

# Fisco & Contabilità

La guida pratica contabile

N. 11

23.03.2016

2

## L'iter di approvazione del bilancio

**Categoria:** Bilancio e contabilità

**Sottocategoria:** Approvazione e deposito del bilancio

Ai sensi dell'articolo 2435 C.c., il bilancio d'esercizio e gli allegati devono essere depositati presso il Registro delle imprese entro 30 giorni dall'approvazione.

Come noto il bilancio (composto da Nota integrativa, conto economico e stato patrimoniale) devono essere trasmessi in formato XBRL. È stata a tal fine introdotta una nuova versione della tassonomia XBRL, che entrerà in vigore nel 2016 con obbligo di utilizzo per i bilanci chiusi il 31 dicembre 2015 o successivamente, e approvati formalmente dal 1 marzo 2016.

Giova a tal proposito sottolineare che, in data 21.03.2016 è stata pubblicato sul sito [www.unioncamere.gov.it](http://www.unioncamere.gov.it) il Manuale operativo per il deposito bilanci al Registro delle imprese.

### Premessa

Con la precedente trattazione ([Fisco e contabilità n. 10 del 16.03.2016 "L'iter di approvazione del bilancio"](#)) sono già stati analizzati i principali aspetti legati alla redazione del progetto di bilancio e alla successiva relazione del Collegio sindacale e dell'organo incarico al controllo.

Proseguendo, quindi, l'analisi degli adempimenti connessi all'approvazione del bilancio l'attenzione è ora concentrata sull'approvazione del bilancio da parte dell'Assemblea dei soci e il successivo deposito del bilancio di esercizio.

### Deposito del bilancio presso la sede sociale

Il bilancio, con le copie integrali dell'ultimo bilancio delle società controllate e un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate, deve restare depositato in copia nella sede della società, insieme con le relazioni degli amministratori, dei sindaci e del soggetto incaricato della

## Convocazione Assemblea

revisione legale dei conti, durante i quindici giorni che precedono l'assemblea, affinché sia approvato.

I soci possono prenderne visione.

Così come espressamente stabilito dall'art. 2364 C.c. l'Assemblea dei soci deve essere convocata almeno una volta l'anno, entro il termine stabilito dallo statuto, e comunque non oltre il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

È possibile prevedere nello **statuto** un termine maggiore, comunque non superiore ai 180 giorni:

- nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato;
- ovvero quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società.

Ad ogni buon conto è bene sottolineare che tale possibilità, come sopra esposto, è correlata all'espressa previsione da parte dello Statuto della società.

S.R.L. – deposito e convocazione ( <i>termine ordinario</i> )		
Deposito del bilancio entro il 14.04.2016	<b>Convocazione assemblea entro il 21.04.2016</b>	Assemblea in data 29.04.2016

MODALITÀ DI CONVOCAZIONE ASSEMBLEA	
Società per azioni	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale (o su un quotidiano indicato nello statuto).</li><li>✓ Avviso inviato ai soci (solo per le S.p.a non quotate).</li></ul>
Società a responsabilità limitata	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Lo prevede lo statuto.</li><li>✓ In assenza di indicazioni nello statuto, è necessario un avviso mediante lettera raccomandata.</li></ul>

Se le suddette formalità di convocazione (luogo, modi e tempi) non sono rispettate, ai fini della validità della costituzione dell'assemblea è necessario che si configuri la situazione di assemblea totalitaria, ossia che:

- sia presente l'intero capitale sociale;
- tutti gli amministratori e tutti i sindaci siano presenti o informati della

## Assemblea dei soci



riunione, e nessuno presenti opposizione alla trattazione dell'argomento.

È inoltre da ricordare che, se lo statuto o l'atto costitutivo prevedono la seconda convocazione, è possibile procedere all'eventuale approvazione in seconda adunanza se nella prima non si è raggiunto il quorum previsto per:

- la validità della costituzione dell'assemblea;
- la validità della delibera.

In occasione dell'assemblea dei soci (ritualmente convocata nei termini), non è chiaro quali siano i poteri dei soci.

