

STUDIO  DE MARCO
DOTTORI COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI

DAL 1972 CI PRENDIAMO CURA DEL TUO BUSINESS

Alla c.a. dei sig.ri
CLIENTI dello Studio De Marco

Roma, lì 18 aprile 2024

Oggetto: approvazione e deposito bilancio d'esercizio 2023

Secondo quanto stabilito dal Codice civile, ordinariamente, **entro 120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio le società di capitali devono convocare l'assemblea per l'approvazione del bilancio; mentre per determinati motivi è consentito approvare il bilancio entro il più lungo **termine di 180 giorni**.

Prima di essere approvato il bilancio percorre un iter che trova le sue linee guida nel Codice civile, che consiste nella redazione del progetto di bilancio e della relativa relazione sulla gestione da parte degli amministratori, segue la relativa trasmissione dei suddetti documenti all'organo di controllo, ove presente; infine il deposito del bilancio presso la sede sociale per la presa visione da parte dei soci.

Effettuati gli adempimenti sopra indicati secondo le rispettive scadenze, il bilancio viene approvato dall'assemblea dei soci, convocata con modalità diverse a seconda del tipo di società ovvero S.p.A. o S.r.l.

La **mancata convocazione dell'assemblea** nei termini di legge da parte degli amministratori li espone, ed espone il collegio sindacale qualora non abbia adottato le misure opportune per contrastare l'omissione, alla **sanzione amministrativa** da euro 1.032 a euro 6.197.

* * * * *

La presente informativa sull'approvazione e il deposito del bilancio d'esercizio 2023, fa seguito alle altre informative già consultabili gratuitamente e senza registrazione nel nostro sito web tramite il seguente link: <https://www.studiodemarco.net/notizie/>

* * * * *

Lo Studio è a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

Distinti saluti.

dott. Francesco Careri



Premessa

Il bilancio d'esercizio rappresenta la principale fonte di **informazioni** che una società fornisce ai terzi circa la sua situazione in un dato momento.

Numerosi sono i soggetti **portatori di interessi** diversi tra loro (soci, fornitori, banche, Stato) e perciò interessati allo stato di salute di un'azienda. In ragione delle molteplici finalità del bilancio, quest'ultimo può essere inteso come una fonte minima di informazione che rappresenta il minimo comune denominatore fra interessi che in parte convergono e in parte divergono. Storicamente il bilancio era composto da tre documenti: lo **stato patrimoniale**, il **conto economico** e la **nota integrativa**. Il decreto legislativo n. 139/2015 ha aggiunto a tali documenti anche il rendiconto finanziario che diviene quindi, a pieno titolo, parte del bilancio. Il **rendiconto finanziario** è, tuttavia, obbligatorio solo per le società che redigono il bilancio in forma ordinaria, mentre per quelle che redigono il bilancio in forma abbreviata (ex art. 2435-bis c.c.) o il bilancio delle micro-imprese (ex art. 2435-ter c.c.) viene previsto un esonero dall'obbligo di predisposizione di tale documento. Lo stesso decreto legislativo ha, inoltre, introdotto una nuova tipologia di bilancio, quello delle micro-imprese, i soggetti che utilizzano tale forma di bilancio sono esonerati non solo dalla predisposizione del rendiconto finanziario ma anche della nota integrativa (a condizione che in calce al bilancio riportino le informazioni previste ai punti numero 9) e 16) del primo comma dell'articolo 2427 c.c.). Il **bilancio in forma ordinaria** sarà, dunque, composto da 4 documenti (stato patrimoniale, conto economico, rendiconto finanziario e nota integrativa); quello **in forma abbreviata** da tre documenti (stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa) mentre **quello delle micro-imprese** da solo due documenti (stato patrimoniale e conto economico).

* * * * *

Bilancio in forma ordinaria

Il primo comma dell'art. 2423 c.c. stabilisce che gli amministratori devono redigere il bilancio d'esercizio in forma ordinaria costituito da prospetti contabili e nota integrativa, precisamente:

- ✓ stato patrimoniale;
- ✓ conto economico;
- ✓ rendiconto finanziario;
- ✓ nota integrativa.

È obbligatorio il bilancio ordinario per le società di capitali che hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, per le società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati che superano due determinati limiti dimensionali (di cui si dirà infra), nel primo esercizio di attività, oppure per due esercizi consecutivi (se già operative), facoltativo per le società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, anche se sono rispettati i limiti dimensionali previsti per la redazione del bilancio abbreviato.

* * * * *

Bilancio in forma abbreviata

Il bilancio in forma abbreviata può essere redatto dalle società di capitali che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato **due dei seguenti limiti** (piccole imprese):

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

Il bilancio abbreviato è composto da prospetti contabili e nota integrativa, precisamente:

- ✓ Stato Patrimoniale,
- ✓ Conto Economico,
- ✓ Nota Integrativa.

Le piccole imprese che forniscono in Nota Integrativa le informazioni richieste dai punti 3) e 4) dell'art.2428 c.c. sono esonerate dalla **relazione sulla gestione** (art 2435 bis co.7 c.c.). Da tale esonero sono esclusi gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria che sono quindi obbligati a redigere e ad allegare al bilancio abbreviato la relazione sulla gestione (art. 2435 ter comma 5 c.c.). Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del **rendiconto finanziario**. Le imprese che rientrano nella classe delle piccole imprese potranno comunque presentare il bilancio in forma ordinaria.

* * * * *

Bilancio delle micro-imprese

L'art. 2435-ter c.c., "Bilancio delle micro imprese", definisce la classe delle micro-imprese, disciplinandone i contenuti del bilancio di esercizio.

