

Circolare n. 11 - fiscale  
del 15.03.2024

## Sommario

### 1. bilancio 2023: scadenze e adempimenti per l'approvazione

- 1 -

Come ogni anno, nel rispetto della normativa civilistica, si avvicina il periodo nel quale eseguire gli adempimenti necessari per l'approvazione e il deposito del bilancio di esercizio per i soggetti c.d. "solari".

#### Il bilancio ordinario

Secondo l'articolo 2423, comma 1, del Codice civile gli amministratori devono redigere il bilancio d'esercizio in forma ordinaria, costituito da:

- a) Stato patrimoniale;
- b) Conto economico;
- c) Rendiconto finanziario;
- d) Nota integrativa.

#### Il bilancio in forma abbreviata

Il bilancio in forma abbreviata può essere redatto dalle società di capitali che nel primo esercizio o, successivamente, per 2 esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti (piccole imprese):

- totale dell'attivo dello Stato Patrimoniale: € 4.400.000;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: € 8.800.000;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Il bilancio in forma abbreviata è composto da:

- a) Stato patrimoniale;
- b) Conto economico;
- c) Nota integrativa.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'articolo 2435 bis c.c., sono esonerate dalla predisposizione del rendiconto finanziario e forniscono una minore informativa in nota integrativa rispetto ai bilanci ordinari.

Le informazioni in Nota integrativa sono "limitate" a quanto richiesto dal comma 5 dell'art. 2435-bis, C.c..

Inoltre, sono esonerate dalla redazione della Relazione sulla gestione se nella Nota integrativa sono fornite le seguenti informazioni: 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 o quote di società controllanti acquistate o alienate, nel corso dell'esercizio, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e delle alienazioni.

## **Il bilancio delle micro-imprese**

Sono considerate micro-imprese le società che nel primo esercizio o, successivamente, per 2 esercizi consecutivi, non abbiano superato 2 dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato Patrimoniale: € 175.000;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: € 350.000;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione:

- Del Rendiconto Finanziario;
- Della Nota Integrativa – quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'art. 2427 c.c., n° 9 (l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo Stato Patrimoniale) e n° 16 (l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci);
- Della relazione sulla gestione – quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni richieste dall'art. 2428 c.c., comma 3, n° 3 (il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società) e n° 4 (il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società, nel corso dell'esercizio).

Pertanto, nelle micro-imprese il bilancio d'esercizio può essere composto soltanto dallo Stato Patrimoniale e dal Conto Economico, per i quali sono previsti forma, struttura e contenuti uguali a quelli del bilancio in forma abbreviata.

Le micro-imprese possono facoltativamente redigere il bilancio in forma abbreviata, ovvero in forma ordinaria. In tale ultima ipotesi, ai fini fiscali, applicano il principio di derivazione rafforzata.

## **Adempimenti preliminari all'approvazione del bilancio**

Con la predisposizione del progetto di bilancio da parte degli amministratori, ha inizio l'iter che si conclude con l'approvazione del bilancio da parte dei soci.

Gli amministratori, ai sensi dell'art. 2423, C.c., devono redigere il progetto di bilancio da sottoporre all'approvazione dei soci e predisporre (se prescritta) la Relazione sulla gestione ex art. 2428, C.c..

Il progetto di bilancio unitamente alla relazione sulla gestione 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 da parte dell'assemblea.

Il Collegio sindacale/revisore dispone di 15 giorni per redigere la propria relazione.

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.

Il progetto di bilancio viene depositato presso la sede sociale, per la presa visione da parte dei soci, unitamente a:

- relazione sulla gestione;
- relazione degli organi di controllo;
- copie integrali degli ultimi bilanci delle società controllate oppure, in alternativa, un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società incluse nel consolidamento;
- prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate.

Durante i 15 giorni che precedono l'assemblea e finché sia approvato il bilancio, i soci possono prenderne visione.

La convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio d'esercizio deve avvenire entro il termine stabilito dallo statuto/atto costitutivo, comunque non superiore a:

- 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, ossia, per il bilancio 2023, entro il 29.4.2024;
- 180 giorni in caso di particolari esigenze (con un "differimento", di fatto, di 60 giorni rispetto al termine ordinario), ossia per il bilancio 2023, entro il 28.6.2024.

Per le S.p.a., l'avviso di convocazione deve essere pubblicato nella Gazzetta Ufficiale o in un quotidiano indicato nello statuto, almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea. Il termine è aumentato a 30 giorni per le società quotate.

Tali adempimenti sono derogabili, ai sensi dell'articolo 2366, comma 3 del Codice civile, se previsto nello statuto, per le società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, consentendo la convocazione con avviso ai soci mediante mezzi (raccomandata, e-mail, ecc.) che garantiscano la prova dell'avvenuto ricevimento almeno 8 giorni prima dell'assemblea.