Più precisamente, le norme non chiariscono se l'Assemblea possa modificare l'originario progetto di bilancio o debba limitarsi ad approvarlo o non approvarlo.

Il Trib. di Milano (con una Sentenza del 21.7.97) ha chiarito che possono ritenersi legittime le modifiche apportate dall'assemblea, purché le stesse non siano tali da stravolgere il contenuto del bilancio, rendendolo un documento sostanzialmente "nuovo".

In tale ultimo caso, infatti, si rende necessario ripercorrere l'intero iter di approvazione.

Ai sensi dell'art. 2434 C.c., "l'approvazione del bilancio non implica liberazione degli amministratori, dei direttori generali, dei dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari e dei sindaci per le responsabilità incorse nella gestione sociale".

Nel caso in cui l'Assemblea dei soci non riesca ad approvare il bilancio d'esercizio deve valutarsi se si sia verificata una delle possibili cause di scioglimento di cui all'art. 2484 c.1.

Va infatti ricordato che la società si scioglie anche *"3) per l'impossibilità di funzionamento o per la continuata inattività dell'assemblea"*.

Al ricorrere di questa ipotesi, quindi, gli amministratori dovranno senza indugio accertare la causa di scioglimento con un'apposita dichiarazione da iscrivere presso il Registro delle imprese.



## Deposito del bilancio



Come anche nell'anno passato, anche quest'anno la nota integrativa dovrà essere depositata nel formato XBRL.

In considerazione del fatto la Nota integrativa è decisamente più variegata e complessa rispetto allo stato patrimoniale e al conto economico, e il formato XBRL impone specifici contenuti tabellari, potrebbe essere difficile procedere alla conversione in formato XBRL di quanto approvato dai soci.

Si consiglia, pertanto, di sottoporre ai soci la Nota integrativa già nel formato XBRL.

Ai sensi dell'articolo 2435 C.c., il bilancio d'esercizio deve essere depositato presso il Registro delle imprese entro 30 giorni dall'approvazione.

### Articolo 2435 C.c.

#### **Pubblicazione del bilancio e dell'elenco dei soci e dei titolari di diritti su azioni**

*Entro trenta giorni dall'approvazione una copia del bilancio, corredata dalle relazioni previste dagli articoli 2428 e 2429 e dal verbale di approvazione dell'assemblea o del consiglio di sorveglianza, deve essere, a cura degli amministratori, depositata presso l'ufficio del registro delle imprese o spedita al medesimo ufficio a mezzo di lettera raccomandata.*

*Entro trenta giorni dall'approvazione del bilancio le società non aventi azioni quotate in mercati regolamentati sono tenute altresì a depositare per l'iscrizione nel registro delle imprese l'elenco dei soci riferito alla data di approvazione del bilancio, con l'indicazione del numero delle azioni possedute, nonché dei soggetti diversi dai soci che sono titolari di diritti o beneficiari di vincoli sulle azioni medesime. L'elenco deve essere corredato dall'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro dei soci a partire dalla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.*

### IL DEPOSITO DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

<b>TERMINI PER IL DEPOSITO</b>	ENTRO 30 GIORNI dalla data del verbale di approvazione del bilancio.
<b>LUOGO DI DEPOSITO</b>	Presso il Registro delle imprese nella cui circoscrizione la società ha la propria sede legale.
<b>FORMA DI REDAZIONE</b>	ABBREVIATA. ORDINARIA.



<b>ALLEGATI</b>	BILANCIO D'ESERCIZIO (stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa). RELAZIONE SULLA GESTIONE, redatta dagli amministratori/liquidatori (non è richiesta per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata). RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE (se previsto). RELAZIONE DEL SOGGETTO INCARICATO DEL CONTROLLO CONTABILE (eventuale). VERBALE DELL'ASSEMBLEA DEI SOCI di approvazione del bilancio. ELENCO DEI SOCI (solo per le Spa non quotate).
<b>FORMALITÀ PER IL DEPOSITO</b>	Tutti i documenti devono essere dichiarati conformi agli originali depositati presso la società e sottoscritti digitalmente da un amministratore/ liquidatore o da un professionista appositamente incaricato, ai sensi dell'art. 2, comma 54, della L. 350/2003.

