



SETTORE

BILANCIO

L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2016

RIFERIMENTI

- Artt. 2364, 2366, 2423, 2425-ter, 2429, 2478-bis, 2479 e 2479-bis, C.c.

IN SINTESI

Gli amministratori delle società di capitali, entro il 30.4.2017, ossia 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio 2016, devono presentare ai soci il "progetto" di bilancio ai fini della relativa approvazione. Quest'ultimo:

- va trasmesso all'organo di controllo, se esistente, almeno 30 giorni prima della data prevista per l'approvazione;
- va depositato presso la sede sociale nei 15 giorni precedenti a quello fissato per l'approvazione.

È comunque possibile usufruire del maggior termine di 180 giorni (29.6.2017) in presenza di specifiche esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società, se previsto dallo statuto.

Quest'anno il rinvio può essere giustificato dall'introduzione delle novità previste in materia, applicabili per la prima volta al bilancio 2016.

SERVIZI COLLEGATI



Come noto, l'approvazione del bilancio dell'esercizio avviene alla conclusione di un iter che ha inizio con la predisposizione del progetto di bilancio da parte degli amministratori.

In particolare gli amministratori devono provvedere:

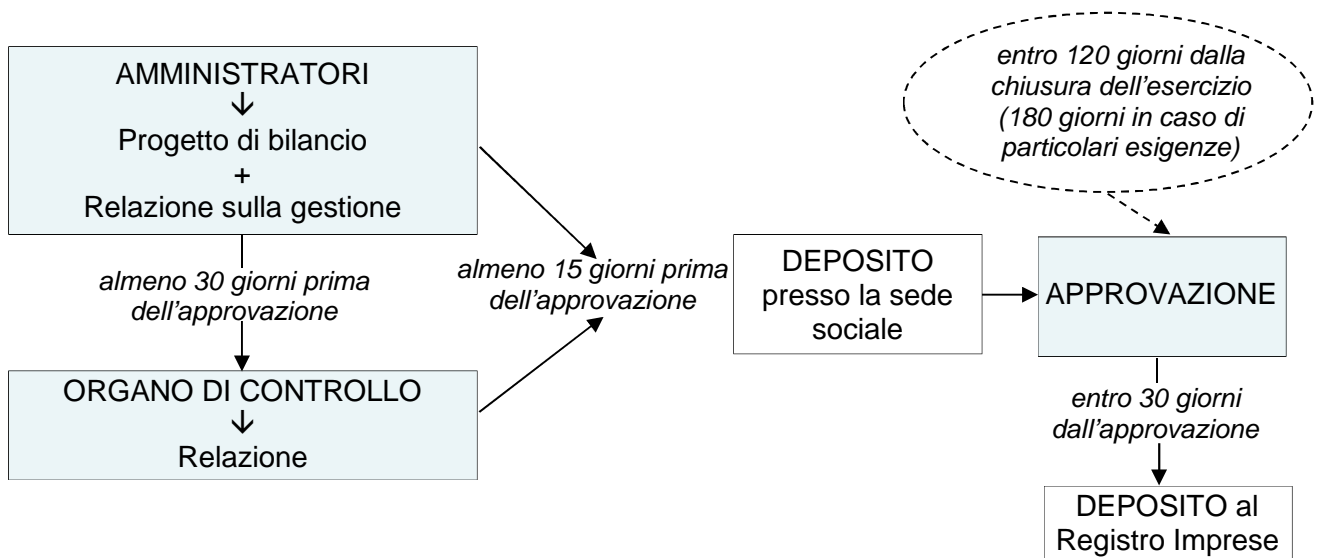
- alla redazione del "progetto di bilancio" e della relativa Relazione sulla gestione;
- alla trasmissione del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione all'organo di controllo (se esistente), che provvede a redigere la relativa Relazione;
- al deposito del bilancio presso la sede sociale per la presa visione da parte dei soci.

L'approvazione da parte dei soci deve intervenire entro:

- **120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio (per il bilancio 2016, **entro il 30.4.2017**);
- **180 giorni** in caso di **particolari esigenze** (per il bilancio 2016, **entro il 29.6.2017**).

In sede di approvazione del bilancio gli amministratori **propongono ai soci la destinazione del risultato** (utile / perdita) dell'esercizio.

Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio va **depositato**, con i relativi documenti allegati ed il verbale di approvazione, **presso il Registro delle Imprese**.



REDAZIONE DEL PROGETTO DI BILANCIO E RELAZIONE SULLA GESTIONE

Gli **amministratori**, come stabilito dall'art. 2423, C.c., devono:

- redigere il progetto di bilancio da sottoporre all'approvazione dei soci;
- predisporre (se prescritta) la Relazione sulla gestione ex art. 2428, C.c..



