

Il differimento del termine di approvazione del bilancio d'esercizio a 180 giorni: le casistiche

Federico Gavioli

Il termine entro il quale è obbligatorio convocare l'assemblea per l'approvazione del bilancio è stabilito dall'art. 2364 c.c. e non deve superare i 120 giorni dalla data di chiusura dell'esercizio sociale; il Codice Civile consente alle imprese di poter "spostare", in casi particolari, la scadenza fino a 180 giorni dopo la chiusura dell'esercizio

A seguito della riforma del diritto societario di cui al D.Lgs. 17.1.2003, n. 6, l'attuale struttura normativa ha reso più esigente 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, ovvero al consolidamento del bilancio.

Se gli amministratori non motivano 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 fasi che caratterizzano l'iter di approvazione del bilancio sono:

- 1) redazione del progetto di bilancio;
- 2) trasmissione del progetto di bilancio al Collegio sindacale (se presente);
- 3) relazione al bilancio del collegio sindacale e dell'organo incaricato al controllo;
- 4) deposito dei documenti di bilancio presso la sede sociale;
- 5) convocazione dell'assemblea dei soci;
- 6) assemblea dei soci che approva il bilancio;
- 7) deposito del bilancio presso il Registro delle Imprese.

Differimento del termine di approvazione del bilancio

Le disposizioni civilistiche in tema di approvazione del bilancio d'esercizio delle società di capitali, prevedono l'obbligo di approvazione da parte dell'assemblea dei soci entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale; tale termine, tuttavia, può essere differito di 60 giorni (quindi l'approvazione avviene entro 180 giorni dalla chiusura del bilancio) in presenza di :

- apposita clausola dello statuto societario ;
- particolari esigenze legate alla struttura e all'oggetto della società.

L'approvazione del bilancio

Si ricorda brevemente che la normativa civilistica prevede un percorso di formazione a approvazione del bilancio di esercizio, che può essere così riassunto:

- 1) viene redatto da parte degli amministratori il progetto del bilancio di esercizio;
- 2) il progetto di bilancio di esercizio è presentato agli organi preposti al controllo societario ;
- 3) il progetto di bilancio di esercizio viene depositato presso la sede sociale ;
- 4) il progetto di bilancio di esercizio viene approvato dall'assemblea dai soci;
- 5) il bilancio di esercizio viene depositato , da parte degli amministratori, presso il Registro delle Imprese.

Il progetto di bilancio è necessario che sia consegnato, al collegio sindacale, almeno trenta giorni prima del termine fissato per la presentazione ai soci.

L'organo di controllo ha poi quindici giorni di tempo per effettuare le verifiche e gli accertamenti del caso e redigere la relazione al bilancio, che obbligatoriamente dovrà indicare all'assemblea se approvare, se non approvare ovvero modificare il progetto di bilancio.

L'assemblea per approvare il bilancio di esercizio deve essere convocata a cura dell'organo amministrativo, tramite specifico avviso che deve contenere l'ora e il luogo dell'adunanza, assieme all'ordine del giorno relativo agli argomenti da trattare.

Il termine per presentare il progetto di bilancio ai soci non deve essere superiore a 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, salvo che si tratti di società che deve predisporre il bilancio consolidato o quando particolari esigenze relative alla strutture ed all'oggetto della società ne consentano il differimento a 180 giorni.

L'iter di formazione del bilancio di esercizio si conclude con la sua pubblicazione che, ai sensi dell'articolo 2435, comma 1 c.c., deve essere effettuato entro trenta giorni dall'approvazione del bilancio da parte dell'assemblea, assieme :

- alla relazione sulla gestione;
- alla relazione del collegio sindacale e del parere del revisore se presente;
- al verbale dell'assemblea;
- all'elenco dei soci per la società per azioni.

Il differimento del termine di approvazione del bilancio

Lo statuto societario deve prevedere la clausola che stabilisce, quando particolari esigenze lo richiedano, la convocazione dell'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio entro il termine massimo di 180 giorni, anziché entro i 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

La clausola può anche non prevedere specificatamente le particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società che la giustificano, potendo limitarsi a fare un riferimento generico a tali esigenze che dovranno, però, sussistere in concreto nel caso in cui si voglia avvalere di tale facoltà.

Va precisato che il differimento a 180 giorni, del termine di approvazione del bilancio di esercizio in presenza di obbligo di consolidamento del bilancio è sempre riconosciuto.

Al verificarsi di tali circostanze che determinano il differimento dell'assemblea per l'approvazione del bilancio, gli amministratori dovranno indicare nella relazione sulla gestione le motivazioni della dilazione.

Nell'ipotesi della redazione del bilancio consolidato nella "deliberazione" di differimento da parte degli amministratori non è richiesta alcuna motivazione; per converso nell'ipotesi di differimento per motivi legati a particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società, gli amministratori nella relazione, dovranno illustrarlo e motivarlo adeguatamente.

Nel testo dell'art. 2364 del cod. civ., il dettato normativo rispetto al passato è divenuto più preciso, esplicitando che l'ipotesi di proroga usuale è la redazione del bilancio consolidato e aggiungendo, quali ulteriori motivazioni per la proroga, anche "*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.

Va ricordato che la Massima del Consiglio Notarile di Milano , n.15 , del 9 dicembre 2003, in materia di approvazione del bilancio afferma che “la clausola statutaria che consente la convocazione dell’assemblea per l’approvazione (per la s.r.l.: 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”.

Ipotesi di causa di differimento del termine di approvazione del bilancio a 180 giorni
✓ 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;
✓ dimissioni, decesso o grave malattia dell’amministratore unico nei giorni in cui doveva essere redatto il progetto di bilancio;
✓ dimissioni, licenziamento, gravidanze o malattie prolungate dei responsabili amministrativi, ed, in generale, tutto ciò che determina rilevanti ripercussioni in ordine al funzionamento della struttura interna
✓ variazione del sistema informatico (solitamente effettuata a partire dall’inizio dell’anno);
✓ esigenze anche di tipo contabile e/o amministrativo legate alla particolare struttura commerciale, promozionale 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);

- ✓ adozione degli IAS, prima applicazione dei principi contabili internazionali;
- ✓ ipotesi derivanti da motivazioni fiscali come , per esempio, la disposizione di natura fiscale che determinano impatti rilevanti sulla struttura societaria, fra cui l'attuale norma sulla rivalutazione dei beni di impresa;
- ✓ nel corso del 2014 l'OIC ha aggiornato un rilevante numero di Principi contabili da utilizzare ai fini della redazione del bilancio chiuso a decorrere dal 31/12/2014. L'obbligo di applicazione dei nuovi Principi potrebbe rappresentare una giustificazione dell'utilizzo del maggior termine di approvazione del bilancio, qualora lo stesso incida in maniera significativa sulla struttura patrimoniale della società.
Si precisa, inoltre, che secondo autorevole dottrina , non può costituire una giustificazione al differimento dell'approvazione a 180 giorni la rivalutazione dei beni d'impresa prevista dalla legge di Stabilità 2016 , da effettuarsi nel bilancio 2015 e riguardante i beni risultanti dal bilancio al 31 dicembre 2014. Sul punto, come ritenuto da Assonime nella Circolare n. 30/2009 invece, tale possibilità è consentita: *“in tutti i casi in cui sia dimostrabile che la rivalutazione ... 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”*.

19 aprile 2016

Federico Gavioli