Secondo tale articolo, sono considerate micro-imprese le società che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, **non abbiano superato** due dei seguenti limiti:

1. totale dell'**attivo** dello Stato Patrimoniale: 175.000 euro;
2. **ricavi** delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro;
3. **dipendenti** occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

Le micro-imprese sono **esonerate** dalla redazione:

- ✓ del Rendiconto Finanziario e della Nota Integrativa, quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'art. 2427 c.c., comma 9 (l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo Stato Patrimoniale) e comma 16 (l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci);
- ✓ della **relazione sulla gestione** quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni richieste dall'art. 2428 c.c., comma 3 (il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società) e comma 4 (il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società, nel corso dell'esercizio).

Nelle micro-imprese pertanto il bilancio d'esercizio può essere composto soltanto dallo Stato Patrimoniale e dal Conto Economico, per i quali sono previsti forma, struttura e contenuti uguali a quelli del bilancio in forma abbreviata. Nel caso in cui le imprese che rientrano nella classe delle microimprese volessero comunque presentare il bilancio completo di Nota Integrativa ed eventuale Rendiconto Finanziario, dovranno redigere e depositare il bilancio in forma abbreviata usando la relativa tassonomia. Al pari delle piccole imprese, anche le micro-imprese potranno comunque presentare il bilancio in forma ordinaria.

* * * * *

La tassonomia XBRL

L'XBRL è un **linguaggio informatico** utilizzato per comunicare con modalità standardizzate informazioni economico-finanziarie, utilizzando il canale digitale. L'XBRL codifica i dati in specifiche voci espressive di numerose informazioni, come ad esempio, il periodo di riferimento, il numero del conto, la valuta del conto utilizzata, il valore contabile ecc.

La **tassonomia XBRL** rappresenta il formato digitale con cui deve essere depositato il bilancio al registro imprese dal 2010, con primo esercizio di applicazione il 2009.

A partire dal 1° gennaio 2020 le tassonomie da adottare per il deposito dei bilanci d'esercizio e dei bilanci consolidati nel formato XBRL al Registro delle imprese sono le seguenti:

- ✓ la tassonomia Principi Contabili Italiani 2018-11-04, per i bilanci redatti secondo le regole civilistiche post d.lgs. 139/2015 ossia relativi a esercizi iniziati il 1° gennaio 2016 o in data successiva;
- ✓ la tassonomia Principi Contabili Italiani 2015-12-14, per i bilanci redatti secondo le regole civilistiche ante d.lgs. 139/2015 ossia relativi a esercizi iniziati prima del 1° gennaio 2016.

Tutte le tassonomie diverse da quelle sopra indicate sono dismesse e, quindi, non utilizzabili per il deposito dei bilanci.

Nel caso in cui il bilancio in XBRL differisca in maniera sostanziale dal documento approvato dall'assemblea, è comunque sempre possibile, per qualsiasi annualità, depositare i prospetti contabili e/o la Nota Integrativa anche in formato PDF/A.

Le tassonomie XBRL riportando in un unico file tutto il bilancio, comprensivo anche di Nota Integrativa, consentono di inserire una sola volta nel documento XBRL i dati comuni alle varie parti del bilancio, che saranno invece rappresentati, a video o a stampa, più volte nelle sezioni opportune. In questo modo si evitano le incongruenze dovute all'inserimento degli stessi dati nelle diverse parti del bilancio.

* * * * *

La tassonomia European Single Electronic Format (ESEF)

A decorrere dall'esercizio avente inizio dal 1° gennaio 2021 le società quotate in borsa (intendendosi per tali non solo quelle con azioni quotate bensì anche quelle dotate di altri strumenti finanziari a listino, quali ad esempio obbligazioni) sono tenute a redigere le relazioni finanziarie annuali secondo lo stesso formato elettronico unico di comunicazione noto come **European Single Electronic Format (ESEF)** e precisamente con linguaggio informatico XHTML integrato (eXtensible HyperText Markup Language) in sostituzione del formato PDF/A. L'obbligo sussiste anche se la società quotata non presenta un bilancio consolidato.

L'utilizzo dal 2005 dei Principi contabili internazionali (IAS/IFRS) per la redazione dei bilanci delle società quotate europee ha migliorato la loro comparabilità; al fine di agevolarne ulteriormente l'accessibilità, l'analisi e la comparabilità, viene imposto un nuovo linguaggio informatico (XHTML) che, non richiedendo meccanismi specifici per essere convertito in un formato leggibile ed essendo un formato elettronico non proprietario, consente al lettore del bilancio un'immediata fruibilità del dato, nonché la possibilità di utilizzare una significativa mole di dati/informazioni con poca memoria informatica.

* * * * *

Adempimenti procedurali connessi all'approvazione del bilancio d'esercizio 2023

Al termine di ogni esercizio sociale, è necessario effettuare la verifica dell'andamento (positivo o negativo della società), mediante la predisposizione del bilancio di esercizio:

- in cui dovrà essere rappresentata la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società e del risultato economico dell'esercizio;
- che dovrà essere sottoposto e approvato dai soci.

