



**FONDAZIONE
ACCADEMIA ROMANA DI RAGIONERIA
GIORGIO DI GIULIOMARIA**

NOTA OPERATIVA N.3/2012

OGGETTO: Termini per l'approvazione del bilancio d'esercizio nelle Società per Azioni e Società a responsabilità Limitata.

L'approvazione del bilancio, nelle Società per Azioni così come per le Società a Responsabilità Limitata, è uno dei compiti più rilevanti assegnati all'assemblea dei soci.

L'art. 2364 del C.C. stabilisce che il bilancio d'esercizio delle S.p.a., prive del consiglio di sorveglianza, sia approvato dall'assemblea ordinaria e che la stessa debba essere convocata almeno una volta l'anno.

I termini entro i quali è obbligatorio convocare l'assemblea ordinaria sono dettati dal secondo comma dell'art. 2364. In particolare la convocazione deve avvenire entro il termine stabilito dallo statuto, che non deve superare i 120 giorni dalla data di chiusura dell'esercizio sociale. In deroga a tale norma generale è ammessa la proroga fino a 180 giorni, se espressamente previsto dallo statuto, nel caso in cui sussista almeno una delle seguenti condizioni :

1. la società è tenuta a redigere il bilancio consolidato;
2. esistono particolari esigenze relative alla struttura della società;
3. esistono particolari esigenze relative all'oggetto della società.

Per le Società a Responsabilità Limitata la scadenza dettata dall'art 2364, richiamata dall'art. 2478-bis, fa riferimento non alla data di convocazione dell'assemblea, ma alla data di presentazione del bilancio ai soci. Per queste società, infatti, è previsto che l'approvazione del bilancio possa avvenire non solo in assemblea ordinaria, così come disciplinata dall'art. 2479-bis, ma anche tramite consultazione scritta. Pertanto, se il bilancio verrà consegnato ai soci, entro i 120 giorni (o 180 giorni a seconda dei casi), la

scadenza sarà considerata rispettata. La presentazione del bilancio potrà avvenire tramite posta, mail o di persona.

La disciplina vigente, introdotta nel nostro ordinamento con la riforma del diritto societario del 2003 (D.l. n.6 del 17 gennaio 2003), ha lo scopo di limitare la discrezionalità degli amministratori in ordine alla tempistica di approvazione del bilancio. In quest'ottica risulta giustificata la diversità di trattamento tra S.p.A. e S.r.l., una volta presentato il bilancio, infatti, l'approvazione dipenderà soltanto dai soci.

Le due condizioni essenziali per ottenere la proroga a 180 giorni:	
1) Previsione statutaria	2) La società è tenuta a redigere il bilancio consolidato; ovvero Esistono particolari esigenze relative alla struttura della società; ovvero Esistono particolari esigenze relative all'oggetto della società.

- Ruolo dello Statuto

Lo statuto, a differenza di quanto avveniva prima dell'approvazione della riforma del diritto societario, assume oggi un ruolo fondamentale nella scelta dei tempi di convocazione dell'assemblea ordinaria. In primo luogo, potrà prevedere un termine sia inferiore ai 120 giorni sia superiore, fino a 180 giorni. In secondo luogo, lo statuto potrà stabilire, in maniera precisa e puntuale, quali siano quegli eventi che, al loro verificarsi, autorizzano gli amministratori a convocare l'assemblea oltre il termine di 120 giorni. Detti eventi dovranno, chiaramente, determinare almeno una delle condizioni di cui all'art.2364 comma 2.

Come evidenziato anche nella massima della Commissione Società del Consiglio Notarile di Milano *“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”*. Sarà sufficiente, perciò, che nello statuto sia presente una semplice clausola che legittimi lo slittamento dei termini al verificarsi di una delle condizioni previste dalla legge.

A fronte delle considerazioni svolte potremmo avere, pertanto, le seguenti possibilità:

Statuto:	scadenza:
Assenza di clausole	Sempre 120 giorni
Richiamo generico alle condizioni previste dal codice civile	<ul style="list-style-type: none"> • 180 giorni al verificarsi di una qualsiasi delle condizioni di cui all'art. 2364 • 120 giorni in tutti gli altri casi
Richiamo a particolari condizioni (comunque rientranti in quelle previste ex art. 2364)	<ul style="list-style-type: none"> • 180 giorni al verificarsi delle sole condizioni previste dallo statuto • 120 giorni in tutti gli altri casi

- Ruolo degli amministratori e condizioni che determinano la proroga dei termini

Con la disciplina vigente prima della riforma societaria del 2003 gli amministratori di S.p.A. e di S.r.l. avevano ampia discrezionalità nel valutare la possibilità di convocare l'assemblea entro il più lungo termine dei 180 giorni. Questo ampio potere discrezionale comportò di fatto, nella maggior parte dei casi, un "abuso" della facoltà di proroga che da eccezione alla regola divenne regola.

