

TRIBUNALE LUCCA

8 SETTEMBRE 1986

PRESIDENTE: TURRI
ESTENSORE: PACINI
ISTANTE: S.R.L. A.A.

Professioni intellettuali • Attività di elaborazione dei dati contabili • Esercizio in forma di società a responsabilità limitata • Inammissibilità.

Va revocata l'omologa della società a responsabilità limitata che abbia ad oggetto l'attività di elaborazione elettronica dei dati contabili, rientrando tale attività tra le competenze specifiche delle professioni di dottore commercialista e ragioniere.

Con istanza depositata il 5 dicembre 1983 il Sindacato ragionieri commercialisti della provincia di Lucca esponeva quanto segue:

— due ragionieri non iscritti all'Albo professionale, con atto notaio T. del (...) hanno costituito, e tuttora gestiscono, la s.r.l. (...) società elaborazione dati, avente ad oggetto: l'elaborazione dei dati amministrativi e industriali, nonché prestazioni per l'elaborazione dei dati contabili;

il relativo atto costitutivo è stato omologato dal Tribunale di Lucca con decreto in data (...);

l'art. 2 della legge n. 1815 del 1939 vieta la costituzione di società che abbiamo come oggetto sociale la prestazio-

* In tema di società di professionisti che svolgono l'attività di elaborazione elettronica dei dati contabili per conto terzi, si veda F. FURIA, *Note su studi professionali, società di professionisti e tenute delle contabilità di terzi con impiego di elaboratori elettronici*, in *Boll. trib.*, 1984, p. 10 ss.; G. MARZIALE, *Oss. a App. Firenze* 6 maggio 1983, in *Foro it.*, 1983, I, 2547.

ne di assistenza o consulenza in materia tecnica, legale, commerciale, amministrativa, contabile o tributaria;

sempre a norma della stessa legge neppure i professionisti regolarmente abilitati e iscritti all'Albo possono costituire società per l'esercizio delle attività predette, attesa la natura strettamente personale e fiduciaria del rapporto professionale;

in base all'art. 2191 cod. civ. il giudice del registro è tenuto a verificare, d'ufficio, se un'iscrizione è avvenuta senza che esistano le condizioni richieste dalla legge;

nella specie l'atto costitutivo della società (...) non avrebbe dovuto essere omologato perché l'oggetto sociale era ed è in contrasto con norme imperative.

Tanto premesso chiedeva che il Tribunale di Lucca revocasse il decreto di omologa emesso in data (...).

Nominato il giudice relatore, e sentito il Pubblico Ministero veniva disposta la comparizione del legale rappresentante della società (...) il quale si opponeva alla revoca dell'omologa, assumendo che dopo la trascrizione dell'atto costitutivo della società nel registro delle imprese, la revoca non era più possibile perché l'iscrizione aveva determinato l'acquisto della personalità giuridica da parte della società di capitale, ma soprattutto perché, in base all'art. 2332 cod. civ., dopo l'iscrizione, la nullità della società poteva essere pronunciata, per le cause tassativamente previste in detto articolo, soltanto al termine di un giudizio contenzioso svolto nel contraddittorio delle parti interessate;

assumeva, altresì, che l'elaborazione dei dati contabili non rientrava nelle attività vietate dall'art. 2 della legge n. 1815 del 1939 e non costituiva, quindi, esercizio abusivo di attività professionale protetta.

Di contro il Sindacato dei ragionieri commercialisti faceva osservare:

1) che la tenuta della contabilità a favore di aziende pubbliche e private è espressamente riservata ai ragionieri iscritti all'Albo, dall'art. 1 del d.P.R. n. 1068 del 1953;

2) che a norma dell'art. 2231 cod. civ., quando la prestazione d'opera intellettuale è subordinata all'iscrizione all'Albo, la prestazione eseguita da chi non è iscritto non dà azione per il pagamento della retribuzione.

Nel corso dell'istruttoria veniva disposta consulenza tecnica collegiale per accertare le potenzialità del calcolatore elettronico in dotazione della società (...) e in particolare per verificare se detto elaboratore era in grado di redigere anche i bilanci delle società commerciali.

