

Proroga del termine dell'assemblea di approvazione del bilancio: quali sono gli obblighi di informativa per gli amministratori?

a cura di Attilio Romano

Con la riforma del diritto societario di cui al D.lgs. n. 6/2003, l'attuale struttura normativa ha reso più rigorosa la procedura di approvazione del bilancio, richiedendo che la proroga da 120 a 180 giorni per l'assemblea ordinaria di discussione dello stesso sia motivata da situazioni legate alla struttura e all'oggetto della società, oltre che al consolidamento del bilancio.

Termini di convocazione per l'approvazione del bilancio

Con riferimento alle società a responsabilità limitata, l'art. 2478 bis, comma 1, cod. civ. che stabilisce: "Il bilancio è presentato 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 e alle condizioni previsti dal secondo comma dell'articolo 2364 cod. civile".

L'art. 2479 cod. civile stabilisce poi che l'approvazione del bilancio di esercizio è tra le materie sulle quali i soci possono decidere a mezzo di "consultazione o consenso" (in alternativa alla "classica" assemblea ordinaria), qualora lo statuto sociale preveda tali metodi decisionali.

E' quindi previsto un rinvio alle norme dettate per le società per azioni.

Relativamente le s.p.a., l'art. 2364 comma 2, cod. civ. (rubricato "Assemblea ordinaria nelle società prive di consiglio di sorveglianza") prevede che l'assemblea ordinaria debba essere convocata almeno una volta all'anno, nel termine massimo di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, prorogabile in particolari situazioni a 180 giorni. In particolare il predetto articolo, al comma 2, così dispone: "L'assemblea ordinaria deve essere convocata almeno una volta l'anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale. Lo statuto ⁽¹⁾ può prevedere un maggiore termine, comunque non superiore a centottanta giorni, nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato ovvero quando lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della

¹ La norma non chiarisce se sia necessario individuare specificatamente nello statuto le particolari esigenze o se sia sufficiente ripetere la formulazione di legge. Al riguardo il Consiglio notarile di Milano ha ritenuto che la clausola statutaria non deve necessariamente contenere l'indicazione analitica e specifica delle fattispecie che consentono il prolungamento del termine delle società di capitali (Orientamento 26.03.2004, massima n. 15). Cfr. Circolare Assonime, n. 37/2004.

società; in questi casi gli amministratori segnalano nella relazione prevista dall'articolo 2428 le ragioni della dilazione".

Ai sensi dell'art. 2392 cod. civ. qualora gli amministratori omettano le indicazioni previste dalla legge e non motivino nella relazione sulla gestione o nella nota integrativa il rinvio, non verrà inficiata la delibera di approvazione del bilancio, ma l'omissione comporta la responsabilità degli amministratori verso la società, ovvero o la loro revoca per giusta causa ai sensi dell'art. 2383 comma 3, cod. civile, nel caso in cui il ritardo abbia provocato un danno per la società.

Le <particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società>

A livello statutario, pertanto, l'attuale assetto normativo consente:

- a) una permanente proroga (tutti gli anni) del termine dell'assemblea nel caso di redazione del bilancio consolidato;
- b) un occasionale rinvio del termine qualora vi siano esigenze legate alla struttura e all'oggetto della società.

La dottrina ha enucleato diverse ipotesi di <rinvio> del termine quali, per esempio:

- ristrutturazione del reparto amministrativo con molteplicità di sedi e contabilità separate;
- società holding non tenute al consolidamento del bilancio ma che possiedono numerose partecipazioni e necessitano dei dati delle controllate;
- società che hanno per oggetto la produzione di beni e il loro conferimento a consorzi di commercializzazione che attendono l'approvazione del rendiconto del consorzio per l'attribuzione della quota reddituale di pertinenza;
- slittamento per cause di forza maggiore, per esempio furti, incendi, alluvioni, terremoti;
- decesso o grave malattia dell'amministratore unico nei giorni in cui doveva essere redatto il progetto di bilancio;
- variazione del sistema informatico (solitamente effettuata a partire dall'inizio dell'anno);
- esigenze legate alla particolare struttura commerciale e delle reti di vendita;
- partecipazione della società a operazioni straordinarie o di ristrutturazione aziendale;
- necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli stati di avanzamento lavori da parte del committente (più cantieri aperti al 31 dicembre).

