

Prof. Dott. Francesco Rossi Ragazzi

**A D C - ASSOCIAZIONE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI
CONTABILI
SINDACATO NAZIONALE UNITARIO
SEZIONE DI RIMINI**

**ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI
CONTABILI DI RIMINI**

Bellaria Igea Marina 23 APRILE 2014

**CONVEGNO DI STUDI BILANCIO E
DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2014**

Prof. Dott. Francesco Rossi Ragazzi

TEMPI E TERMINI PER IL BILANCIO DI ESERCIZIO

L'assemblea ordinaria deve essere convocata almeno una volta all'anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale

SOCIETÀ CON COLLEGIO SINDACALE

30 giorni	Verbale di riunione del Cda di approvazione del progetto di bilancio (previa convocazione nei termini di statuto) Consegna del progetto di bilancio all'incaricato del controllo contabile e al collegio sindacale
15 giorni	Verbale di riunione del Collegio sindacale e/o del revisore legale (se diverso dal collegio sindacale) di approvazione delle relazioni previste dall'art. 2429 c.c. e dall'art. 14 del D.Lgs. n. 39/2010
15 giorni	Deposito del bilancio e delle relazioni presso la sede a disposizione dei soci
8 giorni (salvo diversa previsione statutaria)	Convocazione dell'assemblea dei soci mediante raccomandata (o altro mezzo indicato dallo statuto); può essere prevista una seconda convocazione entro 30 gg. dalla data della prima (art. 2369 c.c.)

SOCIETÀ SENZA COLLEGIO SINDACALE

15 giorni	Verbale di riunione del Cda di approvazione del progetto di bilancio (previa convocazione nei termini di statuto)
15 giorni	Deposito del bilancio e delle relazioni presso la sede a disposizione dei soci
8 giorni (salvo diversa previsione statutaria)	Convocazione dell'assemblea dei soci mediante raccomandata (o altro mezzo indicato dallo statuto); può essere prevista una seconda convocazione

RINVIO A 180 GIORNI

Società tenute al bilancio consolidato: controllanti di un'altra impresa, fuori dai casi di esonero dell'art. 27 D.Lgs. 127/91

Particolari esigenze legate a struttura e oggetto

- a. società capogruppo che hanno la necessità di esaminare i risultati di gestione delle partecipate;**
- b. imprese che operano in diverse sedi operative o cantieri;**
- c. effettuazione di interventi di riorganizzazione aziendale che hanno interessato anche la struttura amministrativa e contabile;**
- d. sistema tassazione consolidata (artt. 117 e segg. TUIR); (e) società di comodo in attesa di interpello**

La possibilità di rinvio deve essere prevista nello statuto anche mediante un rinvio all'art. 2364 c.c.

L'accertamento dell'esistenza dei motivi del rinvio è di competenza degli amministratori, i quali devono segnalare le ragioni della dilazione nella relazione sulla gestione (art. 2428 c.c.)

Non vi è obbligo di una delibera specifica del C.D.A. entro il termine ordinario, anche se la stessa appare opportuna quanto meno per rendere noto il differimento all'organo di controllo e consentire la verifica delle ragioni.

N.B.

In ogni caso vi è l'obbligo, per gli amministratori, di segnalare nella relazione sulla gestione le motivazioni che hanno giustificato la dilazione.

La mancata motivazione del rinvio della convocazione oltre il termine di 120 giorni, non invalida la delibera di approvazione del bilancio, ma determina la responsabilità degli amministratori ai sensi dell'art. 2392 c.c.

Il collegio sindacale deve verificare la fondatezza delle ragioni addotte dall'organo amministrativo per giustificare la dilazione.

ATTENZIONE

Una delibera di approvazione di un bilancio che non offre una corretta rappresentazione patrimoniale e del risultato economico è una delibera nulla.

E' irrilevante a tali fini - diversamente da quanto previsto dal codice penale in materia di falso in bilancio - l'esistenza di un intento fraudolento dei redattori del bilancio o dell'assemblea di ledere specifici interessi dei soci o dei terzi ovvero l'esistenza di un'effettiva lesione di tali diritti.

Ciò che rileva è un fatto oggettivo: la contrarietà del bilancio alle norme che lo disciplinano.

TARDIVA APPROVAZIONE DEL BILANCIO

La delibera di approvazione del bilancio di una società per azioni non è invalida per essere stata adottata dopo la scadenza del termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale stabilito dall'art. 2364, secondo comma, c.c. o del termine più lungo (ma non superiore a sei mesi dalla detta chiusura) fissato nell'atto costitutivo, conformemente alle previsioni dell'ultima parte della disposizione citata.