Ai sensi dell'art. 2381, comma 4, C.c. gli amministratori **non possono delegare la redazione del progetto di bilancio** al Comitato esecutivo ovvero ad uno o più consiglieri.

Il termine per la redazione del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione differisce a seconda della presenza o meno dell'organo di controllo, in considerazione del fatto che detti documenti:

- in presenza dell'organo di controllo, devono essere trasmessi al Collegio sindacale / revisore prima del relativo deposito presso la sede sociale;
- in assenza dell'organo di controllo, sono depositati direttamente presso la sede della società.

PROGETTO DI BILANCIO

Il progetto di bilancio è costituito da Stato patrimoniale, Conto economico e Nota integrativa.



Per effetto delle novità introdotte dal D.Lgs. n. 139/2015 attuativo della Direttiva n. 2013/34/UE, applicabili “*dai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire*” dall’1.1.2016 (in generale, dal bilancio 2016) tra i **documenti che compongono il bilancio d’esercizio (ordinario)** è previsto il **Rendiconto finanziario** (in precedenza la relativa redazione era “raccomandata dai Principi contabili OIC”).

Si rammenta che, ai sensi del nuovo art. 2435-ter, comma 2, n. 2), C.c. le “**micro-imprese**” sono **esonerate dalla redazione della Nota integrativa** purché in calce allo Stato patrimoniale siano riportate le informazioni previste dall’art. 2427, comma 1, nn. 9 e 16, ossia (Informativa SEAC [7.3.2017, n. 77](#)):

- importo complessivo degli **impegni**, delle **garanzie** e delle **passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale**, con indicazione della natura delle **garanzie reali prestate**, importo degli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili e importo degli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest’ultime;
- ammontare dei **compensi / anticipazioni / crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci**, cumulativamente per ciascuna categoria, precisando il tasso d’interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia e ammontare degli **impegni assunti per loro conto** per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria.

RENDICONTO FINANZIARIO

Come specificato dal nuovo art. 2425-ter, C.c. dal Rendiconto finanziario deve risultare:

- l’ammontare e la composizione delle disponibilità liquide, all’inizio e alla fine dell’esercizio;
- i flussi finanziari dell’esercizio derivanti dall’attività operativa, di investimento e di finanziamento, comprese, con distinta indicazione, le operazioni con i soci.



Le società che redigono il **bilancio in forma abbreviata** ex art. 2435-bis, nonché le “**micro-imprese**” ex art. 2435-ter, **sono esonerate** dalla redazione del Rendiconto finanziario.

RELAZIONE SULLA GESTIONE

La Relazione sulla gestione evidenzia la situazione della società e l’andamento della gestione.


Tale documento **non è richiesto** in caso di redazione del **bilancio in forma abbreviata** ex art. 2435-bis se nella Nota integrativa (ovvero, per le “**micro-imprese**” ex art. 2435-ter, in calce allo Stato patrimoniale) sono fornite le informazioni di cui all’art. 2428, comma 3, nn. 3 e 4, ossia:

- numero e valore nominale delle azioni proprie e delle azioni / quote di società controllanti possedute dalla società, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l’indicazione della parte di capitale corrispondente;
- numero e valore nominale delle azioni proprie e delle azioni / quote di società controllanti acquistate o cedute dalla società nel corso dell’esercizio, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l’indicazione della parte di capitale corrispondente, dei corrispettivi e dei motivi dell’acquisto / cessione.


TRASMISSIONE DEL BILANCIO ALL’ORGANO DI CONTROLLO

Il progetto di bilancio unitamente alla Relazione sulla gestione, come stabilito dal comma 2 dell’art. 2429, devono essere trasmessi all’organo di controllo (Collegio sindacale o revisore / società di revisione) **almeno 30 giorni prima rispetto a quello fissato per l’approvazione del bilancio**, per consentire “*osservazioni e ... proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione*”.

Il termine per la trasmissione del progetto di bilancio / Relazione sulla gestione all’organo di controllo va individuato, a ritroso, a partire dalla data di convocazione dei soci fissata dagli amministratori.

Esempio 1  L'assemblea di approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2016 della Alfa srl è stata convocata per il 28.4.2017 e pertanto:

Convocazione assemblea approvazione bilancio	Trasmissione all'organo di controllo del progetto di bilancio / Relazione sulla gestione
28.4.2017	entro il 29.3.2017

Esempio 2  L'assemblea di approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2016 della Beta spa è stata convocata per il 23.6.2017 e pertanto:

Convocazione assemblea approvazione bilancio	Trasmissione all'organo di controllo del progetto di bilancio / Relazione sulla gestione
23.6.2017	entro il 24.5.2017

Poiché il progetto di bilancio va comunicato all'organo di controllo almeno 30 giorni prima rispetto alla data di approvazione e deve rimanere depositato presso la sede sociale nei 15 giorni antecedenti alla stessa, il Collegio sindacale / revisore di fatto dispone di 15 giorni per redigere la propria relazione.