Acquisita la relazione peritale e lette le deduzioni delle parti il Tribunale disponeva la revoca dell'omologa dell'atto costitutivo della s.r.l. (...) emessa con decreto del Tribunale di Lucca in data (...) e conseguentemente ordinava la cancellazione della predetta società dal registro della cancelleria commerciale.

MOTIVI DELLA DECISIONE. — Il primo problema che si pone all'esame del Collegio è quello relativo alla possibilità della revoca dell'omologa, dopo che l'atto costitutivo di una società di capitali sia stato iscritto nel registro delle imprese, e la società abbia di conseguenza acquistato la personalità giuridica.

Il Collegio non ignora il contrasto giurisprudenziale e il vivace dibattito dottrinale che sull'argomento si è svolto in questi ultimi anni; deve peraltro confermare il proprio ragionevole convincimento, già manifestato con il decreto emesso in data 24 febbraio 1983, relativo ad un'identica fattispecie.

Premesso che a norma degli artt. 742 e 742-bis cod. proc. civ., i decreti emessi in Camera di consiglio possono essere in ogni tempo modificati o revocati;

che analogo potere spetta al giudice del registro il quale, a norma dell'art. 2191 cod. civ., può, in ogni tempo, d'ufficio, ordinare la cancellazione dell'iscrizione quando sia avvenuta senza che esistano le condizioni richieste dalla legge, il Collegio osserva: la revoca dell'omologa, che ha autorizzato l'iscrizione dell'atto costitutivo di una società, non comporta lo scioglimento e la messa in liquidazione della medesima, ma soltanto la cancellazione della società dal pubblico registro, il che consente alla società di continuare a vivere e operare con le conseguenze previste dall'art. 2331, comma 2 cod. civ.

In base a tale norma, per le operazioni compiute in nome della società, prima dell'iscrizione e quindi anche dopo la cancellazione, sono illimitatamente e solidalmente responsabili verso terzi coloro che hanno agito.

E ciò vale, ad avviso del Collegio, anche per il periodo relativo all'iscrizione ritenuta poi illegittima, poiché la revoca per motivi di legittimità originari opera *ex tunc*. Sempre ad avviso del Collegio la norma generale dell'art. 742 cod. proc. civ. non può essere paralizzata dall'art. 2332 cod. civ. perché le due norme operano su piani diversi e per finalità diverse, non determinando la revoca dell'omologa la nullità dell'atto costitutivo della società che continua a vivere, come società irregolare o di fatto, anche dopo la cancellazione al pubblico registro.

Né può trarsi argomento, per negare la possibilità della revoca, dalla tutela dei diritti dei terzi che lo stesso art. 742 cod. proc. civ. fa salvi, in quantoché dalla cancellazione della società i terzi non hanno da subire alcun pregiudizio, anzi tutto da guadagnare, attesa la responsabilità illimitata e solidale che deriva dall'art. 2331 cod. civ. per coloro che hanno agito in nome della società.

Naturalmente non può considerarsi terzo la stessa società che ha illegittimamente conseguita l'iscrizione perché l'acquisto della personalità giuridica non deriva da convenzioni anteriori alla revoca, bensì proprio dall'iscrizione ritenuta illegittima.

Se rettamente inteso ed applicato l'istituto della revoca dell'omologa potrebbe, al limite, risolvere anche l'annoso problema della società di comodo e dell'imprenditore occulto, con grande vantaggio dei terzi creditori.

Tornando all'ipotesi che qui interessa, relativa all'illegittimità dell'oggetto sociale il Collegio ritiene che la formula generica e onnicomprensiva « elaborazione dei dati contabili », usata per indicare l'oggetto sociale della società (...) sia in contrasto con l'art. 1 della legge n. 1815 del 1939, ove si ponga mente alle enormi potenzialità attuali degli elaboratori elettronici.

Come bene ha riferito il CTU l'elaboratore è la risultante di due componenti: della « macchina » cioè dell'insieme dei circuiti elettronici e degli organi meccanici che la compongono, e dei « programmi » necessari al suo funzionamento di base.

Questa seconda componente viene abitualmente indicata come « *software* di base », cioè come quell'insieme di

istruzioni che vengono memorizzate all'interno della macchina ed eseguite dalla stessa per svolgere le funzioni di calcolo, di lettura, di stampa ecc.