Posto che il bilancio va depositato presso il Registro delle imprese entro 30 giorni dalla delibera dell'assemblea che lo approva, se l'assemblea dovesse approvare il bilancio chiuso al 31 dicembre 2015, ad esempio, il 20 settembre 2016, il termine per il deposito del bilancio è fissato al 20 ottobre 2016.

Come noto il bilancio (composto da Nota integrativa, conto economico e stato patrimoniale) devono essere trasmessi in formato XBRL.

Ebbene, tale previsione è direttamente correlata all'obbligo, in capo alle Camere di Commercio, di trasmettere all'anagrafe tributaria i dati relativi alle domande di iscrizione, variazione e cancellazione delle imprese, nonché le specifiche tecniche relative ai bilanci, ai sensi del Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223.

Con specifico riferimento al bilancio, poi, il Decreto Legge richiama un decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri da emanare per la definizione delle specifiche tecniche del formato elettronico elaborabile per la presentazione del bilancio d'esercizio.

Ebbene, tale Decreto fu emanato il 10 dicembre 2008 e fissò l'obbligo di utilizzare il formato elettronico XBRL per la redazione del bilancio nella sua interezza (compresa, appunto, anche la nota integrativa).

DPCM 10  
dicembre 2008



Fissò l'obbligo di adottare le modalità di presentazione nel formato elettronico elaborabile ai bilanci e ai relativi allegati.

La presentazione in formato XBRL è prevista per le istanze di deposito dei seguenti bilanci:

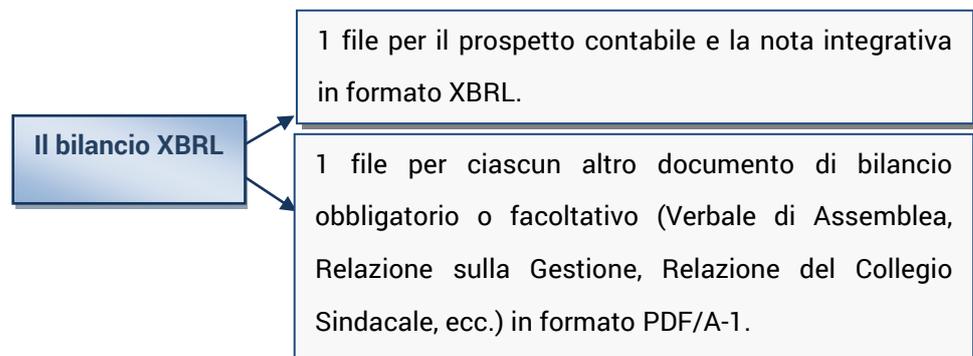
ISTANZE PER LE QUALI E' NECESSARIO IL FORMATO XBRL
Bilancio ordinario
Bilancio abbreviato
Bilancio consolidato d'esercizio
Bilancio – Situazione patrimoniale di consorzi
Bilancio – Situazione patrimoniale di contratti di rete

TIPOLOGIE DI BILANCIO ESCLUSE DAL FORMATO XBRL
Bilancio consolidato della società controllante
Bilancio di società estere avente sede secondaria in Italia
Bilancio sociale
Situazione patrimoniale impresa sociale
Bilancio consolidato di società di persone
Bilancio finale di liquidazione

Sono inoltre escluse **dall'obbligo di deposito del bilancio in formato XBRL:**

- ✓ le società che applicano, per obbligo o per facoltà, i principi contabili internazionali (IAS/IFRS);
- ✓ le società esercenti attività di assicurazione e riassicurazione che utilizzano schemi specifici, individuate dal Decreto Legislativo 28 febbraio 2005 n. 38.

La pratica di bilancio dovrà contenere:



I documenti da trasmettere **dovranno avere le seguenti caratteristiche:**

DOCUMENTI IN PDF/A-1	DOCUMENTI IN XBRL
Contenere la denominazione e codice fiscale della società.	Contenere la denominazione e codice fiscale della società.
Essere firmato digitalmente.	Essere firmato digitalmente.
Riportare la dichiarazione relativa all'assolvimento del bollo in forma virtuale con indicazione della specifica autorizzazione della Camera di Commercio destinataria.	Contenere la dichiarazione di conformità (ma solo se il bilancio è trasmesso da un professionista incaricato).
Essere trasformato nel formato PDF/A-1 (NO ALTRI FORMATI).	
Contenere la dichiarazione di conformità del documento informatico all'originale conservato presso la società indicando in calce allo stesso <i>"Copia corrispondente ai documenti conservati presso la società"</i> o dichiarazione analoga.	