Il **procedimento di approvazione** del bilancio d'esercizio consta delle seguenti fasi:

- ✓ redazione ed approvazione del progetto di bilancio da parte dell'organo amministrativo, corredato dalla relazione sulla gestione (ove prevista);
- ✓ comunicazione del progetto di bilancio (e della relazione sulla gestione) al Collegio sindacale (o al sindaco unico nelle S.r.l.), ove nominato;

- ✓ comunicazione del progetto di bilancio (e della relazione sulla gestione) al soggetto incaricato della revisione legale (ove presente);
- ✓ predisposizione da parte del Collegio sindacale (o sindaco unico nelle S.r.l.) e del soggetto incaricato della revisione legale (ove presente) delle relazioni di rispettiva competenza;
- ✓ trasmissione all'organo amministrativo della relazione redatta dal Collegio sindacale (o dal sindaco unico nelle S.r.l.), ove nominati;
- ✓ trasmissione all'organo amministrativo della relazione redatta dal soggetto incaricato della revisione legale (ove presente) all'organo amministrativo;
- ✓ deposito presso la sede sociale del progetto di bilancio e delle relazioni dell'organo amministrativo, dei sindaci e del soggetto incaricato della revisione legale, con le copie integrali dell'ultimo bilancio delle società controllate e con il prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate che devono rimanere depositati presso la sede della società, durante i 15 giorni precedenti alla data dell'assemblea e finché viene approvato, in modo tale che i soci possano prenderne visione;
- ✓ esame e delibera di approvazione da parte dell'assemblea ordinaria dei soci (per le S.p.A.) ovvero mediante decisione dei soci (per le S.r.l.);
- ✓ deposito del bilancio, delle Relazioni suddette e del verbale di approvazione presso il Registro delle imprese;
- ✓ annotazione e sottoscrizione del bilancio nel libro degli inventari.



Convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio

L'articolo 2364, cod. civ., stabilisce che l'assemblea per l'approvazione del bilancio deve essere convocata almeno **una volta l'anno** entro il termine stabilito dallo statuto e comunque **entro 120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio. In altre parole, per l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2023, l'assemblea dei soci si dovrà tenere entro il prossimo 29 aprile 2024.

L'articolo 2364, comma 2, seconda parte, cod. civ. consente, per espressa previsione dello Statuto, di beneficiare di un maggior termine per l'approvazione del bilancio, non superiore a **180 giorni** (con assemblea da celebrarsi entro il 28 giugno 2024), se ricorrono le seguenti situazioni:

- società obbligata alla redazione del bilancio consolidato;
- quando lo richiedono particolari esigenze connesse alla struttura ed all'oggetto della società.

SITUAZIONI CHE CONSENTONO DI GIUSTIFICARE IL MAGGIOR TERMINE DEI 180 GIORNI

Società non tenute alla redazione del bilancio consolidato, ma che hanno la necessità di esaminare i bilanci delle società partecipate, per una corretta valutazione delle partecipazioni iscritte in bilancio, comprese quelle che già hanno iscritto, tra le immobilizzazioni finanziarie, valutate con il criterio del patrimonio netto.

Società strutturate con diverse sedi (in Italia e/o all'estero) autonome gestionalmente, amministrativamente e contabilmente, al fine di far convergere tutti i dati nella società che redige il bilancio.

Società che hanno partecipato ad operazioni straordinarie e di ristrutturazione aziendale, come fusioni, scissioni, trasformazioni.

Società in presenza di creazione di patrimoni destinati a specifici affari, a norma dell'articolo 2447-bis cod. civ. e all'articolo 2447-septies cod. civ.

Società interessate da modifiche legislative che impongono l'adozione di nuovi principi contabili (es. adozione degli IAS).

Società che sono state interessate da:

- modifiche o interventi profondi alla struttura organizzativa, dell'organigramma societario, in prossimità dei termini per l'approvazione del bilancio,
- eventuali dimissioni dell'organo amministrativo nell'imminenza del termine ordinario di convocazione dell'assemblea.

Società che hanno subito modifiche profonde alla struttura dei sistemi informatici, soprattutto con riferimento alla contabilità, trascinati da investimenti di risorse umane e loro addestramento.

Società che operano in edilizia, che hanno la necessità di approvare gli stati di avanzamento lavori da parte del committente e, in particolar modo, in presenza di cantieri all'estero.

Cause di forza maggiore (es. furti, incendi, alluvioni) nonché decesso o grave malattia dell'amministratore unico nei giorni in cui doveva essere redatto il progetto di bilancio.

Dimissioni del responsabile amministrativo, con ripercussioni in capo al funzionamento della struttura interna.

Società che hanno per oggetto la produzione di beni e il loro conferimento a consorzi di commercializzazione: per queste società, infatti, i dati reddituali definitivi saranno conosciuti solo dopo che i citati consorzi avranno approvato il bilancio e ripartito per consorzio le poste rilevanti.

Nel prosieguo verranno esaminati i termini degli altri adempimenti civilistici collegati e/o connessi al procedimento di approvazione del bilancio, tenuto conto che l'assemblea di approvazione venga convocata entro il termine:

- **ordinario** del 29 aprile 2024 (120 giorni dal 31 dicembre 2023);
- **prorogato** del 28 giugno 2024 (180 giorni dal 31 dicembre 2023).

I predetti termini riguardano esclusivamente la **convocazione dell'assemblea** e non quello del suo effettivo svolgimento; pertanto, la disposizione si deve ritenere rispettata nel caso di prima convocazione dell'assemblea entro il 29 aprile 2024 (ovvero 28 giugno 2024 in caso di proroga del termine), che non venga regolarmente costituita, oppure vada deserta, con l'effetto che il bilancio dell'esercizio 2023 verrà approvato in seconda convocazione, ossia successivamente alla scadenza del termine massimo ammesso dalla disciplina civilistica.

