NOTA INFORMATIVA N. 15/2020

L'EMERGENZA *CORONA VIRUS* NELLA REDAZIONE E PRESENTAZIONE DEL BILANCIO

Oggetto di questa nota sono i riflessi dell'emergenza corona virus sui criteri di valutazione e sui termini di presentazione ed approvazione del bilancio d'esercizio nelle società di capitali non quotate.

1. "*Nella redazione del bilancio … si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo*" (art. 2423 *bis*, co. 1, n. 4, cod. civ.). La norma è interpretata ed integrata sul piano della tecnica, per le società che non applicano i principi contabili internazionali, dal principio contabile OIC 29, *Cambiamento dei principi contabili*.

L'OIC 29 (§ 59 ss.), proprio con riferimento agli eventi manifestatesi dopo la chiusura dell'esercizio, distingue:

a) eventi la cui competenza economica è dell'esercizio trascorso, che si sono manifestati tra la data della sua chiusura e quella di presentazione del relativo bilancio (*adjusting events*). Per esempio: il deposito di una sentenza che ha condannato l'impresa al pagamento di un debito per un importo maggiore di quello accantonato nel fondo rischi; in questo caso il fondo deve essere adeguato all'importo stabilito nella sentenza, ancorché depositata dopo la chiusura dell'esercizio; oppure, il fallimento di un cliente dichiarato dopo la chiusura dell'esercizio a causa della crisi dell'impresa sorta prima di tale chiusura; il credito deve essere svalutato in bilancio tenendo conto della dichiarazione di fallimento.

b) eventi di competenza economica dell'esercizio in corso, verificatisi tra la data di chiusura dell'esercizio precedente e quella di presentazione del relativo bilancio (*non-adjusting events*). Per esempio: la distruzione o il furto di un cespite oppure la vendita di una merce ad un prezzo rilevantemente inferiore a quello di valutazione in bilancio a causa della riduzione dei prezzi dovuta ad eventi *imprevedibili* verificatisi nell'esercizio successivo. Questi eventi non danno luogo ad alcuna rettifica al bilancio, ma occorre darne informazione in nota integrativa, esplicitando il loro effetto patrimoniale, economico e finanziario sulle singole voci e sul risultato del bilancio (art. 2427, n. 22 *quater*).

Trattasi evidentemente, nei casi *sub a)* e *b*), di eventi giudicati rilevanti (*material*) per la loro natura o più spesso per il loro valore monetario.

c) eventi manifestatisi tra la data di chiusura dell'esercizio precedente e quella di presentazione del bilancio, i quali, pur di competenza dell'esercizio in corso, possono far venir meno la continuità aziendale (*adjusting events*). Per esempio: la sopravvenienza di una perdita di gestione molto elevata o la chiusura del principale mercato in cui opera la società; detti eventi impongono di riconsiderare la congruità di quasi tutti i valori di funzionamento iscritti in bilancio. La previsione di continuità aziendale deve abbracciare *almeno i 12 mesi a partire dalla chiusura dell'esercizio precedente.*

L'emergenza *corona virus* si colloca di norma fra gli *non-adjusting events* di cui alla lettera *b)*, in quanto il morbo si è manifestato, almeno in Italia, dopo il 31.12.2019.

Conseguentemente non devono essere apportate rettifiche allo stato patrimoniale e al conto economico, ma nella nota integrativa occorre dare informazione (art. 2427, n. 22*quater*) sui fatti di gestione negativamente influenzati dall'insorgenza degli effetti economici del *corona virus*, quali – ove rilevanti – quelli riguardanti il lavoro dei dipendenti, il pagamento da parte dei clienti, le variazioni del valore delle rimanenze, dei titoli e delle partecipazioni, del portafoglio ordini e degli affidamenti finanziari. L'informazione deve contenere la stima dell'effetto dell'epidemia sulla situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società, ovvero le ragioni per cui l'effetto non è determinabile (OIC 29, § 64).

Nella *relazione sulla gestione*, previa opportuna redazione ai soli fini interni di un *revised budget* 2020, approvato dall'organo amministrativo, deve risultare *l'evoluzione prevedibile della gestione* (art. 2428, co. 3, n. 6), dando conto, se del caso, dell'incertezza esistente sugli effetti finali dell'epidemia sull'andamento della gestione 2020, soprattutto quando il bilancio sia presentato prima che sia terminata l'emergenza *corona virus*.

2. Le norme sulla distribuzione degli utili, indipendentemente dall'emergenza *corona virus* (artt. 2433, co. 2, e 2478, co. 4), impediscono che siano distribuiti *utili risultanti dal bilancio* dell'esercizio trascorso nella misura in cui essi si siano ridotti per fatti verificatisi successivamente alla chiusura dell'esercizio.

Non è superfluo rammentare che permane l'obbligo degli amministratori di monitorare la situazione patrimoniale ed economica dell'azienda *onde accertare tempestivamente un'eventuale crisi e la perdita della continuità aziendale* (art. 2086, co. 2).

In caso di *perdita del capitale sociale per oltre un terzo*, nonostante l'utilizzo a copertura delle altre poste del patrimonio netto, l'organo amministrativo ha l'obbligo di redigere la situazione patrimoniale, economica e finanziaria con i criteri del bilancio d'esercizio e sottoporla all'organo di controllo e ad una convocanda assemblea dei soci; questa può deliberare di soprassedere da ogni decisione fino alla data di approvazione del bilancio dell'esercizio successivo (artt. 2446 e 2482 *bis*). L'inadempimento di tale obbligo comporta una responsabilità nei confronti dei soci, stante comunque la capacità della società di adempiere alle obbligazioni nei confronti dei creditori.