Per le S.r.l., l'avviso di convocazione deve essere inviato con raccomandata, spedita ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza, nel domicilio risultante dal Registro delle Imprese, salvo diversa previsione dell'atto costitutivo (articolo 2479-bis c.c.). L'atto costitutivo può prevedere che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto.

Per le S.r.l. la deliberazione è altresì adottata a prescindere dalle modalità di convocazione quando a essa partecipa l'intero capitale sociale e tutti gli amministratori e i sindaci sono presenti, o informati della riunione, e nessuno si oppone alla trattazione dell'argomento (articolo 2479-bis del Codice civile).

In mancanza della convocazione formale, l'assemblea di S.p.A. è regolarmente costituita quando è rappresentato l'intero capitale sociale e partecipa all'assemblea la maggioranza dei componenti degli organi amministrativi e di controllo (articolo 2366 del Codice civile).

Il bilancio va approvato entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Il termine di 120 giorni va riferito alla data della prima convocazione dell'assemblea e, pertanto, il bilancio può essere approvato anche in seconda convocazione, oltre il 29.4.2024, ma non oltre i 180 giorni (28.6.2024).

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

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

### **Adempimenti successivi all'approvazione del bilancio**

La delibera di approvazione del bilancio e, nella stessa sede, delibera sulla destinazione degli utili, deve essere riportata sul libro delle assemblee dei soci.

Entro 30 giorni dall'approvazione (articolo 2435 del Codice civile), si procede all'invio telematico del bilancio al Registro delle Imprese, unitamente a:

- Verbale dell'assemblea che approva il bilancio;
- Relazione sulla gestione (se obbligatoria);
- Relazione del collegio sindacale e del soggetto incaricato della revisione legale;
- Elenco dei soci, riferito alla data di approvazione del bilancio.

I documenti devono essere conservati per 10 anni.

Per le S.r.l., è stato abrogato l'obbligo di tenuta del libro dei soci, con conseguente modifica delle disposizioni dell'articolo 2478-bis del Codice civile.

Pertanto, in sede di deposito al Registro delle Imprese del bilancio, non deve più essere allegato l'elenco dei soci.

È necessario depositare, presso il Registro delle Imprese, il bilancio compilato secondo lo standard Xbrl.

Il deposito dei bilanci può essere effettuato, mediante trasmissione telematica o su supporto informatico degli stessi, da parte degli iscritti nelle Sezioni A e B dell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, muniti della firma digitale e allo scopo incaricati dai legali rappresentanti della società.

### **Destinazione del risultato d'esercizio**

Con la predisposizione del bilancio viene determinato il risultato dell'esercizio (utile/perdita). In relazione a tale risultato, gli amministratori, in sede di approvazione del bilancio, propongono ai soci la relativa destinazione.

Nella Nota integrativa va indicata la proposta di destinazione dell'utile / copertura della perdita.

#### Destinazione dell'utile:

- a) Accantonamento a:
  - Riserva legale (almeno 5% dell'utile fino al raggiungimento del 20% del capitale sociale);
  - Riserva statutaria;
  - Altre riserve (ad esempio, riserva straordinaria);
- b) Destinazione a promotori e soci fondatori, amministratori, dipendenti e possessori di strumenti finanziari emessi a seguito dell'apporto di opere/servizi;
- c) Copertura perdite esercizi precedenti;
- d) Distribuzione ai soci;
- e) Riporto a nuovo (dopo gli accantonamenti obbligatori a riserva).

Il verbale contenente la distribuzione dell'utile va registrato entro 30 giorni dalla data dell'assemblea, previo versamento dell'imposta di registro (€ 200) tramite mod. F24 (codice tributo "1550").

Ai fini della registrazione, da effettuare tramite il mod. 69, è necessario presentare all'Agenzia delle Entrate 2 copie del verbale stesso (bollo da € 16 x 2 tramite contrassegno telematico o con mod. F24 codice tributo "1552") nonché la ricevuta del versamento.

Non sono dovuti i diritti di segreteria.

La società di capitali opera una ritenuta del 26%, a titolo d'imposta sugli utili, in qualunque forma corrisposti a persone fisiche residenti, in relazione a partecipazioni non qualificate, non possedute nell'esercizio dell'impresa.

Le ritenute sui dividendi devono essere versate entro il 15.04, 15.07, 15.10 e 15.01 di ciascun anno, se operate nel trimestre solare precedente (articolo 8, n. 5 D.p.r. 602/1973).

Sono non qualificate le partecipazioni, i titoli o diritti che rappresentino una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria non superiore al 2% o al 20% (società di capitali), ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio non superiore al 5% o al 25% (società di persone), secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni (articolo 67, comma 1, lettera c-bis) Tuir).

In relazione a partecipazioni qualificate, per gli utili maturati e percepiti dal 2018, si applica la ritenuta del 26%.

#### Destinazione della perdita:

- a) Rinvio all'esercizio successivo;
  - b) Copertura con utilizzo di riserve (di utili o di capitale) presenti a patrimonio netto.
- 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 superiore o meno a 1/3 dello stesso.