Nella predisposizione del calendario degli adempimenti collegati al bilancio si è tenuto conto delle seguenti normative e/o disposizioni:

- ✓ ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.P.R. 558/1999, la presentazione delle domande al Registro delle imprese il cui termine cade di sabato o di giorno festivo deve ritenersi tempestiva se effettuata entro il primo giorno lavorativo successivo;
- ✓ ai sensi dell'articolo 7, comma 2, lett. I), D.L. 70/2011, gli adempimenti ed i versamenti previsti da disposizioni relative a materie amministrate da articolazioni del Ministero dell'Economia e delle Finanze, comprese le Agenzie fiscali, ancorché previsti in via esclusivamente telematica, ovvero che devono essere effettuati nei confronti delle medesime articolazioni o presso i relativi uffici, i cui termini scadono di sabato o di giorno festivo, sono prorogati al primo giorno lavorativo successivo.

Secondo l'orientamento della giurisprudenza di legittimità:

- ✓ occorre rispettare le prescrizioni contenute all'articolo 1187 cod. civ., che richiama l'articolo 2963, comma 3, cod. civ. (in materia di computo dei termini di prescrizione), secondo cui, ove opera il codice civile ed è prescritto che se un comportamento vada tenuto entro un certo termine, il termine deve essere prorogato al giorno successivo, se cade in un giorno festivo (Cassazione n. 24375/2010 e Cassazione n. 9572/2015);
- ✓ per i termini che richiedono il rispetto di un intervallo di tempo minimo prima del quale deve essere compiuta una determinata attività, che devono quindi essere computati "a ritroso", la scadenza del termine in un giorno festivo determina lo slittamento della medesima al giorno non festivo cronologicamente antecedente (Cassazione n. 14767/2014);
- ✓ salvo diversa previsione statutaria, **l'assemblea dei soci** si presume validamente costituita ogni qual volta i relativi avvisi di convocazione siano stati "spediti" agli aventi diritto almeno otto giorni prima dell'adunanza (o nel diverso termine eventualmente indicato dall'atto costitutivo), ma tale presunzione può essere vinta nel caso in cui il destinatario dimostri che, per causa a lui non imputabile, egli non ha affatto ricevuto l'avviso di convocazione o lo ha ricevuto così in ritardo da non consentirgli di prendere parte all'adunanza, in base a circostanze di fatto il cui accertamento e la cui valutazione in concreto sono riservati alla cognizione del giudice di merito (Cassazione n. 23218/2013).

La **mancata convocazione dell'assemblea** nei termini di legge da parte degli amministratori li espone, ed espone il collegio sindacale qualora non abbia adottato le misure opportune per contrastare l'omissione, alla **sanzione amministrativa** da euro 1.032 a euro 6.197 (sanzione irrogata a ciascun amministratore/sindaco che abbia omesso).

Omessa convocazione dell'assemblea dei soci

La delibera assembleare assunta "in assenza assoluta di informazione" è invalida ed affetta da nullità laddove la convocazione del socio sia stata del tutto omessa, ovvero sia qualora non vi sia stato nemmeno un materiale tentativo di consentire la regolare instaurazione dell'assemblea.

Nel caso in cui, invece, l'iter notificatorio della convocazione, pur avviato, sia stato irregolare e non si sia perfezionato la delibera assembleare è solamente annullabile.

In una logica volta a contemperare i contrapposti interessi che governano la materia societaria, quali, da un

lato, la stabilità delle deliberazioni adottate e degli atti societari e, dall'altro, la tutela dei soggetti lesi, allorché l'iter di convocazione dell'assemblea sia materialmente riscontrabile, benché viziato da difetti e/o irregolarità, deve concludersi per l'astratta configurabilità di un vizio di annullabilità della delibera adottata. Sul punto, la sentenza n. 1470 del 14 giugno 2021 emessa dal Tribunale di Bologna chiamata a pronunciarsi in merito ad una delibera assembleare di una S.r.l., ha ricordato come tale principio abbia trovato un riscontro tanto nella giurisprudenza di legittimità quanto in quella di merito.

In particolare, sul punto, è stato enunciato che "il vizio di nullità della delibera in quanto, presa in assenza assoluta di informazione, previsto dal terzo comma dell'art. 2479 ter per le decisioni adottate dai soci delle S.r.l., si risolve, nel caso di deliberazione assembleare, nella completa carenza di convocazione del socio, riecheggiando, in materia di S.r.l., l'analoga previsione di nullità contenuta per le delibere assembleari di S.p.a. nel primo comma dell'art. 2379 c.c. in riferimento ai casi di, mancata convocazione dell'assemblea (cfr. Tribunale Milano, Sent. 9438 del 20 settembre 2018).

Viceversa, ogni qual volta è configurabile una irregolarità ovvero un vizio che inficia la convocazione, la conseguenza non è la radicale inesistenza o nullità della delibera, bensì quella dell'annullabilità (cfr. Tribunale Milano, Sent. 11591 del 21 ottobre 2016; Cass. ord. 22987 del 2019)".

* * * * *

Mancata predisposizione del bilancio da parte degli amministratori

Gli amministratori devono predisporre il bilancio d'esercizio che deve essere sottoposto (se previsto) all'organo di controllo, e poi all'assemblea per la sua approvazione. Se il bilancio non è predisposto non è possibile **convocare l'assemblea**.

Ebbene, l'art 2631 c.c., **sanziona tale negligenza** in via **amministrativa**: "Gli amministratori e i **sindaci che omettono** di convocare l'assemblea dei soci nei casi previsti dalla legge o dallo statuto, nei termini ivi previsti, sono puniti con la sanzione amministrativa pecuniaria da 1.032 euro a 6.197 euro. Ove la legge o lo statuto non prevedano espressamente un termine, entro il quale effettuare la convocazione, questa si considera **omessa** allorché siano trascorsi trenta giorni dal momento in cui amministratori e sindaci sono venuti a conoscenza del presupposto che obbliga alla convocazione dell'assemblea dei soci.