In caso di *perdita di tutto il capitale sociale* o di sua riduzione al di sotto del minimo previsto dalla legge per il tipo adottato di società (artt. 2447 e 2482*ter*), l'organo amministrativo ha l'obbligo di redigere un aggiornato bilancio infrannuale e sottoporlo all'organo di controllo e all'assemblea. Si ritiene che questa, se c'è evidenza che non è venuta meno la continuità aziendale attraverso un *revised budget*, può, non avendo a disposizione coerenti elementi d'informazione, rinviare la delibera (ragionevolmente per non oltre un paio di mesi) al fine di trovare nuovi capitali per la copertura della perdita e per esaminare una nuovamente aggiornata situazione patrimoniale, economica e finanziaria, dato che l'emergenza *corona virus* è (auspicabilmente, ma anche) certamente *fenomeno temporaneo*. Se anche la nuova situazione evidenzia la perdita del capitale, la società deve deliberare la liquidazione e, in difetto, l'organo amministrativo deve iscrivere nel registro delle imprese il verificarsi di una causa di scioglimento (artt. 2484, co. 1, n. 4, e 2485, co. 1).

3. E' opportuno ricordare le norme civilistiche vigenti sul procedimento di formazione del bilancio prescindendo dall'emergenza del fenomeno *corona virus*.

Nelle *società per azioni* e nelle *società cooperative* l'organo amministrativo deve trasmettere al collegio sindacale e al revisore contabile o società di revisione

il bilancio e la relazione sulla gestione almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea, che deve essere convocata entro 120 giorni dalla data di chiusura dell'esercizio, ovvero, stante l'anno bisestile, entro mercoledì 29 aprile 2020 (artt. 2364, co. 2, e 2519, co. 1, cod. civ.); in seconda convocazione può essere al massimo stabilita la data di lunedì 30 maggio 2020 (art. 2369, co. 2).

Nelle *società a responsabilità limitata*, se l'approvazione del bilancio d'esercizio è affidata all'assemblea dei soci (e non alla consultazione scritta o al consenso espresso per iscritto: art. 2479, co. 3) e se è stato nominato l'organo di controllo incaricato anche della revisione contabile o solo il revisore contabile, si applicano le stesse disposizioni stabilite per le s.p.a. (art. 2478 *bis*, co. 1), comprese quelle sulla seconda convocazione se previste dallo statuto. Se nella s.r.l. non è stato nominato l'organo di controllo, anche contabile, l'organo amministrativo deve convocare l'assemblea dei soci almeno otto giorni prima dell'adunanza, salvo un maggior termine previsto dallo statuto e, al fine di assicurare una tempestiva informazione, trasmettere ai soci il bilancio e l'eventuale relazione sulla gestione (art. 2479 *bis*, co. 1). Si segnalano alcune contestazioni sulla congruità del termine di otto giorni in quanto esso non garantirebbe sufficientemente il diritto d'informazione dei soci.

I sindaci e revisori di s.p.a. e s.r.l. devono depositare la relazione presso la sede sociale almeno 15 giorni prima del giorno di convocazione dell'assemblea (artt. 2429, co. 1, 2477, co. 4, e 14, co. 5, D. lgs 27 gennaio 2010, n. 39). Si segnala la prassi di soci che dichiarano, anche in assemblea, di avere accettato un termine di deposito inferiore a 15 giorni: prassi non illegale in quanto il termine di 15 giorni è posto a garanzia del diritto di informazione dei soci ed essi, titolari del diritto, possono evidentemente rinunciarvi in tutto o in parte. Il temine di 15 giorni previsto per l'esame e il controllo del bilancio, invece, è posto per un adeguato approfondimento nell'interesse anche dei terzi (*stakeholders*) e non può essere compresso, fermo restando la facoltà di sindaci e revisori di depositare anticipatamente la loro relazione.

Il termine di 120 giorni per la convocazione dell'assemblea, se lo statuto lo prevede, può essere *prorogato fino a 180 giorni* (quest'anno fino a lunedì 29 giugno 2020) nel caso di società tenute al bilancio consolidato, o quando lo richiedono speciali esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società, da segnalare motivatamente in assemblea (artt. 2364, co. 2, e 2478 *bis*, co. 1). Conseguentemente, in caso di proroga, i termini per trasmissione del bilancio e per il deposito della relazione di sindaci e revisori slittano di 60 giorni.

4. A causa dell'emergenza *corona virus*, s.p.a., s.r.l. e società cooperative *possono* automaticamente ricorrere al maggior termine di 180 giorni per la convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio e la nomina delle cariche sociali; esse possono prevedere, anche in deroga allo statuto, che il voto si esprima in via elettronica o per corrispondenza, che l'assemblea si svolga utilizzando mezzi di telecomunicazione, purché garantiscano l'identificazione dei partecipanti; il luogo di svolgimento dell'assemblea è quello in cui si trova il segretario verbalizzante e non necessariamente anche il presidente (art. 106, D. L. 16 marzo 2020, n. 18).

18 marzo 2020

studio verna società professionale
reparto consulenza societaria