Lo stesso può comunque **rinunciare ai 15 giorni** di tempo consentendo agli amministratori di trasmettere il progetto di bilancio anche a ridosso del termine per il predetto adempimento.

Dopo aver ricevuto dagli amministratori il progetto di bilancio:


- il **Collegio sindacale deve redigere una relazione** riportante i risultati dell'esercizio e l'attività svolta nonché le osservazioni e proposte sul bilancio;
- il **soggetto incaricato della revisione legale** dei conti (Collegio sindacale / Revisore unico / società di revisione) deve predisporre **un'apposita relazione** contenente il **giudizio sul bilancio**.

SRL PRIVA DI ORGANO DI CONTROLLO


In assenza dell'organo di controllo **gli amministratori della srl, non essendo tenuti al predetto adempimento nei 30 giorni antecedenti** alla data fissata per l'approvazione del bilancio, procedono direttamente al deposito presso la sede sociale del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione.

DEPOSITO DEL BILANCIO PRESSO LA SEDE SOCIALE

Il progetto di bilancio, corredato dalle (eventuali) Relazione sulla gestione e Relazione del Collegio sindacale / soggetto incaricato del controllo legale dei conti, va **depositato presso la sede della società**, affinché i soci possano prenderne visione, nei **15 giorni antecedenti l'assemblea** e finché è approvato, come disposto dal comma 3 del citato art. 2429.

Esempio 3  Con riferimento agli esempi 1 e 2, i documenti in esame devono essere depositati a partire dalle seguenti date:

Convocazione assemblea approvazione bilancio	Deposito presso la sede sociale del progetto di bilancio / Relazione sulla gestione
28.4.2017	a partire dal 13.4.2017
23.6.2017	a partire dall'8.6.2017

 Nelle srl, qualora l'approvazione avvenga con decisione dei soci al di fuori dell'ambito assembleare, il termine di deposito è stabilito dall'atto costitutivo.

APPROVAZIONE DEL BILANCIO

Spa	<p>Ai sensi dell'art. 2364, comma 2, C.c., gli amministratori devono convocare l'assemblea entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.</p> <p>Lo statuto può prevedere un maggior termine, non superiore a 180 giorni, per le società tenute alla redazione del bilancio consolidato ovvero qualora lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società.</p>
Srl	<p>Ai sensi dell'art. 2478-bis, C.c., gli amministratori devono “presentare” il bilancio “ai soci entro il termine stabilito dall'atto costitutivo e comunque non superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, salva la possibilità di un maggior termine nei limiti ed alle condizioni previsti dal secondo comma dell'articolo 2364”.</p>

Il **termine ordinario** per l'approvazione (o meglio, nelle srl per la **presentazione** ai soci) del bilancio è quindi **fissato in 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio**.

Pertanto, come accennato, relativamente al **bilancio 2016**, la convocazione dei soci da parte degli amministratori per le società con esercizio coincidente con l'anno solare, va effettuata entro il:

- 30.4.2017 (termine ordinario);
- 29.6.2017 (termine differito) al sussistere di particolari esigenze.

APPROVAZIONE IN SECONDA CONVOCAZIONE

Il termine di 120 / 180 giorni, come affermato dalla prevalente dottrina, deve ritenersi riferito alla data della prima convocazione dell'assemblea e, pertanto, il bilancio può essere **approvato anche in seconda convocazione**, oltre i predetti termini.

Nell'avviso di convocazione può essere già fissato il giorno per la seconda convocazione, che comunque non può tenersi nello stesso giorno della prima.

Va evidenziato che:

- nelle **spa**, ai sensi dell'art. 2369, C.c., se il giorno della relativa adunanza non è indicato nell'avviso della “prima” convocazione, la stessa va riconvocata entro 30 giorni dalla data di quest'ultima;
- nelle **srl**, ancorché non espressamente disciplinata, la **seconda convocazione è ritenuta comunque possibile**, se prevista dall'atto costitutivo.

MANCATA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA

In caso di:

- **inadempimento degli amministratori, la convocazione dell'assemblea va effettuata dal Collegio sindacale;**
- **omessa convocazione** entro i termini previsti da parte degli amministratori (o del Collegio sindacale in caso di inadempienza degli amministratori) è applicabile la **sanzione da € 1.032 a € 6.197 ad ogni amministratore / sindaco** ex art. 2631, C.c..