Il bilancio (prospetto contabile e nota integrativa) in XBRL:

- deve essere sottoscritto digitalmente da un amministratore della società senza alcuna dichiarazione di conformità;
- in caso di presentazione da parte di professionista incaricato il firmatario deve contenere nell'apposito campo previsto in calce alla nota integrativa in formato XBRL nel campo di testo libero denominato "Dichiarazione di conformità" la seguente dichiarazione: "Il/la sottoscritto/a ....., ai sensi dell'art. 31 comma 2-quinquies della Legge 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società".

Con specifico riferimento, invece, alla dichiarazione di conformità richiesta per i documenti presentati nel formato PDF/A-1 è necessario distinguere i seguenti casi:

- se il documento viene prodotto in duplicato informatico e reca le firme digitali degli originali sottoscrittori non occorre alcuna dichiarazione di conformità;

- se il prospetto contabile approvato dall'assemblea costituisce la "stampa" del file XBRL, colui che firma digitalmente il documento dichiara, in calce a ciascun documento, la conformità con l'originale.

Più precisamente,

- il professionista dovrà riportare la seguente dicitura su ciascun documento *"Il/la sottoscritto/a ....., ai sensi dell'art.31 comma 2-quinquies della Legge 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società"*
- se i soggetti firmatari sono diversi dal professionista incaricato, dovranno apporre su ciascun documento la seguente dicitura: *"Il/La sottoscritto/a ....., nato a ..... il ..... dichiara, consapevole delle responsabilità penali previste ex art. 76 del D.P.R. 445/2000 in caso di falsa o mendace dichiarazione resa ai sensi dell'art. 47 del medesimo decreto, che il presente documento è stato prodotto mediante scansione ottica dell'originale analogico e che ha effettuato con esito positivo il raffronto tra lo stesso e il documento originale ai sensi dell'art. 4 del D.P.C.M. 13 novembre 2014"*.



In linea di massima è possibile affermare che i prospetti contabili e la nota integrativa devono essere presentati esclusivamente in formato XBRL, non essendo ulteriormente necessario che gli stessi siano allegati anche nel formato PDF/A-1.

Tuttavia, sarà necessario anche allegare il prospetto contabile in formato PDF/A-1 (in aggiunta al file in formato XBRL) nell'ipotesi in cui la vigente tassonomia non sia giudicata compatibile, per la particolare situazione aziendale, con i principi di chiarezza, correttezza e verità di cui all'art. 2423 C.c.; in questo caso è necessario indicare le motivazioni del doppio deposito inserendo apposita dichiarazione in calce alla nota integrativa.

Non è necessario il doppio deposito in caso di differenze esclusivamente formali e non sostanziali tra il documento approvato in assemblea e il bilancio in formato XBRL.

La pratica digitale si compone dei seguenti documenti:

#### I DOCUMENTI CHE COMPONGONO LA PRATICA DIGITALE

##### MODELLO B

È il modello da presentare per il deposito del bilancio.

Se deve essere depositato anche l'elenco soci è necessario depositare l'intercalare S.

#### DISTINTA

È il modello che riassume i principali dati relativi alla pratica presentata (dati del soggetto che la presenta, documenti allegati, sede del registro delle imprese).

Si tratta di un file generato automaticamente dalla procedura. Dovrà essere firmato digitalmente.

#### ALLEGATI

Bilancio d'esercizio XBRL.

Verbale di approvazione del bilancio.

Relazione sulla gestione.

Relazione del collegio sindacale.

Relazione del soggetto incaricato della revisione legale dei conti.

Tutti i documenti devono essere firmati digitalmente.