Se la riduzione del capitale sociale è in misura non superiore a 1/3, 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 oppure 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.

Se la riduzione del capitale sociale è in misura superiore a 1/3 ma il capitale sociale è comunque superiore al minimo legale, gli amministratori devono convocare senza indugio l'assemblea per gli opportuni provvedimenti.

I soci possono: non prendere provvedimenti riportando la perdita a nuovo, se ritengono che derivi da una momentanea situazione di crisi e ne sia previsto il riassorbimento; oppure deliberare la riduzione del capitale sociale (facoltativa).

Tra gli "opportuni provvedimenti" assunti per consentire la copertura della perdita, possono essere, tra l'altro, fatti rientrare: gli apporti spontanei dei soci (versamenti a fondo perduto); la rinuncia, da parte dei soci, ai crediti vantati nei confronti della società (ad esempio, per precedenti finanziamenti concessi alla società). Tale rinuncia comporta l'imputazione a patrimonio netto (riserva di capitale) dell'ammontare del credito, senza transitare a Conto economico.

Se la riduzione del capitale sociale è in misura superiore a 1/3 e il capitale sociale si riduce sotto il minimo legale, gli amministratori devono convocare senza indugio l'assemblea dei soci per deliberare la riduzione e il contemporaneo aumento del capitale ad un ammontare non inferiore al minimo. L'assemblea può deliberare, in alternativa alla ricostituzione del capitale sociale, la trasformazione/scioglimento della società.

Per le perdite dell'esercizio in corso al 31.12.2023 non trova (più) applicazione quanto stabilito durante il periodo dell'emergenza COVID-19 dall'art. 6, DL n. 23/2020, c.d. "Decreto Liquidità" che prevede(va) la "sospensione" dell'applicazione delle disposizioni in materia di perdita del capitale sociale e riduzione dello stesso al di sotto del minimo legale, con differimento al quinto esercizio successivo del termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di 1/3.

Tale previsione, inizialmente applicabile alle perdite dell'esercizio in corso al 31.12.2020, è stata estesa, per effetto di successive proroghe, anche per quelle degli esercizi 2021 e 2022.

Di fatto, per le perdite 2023, valgono le regole "a regime".

### **Versamento imposte**

Secondo l'articolo 17 del DPR n. 435/2001, i versamenti a saldo e l'eventuale primo acconto Ires devono essere eseguiti entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Inoltre, è possibile avvalersi del differimento di 30 giorni per il versamento delle imposte, applicando sulle somme dovute (al netto di eventuali compensazioni) la maggiorazione dello 0,40%.

I soggetti che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio devono versare il saldo e il primo acconto entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Se il bilancio non è approvato nel termine stabilito (180 giorni dalla chiusura dell'esercizio), il versamento è, comunque, effettuato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso. Resta ferma la facoltà di versamento entro i successivi 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40%.

Il secondo acconto andrà effettuato entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

La data di approvazione del bilancio dovrà essere indicata nel frontespizio del modello Redditi SC.

Tutti i contribuenti possono avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di primo acconto.

In ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il 16 dicembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione.

Sono esclusi dalla rateazione solo gli importi a titolo di seconda o unica rata di acconto IRES.

### **Tabella di sintesi degli adempimenti**

La seguente tabella schematizza i termini degli adempimenti (civilistici e fiscali) connessi al procedimento di approvazione del bilancio, prendendo come riferimento i casi in cui l'assemblea di approvazione si tenga:

- a) In caso di termini ordinari, in data 29/04/2024;
- b) In caso di proroga dei termini, in data 28/06/2024.

<b>ADEMPIMENTO</b>	<b>SCADENZA</b>	<b>TERMINE MASSIMO PER ESERCIZI CHIUSI AL 31/12/2023</b>	
		<b>ORDINARIO</b>	<b>PROROGATO</b>
Redazione del progetto di bilancio e Relazione sulla gestione (se necessaria) da parte degli amministratori	Entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	30/03/2024	29/05/2024
Comunicazione all'organo di controllo (se esistente) del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione	Entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	30/03/2024	29/05/2024
Deposito presso la sede sociale del bilancio, Relazione sulla gestione, Relazione del Collegio sindacale e dell'organo di revisione legale	Entro i 15 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	14/04/2024	13/06/2024
Convocazione dei soci	Entro 8 giorni precedenti l'assemblea	21/04/2024	20/06/2024
Approvazione bilancio	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale (entro 180 giorni in caso di proroga)	29/04/2024	28/06/2024
Deposito del bilancio e degli allegati presso il Registro delle imprese	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	29/05/2024	28/07/2024
Presentazione della dichiarazione dei redditi in via telematica	Entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.	15/10/2024	15/10/2024

	Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 il termine scade il 15esimo giorno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta		
--	--	--	--

Cordiali saluti.  
Gianluca Broglia