L'attività di accertamento, contestazione e irrogazione delle sanzioni spetta alla CCIAA, come specificato dal MISE nella Circolare 29.4.2014, n. 72265.



La **tardività** della convocazione **non** determina l'**invalidità della delibera** di approvazione del bilancio.

MAGGIOR TERMINE (180 GIORNI) DI APPROVAZIONE

Il bilancio può essere approvato / presentato ai soci per l'approvazione, ai sensi dei citati artt. 2364 e 2478-bis, entro il maggior termine di **180 giorni dalla chiusura dell'esercizio soltanto se** tale possibilità (e non anche le cause che lo legittimano) è **prevista dallo statuto**, in presenza di:

- società tenute alla **redazione del bilancio consolidato**;

ovvero

- **particolari esigenze** connesse con la **struttura e l'oggetto** della società.

Come specificato dal Consiglio Notarile di Milano nella massima 9.12.2013, n. 15

*“la **clausola statutaria** che consente la ... presentazione del bilancio nel maggior termine, comunque non superiore a centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, previsto dall'art. 2364 e, per rinvio, dall'art. 2478-bis **non** deve necessariamente contenere **l'indicazione analitica e specifica delle fattispecie** che consentono il prolungamento del termine stesso”.*

Particolari esigenze per il differimento

Per fruire del maggior termine non è sufficiente la sussistenza di generiche “particolari esigenze”, ma le stesse devono essere **connesse con la struttura e l'oggetto** della società. Così, ad esempio, potrebbero costituire motivo di rinvio i seguenti fatti:

- esistenza di **sedi operative distaccate**, anche all'estero, ciascuna dotata di propria autonomia gestionale e contabile, con conseguente necessità di consolidamento dei risultati;
- esistenza di **cause di forza maggiore** (ad esempio, calamità naturali, furti, incendi);
- partecipazione della società ad operazioni di **ristrutturazione aziendale** (ad esempio, fusione, scissione, conferimento, ecc.);
- esistenza di **patrimoni separati**;
- presenza, tra le immobilizzazioni finanziarie, di una **partecipazione valutata con il metodo del patrimonio netto**;
- **cambiamento dei sistemi / programmi informatici** per la rilevazione delle operazioni di gestione;
- **recepimento**, ai fini della redazione del bilancio, dei Principi contabili internazionali (**IAS / IFRS**);
- necessità di disporre, per le imprese edili, dell'**approvazione** degli stati di avanzamento lavori (**SAL**) da parte del committente.

Con riguardo al **bilancio 2016**, i motivi di rinvio nell'approvazione del bilancio a 180 giorni potrebbero essere, tra l'altro, rappresentati:

- dall'applicazione delle **nuove disposizioni di cui al D.Lgs. n. 139/2015**, secondo quanto affermato dalla Commissione per lo studio dei principi contabili nazionali del CNDCEC. In particolare sul relativo sito Internet viene evidenziato che:

*“Il breve tempo concesso dal Legislatore, vincolato al rispetto della tempistica fissata dall'Unione Europea, ha ... già reso evidente a taluni operatori come **il tempo previsto per poter approvare il bilancio** nelle scadenze dettate dal codice civile **non sia sufficiente** per poter organizzare e stimare in maniera adeguata l'impatto derivante dall'applicazione delle nuove norme, stante inoltre che l'adozione interesserà a fini comparativi anche i dati dell'esercizio 2015”.*

Alla luce di ciò:

*“il Consiglio ritiene che, **qualora ricorrano le ... condizioni** (previsione di statuto e particolari esigenze relative alla struttura della società) **non sia improprio il ricorso** all'art. 2364, c.c. (art. 2478-bis, c.c.) **per l'approvazione del bilancio entro i 180 giorni**”;*

- dalla riapertura della **rivalutazione dei beni d'impresa** ad opera della Finanziaria 2017, da effettuare nel bilancio 2016, con riguardo ai beni risultanti dal bilancio al 31.12.2016.