Pertanto quella che è sanzionata non è tanto la mancata predisposizione del bilancio, quanto la mancata convocazione dell'assemblea; va da sé che se gli amministratori non predispongono il bilancio e l'organo di controllo non convoca l'assemblea sostituendosi agli amministratori, sono entrambi responsabili per danni alla società, ai soci e ai terzi

È evidente che la convocazione dell'assemblea da parte dell'organo di controllo ha solo l'obiettivo di porre in mora gli amministratori posto che il bilancio è una loro esclusiva competenza.

* * * * *

Convocazione dell'assemblea nel termine ordinario: scadenza adempimenti

Per il bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2023, ipotizzando che l'assemblea venga convocata per l'ultimo giorno utile (senza rinvio a 180 giorni), coincidente con il 29 aprile 2024, avremmo la seguente tempistica:

TERMINE ORDINARIO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO: 29.4.2024		
Adempimento	Scadenza	Termine adempimenti
Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	30 marzo 2024
Redazione della relazione sulla gestione da parte degli amministratori		
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al Collegio sindacale (se presente)		
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al revisore (se presente)		
Deposito presso la sede sociale del bilancio, comprensivo di allegati, delle Relazioni di amministratori, sindaci e revisore (ove presente)	Per un periodo di almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea e fino all'approvazione	13 aprile 2024 (in quanto il 14.4.2024 è una domenica)
Pubblicazione nella G.U. dell'avviso di convocazione dell'assemblea o pubblicazione su un quotidiano	Almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea e fino all'approvazione	
Convocazione dell'assemblea mediante altri mezzi	"Ricevimento" della convocazione almeno 8 giorni prima dell'assemblea. <i>Oppure</i> Invio ai soci della raccomandata di convocazione almeno 8 giorni dell'adunanza.	20 aprile 2024 (in quanto il 21 aprile 2024 è una domenica)
Assemblea per l'approvazione del bilancio	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale	29 aprile 2024
Registrazione del verbale di approvazione del bilancio presso l'Agenzia delle entrate, se la delibera di approvazione del bilancio prevede anche la distribuzione di utili	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	29 maggio 2024
Deposito del bilancio e degli allegati presso il Registro delle imprese	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	

Si rappresenta che in seguito al periodo emergenziale il legislatore aveva previsto la possibilità di convocazione delle **assemblee a distanza** sino al 31 luglio 2023; tale termine è stato **prorogato sino al 30 aprile 2024** dalla legge di conversione del decreto Milleproroghe. Il Ddl Capitali, peraltro, approvato dal Senato negli ultimi giorni di febbraio e convertito nella legge n. 21 del 05/03/2024 (pubblicata nella G.U. n. 60 del 12 marzo 2024) interviene nuovamente sulla norma, differendo ulteriormente il suddetto termine sino al 31 dicembre 2024. È possibile svolgere l'assemblea da remoto, pertanto non solo convocata, ma anche effettivamente tenuta, per tutto il corso del 2024.

In particolare, **il voto** può avvenire anche in via elettronica o per corrispondenza o per consultazione scritta o consenso espresso per iscritto e l'intervento all'assemblea può avvenire anche mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti e la partecipazione.

* * * * *



Convocazione dell'assemblea nel termine prorogato: scadenza adempimenti

Gli statuti delle società possono attribuire agli amministratori, in determinate circostanze, la possibilità di rinviare la convocazione dell'assemblea di bilancio oltre l'ordinario termine di 120 giorni, **comunque non superiore a 180 giorni**. Ne consegue che, per il bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2023, ipotizzando che l'assemblea venga convocata per l'ultimo giorno utile (con rinvio a 180 giorni) coincidente con la data del 28 giugno 2024 (180° giorno dal 31 dicembre 2023), avremmo la seguente tempistica:

TERMINE PROROGATO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO: 28.6.2024		
Adempimento	Scadenza	Termine adempimenti
Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	29 maggio 2024
Redazione della relazione sulla gestione da parte degli amministratori		
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al Collegio sindacale (se presente)		
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al revisore (se presente)		
Deposito presso la sede sociale del bilancio, comprensivo di allegati, delle Relazioni di amministratori, sindaci e revisore (ove presente)	Per un periodo di almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea e fino all'approvazione	13 giugno 2024
Pubblicazione nella G.U. dell'avviso di convocazione dell'assemblea o pubblicazione su un quotidiano	Almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea e fino all'approvazione	13 giugno 2024
Convocazione dell'assemblea mediante altri mezzi	"Ricevimento" della convocazione almeno 8 giorni prima dell'assemblea. <i>Oppure</i> Invio ai soci della raccomandata di convocazione almeno 8 giorni dell'adunanza.	20 giugno 2024
Assemblea per l'approvazione del bilancio	Entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale	28 giugno 2024
Registrazione del verbale di approvazione del bilancio presso l'Agenzia delle entrate, se la delibera di approvazione del bilancio prevede anche la distribuzione di utili	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	28 luglio 2024
Deposito del bilancio e degli allegati presso il Registro delle imprese	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	

L'annotazione e la sottoscrizione del bilancio nel libro degli inventari

Il bilancio d'esercizio chiude la redazione dell'inventario annuale, ai sensi dell'articolo 2217 cod. civ. e, per tale motivo, è previsto che questo sia riportato sul libro inventari, il quale dev'essere redatto all'inizio dell'esercizio dell'impresa e, successivamente, ogni anno, entro 3 mesi dal termine per la presentazione della

dichiarazione dei redditi.

Secondo l'orientamento della giurisprudenza di legittimità, l'inventario e il bilancio d'esercizio sono due scritture distinte, che hanno contenuto e finalità diverse, con la conseguenza che l'omessa redazione dell'inventario non è sanata dall'avvenuta redazione del bilancio (Cassazione n. 8273/2003).