Il *software* di base non dev'essere confuso con i programmi applicativi (*software* applicativo) necessari per affrontare e risolvere problemi specifici;

invero il *software* di base non subisce, di solito, sostanziali trasformazioni nel tempo, mentre il *software* applicativo è assai variabile e subisce continui aggiornamenti.

È dunque il *software* applicativo che determina, in concreto le potenzialità specifiche di un determinato elaboratore, tanto è vero che qualsiasi centro di elaborazione dati dispone di numerosi programmi applicativi (talvolta centinaia) tutti reperibili sul mercato per svolgere le più varie operazioni, anche le più complesse.

La tecnologia moderna è infatti in grado di trasferire alla macchina, attraverso la realizzazione di un programma, tutta una serie di conoscenze relative ad un determinato settore.

Nel caso di specie il *software* applicativo in possesso della società è costituito da una serie di programmi scritti nel linguaggio di programmazione RPG II, che svolgono elaborazione di contabilità ordinaria e semplificata, partendo da dati registrati su documenti contabili originari (quali fatture, bolle ecc.) o su prime note.

Attraverso le suddette elaborazioni si ottengono situazioni contabili di dettaglio e riepilogative, ivi compresa la stampa dei registri bollati.

In particolare il CTU ha precisato che l'ampia disponibilità di programmi, oggi esistenti sul mercato per la gestione aziendale, consente all'elaboratore di eseguire le seguenti operazioni:

1) tenuta contabilità generale con compilazione di libro giornale bollato (art. 2214 cod. civ. e art. 14 d.P.R. n. 600/1973);

2) redazione libri paga e matricola (legge n. 1815/1939 e legge n. 12/1979);

3) contabilità semplificata ai fini IVA e imposte dirette;

4) dichiarazione annuale IVA (art. 28 d.P.R. n. 633/1972);

5) elenco clienti e fornitori ai fini IVA (art. 29 d.P.R. n. 633/1972);

6) fatturazione (art. 21 d.P.R. n. 633/1972);

7) scritture ausiliarie di magazzino e loro valutazione col criterio LIFO (art. 62 d.P.R. n. 597/1973 e art. 14 d.P.R. n. 600/1973).

Si tratta di attività che rientrano nella competenza specifica della professione di ragioniere commercialista; in particolare la tenuta della contabilità delle società di capitali, che comprende anche la redazione dei relativi bilanci, non può non ritenersi attività riservata alla professione protetta, proprio per la tutela degli interessi dei terzi.

Sta di fatto che la rapida diffusione dei centri di elaborazione dati, gestiti in forma societaria, da persone non qualificate, ha già determinato un'allarmante concorrenza all'attività dei liberi professionisti regolarmente iscritti all'Albo dei ragionieri commercialisti; il che giustifica le proposte e le lamentele degli organi rappresentativi.

Ad avviso del Collegio, il fenomeno è destinato ad aggravarsi con l'affinarsi della tecnologia, che renderà possibile trasferire all'elaboratore conoscenze sempre più complesse, con la predisposizione di programmi applicativi capaci di far svolgere alla macchina qualsiasi operazione sostitutiva delle attività professionali protette.

P.Q.M. — Visti gli artt. 742, 742-bis cod. proc. civ.; 2191 cod. civ.; 1 e 2 della legge n. 1815 del 1939 e l'art. 1 del d.P.R. n. 1068 del 1953, revoca l'omologa dell'atto costitutivo della società (...) di cui al decreto (...) e conseguentemente ordina la cancellazione della predetta società dal registro della cancelleria commerciale.

TRIBUNALE LUCCA (decreto) _____
24 FEBBRAIO 1983

PRESIDENTE:

TURRI

RELATORE:

PACINI

ISTANTE: SOC. COOP. SERVIZI TECNICI

Professioni intellettuali • Attività di elaborazione elettronica dei dati contabili • Esercizio in forma cooperativa • Inammissibilità.

Non è omologabile l'atto costitutivo di società cooperativa che abbia ad oggetto l'attività di elaborazione elettronica dei dati contabili, poiché tale attività rientra tra quelle tipiche delle professioni di dottore commercialista e di ragioniere.