Ancorché la rivalutazione, in linea generale, non possa costituire una giustificazione al differimento dell'approvazione a 180 giorni come ritenuto da Assonime nella Circolare 14.7.2009, n. 30, tale possibilità è, infatti, consentita

*“in tutti i casi in cui sia **dimostrabile che la rivalutazione**, in ragione della particolare struttura del patrimonio dell'impresa – caratterizzato, ad esempio, dalla preponderanza o dalla complessa articolazione degli immobili – **renda necessaria la predisposizione di laboriose operazioni** (quali perizie di stima dei valori dei beni, elaborazione di dati contabili, etc.) **che richiedano tempi di esecuzione non compatibili con l'ordinario termine di approvazione del bilancio**”.*

Le particolari esigenze che comportano il differimento **devono essere**:

- **riconosciute dagli amministratori con una delibera** adottata prima del termine ordinario dei 120 giorni, come “richiesto” dal Ministero delle Finanze nella Risoluzione 13.3.76, n. 10/503;
- **segnalate** dagli amministratori nella **Relazione sulla gestione** o, in caso di bilancio in forma abbreviata, nella **Nota integrativa**, come disposto dal citato art. 2364, comma 2.

Va evidenziato che anche qualora le **motivazioni** assunte dagli amministratori per giustificare il differimento siano **ritenute insufficienti**, in dottrina e in giurisprudenza viene **ritenuta comunque valida la delibera di approvazione del bilancio**.

Rimane in capo ai soci, considerato il relativo diritto alla percezione degli utili, il sindacato in ordine alla discrezionalità degli amministratori circa la ricorrenza delle particolari esigenze.

MODALITÀ DI CONVOCAZIONE DEI SOCI

La convocazione dei soci per l'approvazione del bilancio va effettuata con modalità differenziate a seconda del tipo di società (spa / srl).

SPA

Ai sensi dell'art. 2366, C.c., gli amministratori devono convocare l'assemblea mediante **pubblicazione di un apposito avviso** sulla Gazzetta Ufficiale o in almeno un quotidiano individuato dallo statuto, almeno 15 giorni prima rispetto a quello fissato per l'assemblea.



L'avviso va obbligatoriamente pubblicato sulla G.U. se i quotidiani individuati dallo statuto hanno cessato le pubblicazioni.

L'avviso di convocazione deve riportare i seguenti elementi:

- giorno, ora e luogo dell'adunanza;
- elenco delle materie da trattare, ossia l'ordine del giorno (approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2016 e destinazione del risultato d'esercizio).

Nelle società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, se previsto dallo statuto, la convocazione dei soci può essere effettuata mediante mezzi (fax, raccomandata, e-mail, ecc.) che garantiscano la prova dell'avvenuto ricevimento almeno 8 giorni prima dell'assemblea.



In mancanza della formalità di convocazione dell'assemblea, ai fini della valida costituzione della stessa è richiesto che:

- sia rappresentato **l'intero capitale sociale**;
- vi partecipino la maggioranza degli **amministratori** e componenti **l'organo di controllo**.

SRL

L'approvazione del bilancio, ai sensi dell'art. 2479, C.c., è **riservata inderogabilmente alla competenza dei soci** e può essere adottata, alternativamente:

- con **decisione**, mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto, ossia senza una formale delibera assembleare, **se espressamente previsto dall'atto costitutivo**;
- dall'**assemblea**, se l'approvazione del bilancio è riservata all'organo collegiale.

L'atto costitutivo, come stabilito dall'art. 2479-bis, C.c., può prevedere:

- il **luogo in cui l'assemblea dei soci si riunisce**; se nulla è disposto in proposito l'assemblea si riunisce presso la sede della società;
- le **modalità di convocazione** (ad esempio, a mezzo fax, e-mail, ecc.) tali da **assicurare la tempestiva informazione** sugli argomenti oggetto di trattazione.

Se **nulla è disposto in merito**, la convocazione va effettuata mediante **lettera raccomandata**:

- spedita ai soci **almeno 8 giorni prima** dell'assemblea al domicilio risultante dal Registro delle Imprese;
- riportante il giorno, l'ora, il luogo e gli argomenti da trattare.

Così, ad esempio:

- la convocazione va inviata entro il **22.4.2017** in caso di convocazione per il 30.4.2017;
- la convocazione va inviata entro il **21.6.2017** in caso di convocazione per il 29.6.2017.



In mancanza della formalità di convocazione dell'assemblea, ai fini della valida costituzione della stessa è richiesto che:

- vi partecipi **l'intero capitale sociale**;
- tutti gli **amministratori e sindaci** siano **presenti o informati** della riunione e nessuno si opponga alla trattazione dell'argomento (**assemblea totalitaria**).

Convocazione a mezzo PEC

La convocazione dei soci può essere effettuata anche a mezzo PEC considerato che tale modalità, come evidenziato dal Tribunale di Roma nella sentenza 31.7.2015, è equiparabile a quella effettuata mediante "missiva raccomandata con ricevuta di ritorno".