E' dubbia, invero la proroga del termine di 120 giorni dalla chiusura del bilancio d'esercizio in caso di sanatorie fiscali o rilevanti modificazioni delle norme tributarie, quali quelle per esempio riferite a:

- acquisizione di dati utili per effettuare il cosiddetto disinquinamento del bilancio;
- predisposizione dei prospetti del leasing richiesti dall'articolo 2427, n. 22;
- adempimenti riferiti a normative particolari, quali leggi di rivalutazione di beni, provvedimenti di condono, considerato che la causa sarebbe basata su cause palesemente esterne alla vita sociale, e non interne (oggetto sociale) e strutturali

alla stessa come richiede, oggi, il Codice civile ⁽²⁾, anche se, a nostro avviso, l'esistenza o meno dei requisiti per essere considerati operativi, ai fini della società di comodo, potrebbe ben costituire una delle particolari esigenze, legate all'oggetto della società, che consentono il differimento dell'approvazione del bilancio.

Anche la giurisprudenza è stata sollecitata a fornire esemplificazioni sulle cause legittime di rinvio dell'approvazione del bilancio.

Per esempio, secondo la massima offerta dal Tribunale di Isernia, 19 aprile 2006, n. 247, è legittima la clausola statutaria che consente l'approvazione del bilancio nel maggior termine previsto dall'art. 2364, ultimo comma, cod. civ. e ciò anche se la clausola non contenga l'esplicita enunciazione delle particolari esigenze che giustificano la proroga. Occorre tuttavia che le particolari esigenze cui la legge fa riferimento siano dovute a circostanze obiettive e precisamente determinate, facilmente riscontrabili dall'esame del bilancio da approvare e che esse siano indicate nella relazione sulla gestione".

Anche il Supremo Collegio si è occupata della questione statuendo come l'approvazione del bilancio di esercizio delle società di capitali oltre il termine di quattro mesi (ma entro i sei) dalla chiusura dell'esercizio sociale (in base all'articolo 2364 del Codice civile), prima della riforma del diritto societario, escludeva la tardività della dichiarazione fiscale solo se, nel relativo verbale di assemblea, il ritardo della convocazione era giustificato con il richiamo della previsione dell'atto costitutivo. Con il decreto legislativo 6/03 (con efficacia dal 1° gennaio 2004), a questi adempimenti necessari si è aggiunta l'indicazione nella relazione sulla gestione delle ragioni della dilazione.

Sono questi i principi che si ricavano, infatti, dalla sentenza 23983 del 24 settembre scorso della Cassazione, utili non solo per definire la previgente disciplina in tema di presentazione del modello dichiarativo, ma anche per individuare, nell'ambito delle disposizioni vigenti, il termine corretto per il versamento tempestivo delle imposte sui redditi e dell'Irap.

Adempimenti degli amministratori

Delibera del consiglio di amministrazione o delibera dell'assemblea dei soci (nelle s.r.l. con amministratore unico)

Come osservato in dottrina ⁽³⁾ detta delibera non è espressamente richiesta, ma comunque è opportuno che venga presa entro il termine in cui il progetto di bilancio deve essere comunicato all'incaricato del controllo contabile, vale a dire entro la fine del mese di marzo.

² CANOVA Alberto, *Soluzioni operative: approvazione del bilancio d'esercizio di srl e spa*, Diritto e Pratica della Società, 20 gennaio 2008, n. 1.

³ RIGATO Cristina, *Bilancio 2007: approvazione e proroga*, Contabilità finanza e Controllo, edizione n. 6/08.

Successivamente, dopo la predisposizione del progetto di bilancio, ed il suo deposito unito alle relazioni degli amministratori ed eventualmente del collegio sindacale, il bilancio deve rimanere a disposizione dei soci per i quindici giorni precedenti l'assemblea che va convocata almeno otto giorni prima della data fissata.

Esempi

VERBALE DEL CONSIGLIO di AMMINISTRAZIONE

Verbale della riunione del Consiglio di amministrazione in data 30 marzo 2009.

Oggi 30 marzo 2009, presso la sede sociale, si è riunito alle ore 10,00 il Consiglio di amministrazione nelle persone di per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno

1. convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio;
2. varie ed eventuali.