Potranno firmare la domanda di deposito del bilancio i seguenti soggetti:

**Soggetti  
che  
possono  
firmare la  
domanda  
di  
deposito  
del  
bilancio:**

**amministratore o liquidatore della società;**

**professionista incaricato**, il quale dovrà dichiarare nel Modello XX-NOTE: *"Il sottoscritto..... , iscritto all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di .....al n..., dichiara, ai sensi degli artt. 46 e 47 del D.P.R. n. 445/2000, di non avere provvedimenti disciplinari in corso che comportino la sospensione dall'esercizio dell'attività professionale, e di essere stato incaricato dal legale rappresentante pro-tempore della società all'assolvimento del presente adempimento"*.

Non sono necessari i dati identificativi dell'iscrizione del professionista nel caso in cui lo stesso sia in possesso del certificato di ruolo (si tratta di una sorta di "firma digitale evoluta").

**rappresentante dell'amministratore o del liquidatore della società (questa modalità non è accettata da tutte le Camere di commercio).**



È utile in questa sede ricordare che, in data 21.03.2016 è stato pubblicato sul sito [www.unioncamere.gov.it](http://www.unioncamere.gov.it) il Manuale operativo per il deposito bilanci al registro delle imprese (campagna bilanci 2016).

Il Manuale rappresenta un'ottima guida operativa, utile ai fini della trasmissione del bilancio al Registro delle Imprese.

All'atto della trasmissione andranno corrisposti i seguenti importi:



### L'IMPOSTA DI BOLLO

Il bollo virtuale può essere assolto dal professionista o tramite la Camera di Commercio. L'importo dovuto è forfettario ed è dovuto su ciascuna pratica (indipendentemente dal numero dei documenti).

<b>BOLLO ASSOLTO DAL PROFESSIONISTA</b>	l'imposta di bollo viene assolta tramite dichiarazione presentata dal professionista all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 2 del D.M. 127/2002.	I documenti informatici soggetti ad imposta di bollo assolta dal professionista dovranno riportare la dicitura: <i>"Imposta di bollo assolta in modo virtuale da ..... - Dichiarazione presentata alla sede dell'Agenzia delle Entrate di ..... il ....."</i> .	Indicare "Bollo assolto all'origine"
<b>BOLLO ASSOLTO TRAMITE CAMERA DI COMMERCIO</b>	L'imposta di bollo viene versata tramite la Camera di Commercio.	I documenti informatici soggetti ad imposta di bollo assolta dalla C.C.I.A.A. dovranno riportare la dicitura: <i>" Imposta di bollo assolta in modo virtuale tramite la Camera di commercio di ..... - Autorizzazione numero ..... del ..... emanata da .....<sup>1</sup>"</i> .	Indicare "Bollo assolto in entrata"

<sup>1</sup> È possibile consultare la lista delle autorizzazioni al seguente indirizzo: <http://webtelemaco.infocamere.it/biol/html/autoriz.htm>



Come noto, in caso di distribuzione degli utili ai soci, il verbale di approvazione del bilancio deve essere sottoposto alla prescritta registrazione all'Agenzia delle Entrate e il documento da depositare dovrà riportarne gli estremi.

Al Registro delle imprese andrà quindi trasmessa una copia, integrata con gli estremi di registrazione.

*"Registrazione effettuata presso l'Ufficio delle Entrate di...in data.....al n.ro....."*

Nel caso in cui l'Ufficio di registro non abbia rilasciato in tempo utile il verbale registrato, è altresì possibile riportare la seguente dicitura:

*"In corso di registrazione".*

Si sottolinea che non tutte le Camere di commercio ammettono quest'ultima formula.

#### Operazioni straordinarie

Con la Circolare 3668 /C/2014, il Ministero dello Sviluppo Economico ha dettato le istruzioni per la compilazione della modulistica per l'iscrizione e il deposito nel registro delle imprese dei bilanci in caso di liquidazione, scissione/fusione o trasformazione e trasferimento della sede.

#### CASI PARTICOLARI

##### Circolare n. 3668 del 27 febbraio 2014 del Ministero dello Sviluppo Economico

Il rendiconto della gestione (consegnato dai liquidatori agli amministratori) non dovrà essere depositato presso il R.I., ma, semplicemente, dovrà essere depositato il bilancio annuale, secondo quelle che sono le date ordinariamente previste per il termine dell'esercizio sociale.