Detta equiparazione "deriva dalla circostanza che entrambi i mezzi garantiscono in modo certo che la comunicazione entri nella sfera di conoscibilità (non esigendo certo la legge una conoscenza effettiva del testo) del destinatario". Pertanto "l'invio di un messaggio di posta elettronica certificata soddisfa i requisiti di forma richiesti dall'art. 2479 bis c.c. per la convocazione dell'assemblea di una società di capitali".

TABELLA RIEPILOGATIVA

Alla luce di quanto sopra evidenziato, si riepilogano le scadenze connesse con l'approvazione del bilancio 2016 per le società con esercizio coincidente con l'anno solare.

Adempimenti amministratori		Spa		Srl <u>senza</u> organo di controllo	
		Srl <u>con</u> organo di controllo		Approvazione bilancio	
		Approvazione bilancio ad esempio 30.4.2017	Approvazione bilancio ad esempio 29.6.2017	Approvazione bilancio ad esempio 30.4.2017	Approvazione bilancio ad esempio 29.6.2017
Redazione progetto di bilancio e Relazione sulla gestione (se necessaria)	entro i 30 gg precedenti l'assemblea	31.3.2017	30.5.2017	15.4.2017 (*)	14.6.2017 (*)
Comunicazione all'organo di controllo (se esistente) del bilancio e della Relazione sulla gestione				----	----
Deposito presso la sede sociale del bilancio, Relazione sulla gestione, Relazione del Collegio sindacale e dell'organo di revisione legale	durante i 15 gg precedenti l'assemblea	15.4.2017	14.6.2017	15.4.2017	14.6.2017
Convocazione dei soci	entro 8 gg precedenti l'assemblea (**)	22.4.2017	21.6.2017	22.4.2017	21.6.2017
Approvazione bilancio	entro 120 / 180 gg dalla chiusura dell'esercizio	30.4.2017	29.6.2017	30.4.2017	29.6.2017
Deposito bilancio al Registro Imprese	entro 30 gg dall'approvazione	30.5.2017	29.7.2017	30.5.2017	29.7.2017

(*) nelle srl prive di organo di controllo gli amministratori provvedono direttamente al deposito del bilancio presso la sede sociale, nei 15 giorni antecedenti all'assemblea

(**) nelle spa la convocazione entro tale data è consentita soltanto se la società non fa ricorso al mercato del capitale di rischio e qualora previsto dallo statuto; diversamente deve avvenire almeno 15 giorni prima della data di approvazione ossia entro il 15.4.2017 (o 14.6.2017)

RIPRODUZIONE VIETATA

DESTINAZIONE DEL RISULTATO D'ESERCIZIO

Con la predisposizione del bilancio viene determinato il risultato dell'esercizio che può concretizzarsi in un utile o in una perdita. In relazione a tale risultato **gli amministratori**, in sede di approvazione del bilancio, **propongono ai soci la relativa destinazione**.

Le possibili scelte possono essere così sintetizzate.

Perdita	<ul style="list-style-type: none"> • Rinvio all'esercizio successivo • copertura con utilizzo di riserve (di utili o di capitale) presenti a patrimonio netto <p>In caso di perdita "qualificata" ex artt. 2447 (per le spa) e 2482-ter, C.c. (per le srl), sussiste l'obbligo di ricostituzione del capitale sociale (salva la trasformazione della società o lo scioglimento della stessa ex art. 2484, C.c.).</p>
Utile	<ul style="list-style-type: none"> • Accantonamento a riserva legale (almeno 5% dell'utile fino al raggiungimento del 20% del capitale sociale) • accantonamento a riserva statutaria • accantonamento ad altre riserve (ad esempio, riserva straordinaria) • destinazione a promotori e soci fondatori, amministratori, dipendenti e possessori di strumenti finanziari emessi a seguito dell'apporto di opere / servizi • copertura perdite esercizi precedenti • riporto a nuovo • distribuzione ai soci



Come previsto dal nuovo n. 22-septies dell'art. 2427, C.c., **nella Nota integrativa deve essere indicata la proposta di destinazione dell'utile / copertura della perdita.**

DESTINAZIONE UTILE

Accantonamento a riserva

L'utile d'esercizio va **obbligatoriamente accantonato a riserva legale** (per almeno il 5%), fino al raggiungimento del 20% del capitale sociale, nonché, se previsto, a riserva statutaria.

Lo stesso può essere altresì accantonato ad altre riserve non obbligatorie (ad esempio, riserva straordinaria).

Le riserve di utili vanno **iscritte nel bilancio dell'esercizio successivo** a quello da cui l'utile emerge in quanto, generalmente sono costituite in sede di approvazione del bilancio da parte dei soci e di delibera di destinazione dell'utile.

Così, ad esempio, quanto accantonato a riserva in sede di destinazione dell'utile 2016 sarà evidenziato nel bilancio 2017.