Assume la presidenza della riunione, ai sensi di legge e di statuto, il Sig. ..., il quale, constatata la regolarità della riunione per la presenza di tutti i consiglieri (ed eventualmente) dei componenti il Collegio sindacale, chiama a fungere da segretario il Sig. ..., che accetta. Il Presidente passa quindi alla trattazione degli argomenti posti all'ordine del giorno e illustra ai componenti il Consiglio ed (eventualmente) Collegio sindacale le ragioni per cui si ritiene opportuno avvalersi della facoltà concessa dall'art.... dello statuto sociale di convocare l'assemblea entro il 29 giugno invece che il 30 aprile. Il motivo è il seguente

.....
Il Presidente propone pertanto la convocazione dell'assemblea per il giorno 28 giugno 2007 alle ore 15 con il seguente ordine del giorno:

1. deliberare ai sensi dell'art. 2364 cod. civile.;
2. deliberare in merito agli organi sociali;
3. varie ed eventuali.

Dopo esauriente discussione, il Consiglio di Amministrazione all'unanimità

delibera

di convocare l'assemblea dei soci per il giorno 29 giugno così come proposto dal Presidente del Consiglio, dando incarico allo stesso di provvedere in merito alle formalità per la convocazione. Null'altro essendovi da deliberare e nessuno chiedendo la parola, letto e approvato il presente verbale, la riunione è tolta alle ore 10,30.

Il Presidente della riunione

Il Segretario

VERBALE DI ASSEMBLEA ORDINARIA (IN CASO DI AMMINISTRATORE UNICO)

L'anno 2009 il mese di marzo il giorno 30, alle ore 16.00, nella sede sociale in ..., via ..., si è riunita l'assemblea della società ... per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno

1. proposta di proroga del termine di approvazione del bilancio al 31/12/2008, a norma dell'art.... dello statuto sociale;
2. varie ed eventuali.

Assume la Presidenza il Sig. ... (amministratore unico e socio di maggioranza), il quale, constatata e fatta constatare la regolarità della riunione, dichiara la stessa validamente costituita e atta a deliberare sugli argomenti posti all'ordine del giorno. Il Presidente chiama a fungere da Segretario ...

Si procede all'esame del primo punto all'ordine del giorno.

Il presidente espone l'opportunità di deliberare la proroga del termine di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2008 oltre i 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio stesso ed entro il termine "lungo" previsto dall'art. 2364 comma 2, cod. civ. Tale proroga è peraltro espressamente prevista dall'art. ... dello statuto sociale. Pertanto, l'amministratore unico espone i motivi che consentono lo slittamento consistenti

.....

Alla luce di quanto sopra, il Presidente propone di prorogare il termine di approvazione del bilancio nel più lungo previsto dall'art. 2364 comma 2, cod. civ.

Viene preso atto della proposta e si delibera di approvare, in conformità all'art. ... dello statuto, il differimento di mesi due della convocazione dell'assemblea ordinaria dei soci per l'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2008.

Nessuno prende la parola sul secondo punto all'ordine del giorno e quindi, null'altro essendovi da deliberare, la riunione viene tolta alle ore 18.45 previa lettura, approvazione e sottoscrizione del presente verbale.

Il Presidente

Il Segretario

Esempi

Illustrazione della cause nella relazione sulla gestione (nota integrativa per i bilanci abbreviati).

Complessità gestionale amministrativa

Signori soci,
pur essendo in stato avanzato il progetto di ristrutturazione della rete informatica aziendale e di centralizzazione dei dati, la complessità della struttura amministrativa della Vostra società, portante ricordiamo ben (...) distinte unità produttive, ha richiesto per questo esercizio la convocazione dell'assemblea di approvazione del bilancio nel maggiore termine dei 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale al fine di consentire le necessarie verifiche sui dati delle singole unità produttive"....

Approvazione stati di avanzamento

Signori soci,
il particolare settore ove opera la Vostra società, e la necessità di valorizzare le commesse secondo gli stati di avanzamento lavori ai sensi dell'art. 1366, codice civile, ha richiesto per questo esercizio la convocazione dell'assemblea di approvazione del bilancio nel maggiore termine dei 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale al fine di consentire le necessarie valorizzazioni delle singole commesse completate nei diversi cantieri ed accettate dal committente"....

Reti di vendita

Signori soci,
le esigenze legate alla commerciale della Vostra società, portante ricordiamo ben (...) distinte unità di commercializzazione, ha richiesto per questo esercizio la convocazione dell'assemblea di approvazione del bilancio nel maggiore termine dei 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale al fine di consentire le necessarie verifiche sui dati delle singole unità commerciali"....

Attilio Romano
9 Aprile 2009