Quest'ultimo adempimento è interessato dalla recente modifica che è stata apportata al calendario di trasmissione delle dichiarazioni fiscali, dall'articolo 11, comma 1, D.lgs. 1/2024 (c.d. Decreto adempimenti), che prevede, **a decorrere dal 2024**, l'anticipazione (a regime) del termine per la presentazione telematica dei modelli dichiarativi (Redditi e Irap) all'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti Ires. In buona sostanza, il predetto termine è stato anticipato per i contribuenti c.d. solari al 30 settembre (in luogo del precedente termine del 30 novembre).

Per quanto concerne, invece, i contribuenti non solari, vale a dire i contribuenti con il periodo d'imposta che non coincide con l'anno solare, il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione Irap, relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 (e che scade successivamente al 2 maggio 2024), è l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.

In considerazione del fatto che la dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2023 (modello Redditi 2024) deve essere presentata entro il prossimo 30 settembre 2024, consegue che i 3 mesi successivi per l'annotazione e sottoscrizione del bilancio nel libro inventari scadranno il prossimo 30 dicembre 2024.

Si rappresenta, tuttavia, che l'articolo 38, comma 1, del decreto Legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 "Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale" per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 ha modificato tale termine, con la previsione della scadenza al quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. La scadenza per la presentazione della dichiarazione dei redditi, pertanto, per le società di capitali che chiudono il bilancio per il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, cioè 31 dicembre 2023, **è il 15 ottobre 2024**.

Per le società con **chiusura del bilancio infrannuale**, la scadenza per la presentazione della dichiarazione dei redditi è l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Tuttavia, specificamente **per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023**, la scadenza è estesa al **quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta**, come indicato all'articolo 38, comma 1, del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13.

ANNOTAZIONE E SOTTOSCRIZIONE DEL BILANCIO NEL LIBRO DEGLI INVENTARI		
Termine adempimento	Termine ordinario approvazione bilancio al 29 aprile 2024	Termine prorogato approvazione bilancio al 28 giugno 2024
Entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (Mod. RSC 2024)	15 gennaio 2025	

* * * * *

Deposito e pubblicazione del bilancio

Il bilancio d'esercizio a cura degli amministratori deve essere depositato entro 30 giorni dall'approvazione presso l'Ufficio del Registro delle Imprese.

Gli amministratori devono depositare i seguenti documenti:

- ✓ una **copia del bilancio** composto di Stato Patrimoniale, Conto Economico, Rendiconto Finanziario (obbligatorio per il solo bilancio ordinario) e Nota Integrativa (esclusi i bilanci delle micro-imprese – art.2435 ter c.c.); il bilancio deve essere comparato con quello dell'anno precedente;
- ✓ una copia della **relazione sulla Gestione**, tale relazione è un allegato obbligatorio del bilancio ordinario (non necessaria per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e per le micro-imprese, ai sensi degli artt. 2435-bis e 2435-ter c.c.);
- ✓ un **verbale di assemblea** (o del consiglio di sorveglianza) che ha approvato il bilancio, oppure, nel caso di decisione adottata mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto (art. 2479 c.c.), verbale della deliberazione di approvazione del bilancio redatto dagli amministratori;
- ✓ una copia della **relazione del collegio sindacale** (ove esistente) o relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti;
- ✓ una copia della relazione **del revisore** legale dei conti (se diverso dal collegio sindacale).

Distribuzione degli utili

Il verbale di assemblea di approvazione del bilancio che prevede la **distribuzione di utili**, deve essere registrato all'Ufficio del Registro, ai sensi dell'art. 4, lettera d, tariffa parte prima del D.P.R. 131/1986 (Risoluzione del Ministero delle Finanze n. 174/E del 22/11/2000, Risoluzione della Direzione centrale dell'Agenzia delle Entrate n. 353/E del 05 dicembre 2007). La delibera di distribuzione degli utili va, pertanto, **registrata entro 20 giorni** (art. 4, Tariffa parte I, DPR.131/86) con assolvimento dell'imposta fissa di euro 200 (R.M. n. 174/2000). Questo è stato precisato anche dall'Agenzia delle Entrate con Circolare dell'Agenzia n. 18/E del 29/05/2013, che prevede che il verbale di approvazione del bilancio che prevede la distribuzione degli utili di esercizio è soggetto ad **obbligo della registrazione in termine fisso**.

I verbali di approvazione del bilancio che danno luogo a distribuzione di utili vanno ricondotti nell'ambito applicativo della lettera d) dell'articolo 4 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, che ricomprende tutte le assegnazioni fatte ai soci sia durante lo svolgimento dell'attività sociale sia al momento dello scioglimento della società e della sua liquidazione. Il bilancio che indica anche una distribuzione di utili in denaro è soggetto, pertanto, all'obbligo di registrazione e sconta **l'imposta di registro nella misura fissa**, ai sensi dell'art. 4, lettera d), n. 1 della Tariffa allegata al TUR.

Il bilancio di esercizio e il bilancio finale di liquidazione contenenti una distribuzione di utili devono essere necessariamente **registrati prima della loro presentazione al Registro delle Imprese**. Ai fini della registrazione, da effettuare tramite il modello 69, è necessario presentare all'Agenzia delle Entrate 2 copie del verbale stesso firmate in originale e applicare una marca da bollo di 16,00 euro ogni quattro facciate o 100 righe. L'imposta di bollo può essere assolta in alternativa tramite F24, codice tributo 1552, indicando nella sezione anno di riferimento quello di formazione dell'atto. All'atto della registrazione del verbale presso un ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate si dovrà produrre la ricevuta di pagamento dell'imposta di bollo e dell'imposta di registro.