Destinazione a promotori, ecc. / a copertura perdite / riporto a nuovo

L'utile può altresì essere destinato:

- se previsto dall'atto costitutivo, a favore dei promotori, indipendentemente dalla qualità di soci e dei soci fondatori, ai sensi degli artt. 2340 e 2341, C.c., in misura non superiore al 10% degli utili netti annuali e per un periodo non superiore a 5 anni;

L'ammontare spettante va individuato sull'utile al netto della quota destinata a riserva legale.

Inoltre, per gli amministratori, come disposto dall'art. 2389, C.c., tutto o parte del compenso può essere rappresentato dalla partecipazione agli utili;

- per la copertura di perdite di esercizi precedenti.

L'utile, dopo gli accantonamenti obbligatori a riserva, può essere riportato all'esercizio successivo.

Distribuzione ai soci

Qualora in sede di approvazione del bilancio sia deliberata anche la **distribuzione dell'utile dell'esercizio**, il relativo verbale, come precisato nella RM 22.11.2000, n. 174/E, va **registrato**

entro 20 giorni dalla data dell'assemblea previo versamento **dell'imposta di registro** nella misura fissa di **€ 200**, tramite mod. F23 (codice tributo "109T").

Ai fini della registrazione, da effettuare tramite il **mod. 69**, è necessario presentare all'Agenzia delle Entrate 2 copie del verbale stesso nonché la ricevuta del versamento.



Non sono dovuti i diritti di segreteria in quanto, come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 14.3.2012, n. 24/E, non possono essere più richiesti i c.d. "tributi speciali" connessi con la registrazione di atti pubblici, scritture private non autenticate e atti giudiziari, con annotazione a margine o in calce degli estremi di registrazione.

In calce al verbale dell'assemblea va apposta, oltre alla **dichiarazione di conformità** con l'originale, quella dell'**avvenuta registrazione**, con indicazione della data, del numero e dell'Ufficio ricevente, utilizzando la seguente dicitura:

"Registrazione effettuata presso l'Ufficio delle Entrate di in data al n"
oppure
"In corso di registrazione" (*)

(*) se il numero non è stato ancora assegnato (alcune CCIAA non ammettono tale ultima indicazione).

Qualora la registrazione del verbale sia effettuata da un **soggetto a tal fine delegato** dal legale rappresentante della società, all'Agenzia delle Entrate va presentata la seguente documentazione:

- **copia del documento d'identità** del delegante;
- **apposita delega**, compilata utilizzando il seguente fac-simile.

_____ SRL	
Sede in _____ () Via _____ n. _____	
C.F / iscrizione Registro delle Imprese di _____ () _____	
REA di _____ () n. _____	
Capitale sociale € _____ i.v.	
Spett.le Agenzia delle Entrate Ufficio di _____ ()	
Il/la sottoscritto/a _____, nato/a a _____ () il _____ e residente in _____ () Via _____ n. _____, codice fiscale _____, in qualità di legale rappresentante della _____ con sede in _____ Via _____ n. _____, codice fiscale / iscrizione Registro delle Imprese di _____ () _____, partita IVA _____.	
DELEGA	
il/la sig./sig.ra _____, nato/a a _____ () il _____ e residente in _____ () Via _____ n. _____, codice fiscale _____, documento _____ n. _____, rilasciato da _____, scadenza _____	
a presentare presso i Vs. uffici, per la registrazione, il verbale relativo alla distribuzione degli utili societari redatto in data _____.	
In fede. Luogo e data _____	

DESTINAZIONE PERDITA

Al manifestarsi di una perdita la stessa può essere **riportata all'esercizio successivo** ovvero può **richiedere alcuni interventi "di copertura"** da parte degli amministratori.

È, infatti, necessario verificare se la perdita abbia comportato o meno la riduzione del capitale sociale:

- in misura **non superiore a 1/3** dello stesso. In tal caso non è richiesto alcun adempimento in capo agli amministratori e quindi in sede di approvazione del bilancio può essere disposto:

– il **riporto a nuovo della perdita nell'esercizio successivo**;

– la **copertura della perdita mediante l'utilizzo di riserve**.

È comunque **possibile** (facoltà) prevedere la **copertura della perdita** mediante specifici versamenti da parte dei soci;

- in misura **superiore a 1/3** dello stesso. In tal caso:

- se il **capitale sociale** risulta comunque **superiore al minimo legale** (€ 10.000 per le srl ordinarie; € 1 per le srl semplificate), gli amministratori devono convocare senza indugio l'assemblea per gli opportuni provvedimenti. I soci possono:

– **non prendere alcun provvedimento riportando la perdita a nuovo**, qualora ritengano che la stessa derivi da una momentanea situazione di crisi e ne sia previsto il riassorbimento;

– **deliberare la riduzione** del capitale sociale, che in tal caso è comunque facoltativa.