Con ricorso depositato il 4 agosto 1982, il sindacato ragionieri commercialisti, liberi professionisti della provincia di Lucca, in persona del presidente *pro tempore*, premesso: che ai professionisti abilitati e, tanto meno, alle persone non abilitate è fatto divieto di costituire società commerciali per lo svolgimento di attività riservate alle professioni intellettuali; che tale divieto è previsto, oltre che dal vigente codice civile (vedi art. 2229 ss. in relazione all'art. 2247 cod. civ.) in particolare dalla legge 23 novembre 1939, n. 1815, che consente l'esercizio associato delle libere professioni soltanto nelle forme dei cosiddetti studi tecnici, con l'indicazione dei nomi e cognomi e titoli professionali dei singoli associati; che la consulenza aziendale e la tenuta della contabilità delle imprese commerciali è riservata dal d.P.R. 27 ottobre 1953, n. 1068, agli iscritti all'albo dei ragionieri e periti commerciali; che il Tribunale di Lucca ha omologato la costituzione della s.r.l. Cooperativa servizi tecnici amministrativi, con sede in Forte dei Marmi, via Versilia n. 27, avente ad oggetto l'assistenza tecnico-

amministrativa e fiscale in favore delle cooperative associate e delle aziende private ed in particolare l'elaborazione dei dati contabili indispensabile per la gestione aziendale; che tale omologa appare illegittima, per i motivi sopra indicati e quindi revocabile ai sensi dell'art. 742 cod. proc. civ.; tanto premesso chiedeva che il Tribunale, ritenuta l'illegittimità del provvedimento emesso in camera di consiglio in data 22 marzo 1978, revocasse l'omologa dell'atto notarile rogato in data 20 febbraio 1978, registrato a Viareggio il 3 marzo 1978 e portante la costituzione della s.r.l. Cooperativa servizi tecnico amministrativi, con sede in Forte dei Marmi, via Versilia, n. 27.

Notificato il ricorso, il legale rappresentante della società sopra indicata faceva presente che, con delibera 27 ottobre 1982, l'assemblea straordinaria aveva modificato lo statuto, restringendo lo scopo sociale all'elaborazione elettronica dei dati contabili a favore delle cooperative associate e di eventuali aziende private commerciali, con esclusione di qualsiasi consulenza tecnico-contabile, amministrativa e fiscale, già prevista nel precedente statuto.

Il Pubblico Ministero, in data 7 febbraio 1983, esprimeva il parere che la prestazione di servizi contabili a favore delle aziende commerciali era di competenza esclusiva dei ragionieri collegiati, anche nell'ipotesi che detti servizi fossero prestati a mezzo di calcolatori elettronici, come nella specie; concludeva pertanto per la revoca dell'omologa. Tanto premesso e ritenuto, il collegio osserva quanto segue:

1. Il d.P.R. 27 ottobre 1953, n. 1068 emanato in esecuzione della legge 28 dicembre 1952, n. 3060 portante: delega al governo della facoltà di provvedere alla riforma degli ordinamenti della professione di ragionieri e di esercente in economia e commercio, all'art. 1 ha stabilito che, in particolare, formano oggetto della professione di ragioniere e di perito commerciale, le seguenti attività: a) l'amministrazione e la liquidazione di aziende, di patrimoni e di singoli beni; b) le perizie contabili e le consulenze tecniche; c) la revisione dei libri obbligatori e facoltativi delle imprese ed ogni indagine in tema di bilancio, di conti, di scritture e di ogni documento contabile

delle imprese; d) i regolamenti e le liquidazioni di avarie marittime; e) le funzioni di sindaco delle società commerciali e degli altri enti; f) le divisioni di patrimoni, la compilazione dei relativi progetti e piani di liquidazione nei giudizi di graduazione; g) i piani di contabilità per aziende private e pubbliche, i riordinamenti di contabilità per riorganizzazione aziendale; h) le determinazioni dei costi di produzione nelle imprese industriali, le relazioni in materia contabile e amministrativa.

All'art. 2 lo stesso d.P.R. ha disposto che il ragioniere od il perito commerciale non possono esercitare la professione se non sono iscritti all'albo.