La normativa in vigore, invece, permette **lo slittamento dei termini solo in tre circostanze ben definite.**

La prima è quella che sicuramente determina meno dubbi e meno problematiche interpretative. Il fatto che una società debba redigere il bilancio consolidato è un dato di fatto. Fin quando sussiste tale obbligo gli amministratori potranno sfruttare i 180 giorni dalla fine dell'esercizio e dovranno semplicemente segnalare, nella relazione sulla gestione, le ragioni che hanno comportato lo slittamento della scadenza.

Maggiori dubbi interpretativi possono derivare, invece, dalla valutazione delle "particolari esigenze", relative alla struttura e all'oggetto della società, che possano autorizzare gli amministratori a prorogare la scadenza della convocazione assembleare o della presentazione del bilancio delle S.r.l.

La sentenza n.247/2006 della commissione Tributaria di Isernia ha sottolineato che le particolari esigenze cui la legge fa riferimento devono essere obiettive e facilmente riscontrabili dall'esame del bilancio da approvare.

E' sicuramente utile a questo punto riportare una serie di casi pratici al fine di individuare quei fattori, collegati alla struttura o all'oggetto della società, capaci di giustificare lo slittamento dei termini.

L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO ENTRO 180 GIORNI

- Benché non vi sia l'obbligo di redigere il bilancio consolidato sussiste la necessità di valutare il bilancio delle società partecipate;
- Sono state effettuate operazioni straordinarie (quali scissioni, fusioni etc.);
- Vi sono state delle modifiche legislative strettamente connesse all'oggetto della società;
- Ci si trova nel primo anno di applicazione dei principi contabili internazionali a seguito di imminenti o recenti cambiamenti nell'assetto societario;
- Sono state effettuate delle importanti modifiche all'assetto organizzativo della società che hanno determinato un ritardo nella disponibilità dei dati contabili;
- Bisogna valutare lo stato di avanzamento di alcune commesse che possono incidere notevolmente su bilancio;
- Alcune importanti attività svolte all'estero non possono essere contabilizzate in tempo a causa di problematiche legate alla differente legislazione estera;
- Modifica alla struttura del sistema informatico con ricadute sul sistema contabile.

Come si può notare dagli esempi riportati non vengono presi in considerazione quegli eventi non strettamente connessi all'oggetto e alla struttura della società. In particolare si è ridotta notevolmente la possibilità di giustificare il ritardo adducendo motivazioni di carattere fiscale come spesso avveniva in passato. A tal riguardo parte della dottrina (Luca Gaiani, "il sole 24 ore" 12/3/2008) ritiene che una possibile valida motivazione di carattere fiscale sia rappresentata dall'attesa dell'esito di un interpello in materia di società di comodo, quando la differenza in termini di imposte dovute risulti rilevante; tuttavia non tutti concordano con tale interpretazione.

E' importante, ad ogni modo, tenere ben presente che quanto più è fragile il nesso tra causa del ritardo e struttura/oggetto della società tanto maggiore sarà il rischio di contestazione da parte di soci e da parte dei così detti stakeholders .

Gli amministratori, inoltre, hanno l'obbligo di evidenziare, nella relazione sulla gestione (ovvero in nota integrativa per quei soggetti non obbligati alla stesura della relazione), il motivo dello slittamento dei termini e, seguendo l'interpretazione della sentenza precedentemente richiamata, il nesso con le poste di bilancio interessate. La relazione assume, pertanto, un ruolo fondamentale al fine di provare il buon operato degli amministratori stessi. Non bisogna dimenticare, infatti, che tra i principali rischi a carico di questi, derivanti dall'ingiustificata violazione dei termini, vi sono:

- Sanzioni pecuniarie (art.2631 C.C.);

- Responsabilità civile per danni causati alla società o ai creditori (art.2392, 2394, 2395 C.C.);
- Revoca della carica di amministratore (art.2383 C.C.).

Art. 2631	<i>“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 a 6.197 euro ...”</i>
Art. 2392	<i>“Gli amministratori devono adempiere i doveri ad essi imposti dalla legge e dallo statuto con la diligenza richiesta dalla natura dell’incarico e dalle loro specifiche competenze. Essi sono solidalmente responsabili verso la società dei danni derivanti dall’inosservanza di tali doveri, a meno che si tratti di attribuzioni proprie del comitato esecutivo o di funzioni in concreto attribuite ad uno o più amministratori ...”</i>
Art. 2394	<i>“Gli amministratori rispondono verso i creditori sociali per l’inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell’integrità del patrimonio sociale ...”</i>
Art. 2395	<i>“Le disposizioni dei precedenti articoli non pregiudicano il diritto al risarcimento del danno spettante al singolo socio o al terzo che sono stati direttamente danneggiati da atti colposi o dolosi degli amministratori ...”</i>
Art. 2383	<i>“... Gli amministratori sono rieleggibili, salvo diversa disposizione dello statuto, e sono revocabili dall’assemblea in qualunque tempo, anche se nominati nell’atto costitutivo, salvo il diritto dell’amministratore al risarcimento dei danni, se la revoca avviene senza giusta causa ...”</i>

Il Redattore
Alessandro Corona

Il Presidente della Fondazione
Paolo Moretti