Tra gli "opportuni provvedimenti" assunti al fine di consentire la copertura della perdita, possono essere, tra l'altro, fatti rientrare **gli apporti spontanei dei soci** (versamenti a fondo perduto), nonché **la rinuncia**, da parte dei soci, **ai crediti vantati nei confronti della società** (ad esempio, per precedenti finanziamenti concessi alla società);

- se il **capitale sociale si riduce al di sotto del minimo legale** gli amministratori devono convocare senza indugio l'assemblea dei soci per deliberare la **riduzione del capitale e il contemporaneo aumento** del medesimo ad un ammontare non inferiore al minimo.

L'assemblea può deliberare, **in alternativa** alla ricostituzione del capitale sociale, la **trasformazione** o lo scioglimento **della società**.

SCRITTURE CONTABILI

La destinazione dell'utile / perdita 2016 va contabilizzata nel 2017 **alla data dell'assemblea di approvazione del bilancio**.

Esempio 4 La Delta srl ha realizzato nel 2016 una perdita pari a € 28.000 che non determina la riduzione di oltre 1/3 del capitale sociale.



L'assemblea dei soci ha approvato in data 29.4.2017 il riporto a nuovo della stessa.

La scrittura contabile è la seguente:

		29.4.2017	
Perdite portate a nuovo (A.VIII)	a	Perdita d'esercizio (A.IX)	28.000,00

Esempio 4 La Omega srl ha conseguito nel 2016 un utile pari a € 42.000, per il quale l'assemblea dei soci tenutasi il 26.4.2017 ha approvato la seguente destinazione:



- 5% accantonato a riserva legale (2.100)

- € 10.000 a copertura perdite pregresse

- il residuo a riserva straordinaria.

La scrittura contabile è la seguente:

		26.4.2017	
Utile d'esercizio (A.IX)	a	Diversi	42.000,00
	a	Riserva legale (A.IV)	2.100,00
	a	Perdite portate a nuovo (A.VIII)	10.000,00
	a	Altre riserve (A.VI)	29.900,00

RIPRODUZIONE VIETATA

FAC SIMILE VERBALE APPROVAZIONE DEL BILANCIO

...*Omissis*...

ORDINE DEL GIORNO

1. Approvazione del bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2016 e destinazione del relativo risultato.

Assume la presidenza dell'assemblea, così come previsto dallo Statuto, il sig.
il quale constatato che sono presenti:

- i soci, rappresentanti in proprio n. quote sulle n. quote costituenti il capitale sociale e, in particolare:

sig. per nominali €, pari al% del capitale sociale;

sig. per nominali €, pari al% del capitale sociale;

....

(o tutti i soci che rappresentano l'intero capitale sociale)

- i componenti il Consiglio di amministrazione *(o l'Amministratore unico)*;
- *(i componenti il Collegio sindacale)*;

dichiara l'assemblea validamente costituita e atta a deliberare sugli argomenti all'ordine del giorno.

Il Presidente invita, con il consenso dell'assemblea, il sig. a svolgere le funzioni di segretario, che accetta.

Passando all'ordine del giorno il Presidente procede alla lettura dello Stato patrimoniale, del Conto economico, che presenta una perdita pari a € (un utile pari a €), della Nota integrativa, nonché del Rendiconto finanziario *(e della Relazione sulla gestione)* che si allegano al presente verbale.

(Successivamente il Presidente invita il Presidente del Collegio sindacale alla lettura della Relazione dei sindaci, che si allega al presente verbale).

Segue breve discussione, durante la quale sono forniti tutti i chiarimenti del caso. L'assemblea quindi

DELIBERA

- di approvare il bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2016;
- di riportare a nuovo la perdita, pari a €

ovvero

- di provvedere alla copertura della perdita, pari a €, come proposto dal Consiglio di Amministrazione *(o Amministratore unico)*:

€ utilizzando la riserva straordinaria;

€ utilizzando la riserva statutaria.

ovvero

- di ripartire l'utile, pari a €, come proposto dal Consiglio di Amministrazione *(o Amministratore unico)*:

€ a riserva legale;

€ a riserva straordinaria / statutaria;

€ a distribuzione ai soci;

€ a copertura perdite esercizi precedenti.

Poiché nessuno degli intervenuti chiede ulteriormente la parola, il Presidente dichiara sciolta l'assemblea alle ore, previa redazione, lettura e approvazione del presente verbale.

Il Presidente

Il Segretario

RIPRODUZIONE VIETATA