(Cassazione civile, Sez. I, 14 agosto 1997, n. 7623)

L'unica conseguenza di una convocazione tardiva, quindi, non può che essere **un'eventuale responsabilità degli amministratori nei confronti della società o dei soci**, alla stregua di quanto previsto dagli artt. 2392 e 2393 c.c. e sempre che, beninteso, ne ricorrano i presupposti: dovendosi ulteriormente precisare che, quanto alla posizione della società e dei soci che hanno approvato tardivamente il bilancio, tale approvazione potrebbe costituire, di per sé stessa, ratifica dell'operato degli amministratori, anche con riferimento alle ragioni che, come nel caso di specie, li abbiano indetti a revocare una precedente (tempestiva) convocazione ¹.

¹ Così D. Fico *Mancato rispetto del termine di approvazione del bilancio: conseguenze*, commento a Trib. Milano 11 settembre 1995 in *Le Società* 1996.

LIMITI PER IL BILANCIO ABBREVIATO

Bilancio abbreviato

Le società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati possono redigere in bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non superano due dei tre limiti stabiliti dalla norma.

A partire dai bilanci d'esercizio 2009 (per i soggetti con bilancio coincidente con l'anno solare) i limiti per il bilancio abbreviato sono i seguenti:

Voce	LIMITE
Attivo dello stato patrimoniale	Euro 4.400.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	Euro 8.800.000
Dipendenti occupati in media nell'anno	50 unità

Il bilancio può esse redatto in forma abbreviata:

- nel primo esercizio di attività, sempre ché non sono superati 2 dei parametri sopra indicati
- successivamente, se per 2 esercizi consecutivi non sono superati 2 dei parametri sopra indicati.

Il bilancio deve essere redatto in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo siano superati 2 dei 3 parametri citati.

IL BILANCIO ABBREVIATO – UNA CRITICABILE INTERPRETAZIONE DEL C.N.DD.CC.E.C.

Nel documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, pubblicato il 26 novembre 2012 si afferma che sarebbe opportuno, in un'ottica meramente prudenziale, adottare un comportamento differenziato a seconda della casistica.

In particolare, il CNDCEC ritiene che la società che redige il bilancio ordinario può usufruire della facoltà di predisposizione in forma abbreviata, a partire dal rendiconto relativo all'esercizio successivo a quello nel quale non vengono superati per la seconda volta almeno due dei predetti limiti.

Vale a dire, se almeno due dei parametri dimensionali di cui all'art. 2435-bis c.c. non sono stati superati nei periodi 2011 e 2012, è suggerita l'adozione del bilancio abbreviato soltanto a partire dall'esercizio 2013 ovvero da quello successivo a quello nel quale non vengono superati, per il secondo periodo consecutivo, i predetti limiti.

In senso contrario, si era, invece, espressa una parte della dottrina secondo cui nella medesima situazione, la società avrebbe potuto redigere il bilancio in forma abbreviata già con riferimento all'esercizio 2012 e, quindi, quello del secondo periodo successivo di mancato superamento di almeno due dei citati limiti dimensionali.

IL SINDACO UNICO NELLE S.R.L.

L'art. 2477 c.c. lascia all'autonomia statutaria, anche nel caso di nomina obbligatoria, un amplissimo ventaglio di opzioni e quindi di:

- nominare un organo di controllo collegiale o monocratico, cui affidare sia controllo di legalità che contabile;
- nominare un organo di controllo collegiale o monocratico investito del solo controllo di legalità e, a fianco, un revisore (persona fisica o giuridica) cui spetta il controllo contabile;
- nominare solo il revisore (persona fisica o giuridica) cui spetti il solo controllo contabile (anche se per il Consiglio Notarile di Milano, mass. 124/2012, al revisore in tal caso spetterebbe automaticamente anche il controllo di legalità).

In tutti i casi di nomina (anche obbligatoria), vale la regola per cui l'organo di controllo è monocratico "*se lo statuto non dispone diversamente*".

MANCATA NOMINA (OBBLIGATORIA) DEL COLLEGIO SINDACALE - CONSEGUENZE

Per dirla in estrema sintesi, tutte le delibere che presuppongono un intervento a qualsiasi titolo dell'Organo di Controllo sono annullabili in quanto prese in mancanza dei requisiti richiesti (ovvero in mancanza della presenza, delle relazioni e dei pareri ove dovuti del Collegio Sindacale).

Trattandosi di “annullabilità” e non di “nullità” la delibera può essere impugnata “da parte dei soci assenti, dissenzienti od astenuti, dagli amministratori” nel termine di 90 giorni dalla sua iscrizione nel Registro delle Imprese.

ATTENZIONE - NULLITÀ DEI BILANCI IN MANCANZA DELLA RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE.

Secondo la Corte d'Appello di Milano (sentenza del 26 maggio 1998), da tale carenza scaturirebbe la “nullità” della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio.

