comma dell'art. 30 i poteri istruttori dell'organo di controllo vengono apertamente configurati come poteri individuali dei suoi componenti, i quali "possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo, e a tal fine possono chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali o di determinati affari". È dunque individuale non soltanto il potere ispettivo, ma anche quello di richiedere informazioni, che l'art. 2403-*bis* invece continua a mantenere saldamente ancorato all'organo collegiale nel suo complesso, subordinandone perciò l'esercizio a una deliberazione dell'organo adottata a maggioranza.

Per tale via il Codice recepisce sotto questo versante il modello più evoluto delle società quotate, per le quali l'art. 151-*bis* TUF riallinea sotto il profilo dell'esercizio i due fondamentali poteri istruttori del controllo, rendendoli entrambi individuali. Del resto, la legittimazione collegiale alla richiesta di informazioni nelle società non quotate, che è certamente meno invasiva dell'esercizio del potere ispettivo, rimane difficilmente comprensibile.

Nulla è previsto in merito alla partecipazione dei componenti dell'organo di controllo alle riunioni dell'organo amministrativo e alle assemblee ma – anche a considerare inapplicabile analogicamente l'art. 2405 c.c., che pone a riguardo uno specifico obbligo di intervento, e sanziona con la decadenza dall'ufficio il ripetuto assenteismo ingiustificato – si può ritenere che tale partecipazione sia comunque oggetto di un diritto/dovere del sindaco, essendo uno strumento fondamentale di acquisizione di informazioni sull'attività vigilata.

Neppure è regolamentato, infine, il flusso informativo in direzione del collegio sindacale da parte degli altri organi sociali, *in primis* da parte degli amministratori, con apposite relazioni periodiche. Flusso informativo che tuttavia, considerato il potere di richiedere informazioni riconosciuto dall'art. 28, può essere lo stesso organo di controllo a disciplinare, anche di fatto, vale a dire imponendo all'organo amministrativo di relazionare sul generale

andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione a scadenze predeterminate. Il che può essere particolarmente utile per evitare ogni possibile oggettivizzazione della responsabilità dei componenti dell'organo di controllo, regolata dall'art. 2407 c.c. in virtù del richiamo contenuto nell'art. 28 del Codice.

7. I poteri di reazione dell'organo di controllo. Passando al versante dei poteri reattivi dell'organo di controllo, vengono in considerazione le disposizioni contenute nell'art. 29 del Codice, nel quale viene regolamentata unitariamente l'applicabilità agli ETS di due istituti tipici del diritto societario, la denuncia di fatti censurabili al collegio sindacale ex art. 2408 e la denuncia al tribunale di cui all'art. 2409, con una singolare inversione dell'ordine espositivo giacché il primo comma tratta della denuncia al tribunale e il secondo della denuncia al collegio sindacale.

Si tratta di due istituti del diritto societario tradizionalmente configurati come diritti della minoranza e tra loro collegati, perché storicamente nascono – in un sistema codicistico che invero lasciava pochi strumenti di reazione al collegio sindacale – come la principale arma per i soci di minoranza per far fronte a comportamenti abusivi del socio di maggioranza. In realtà negli anni c'è stata un'evoluzione di questi istituti, soprattutto della denuncia al tribunale, che attraverso l'estensione della legittimazione all'organo di controllo, prima nelle sole quotate e poi in tutte le s.p.a., è diventato il principale strumento di reazione del collegio sindacale alle irregolarità degli amministratori.

La trasposizione di questi istituti nell'ambito degli ETS, pure se un po' confusa, mi sembra allora condivisibile soprattutto per quanto concerne l'estensione del controllo giudiziario ex art. 2409 c.c., che rappresenta l'innovazione più rilevante nell'ottica di dotare l'organo di controllo dei più incisivi poteri reattivi alle irregolarità gestorie.

Se questa scelta non fosse stata compiuta, l'unico strumento reattivo del collegio sindacale degli ETS sarebbe rimasto l'esercizio dell'azione di responsabilità, atteso che l'art. 2393 c.c., richiamato in quanto compatibile dall'art. 28 del Codice, al 3° comma stabilisce che "l'azione di responsabilità può anche essere promossa a seguito di deliberazione del collegio sindacale,

assunta con la maggioranza dei due terzi dei suoi componenti". Ovviamente, nessun ostacolo si pone all'applicazione della disposizione in presenza di un organo monocratico.

Tuttavia, i due rimedi hanno una funzione profondamente diversa, posto che l'azione di responsabilità è rimedio per reagire *ex post* a una irregolarità sul piano risarcitorio, mentre la denuncia ex art. 2409 c.c. è collegata a un danno soltanto potenziale, e ha una finalità di ripristino della regolarità gestoria che può assumere una connotazione *lato sensu* cautelare.

Riferimenti

V. Cariello (2005), *La disciplina "per derivazione" del sistema di amministrazione e controllo dualistico (disposizioni di richiamo e di rinvio nel nuovo diritto delle società per azioni non quotate)*, in *Riv. soc.*, p. 36 ss.

G. Ferri (1973), *I controlli interni nelle società per azioni*, in Aa. Vv., *Controlli interni ed esterni delle società per azioni – Atti del Convegno di Como 1-3 ottobre 1971*, Milano, 1972, p. 13 ss.

L. Furguele (2007), *La responsabilità da controllo*, in *Il collegio sindacale. Le nuove regole*, a cura di Alessi, Abriani, Morera, Milano, p. 428 ss.

G.D. Mosco e S. Lopreiato (2019), *Doveri e responsabilità di amministratori e sindaci nelle società di capitali*, in *Riv. soc.*, p. 117 ss.

ODCEC Roma, *Gli enti del terzo settore di tipo associativo: analisi delle novità in materia di ordinamento, amministrazione, controllo*, 2017, disponibile all'indirizzo www.odcec.roma.it

A. Nervi (2021), *Controlli interni e responsabilità*, in *Il Codice del terzo settore*, 2^a ed., a cura di M. Gorgoni, Pisa, 2021, 517