2. La moderna tecnologia ha messo a disposizione delle aziende e dei professionisti macchine sempre più complete e perfezionate che consentono la tenuta della contabilità ed ogni altra rilevazione utile alla gestione aziendale; in particolare gli elaboratori elettronici sono in grado, non soltanto di compilare la documentazione contabile (fatture, buste paga, estratti conti), ma altresì di rielaborare gli stessi dati per ottenere altre rilevazioni come il giornale dei clienti, il giornale dei fornitori, la situazione di magazzino e perfino i bilanci. I vantaggi che derivano dall'adozione di tali tecniche progredite risiedono, non tanto nell'economia sul lavoro impiegatizio, quanto nel maggior numero di dati che si possono avere a disposizione in tempi brevi: tempestività ed abbondanza d'informazioni che consentono una gestione aziendale consapevole e razionale non altrimenti raggiungibile.

Lo stesso legislatore ha preso atto di ciò ed ha previsto nella riforma tributaria (artt. 39 e 88 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nonché artt. 14 e 22 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600), la possibilità dell'uso dei tabulati di macchine elettroniche per la tenuta delle scritture contabili obbligatorie.

3. La contabilità aziendale, ed in particolare la tenuta delle scritture contabili obbligatorie rientra, indubbiamente, nell'attività professionale riservata ai ragionieri e periti commerciali, in base al citato d.P.R. 27 ottobre 1953, n. 1068.

Ne consegue che tale attività professionale non può essere esercitata in for-

ma societaria, e più precisamente da società di capitale, non soltanto perché l'esercizio della professione intellettuale, per il carattere personale e fiduciario che la caratterizza, non può essere qualificato come esercizio di attività economica ai sensi dell'art. 2247 cod. civ.; ma soprattutto perché la legge 25 novembre 1939, n. 1815 fa espresso divieto di costituire società commerciali aventi per oggetto lo svolgimento di attività professionali per le quali è richiesta l'abilitazione o una speciale autorizzazione, ciò al fine d'impedire che la forma associata mascheri l'esplicazione di tali attività da parte di soggetti non legittimati.

La stessa legge prevede, infatti, che l'esercizio associato delle attività professionali avvenga nelle forme dei cosiddetti studi tecnici, con l'indicazione dei nomi e cognomi e titoli professionali dei singoli associati.

4. L'illegittimità dell'esercizio di attività professionale da parte di società commerciali a favore di terzi, in concorrenza con i liberi professionisti, determina non soltanto la nullità del contratto di prestazione d'opera intellettuale ai sensi dell'art. 1418 cod. civ., ma altresì la configurazione eventuale del reato di esercizio abusivo della professione previsto e punito dall'art. 348 cod. pen., e, per quanto qui interessa, impone la revoca dell'omologa dell'atto costitutivo della società sopra indicata.

L'art. 742 cod. proc. civ. dispone che i decreti di volontaria giurisdizione possono essere in ogni tempo modificati o revocati, fermi restando i diritti acquistati in buona fede dai terzi, in forza di convenzioni anteriori alla modifica o alla revoca.

È opinione comune che la revoca dei provvedimenti di volontaria giurisdizione è ammessa per vizi di legittimità dell'atto soggetto al controllo del giudice, anche quando esso abbia avuto esecuzione. Vero è che l'art. 2232 cod. civ. dispone che, dopo l'iscrizione della società nel registro delle imprese, la nullità dell'atto costitutivo dev'essere dichiarata con sentenza, con la quale si provvede altresì alla nomina dei liquidatori, ma è anche vero che la revoca-annullamento dell'omologazione è un provvedimento di volontaria giurisdizione che non richiede, come tale, la forma del procedi-

mento contenzioso, limitando i suoi effetti alla cancellazione della società dal registro delle imprese.

APPELLO FIRENZE (decreto) _____ 6 MAGGIO 1983

PRESIDENTE: SCADUTO
RELATORE: FUSARO
ISTANTE: SOC. COOP. SERVIZI TECNICI

Professioni intellettuali • Attività di elaborazione elettronica dei dati contabili • Esercizio in forma cooperativa • Ammissibilità.

È omologabile l'atto costitutivo di società cooperativa il cui oggetto sociale sia limitato all'attività di elaborazione elettronica dei dati contabili, non rientrando detta attività tra quelle tipiche delle professioni di dottore commercialista e di ragioniere.

La Corte, sciogliendo la riserva, rileva che il problema dev'essere risolto in fatto, muovendo dalla constatazione che nulla, nell'oggetto statutario, lascia presumere che si tratti di attività contabile in senso professionale. Trattasi invece, assai più elementarmente, di « elaborazione elettronica di dati aziendali » forniti direttamente dalle imprese e quindi formati « a monte » dell'elaborazione elettronica, la quale non costituisce e non può giammai costituire attività intellettuale e quindi non rientra fra quelle proprie delle professioni di dottore commercialista e/o di ragioniere. Ne consegue che la costituzione della Società r.l. Cooperativa Servizi Tecnici Amministrativi non costituisce violazione della legge n. 1815/39.

TRIBUNALE UDINE (decreto)

2 DICEMBRE 1983

PRESIDENTE:

TETI

ESTENSORE:

MILLOZZA

ISTANTE:

SOC. DATA SERVICES

Professioni intellettuali • Attività di elaborazione dei dati contabili • Esercizio in forma di società a responsabilità limitata • Inammissibilità.

Non è omologabile l'atto costitutivo di società a responsabilità limitata il cui oggetto sociale consiste nell'attività di elaborazione di dati contabili e che sia composta da professionisti intellettuali, rientrando detta attività fra quelle tipiche delle professioni commercialistiche.

(●missis).

Visto il ricorso con il quale il notaio Cutrupia di Udine ha chiesto l'omologazione dell'atto 16 novembre 1983, n. 47687/7996 di rep. con il quale veniva costituita la società « Data services soc. a resp. lim. » con sede in Udine, Via Giusti, n. 2, con capitale sociale di L. 20.000.000, avente per oggetto « la raccolta di dati e la loro elaborazione, l'organizzazione e la gestione di centri di elaborazione elettronici per la prestazione di servizi informativi a terzi, ivi compresa la produzione di software, l'attività di organizzazione, consulenza, revisione e certificazione contabile ma solo in società non quotate in borsa; nonché attività di amministrazione fiduciaria di beni di terzi con facoltà di rendersi intestataria fiduciaria di titoli e di valori, di rappresentare portatori di azioni e di obbligazioni e di assumere incarichi fiduciari di qualsiasi natura come ad esempio, custodie, liquidazioni, esecuzioni testamentarie »;

ritenuto che l'oggetto sociale di cui si tratta comprende tipiche attività professionali;

che, in base all'art. 1, d.P.R. 27 ottobre 1953, n. 1068, infatti, formano og-

getto della professione di ragioniere e di perito commerciale, fra l'altro, « l'amministrazione e la liquidazione di aziende, di patrimoni e di singoli beni », « i piani di contabilità per aziende private e pubbliche, i riordinamenti di contabilità per riorganizzazione aziendale », « le determinazioni dei costi di produzione nelle imprese industriali, le rilevazioni in materia contabile e amministrativa »; che le attività suddette sono attualmente agevolate e perfezionate dai mezzi che la moderna tecnologia ha messo a disposizione dei professionisti i quali, attraverso l'utilizzazione delle apparecchiature elettroniche, sono in grado di avere a disposizione, in modo molto più rapido, tempestivo e completo, un gran numero di dati e di informazioni;

che l'uso di tali macchine da parte del professionista non impedisce che l'attività dalla stessa svolta rientri pur sempre tra le attività professionali che la legge riserva i dottori commercialisti, ai ragionieri o periti commerciali abilitati, ai quali la legge 23 novembre 1939, n. 1815 espressamente vieta di svolgere dette attività attraverso la costituzione di società commerciali;

che le considerazioni svolte trovano chiara conferma nell'atto in esame, in cui i soci della « Data services soc. a resp. lim. », sono due dottori commercialisti;

ritenuto, infine, che l'illegittimità delle società commerciali che svolgono direttamente attività professionali, in concorrenza con i professionisti, è causa di nullità del contratto di prestazione d'opera intellettuale ai sensi dell'art. 1418 cod. civ..

P.Q.M. — Rifiuta l'omologazione dell'atto 16 novembre 1983, n. 47687/7996 di rep. del notaio R. Cutrupia di Udine, recante la costituzione della Società « Data services soc. a rep. lim. ».