In particolare, motivo di nullità del bilancio che si traduce nella nullità della delibera di approvazione per illiceità del suo oggetto – sarebbe il mancato esercizio del controllo sindacale sul progetto del bilancio presentato dagli amministratori ai soci.

SOCIETA' PER AZIONI

NULLITA' ART. 2379 c.c.

L'azione di nullità può essere proposta da chiunque ne abbia interesse nei casi in cui: vi sia stata una mancata convocazione, un mancato verbale, oppure nel caso in cui l'oggetto della deliberazione sia illecito o impossibile da raggiungere. **Il termine di prescrizione è di tre anni.**

ANNULLABILITA' - ART. 2377 c.c.

L'azione di annullabilità può essere proposta solo da soci, amministratori o sindaci revisori, contro tutte quelle deliberazioni non in conformità con l'atto costitutivo o con la legge. **Il termine di prescrizione è di novanta giorni.** La domanda di impugnazione deve essere presentata, anche congiuntamente, dai soci rappresentanti di almeno l'1 per mille del capitale sociale (per le società quotate) e il 5 % per le altre.

SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA - Art. 2479 c.c.

L'art. 2479 ter non disciplina espressamente i casi di annullabilità o nullità (a differenza delle s.p.a.), ma le ipotesi sono equivalenti a quelle previste in materia di società per azioni e riconducibili ai casi di nullità e annullabilità

Le cause di nullità delle decisioni dei soci:

- le decisioni che hanno un oggetto illecito o impossibile ovvero perché prese in assenza assoluta d'informazione, possono essere impugnate nel termine di tre anni dalla trascrizione della delibera nel libro delle decisioni dei soci
- le decisioni che modificano l'oggetto sociale prevedendo attività impossibili o illecite possono essere impugnate senza limiti di tempo.

Legittimato ad impugnare è un qualsiasi soggetto che abbia interesse quindi anche un terzo.

Le cause di annullabilità delle decisioni dei soci prese non in conformità:

- a) della legge o dell'atto costitutivo
- b) prese con voti di soci in conflitto d'interessi: quando possano recare danno alla società sono impugnabili le decisioni assunte con la partecipazione determinante di soci che hanno, per conto proprio o di terzi, un interesse in conflitto con quello della società
- c) negli altri casi previsti per l'annullabilità delle delibere delle s.p.a., in quanto compatibili con i casi precedenti.

Legittimati ad impugnare:

- a) i soci che non vi hanno consentito;
- b) ciascun amministratore;
- c) il collegio sindacale

Termine di impugnazione: entro 90 gg. dalla trascrizione della delibera nel libro delle decisioni dei soci.

TERMINI PER IL DEPOSITO DEL BILANCIO PRESSO IL REGISTRO IMPRESE

Bilancio (ordinario/abbreviato) di esercizio: entro 30 giorni dalla data del verbale di approvazione del bilancio (art. 2435 c.c.)

SANZIONI

I termini per il deposito del bilancio di esercizio decorrono dal momento dell'approvazione da parte dell'assemblea dei soci.

La presentazione in ritardo del bilancio comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa per ogni amministratore (art. 2630 cod. civ.), con pagamento liberatorio di **euro 91,56** se il deposito avviene entro i trenta giorni successivi alla scadenza, ovvero di **euro 274,66** nel caso di deposito oltre trenta giorni successivi alla scadenza; sono inoltre dovuti euro 20,00 per ogni verbale di notifica.

N.B.

Gli Amministratori e i Sindaci rispondono anche dei bilanci pregressi di cui non hanno la “paternità”.

La responsabilità per una rappresentazione non veritiera sulle condizioni della società coinvolge anche l'amministratore che assuma la carica successivamente agli amministratori che abbiano commesso il fatto dannoso in un bilancio, se omette di evidenziarlo nelle scritture contabili e di relazionare all'assemblea.

I Sindaci hanno il dovere di controllo sulla pregressa gestione

La posizione della dottrina e della giurisprudenza è in favore di tale dovere in virtù del principio secondo cui, ai fini di un diligente svolgimento dei doveri di controllo, i sindaci non dovrebbero prescindere a priori da un'analisi dei fatti anteriori alla loro nomina, i quali vengono sintetizzati nel bilancio d'esercizio.

Ed infatti (cfr. I Principi di comportamento del Collegio Sindacale del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e Esperti Contabili) “in relazione al bilancio di esercizio, mentre al revisore contabile compete una verifica analitica delle principali voci (...) al collegio sindacale spetta un controllo sintetico complessivo volto a verificare che il bilancio sia stato correttamente redatto, senza giungere alla verifica della rispondenza ai dati della contabilità e se da essi si desumono elementi significativi in grado di porre in dubbio la continuità aziendale. (...) Lo svolgimento di tali verifiche deve considerarsi “strumentale” all'esercizio della vigilanza sia sull'amministrazione della società, sia sul rispetto dei doveri propri degli amministratori”.