Nel caso in cui l'Ufficio del Registro dell'Agenzia delle Entrate non rilasci in tempo utile il verbale con l'indicazione degli estremi di registrazione, l'obbligato al deposito deve allegare una dichiarazione firmata digitalmente, indicando la data e l'Ufficio presso il quale si è provveduto alla registrazione o allegare la copia della ricevuta di presentazione.

* * * * *

Dichiarazione individuale di carattere non finanziario

Il D.lgs. n. 254 del 30 dicembre 2016 (in attuazione della direttiva europea 2014/95/UE) ha introdotto per le società quotate, banche, assicurazioni di grandi dimensioni e taluni gruppi di grandi dimensioni l'obbligo di dichiarare alcune **informazioni di carattere non finanziario** da unire al bilancio d'esercizio e al bilancio consolidato secondo le modalità di seguito illustrate.

Con delibera 20267 del 18 gennaio 2018 la Consob ha adottato il regolamento di attuazione del D.lgs. 254/2016 disciplinando le **modalità di pubblicazione, verifica e vigilanza sulle dichiarazioni di carattere non finanziario**.

La citata normativa trova applicazione a partire dagli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2017 e riguarda:

- ✓ gli enti di interesse pubblico di cui all'art. 16 co. 1 D.lgs. 39/2010 che presentano i requisiti indicati nell'art. 2 D.lgs. 254/2016;
- ✓ i gruppi di grandi dimensioni individuati nell'art. 1 del sopra citato decreto.

In particolare, gli enti di interesse pubblico (EIP) ed i gruppi di grandi dimensioni hanno l'obbligo di redigere rispettivamente, a corredo della tradizionale rendicontazione finanziaria, una "**dichiarazione individuale di carattere non finanziario**" e una "**dichiarazione consolidata di carattere non finanziario**".

L'art. 3 pone i requisiti essenziali che la dichiarazione individuale di carattere non finanziario deve avere, nella misura necessaria ad assicurare una corretta comprensione dell'attività dell'impresa, del suo andamento e dell'impatto dalla stessa prodotta (in materia ambientale, sociale, attività del personale, rispetto dei diritti umani e lotta alla corruzione sia attiva che passiva).

Il soggetto **incaricato alla revisione legale** del bilancio verifica l'avvenuta predisposizione da parte degli amministratori della dichiarazione di carattere non finanziario ed esprime la conformità delle informazioni fornite rispetto a quanto richiesto dal decreto con apposita attestazione per dichiarazione non finanziaria da allegare al bilancio.

Dichiarazione consolidata di carattere non finanziario

L'art. 4 estende la disciplina della dichiarazione individuale di carattere non finanziario alla dichiarazione consolidata di carattere non finanziario che i gruppi di grandi dimensioni sono tenuti a redigere e ad allegare al bilancio consolidato.

Per la presentazione della relativa documentazione si osservano le medesime indicazioni illustrate per le dichiarazioni individuali di carattere non finanziario.

Alla dichiarazione consolidata di carattere non finanziario si applicano le disposizioni previste per il bilancio consolidato di cui al D.lgs. 127/91.

L'art. 6 stabilisce inoltre che un ente di interesse pubblico, ricompreso nell'ambito di applicazione del D.lgs. 254/2016, è **esonero dall'obbligo di redigere la dichiarazione individuale di carattere non finanziario**, qualora tale ente rediga una dichiarazione consolidata di carattere non finanziario, oppure quando tale ente (e le sue società figlie) sono ricomprese nella dichiarazione di carattere non finanziario consolidata redatta da altra società madre o da una società madre europea (soggetta al diritto di altro Stato membro) che redige comunque la dichiarazione.

Dichiarazioni volontarie di carattere non finanziario

L'art. 7 del D.lgs. n. 254/2016 prevede che anche i soggetti non obbligati possano, **su base volontaria**, pubblicare una dichiarazione di carattere non finanziario, apponendo sulla dichiarazione la "dicitura di conformità" della medesima, qualora la stessa sia redatta attenendosi alle disposizioni del decreto stesso, in particolare con riguardo all'attestazione del soggetto incaricato della revisione ai sensi dell'art. 3, co. 10.

Le imprese che non superano determinati parametri dimensionali (più di 250 dipendenti, totale stato patrimoniale superiore a 20 mln e totale ricavi netti superiore a 40 mln) e che redigono la dichiarazione

volontaria di carattere non finanziario **possono derogare all'obbligo di sottoporla a verifica di conformità del revisore**, a condizione che la dichiarazione indichi chiaramente il mancato assoggettamento della stessa al controllo del revisore.

Il Regolamento Consob ha inoltre previsto, per le sole **società quotate in un mercato regolamentato**, qualora la dichiarazione sia contenuta in un documento distinto dalla relazione sulla gestione, che essa venga pubblicata unicamente secondo le modalità previste dal D.lgs. 58/1998 (art. 2 del Regolamento Consob).

* * * * *

Diritti di segreteria e imposta di bollo

Il deposito comporta il pagamento di diritti di segreteria e di imposta di bollo.

L'importo dei diritti di segreteria è pari a euro 62,70 per via telematica, euro 92,30 per deposito effettuato mediante supporto informatico digitale, comprensivo di € 2,30 per il contributo al finanziamento dell'Organismo italiano di contabilità (OIC). L'importo relativo all'imposta di bollo è pari a € 65,00.

I depositi a rettifica di bilanci già depositati sono soggetti agli ordinari diritti di segreteria (€ 62,30) e all'imposta di bollo (€ 65,00). La rettifica degli elenchi soci già iscritti è soggetta al diritto di segreteria (€ 30,00) e all'imposta di bollo (€ 65,00).