**La liquidazione societaria**  
Tra gli allegati del primo bilancio annuale di liquidazione dovrà tuttavia essere inserito il rendiconto della gestione, nonché il verbale relativo al passaggio di consegne tra liquidatori e amministratori, la situazione dei conti alla data di scioglimento della società e le eventuali osservazioni da parte dei liquidatori sui documenti in oggetto. In documenti appena elencati non dovranno essere redatti in formato XBRL.

	<p>I <b>bilanci intermedi di liquidazione</b> dovranno essere redatti dal liquidatore secondo le disposizioni di cui agli articoli 2423 C.c. e seguenti (relativi ai bilanci annuali) e saranno presentati ai soci per l'approvazione, secondo quelle che sono le ordinarie scadenze.</p> <p>Si ricorda, a tal proposito, che, ai sensi dell'articolo 2490 C.c., nel caso in cui, per oltre tre anni consecutivi, non venga depositato il bilancio intermedio, la società è cancellata d'ufficio dal registro delle imprese.</p> <p>Anche il bilancio finale di liquidazione dovrà avere la struttura del bilancio di esercizio (e sarà composto, quindi, dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa) ma il suo deposito dovrà avvenire con il Modello S3. Il bilancio non dovrà essere redatto in formato XBRL.</p>
<p><b>La trasformazione societaria</b></p>	<p>Nel caso in cui una società di capitali si trasformi in una società di persone e l'atto di trasformazione sia iscritto prima dell'approvazione del bilancio, non vi è obbligo di deposito del bilancio, in quanto manca l'organo necessario per l'approvazione dello stesso.</p> <p>Qualora, invece, al contrario, una società di persone si trasformi in una società di capitali, sarà necessario effettuare il deposito del bilancio a seconda di quella che è la data di chiusura del primo esercizio prevista nell'atto di trasformazione.</p>
<p><b>Il trasferimento della sede</b></p>	<p>Nel caso in cui una società abbia trasferito la propria sede legale in un'altra provincia, il deposito del bilancio dovrà avvenire presso l'ufficio del R.I. dove è iscritta al momento del deposito.</p>
<p><b>La cessazione della società per fusione o scissione</b></p>	<p>La società che cessa per fusione o per scissione totale prima dell'approvazione del bilancio non è tenuta al deposito dello stesso, in quanto manca l'organo necessario per l'approvazione del bilancio.</p>

<p><b>Il rinnovo della cariche</b></p>	<p>Può accadere che, con la stessa delibera con la quale si approva il bilancio, siano rinnovate o riconfermate anche le cariche sociali. In questo caso sarà comunque necessario effettuare un duplice deposito, con due distinte modalità: uno con modulo B che riguarda il bilancio e uno con modulo S2 che riguarda il rinnovo delle cariche.</p>
<p><b>I consorzi</b></p>	<p>La situazione patrimoniale relativa ai consorzi con attività esterna va depositata entro due mesi dalla chiusura dell'esercizio.</p> <p>Si ricorda che, in questo specifico caso, non è prevista l'allegazione del verbale di approvazione della situazione patrimoniale.</p>
<p><b>I confidi</b></p>	<p>Ai sensi dell'art. 13, comma 35, della Legge 326/03 gli amministratori dei consorzi con attività esterna che svolgono l'attività di garanzia collettiva dei fidi devono redigere il bilancio di esercizio con l'osservanza delle disposizioni relative al bilancio delle società per azioni: pertanto, l'assemblea dovrà approvare il bilancio entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio ed entro trenta giorni dall'approvazione una copia del bilancio dovrà essere depositata presso l'Ufficio del R.I.</p>
<p><b>Le società estere</b></p>	<p>La Circolare chiarisce che le società estere aventi sede secondaria in Italia non devono depositare il bilancio della sede secondaria, bensì quello della società straniera.</p> <p>Diverso è però il caso delle società estere che hanno aperto in Italia un semplice ufficio di rappresentanza, le quali non devono presentare alcun bilancio.</p>

- Riproduzione riservata -