Per le **start-up innovative** e **incubatori certificati**, iscritte nell'apposita sezione speciale del Registro delle Imprese, il deposito del bilancio è **esente dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria**. Tale esenzione è dipendente dal mantenimento dei requisiti previsti dalla legge per l'acquisizione della qualifica di start-up innovativa e di incubatore certificato, e dura comunque non oltre il quinto anno dalla costituzione per la start-up innovativa e non oltre il quinto anno dall'iscrizione nella sezione speciale del Registro delle Imprese per l'incubatore certificato.

Per le **PMI innovative**, iscritte nell'apposita sezione speciale PMI innovativa, il deposito del bilancio è soggetto al **pagamento dei diritti di segreteria di € 62,40 ed è invece esente dall'imposta di bollo**. Tale esenzione è dipendente dal mantenimento dei requisiti previsti dalla legge per l'acquisizione della qualifica di PMI innovativa e dura non oltre il quinto anno dall'iscrizione nella sezione speciale del Registro delle Imprese.

Per le **società sportive dilettantistiche** senza fini di lucro riconosciute dal Coni (tale riconoscimento è ora sostituito dall'iscrizione nel Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche ex D.lgs. 39/2021) il deposito del bilancio e l'eventuale elenco soci sono **esenti da imposta di bollo** (DPR 642/72, Allegato B – Tabella, art. 27-bis così come modificato dall'art. 1 co. 646 L. 145/2018).

Il deposito del bilancio di esercizio e del **bilancio consolidato** si configura come **unico adempimento**, ai sensi dell'art 42 del D.lgs. 127/91. Le imprese che depositano il bilancio di esercizio ed il bilancio consolidato sono, pertanto, tenute all'assolvimento dell'imposta di bollo e del diritto di segreteria **solo una volta** in sede di deposito del bilancio di esercizio. Pur trattandosi di un unico adempimento, tuttavia, non è possibile depositare i due bilanci mediante un'unica pratica, per esigenze funzionali.

* * * * *

Sanzioni

L'articolo 2630 c.c. individua le sanzioni amministrative pecuniarie previste in materia di deposito del bilancio: "Chiunque, essendovi tenuto per legge a causa delle funzioni rivestite in una società o in un Consorzio, omette di eseguire, nei termini prescritti, denunce, comunicazioni o deposito presso il Registro delle Imprese, ovvero omette di fornire negli atti, nella corrispondenza e nella rete telematica le informazioni prescritte dall'art. 2250 primo, secondo, terzo e quarto comma, è punito con la sanzione amministrativa

pecuniaria da 103 € a 1.032 €. Se la denuncia, la comunicazione o il deposito avvengono nei trenta giorni successivi alla scadenza dei termini prescritti, la sanzione amministrativa pecuniaria è ridotta ad un terzo. Se si tratta di **omesso deposito** dei bilanci, la sanzione amministrativa pecuniaria è aumentata di un terzo.”

* * * * *

Cancellazione d’ufficio dal Registro delle Imprese

Per le società di capitali può essere causa di scioglimento senza liquidazione l’omesso deposito dei bilanci di esercizio **per cinque anni consecutivi** o il mancato compimento di atti di gestione. Per le società di persone, in caso di assenza di beni immobili, la cancellazione può essere disposta direttamente con decisione del conservatore. Sono alcune delle rilevanti novità previste dall’attuale art. 32 del decreto semplificazione finalizzate da un lato a snellire le procedure di cancellazione delle società dal registro delle imprese e dall’altro a garantire una totale e costante «pulizia del registro».

Per le società di capitali (S.r.l., S.p.a.) l’attuale art. 2490, comma 6, del Codice civile prevede che qualora per oltre tre anni consecutivi non vengano depositati i bilanci annuali di liquidazione, la società è cancellata d’ufficio dal registro delle imprese. È questo l’unico caso, in cui, nelle società di capitali è prevista l’**iniziativa d’ufficio**. Il “Decreto Semplificazione” amplia tale possibilità prevedendo che per le società di capitali sia causa di scioglimento senza liquidazione anche:

- 1) l’omesso deposito dei bilanci di esercizio per cinque anni consecutivi oppure;
- 2) il mancato compimento di atti di gestione.

L’inattività e l’omissione, tuttavia, devono verificarsi in concorrenza con almeno una delle seguenti circostanze:

- ✓ il permanere dell’iscrizione nel registro delle imprese del capitale sociale in lire;
- ✓ l’omessa presentazione all’ufficio del registro delle imprese dell’apposita dichiarazione per integrare le risultanze del registro delle imprese a quelle del libro soci, limitatamente alle società a responsabilità limitata e alle società consortili a responsabilità limitata.

* * * * *

Per eventuali delucidazioni ed approfondimenti sull’approvazione e il deposito dei bilanci d’esercizio lo Studio De Marco è a disposizione della clientela.

dott. Francesco Careri



dal 1972 ci prendiamo cura del tuo business

Lo Studio De Marco è uno "studio-boutique" di dottori commercialisti e revisori legali che offre servizi professionali di qualità e ad alto valore aggiunto. Sviluppando soluzioni alternative in base alle esigenze del Cliente, lo Studio garantisce una differenziazione delle risposte ed una personalizzazione delle soluzioni proposte.

Lo Studio fa affidamento, da sempre, sulla qualità della prestazione professionale erogata. L'attenzione prestata ad ogni Cliente ed al miglioramento continuo dell'organizzazione professionale consentono di offrire assistenza e consulenza nelle attività tipiche della professione di dottore commercialista e nella revisione legale.



Resta sempre aggiornato, seguici su:

