



Fascicolo di bilancio

Indice

Adempimenti finali per approvazione del bilancio	Pag. 2
Principi di redazione del bilancio d'esercizio	Pag. 5
Continuità aziendale durante l'emergenza sanitaria	Pag. 8
Approfondimenti in tema di continuità aziendale	Pag. 10
Nota integrativa al bilancio di esercizio	Pag. 11
Rendiconto finanziario	Pag. 16
Relazione sulla gestione	Pag. 22
Aspetti particolari della revisione del bilancio	Pag. 29
Relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale	Pag. 30
Relazione del collegio sindacale o sindaco unico (organo di controllo)	Pag. 37
Relazione del solo revisore unico indipendente	Pag. 42
Assemblee societarie a distanza	Pag. 44
Rinvio dell'assemblea per l'approvazione del bilancio	Pag. 49
Verbale Consiglio di Amministrazione per differimento approvazione del bilancio	Pag. 51
Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio	Pag. 54
Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio – S.r.l. a socio unico	Pag. 58
Verbale assemblea deserta	Pag. 59
Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio e distribuzione utili	Pag. 60
Richiesta di registrazione e adempimenti successivi	Pag. 61
Indici di allerta	Pag. 65
Responsabilità, doveri e rischi nella nuova crisi d'impresa	Pag. 69

Le schede sono costituite da una serie di prospetti operativi, utilizzabili per la stesura dei documenti di bilancio e relativi allegati, che devono essere impiegati in modo critico e che possono richiedere adattamenti alle specifiche esigenze nonché alle evoluzioni e interpretazioni della normativa civilistica, fiscale e contabile.

Scarica la Circolare
in formato Word





Adempimenti finali per approvazione del bilancio

Si schematizzano i principali adempimenti connessi al procedimento di formazione e di approvazione del bilancio di esercizio, evidenziandone i fondamentali aspetti operativi e le soluzioni ritenute più cautelative ai fini civilistici e fiscali. Si ricorda che è necessario depositare, presso il Registro delle Imprese, anche il bilancio compilato secondo lo standard Xbrl.

Adempimenti	Scadenze indicative	Termini indicativi	
		Ordinari	Bilancio consolidato o particolari esigenze
<ul style="list-style-type: none"> Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori: <ul style="list-style-type: none"> - stato patrimoniale; - conto economico; - nota integrativa; - rendiconto finanziario (se obbligatorio). 	Comunicazione al collegio sindacale, se istituito, entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea.	30.03¹	29.05¹
<ul style="list-style-type: none"> Redazione della relazione sulla gestione da parte degli amministratori (se obbligatoria). Comunicazione del bilancio e della relazione agli organi di controllo. 	Il bilancio deve restare depositato nella sede della società durante i 15 giorni che precedono l'assemblea e fino a che sia approvato.		
Deposito del bilancio e delle relazioni degli amministratori e degli organi di controllo nella sede della società, unitamente ad altri eventuali allegati.	Entro i 15 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea. E fino a quando il bilancio non sia approvato.	14.04¹	13.06¹
Spedizione raccomandata ai soci per convocazione dell'assemblea ² .	Entro gli 8 giorni precedenti l'adunanza.	21.04¹	20.06¹
Assemblea di approvazione del bilancio ³ .	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio ⁴ .	29.04¹	28.06¹
Deposito del bilancio e degli allegati nel Registro delle Imprese (via telematica).	Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio.	29.05¹	28.07¹
Presentazione della dichiarazione dei redditi in via telematica.	Entro l'ultimo giorno del 11° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.	30.11 (se l'esercizio coincide con l'anno solare)	
Annotazione e sottoscrizione del bilancio sul libro degli inventari.	Entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.	È regolare la tenuta con sistemi elettronici dei registri anche se non materializzati su supporti cartacei nei termini di legge.	

Note	<ol style="list-style-type: none"> In caso di anno bisestile. L'atto costitutivo determina i modi di convocazione dell'assemblea dei soci, tali comunque da assicurare la tempestiva informazione sugli argomenti da trattare. In mancanza, la convocazione è effettuata mediante lettera raccomandata, spedita ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza nel domicilio risultante dal Registro delle Imprese (art. 2479-bis C.C.). Con l'avviso di convocazione delle assemblee ordinarie o straordinarie le società per azioni, le società in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, e le società cooperative e le mutue assicuratrici possono prevedere, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione; le predette società possono altresì prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio. Le società a responsabilità limitata possono, inoltre, consentire, anche in deroga a quanto previsto dall'art. 2479, c. 4 C.C. e alle diverse disposizioni statutarie, che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto. Come previsto dall'art. 106, D.L. 18/2020 a seguito dell'emergenza Covid-19, in deroga a quanto previsto dagli artt. 2364, c. 2, e 2478-bis C.C. o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea ordinaria è convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio relativo al 2019.
------	--



Adempimenti finali per approvazione del bilancio (segue)

ADEMPIMENTI PRELIMINARI ALL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO	Redazione del progetto di bilancio Secondo schemi obbligatori	<ul style="list-style-type: none"> • Stato patrimoniale. • Conto economico. • Nota integrativa. • Rendiconto finanziario (solo per i bilanci in forma ordinaria). 	Da parte degli amministratori.
	Stesura della relazione sulla gestione (se obbligatoria)	Da riportare sul libro delle adunanze e deliberazioni del consiglio di amministrazione.	
	Comunicazione del bilancio e della relazione sulla gestione agli organi di controllo	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo.	Da parte del collegio sindacale e del soggetto incaricato della revisione legale.
	Controllo del bilancio e della relazione sulla gestione, con successiva redazione della relazione degli organi di controllo	Da riportare sull'apposito libro.	
	<ul style="list-style-type: none"> • Deposito del bilancio presso la sede della società unitamente a: <ul style="list-style-type: none"> - 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	
Convocazione assemblea dei soci per approvazione bilancio	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'art. 2366, c. 3 C.C., 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 che garantiscono la prova dell'avvenuto ricevimento almeno 8 giorni prima dell'assemblea.	Assemblea da tenersi entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio¹.
	S.r.l.	<ul style="list-style-type: none"> • Con raccomandata, spedita ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza, nel domicilio risultante dal Registro delle Imprese, salvo diversa previsione dell'atto costitutivo (art. 2479-bis). • L'atto costitutivo può prevedere che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto. 	
Avviso di convocazione	<ul style="list-style-type: none"> • L'avviso di convocazione deve contenere l'indicazione del giorno, dell'ora, del luogo dell'adunanza e dell'elenco delle materie da trattare; è opportuno che rechi le indicazioni per l'eventuale seconda convocazione. • 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 (art. 2479-bis C.C.). • 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 (art. 2366 C.C.). 		

Nota¹ • Ai sensi dell'art. 106 del D.L. 18/2020, in deroga a quanto previsto dagli artt. 2364, c. 2, e 2478-bis C.C. o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea ordinaria è convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio relativo al 2019.



Adempimenti finali per approvazione del bilancio (segue)

ADEMPIMENTI SUCCESSIVI ALL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO	Delibera di approvazione del bilancio e, nella stessa sede, delibera sulla destinazione degli utili.		Da riportare sul libro delle assemblee dei soci.
	Distribuzione utili	<ul style="list-style-type: none"> La società di capitali opera una ritenuta del 26,00%, a titolo d'imposta sugli utili, in qualunque forma corrisposti a persone fisiche residenti, in relazione a partecipazioni, 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 (art. 8, n. 5 D.P.R. 602/1973). In relazione a partecipazioni qualificate¹ non deve essere operata alcuna ritenuta, per gli utili maturati fino al 2017. Per gli utili maturati e percepiti dal 2018 si applica la ritenuta d'imposta del 26%. <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;"> La delibera di distribuzione di utili ai soci deve essere assoggettata a registrazione (art. 4 Tariffa, Parte Prima D.P.R. 131/1986) entro 20 giorni dalla delibera stessa (Risoluzione 22.11.2000, n. 174/E). </div>	
		<ul style="list-style-type: none"> Invio telematico del bilancio al Registro delle Imprese, unitamente a: <ul style="list-style-type: none"> 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. 	Entro 30 giorni dall'approvazione (art. 2435 C.C.)
	Elenco soci	<p style="text-align: center;">S.p.a. e S.a.p.a. non quotate</p> <ul style="list-style-type: none"> Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio deve essere depositato, per l'iscrizione nel Registro delle Imprese, l'elenco dei soci alla data dell'assemblea che approva il bilancio, con l'indicazione del numero delle azioni possedute e dei soggetti, diversi dai soci, che sono titolari di diritti o beneficiari di vincoli sulle azioni medesime. L'elenco deve essere corredato con l'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro dei soci, a partire dalla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente. <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;"> Nel caso in cui non vi sia stata alcuna variazione, rispetto a quello già depositato, l'elenco non deve essere inviato (ma confermato). </div>	<p style="text-align: center;">Circ. Consiglio nazionale notariato 21.08.1993, n. 1943</p> <p style="text-align: center;">Art. 12 D.P.R. 558/1999</p>
	<p>S.r.l.</p>	<p>È stato abrogato l'obbligo di tenuta del libro dei soci in capo alle S.r.l., con conseguente modifica delle disposizioni dell'art. 2478-bis C.C.</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;"> Pertanto, in sede di deposito al Registro delle Imprese del bilancio, non deve più essere allegato l'elenco dei soci. </div>	<p style="text-align: center;">Art. 16, c. 12-octies D.L. 185/2008</p>

Nota¹

- 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 capitale), 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 (art. 67, c. 1, lett. c-bis Tuir).
- La **disciplina** previgente **resta in vigore per gli utili maturati fino all'esercizio 2017** e la cui distribuzione è **deliberata dal 1.01.2018 al 31.12.2022**.



Principi di redazione del bilancio d'esercizio

Gli articoli 2423 e 2423-bis Codice Civile contengono i principi generali di redazione del bilancio. In particolare, l'art. 2423, c. 3-bis C.C., introdotto dal D. Lgs. 139/2015, dispone che non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili.

L'OIC ha pubblicato il documento OIC 11, intitolato "Finalità e postulati del bilancio d'esercizio" per recepire le modifiche legislative. Tra le indicazioni ivi contenute, quelle di maggiore interesse attengono, stanti le disposizioni introdotte dal D. Lgs. 139/2015, ai principi di prevalenza della sostanza sulla forma (o rappresentazione sostanziale) e di rilevanza.

BILANCIO	Redazione	Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio.	
	Composizione	<ul style="list-style-type: none"> • Stato patrimoniale (art. 2424 C.C.). • Conto economico (art. 2425 C.C.). • Rendiconto finanziario. • Nota integrativa (art. 2427 C.C.). 	
	Moneta di conto	Unità di euro, senza cifre decimali, ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro.	
PRINCIPI GENERALI DI REDAZIONE Art. 2423 C.C.	Chiarezza	Il bilancio deve essere redatto con chiarezza.	
	Rappresentazione veritiera¹ e corretta	<ul style="list-style-type: none"> • Il bilancio deve rappresentare in modo veritiero e corretto: <ul style="list-style-type: none"> - situazione patrimoniale; - situazione finanziaria; - risultato economico dell'esercizio. 	<p>Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La nota integrativa deve motivare la deroga e indicare l'influenza sulla rappresentazione della: <ul style="list-style-type: none"> - situazione patrimoniale; - situazione finanziaria; - risultato economico. • Gli eventuali utili devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.
	Informazioni complementari	Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a fornire una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo.	
	Deroga per irrilevanza	<ul style="list-style-type: none"> • Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. • Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. <p>Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla disposizione.</p>	
PRINCIPI GENERALI DI REDAZIONE Art. 2423-ter C.C.	Comparazione con l'esercizio precedente	<p>Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico deve essere indicato l'importo dell'esercizio precedente.</p> <p>Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate.</p>	<p>La non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella nota integrativa.</p>
	Divieto compensi di partite	Sono vietati i compensi di partite.	

Nota¹

L'uso dell'aggettivo veritiero, riferito al rappresentare la situazione patrimoniale, economica e finanziaria, non significa pretendere dai redattori del bilancio né promettere ai lettori di esso una verità oggettiva di bilancio, irraggiungibile con riguardo ai valori stimati, ma richiedere che i redattori del bilancio operino correttamente le stime e ne rappresentino il risultato.



Principi di redazione del bilancio d'esercizio (segue)

Tavola n. 1

Principi generali di redazione del bilancio (art. 2423-bis Codice Civile)

- La valutazione delle voci deve essere fatta secondo **prudenza** e nella **prospettiva della continuazione dell'attività**.
- La rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto.
- Si possono indicare **esclusivamente gli utili realizzati** alla data di chiusura dell'esercizio.
- Si deve tenere conto dei **proventi** e degli **oneri di competenza** dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento.
- Si deve tenere conto dei **rischi** e delle **perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura** di questo.
- Gli **elementi eterogenei** ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente.

I criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.

Deroghe a tale principio sono consentite in **casi eccezionali**; la nota integrativa deve motivare la deroga, indicando l'influenza sulla rappresentazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico.

Tavola n. 2

Postulati del bilancio (Oic)

Prudenza	Sulla base di quanto previsto dal Codice Civile, sono individuate altre fattispecie di applicazione pratica del postulato. Ad esempio, gli utili derivanti dall'iscrizione di imposte anticipate sono rilevati solo se ragionevolmente certi, mentre tale cautela non è prevista per le imposte differite.
Prospettiva della continuità aziendale	Gli amministratori devono acquisire tutte le informazioni relative alla permanenza del presupposto della continuità aziendale. Se vengono a conoscenza del fatto che in un arco temporale futuro di almeno 12 mesi dalla data di chiusura dell'esercizio intervenga, o è probabile che intervenga, una delle cause di scioglimento di cui all'art. 2184 C.C., ne devono tenere conto nella redazione del bilancio d'esercizio e darne adeguata informativa.
Rappresentazione Sostanziale Sostanza dell'operazione o del contratto	<ul style="list-style-type: none"> • La prima e fondamentale attività che il redattore del bilancio deve effettuare è l'individuazione dei diritti, degli obblighi e delle condizioni ricavabili dai termini contrattuali delle transazioni e confrontarle con le disposizioni dei principi contabili per accertare la correttezza dell'iscrizione o della cancellazione di elementi patrimoniali ed economici. • L'analisi contrattuale è rilevante anche per stabilire l'unità elementare da contabilizzare e, pertanto, ai fini della segmentazione o aggregazione degli effetti sostanziali derivanti da un contratto o da più contratti. Infatti, da un unico contratto possono scaturire più diritti o obbligazioni che richiedono una contabilizzazione separata. Viceversa, da più contratti possono discendere effetti sostanziali che richiedono una contabilizzazione unitaria.
Competenza	Si deve tenere conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento.
Costanza nei criteri di valutazione	I criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro, salvi casi eccezionali. Ciò rende più agevole l'analisi dell'evoluzione economica, finanziaria e patrimoniale della società da parte dei destinatari del bilancio riducendo, al contempo, i margini di discrezionalità degli amministratori.
Rilevanza	<ul style="list-style-type: none"> • Un'informazione è considerata rilevante quando la sua omissione o errata indicazione potrebbe ragionevolmente influenzare le decisioni prese dai destinatari primari dell'informazione di bilancio sulla base del bilancio della società. La rilevanza dei singoli elementi che compongono le voci di bilancio è giudicata nel contesto complessivo del bilancio. • Per quantificare la rilevanza si tiene conto sia di elementi qualitativi sia quantitativi. • I fattori quantitativi prendono in considerazione la dimensione degli effetti economici della transazione, o di un altro evento rispetto alle grandezze di bilancio. • I fattori qualitativi di per sé trascendono gli aspetti quantitativi dal momento che riguardano caratteristiche peculiari dell'operazione, o dell'evento, la cui importanza è tale da poter ragionevolmente influenzare le decisioni economiche dei destinatari primari del bilancio della società.
Comparabilità	<ul style="list-style-type: none"> • Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico deve essere indicato l'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente. • L'OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzioni di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio" disciplina la declinazione pratica di tale previsione e, in particolare, gli effetti che si producono sul bilancio comparativo in conseguenza dei cambiamenti di principi contabili o correzione di errori rilevanti. • Il processo di formazione del bilancio deve essere condotto con neutralità da parte del redattore, ossia deve essere scevro da distorsioni preconcelte nell'applicazione dei principi contabili o da sperequazioni informative a vantaggio solo di alcuni dei destinatari primari del bilancio.

**Principi di redazione del bilancio d'esercizio (segue)****PRINCIPIO DELLA CONTINUITÀ AZIENDALE****PRESUPPOSTO FONDAMENTALE**

Con l'entrata in vigore, nel marzo 2018, del principio OIC 11, è definito il concetto di continuità aziendale, come "la capacità dell'impresa di costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un prevedibile arco temporale, relativo ad un **periodo di almeno 12 mesi** dalla data di riferimento del bilancio".

Il principio della continuità aziendale, come ricorda l'art. 2423-bis, c. 1, n. 1, C. C., è uno dei presupposti fondamentali cui l'organo amministrativo deve attenersi nella redazione del bilancio d'esercizio.

VALUTAZIONE DELLE VOCI DI BILANCIO

L'organo amministrativo deve procedere alla valutazione delle voci di bilancio nella prospettiva della continuità aziendale, tenendo conto che l'azienda costituisce un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito.

Conseguentemente, le attività e le passività devono essere valutate e classificate tenendo conto che l'impresa sia in grado di procedere nel normale svolgimento della sua attività.

SEGNALAZIONI NELLA NOTA INTEGRATIVA

- Nel caso in cui si dovessero riscontrare incertezze nella valutazione prospettica della continuità aziendale sarà compito della direzione dell'azienda riportare, con chiarezza, nella nota integrativa **le informazioni relative ai "fattori di rischio"**, alle **"assunzioni effettuate"** e alle **"incertezze identificate"**, nonché ai **"piani aziendali futuri"** predisposti per fronteggiare tali incertezze, nonché le ragioni che qualificano la significatività delle incertezze e le, conseguenti, ricadute che possano avere sulla continuità aziendale.
- Un tipico esempio in cui si riscontrano incertezza nella valutazione della continuità aziendale è rappresentato dalle situazioni di crisi aziendale.

In queste situazioni l'**OIC 11 prevede che la direzione aziendale, una volta ravvisata l'insussistenza della continuità aziendale** (sia nel caso in cui si sia manifestata o non si sia ancora manifestata una delle cause di scioglimento previste dall'art. 2484 del C.C.) e **ritenuto che non ci sia alternativa alla cessazione dell'attività**, debba procedere alla valutazione del bilancio attenendosi ai criteri di funzionamento (quindi mantenendo i criteri di valutazione della continuità aziendale), senza però tralasciare di considerare **l'impatto derivante dal limitato orizzonte temporale residuo** (ad esempio, la valutazione delle immobilizzazioni, materiali ed immateriali, terrà conto della limitata prospettiva del loro impiego).

MONITORAGGIO DELLA CONTINUITÀ AZIENDALE

Nella riforma della crisi d'impresa il principio della continuità aziendale è uno degli elementi chiave, che quindi deve essere maggiormente monitorato al fine di **evidenziare sul nascere lo stato di crisi** e definire così le **opportune contromisure**.

È auspicabile che il monitoraggio della continuità aziendale integrato all'esame degli indicatori della crisi, debba stabilmente entrare nelle procedure di controllo effettuate dagli organi sociali e dai revisori delle imprese, al fine di far emergere in tempi utili i segnali della crisi.

DISPOSIZIONI TEMPORANEE SUI PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

Art. 7 D.L.
8.04.2020, n. 23

- Nella redazione del bilancio di esercizio in corso al 31.12.2020, la valutazione delle voci nella prospettiva della continuazione dell'attività [art. 2423-bis, c. 1, n. 1) c.c.] può comunque essere operata se risulta sussistente nell'ultimo bilancio di esercizio chiuso in data anteriore al 23.02.2020, fatte salve le norme in materia di svolgimento delle assemblee di società con modalità elettronica, contenute nell'art. 106 D.L. 18/2020.
- Il criterio di valutazione è specificamente illustrato nella nota informativa anche mediante il richiamo delle risultanze del bilancio precedente.
- Le disposizioni si applicano anche ai bilanci **chiusi entro il 23.02.2020 e non ancora approvati**.

**Continuità aziendale durante l'emergenza sanitaria**

L'emergenza derivante dall'epidemia Covid-19 ha provocato effetti gravissimi, tali da richiedere l'adozione di provvedimenti radicali, con ripercussioni economiche-finanziarie a lungo termine. In questo quadro, il D.L. 23/2020 ha adottato misure straordinarie, tra cui la norma che sospende gli obblighi previsti dal Codice Civile in tema di perdita del capitale sociale, che consente, in presenza di perdite dovute alla crisi da Covid-19, di evitare l'immediata messa in liquidazione. Nella medesima ottica la disposizione che neutralizza gli effetti dell'attuale crisi consentendo alle imprese che avevano una regolare prospettiva di continuità, di mantenere tale prospettiva nella redazione dei bilanci; nonché la sospensione della postergazione dei crediti dei soci, che incentiva il rifinanziamento delle imprese. Il decreto ha inoltre rinviato l'entrata in vigore delle disposizioni del Codice della crisi d'impresa, la più rilevante delle quali consiste nel sistema di allerta, concepito nell'ottica di un quadro economico stabile.

DISPOSIZIONI TEMPORANEE SUI PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO	Continuità aziendale	Nella redazione del bilancio di esercizio in corso al 31.12.2020 , la valutazione delle voci nella prospettiva della continuazione dell'attività (art. 2423-bis, c. 1, n. 1) C.C.) può comunque essere operata se risulta sussistente nell'ultimo bilancio di esercizio chiuso in data anteriore al 23.02.2020 , fatte salve le norme in materia di svolgimento delle assemblee di società con modalità elettronica, contenute nell'art. 106 D.L. 18/2020.
	Nota integrativa	Il criterio di valutazione è specificamente illustrato nella nota informativa anche mediante il richiamo delle risultanze del bilancio precedente.
	Operatività	Le disposizioni si applicano anche ai bilanci chiusi entro il 23.02.2020 e non ancora approvati (es.: bilancio al 31.12.2019). Resta ferma la previsione di cui all'art. 106 D.L. 18/2020, che ha prorogato di 60 giorni il termine di adozione dei rendiconti o dei bilanci d'esercizio relativi al 2019 ordinariamente fissato al 30.04.2020.
	Finalità	<ul style="list-style-type: none"> La norma mira a favorire la tempestiva approvazione dei bilanci delle imprese, consentendo di affrontare le difficoltà dell'emergenza Covid-19 con una chiara rappresentazione della realtà, operando una riclassificazione con riferimento alla situazione fisiologica precedente all'insorgere dell'emergenza medesima. L'epidemia potrebbe avere generato ricadute profonde ma temporanee sulle prospettive della continuità aziendale, che avrebbero comportato l'obbligo di redigere il bilancio dell'esercizio in corso nel 2020 secondo criteri deformati e senza l'ottica della continuità aziendale, con grave ricaduta sulla valutazione delle voci del bilancio medesimo.
ENTRATA IN VIGORE DEL CODICE DELLA CRISI D. Lgs. 14/2019	1.09.2021	Il Codice della crisi e dell'insolvenza delle imprese (D. Lgs. 14/2019) entrerà in vigore il 1.09.2021 (ad esempio: le misure di allerta).
	16.03.2019	<ul style="list-style-type: none"> Sono salve le specifiche deroghe contenute nell'art. 389, c. 2 (che hanno efficacia dal 16.03.2019). Rientrano nella deroga le seguenti disposizioni: <ul style="list-style-type: none"> - artt. 27, cc. 1 e 350 - Competenza per le procedure di amministrazione straordinaria ed i gruppi di imprese di rilevanti dimensioni; - artt. 356 e 357 - Albo dei soggetti incaricati di gestione e controllo delle procedure; - art. 359 - Area web riservata; - artt. 363 e 364 - Certificazione debiti verso Inps, Inail e tributari; - art. 366 - Spese di giustizia; - artt. 375, 377, 378 e 379 - Modifiche del Codice Civile inerenti assetti organizzativi, responsabilità degli amministratori e nomina dei sindaci; - artt. 385, 386, 387 e 388 - Garanzia in favore di acquirenti di immobili da costruire.
FINANZIAMENTI SOCI ALLE SOCIETÀ		<ul style="list-style-type: none"> Ai finanziamenti effettuati a favore delle società dalla data del 9.04.2020 e fino alla data del 31.12.2020 non si applicano: <ul style="list-style-type: none"> - l'artt. 2467 C.C., ai sensi del quale il rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori; - l'art. 2497-quinquies C.C., che applica la postergazione del rimborso dei crediti anche ai finanziamenti effettuati a favore della società da chi esercita attività di direzione e coordinamento nei suoi confronti o da altri soggetti ad essa sottoposti.
	Art. 2467 C.C.	<ul style="list-style-type: none"> I rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori. Si intendono finanziamenti dei soci a favore della società quelli, in qualsiasi forma effettuati, che sono stati concessi in un momento in cui, anche in considerazione del tipo di attività esercitata dalla società, risulta un eccessivo squilibrio dell'indebitamento rispetto al patrimonio netto oppure in una situazione finanziaria della società nella quale sarebbe stato ragionevole un conferimento.



Continuità aziendale durante l'emergenza sanitaria (segue)

- A decorrere dal 9.04.2020 e **fino alla data del 31.12.2020**, per le fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro la predetta data, non si applicano:
 - l'art. 2446, cc. 2 e 3 C.C., che regola la procedura da seguire se capitale risulta diminuito di **oltre 1/3** in conseguenza di perdite per le **S.p.a.**;
 - l'art. 2447 C.C. in merito agli adempimenti richiesti in caso di riduzione del capitale **al disotto del limite legale** per le **S.p.a.**;
 - gli artt. 2482-bis, cc. 4, 5, 6 e 2482-ter C.C. che disciplinano i medesimi adempimenti da adottare per le **S.r.l.**

<p>Art. 2446, cc. 2 e 3 C.C.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Nell'assemblea gli amministratori devono dare conto dei fatti di rilievo avvenuti dopo la redazione della relazione sulla situazione patrimoniale della società in presenza di perdite che comportano la riduzione del capitale di oltre 1/3. • Se entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di 1/3, l'assemblea ordinaria o il consiglio di sorveglianza che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate. In mancanza gli amministratori e i sindaci o il consiglio di sorveglianza devono chiedere al tribunale che sia disposta la riduzione del capitale in ragione delle perdite risultanti dal bilancio.
<p>Art. 2447 C.C.</p>	<p>Se, per la perdita di oltre 1/3 del capitale, questo si riduce al disotto del minimo stabilito dall'art. 2327 C.C., gli amministratori o il consiglio di gestione e, in caso di loro inerzia, il consiglio di sorveglianza devono senza indugio convocare l'assemblea per deliberare la riduzione del capitale e il contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al detto minimo, o la trasformazione della società.</p>
<p>Art. 2482-bis C.C.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Quando risulta che il capitale è diminuito di oltre 1/3 in conseguenza di perdite, gli amministratori devono, senza indugio, convocare l'assemblea dei soci per gli opportuni provvedimenti. • All'assemblea deve essere sottoposta una relazione degli amministratori sulla situazione patrimoniale della società, con le osservazioni, nei casi previsti dall'art. 2477 C.C., del collegio sindacale o del soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti. Se l'atto costitutivo non prevede diversamente, copia della relazione e delle osservazioni deve essere depositata nella sede della società almeno 8 giorni prima dell'assemblea, affinché i soci possano prenderne visione. • Nell'assemblea gli amministratori devono dare conto dei fatti di rilievo avvenuti dopo la redazione della relazione. • Se entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di 1/3, deve essere convocata l'assemblea per l'approvazione del bilancio e per la riduzione del capitale in proporzione delle perdite accertate. In mancanza gli amministratori e i sindaci o il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti, nominati ai sensi dell'art. 2477 C.C., devono chiedere al tribunale che sia disposta la riduzione del capitale in ragione delle perdite risultanti dal bilancio. • Si applica, in quanto compatibile, l'ultimo comma dell'art. 2446 C.C., ai sensi del quale nel caso in cui le azioni emesse dalla società siano senza valore nominale, lo statuto, una sua modificazione ovvero una deliberazione adottata con le maggioranze previste per l'assemblea straordinaria possono prevedere che la riduzione del capitale sia deliberata dal consiglio di amministrazione.
<p>Art. 2482-ter C.C.</p>	<p>Se, per la perdita di oltre 1/3 del capitale, questo si riduce al disotto del minimo stabilito dal n. 4) dell'art. 2463 C.C., gli amministratori devono senza indugio convocare l'assemblea per deliberare la riduzione del capitale e il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al detto minimo.</p>

**RIDUZIONE
CAPITALE
PER PERDITE
OLTRE 1/3**

**Riduzione
del capitale
sociale**

**Causa di
scioglimento**

Per lo stesso periodo non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale al di sotto del limite legale.

La norma evita agli amministratori il rischio di esporsi alla responsabilità per gestione non conservativa del patrimonio ai sensi dell'art. 2486 C.C., mentre resta ferma la previsione in tema di **informativa ai soci** prevista per le società per azioni dall'art. 2446, c. 1 C.C. e dall'art. 2482-bis, cc. 1-3 C.C.

**Approfondimenti in tema di continuità aziendale**

Con il presente contributo si riassumono i principali spunti operativi, tratti dal documento di ricerca della Fondazione Nazionale dei Commercialisti (in collaborazione con SIDREA), del 20.04.2020, intitolato "L'impatto dell'emergenza sanitaria sulla continuità aziendale e sull'applicazione dei principi contabili nazionali", al fine di gestire in bilancio i riflessi dell'emergenza pandemica Covid-19.

<p>INTRODUZIONE</p>	<p>Con riferimento ai bilanci 2019 e 2020 si potrebbero ipotizzare i seguenti scenari.</p> <table border="1"> <tr> <td data-bbox="352 443 531 622"> <p>In presenza del presupposto di continuità aziendale</p> </td> <td data-bbox="531 443 1495 622"> <ul style="list-style-type: none"> • Se non ci sono incertezze (per esempio, come potrebbe accadere nella grande distribuzione o nel settore medicale), si cita l'esistenza del Covid-19 nell'informativa sottolineando che l'emergenza pandemica non impatta. • Se ci sono incertezze (per esempio, come potrebbe accadere nel settore industriale), si indica nell'informativa quali sono tali incertezze e le misure che l'impresa sta adottando (per esempio, CIG, moratorie, ecc.). </td> </tr> <tr> <td data-bbox="352 640 531 815"> <p>In assenza del presupposto di continuità aziendale</p> </td> <td data-bbox="531 640 1495 815"> <ul style="list-style-type: none"> • Se legata agli effetti dell'emergenza del Covid-19, in linea con il decreto liquidità, il bilancio è predisposto mantenendo i valori in continuità e dando informativa di applicazione della deroga in nota integrativa. • Se non legata agli effetti dell'emergenza del Covid-19, quindi già antecedente al 23.02.2020, il bilancio è predisposto per mezzo dell'utilizzo dei principi "deformati", e in base alle indicazioni contenute nell'OIC 11. </td> </tr> </table>	<p>In presenza del presupposto di continuità aziendale</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se non ci sono incertezze (per esempio, come potrebbe accadere nella grande distribuzione o nel settore medicale), si cita l'esistenza del Covid-19 nell'informativa sottolineando che l'emergenza pandemica non impatta. • Se ci sono incertezze (per esempio, come potrebbe accadere nel settore industriale), si indica nell'informativa quali sono tali incertezze e le misure che l'impresa sta adottando (per esempio, CIG, moratorie, ecc.). 	<p>In assenza del presupposto di continuità aziendale</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se legata agli effetti dell'emergenza del Covid-19, in linea con il decreto liquidità, il bilancio è predisposto mantenendo i valori in continuità e dando informativa di applicazione della deroga in nota integrativa. • Se non legata agli effetti dell'emergenza del Covid-19, quindi già antecedente al 23.02.2020, il bilancio è predisposto per mezzo dell'utilizzo dei principi "deformati", e in base alle indicazioni contenute nell'OIC 11.
<p>In presenza del presupposto di continuità aziendale</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se non ci sono incertezze (per esempio, come potrebbe accadere nella grande distribuzione o nel settore medicale), si cita l'esistenza del Covid-19 nell'informativa sottolineando che l'emergenza pandemica non impatta. • Se ci sono incertezze (per esempio, come potrebbe accadere nel settore industriale), si indica nell'informativa quali sono tali incertezze e le misure che l'impresa sta adottando (per esempio, CIG, moratorie, ecc.). 				
<p>In assenza del presupposto di continuità aziendale</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se legata agli effetti dell'emergenza del Covid-19, in linea con il decreto liquidità, il bilancio è predisposto mantenendo i valori in continuità e dando informativa di applicazione della deroga in nota integrativa. • Se non legata agli effetti dell'emergenza del Covid-19, quindi già antecedente al 23.02.2020, il bilancio è predisposto per mezzo dell'utilizzo dei principi "deformati", e in base alle indicazioni contenute nell'OIC 11. 				
<p>BILANCI RELATIVI ALL'ESERCIZIO 2019</p>	<p>L'insorgere dell'emergenza sanitaria è un fatto manifestatosi successivamente al 31.12.2019, così come non si sono avuti effetti economici rilevanti a essa riconducibili sino al mese di marzo del 2020.</p> <p>Per questa ragione, si ritiene di potere escludere, per il bilancio 2019, interventi sui valori di bilancio per tenere conto degli effetti economici, finanziari e patrimoniali per ragioni derivanti dall'emergenza manifestatasi nei primi mesi del 2020, considerata la loro non pertinenza sotto il profilo della competenza economica e tenuto conto, peraltro, delle significative incertezze gravanti sugli stessi.</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'emergenza epidemica da Covid-19 configura, in sostanza, un evento di competenza dell'esercizio 2020 e, come tale, non produce effetti sui valori dei bilanci dell'esercizio 2019. • Tale comportamento contabile di natura generale resta valido anche con riferimento al calcolo delle perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni. In tal caso, potrebbero, infatti, emergere dubbi in merito al calcolo del "valore recuperabile". 				
<p>NOTA INTEGRATIVA</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Diviene, quindi, rilevante la sola parte descrittiva, da argomentare nell'ambito dei "fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio" da riportare nella nota integrativa e nella "evoluzione prevedibile della gestione" da riportare nella relazione sulla gestione. • A questo proposito, va osservato come le informazioni da inserire nella nota integrativa siano collegate, quanto a quantità e analiticità, alla data di approvazione del bilancio; il differimento dell'approvazione del bilancio accresce le informazioni disponibili e potrebbe contribuire a meglio definire il quadro. <p>Tenuto conto che, per la gran parte delle imprese, l'evento è successivo alla chiusura dell'esercizio e che si tratta di un fenomeno avente caratteristiche del tutto peculiari, si suggerisce di inserire in un unico punto le due tipologie informative (fatti di rilievo ed evoluzione prevedibile), così da rendere l'informativa più strutturata ed efficace, rinviando se del caso dalla relazione sulla gestione alla nota integrativa.</p> <ul style="list-style-type: none"> • In relazione alla parte qualitativa e descrittiva sopra indicata, pare necessario inserire una serie di elementi informativi aggiuntivi, direttamente e indirettamente legati agli effetti dell'emergenza sanitaria, che faccia percepire l'impatto complessivo atteso, tenendo conto del contesto di mercato, economico e strategico della singola impresa. • Gli elementi informativi andrebbero aggregati per aree di attività: <ul style="list-style-type: none"> - attività operativa; - attività di investimento; - attività di finanziamento; - attività di ristrutturazione e/o di cambio del <i>business model</i>. <p>Tali elementi potrebbero comprendere, per fare alcuni esempi e se indicabili con attendibilità, informazioni relative alla contrazione dei ricavi attesa nel corso del 2020, all'impatto sui contratti esistenti, all'andamento della filiera o del settore di appartenenza, alla rinegoziazione dei debiti, alla ridefinizione delle politiche di investimento, alle eventuali ristrutturazioni o modifiche nel <i>business model</i> (soprattutto, per realtà interessate da processi di riconversione), alle politiche sul personale, all'andamento reddituale atteso, alle politiche sul capitale circolante (regolarità incassi/pagamenti, assorbimento del magazzino), alla sostenibilità a fronte di distribuzione di dividendi (sia legati all'utile prodotto, sia a riserve esistenti), alla modifica nelle politiche di tesoreria di gruppo (introduzione di <i>cash pooling</i>).</p>				



Nota integrativa al bilancio di esercizio

La nota integrativa è parte integrante del bilancio d'esercizio, avendo la funzione di completare i dati dei prospetti contabili dello stato patrimoniale e del conto economico, al fine di descrivere e informare i destinatari del bilancio non solo sull'origine e le caratteristiche dei valori quantitativi, ma anche sulle modalità con cui è stata svolta la gestione. Il contenuto minimo della nota integrativa è dettato dall'art. 2427 C.C.

Si ricorda il permanere dell'obbligo di compilazione dell'informativa dei contributi ricevuti da PA, o soggetti equiparati, così come previsto dalla L. 124/2017.

Esempio

Estratto di alcuni passaggi significativi della nota integrativa

Nota Integrativa al bilancio di esercizio al

Premessa

Il bilancio chiuso al, di cui la presente nota integrativa costituisce parte integrante ai sensi dell'art. 2423, c. 1 del Codice Civile, corrisponde alle risultanze delle scritture contabili regolarmente tenute ed è redatto conformemente agli articoli 2423, 2423-ter, 2424, 2424-bis, 2425, 2425-bis, 2425-ter del Codice Civile, secondo principi di redazione conformi a quanto stabilito dall'art. 2423-bis e criteri di valutazione di cui all'art. 2426 C.C.

Principi di redazione

Al fine di redigere il bilancio con chiarezza e fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico conformemente al disposto dell'articolo 2423 bis del Codice Civile, si è provveduto a:

- valutare le singole voci secondo prudenza ed in previsione di una normale continuità aziendale;
- includere i soli utili effettivamente realizzati nel corso dell'esercizio;
- determinare i proventi ed i costi nel rispetto della competenza temporale, ed indipendentemente dalla loro manifestazione finanziaria;
- comprendere tutti i rischi e le perdite di competenza, anche se divenuti noti dopo la conclusione dell'esercizio;
- considerare distintamente, ai fini della relativa valutazione, gli elementi eterogenei inclusi nelle varie voci del bilancio;
- mantenere immutati i criteri di valutazione adottati rispetto al precedente esercizio.

Sono stati altresì rispettati i seguenti postulati di bilancio di cui all'OIC 11 par. 15:

- a) prudenza;
- b) prospettiva della continuità aziendale;
- c) rappresentazione sostanziale;
- d) competenza;
- e) costanza nei criteri di valutazione;
- f) rilevanza;
- g) comparabilità.

- omissis -

Casi eccezionali ex art. 2423, c. 5 C.C.

In deroga a quanto previsto dagli artt. 2364, c. 2, e 2478-bis C.C. o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea ordinaria è convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, come previsto dall'art. 106 del D.L. 17.03.2020, n. 18 a seguito dell'emergenza Covid-19.

Cambiamenti di principi contabili

- omissis -

Correzione di errori rilevanti

- omissis -

Problematiche di comparabilità e adattamento

- omissis -

**Nota integrativa al bilancio di esercizio (segue)****Esempio (segue)****Estratto di alcuni passaggi significativi della nota integrativa***- omissis -***Strumenti finanziari derivati**

Gli strumenti finanziari derivati sono iscritti al fair value corrispondente al valore di mercato, ove esistente, o al valore risultante da modelli e tecniche di valutazione tali da assicurare una ragionevole approssimazione al valore di mercato. Gli strumenti finanziari per i quali non sia stato possibile utilizzare tali metodi sono valutati in base al prezzo d'acquisto.

L'imputazione del valore corrente è imputato nell'attivo dello stato patrimoniale, nella specifica voce delle immobilizzazioni finanziarie ovvero dell'attivo circolante a seconda della destinazione, o nel passivo nella specifica voce ricompresa tra i fondi per rischi e oneri. I derivati di copertura di flussi finanziari (c.d. cash flow edge) hanno come contropartita una riserva di patrimonio netto, ovvero, per la parte inefficace, il conto economico. Le variazioni di fair value dei derivati speculativi e di copertura del prezzo di un sottostante (c.d. fair value edge) sono rilevate in conto economico.

*- omissis -***Debiti**

I debiti ai sensi dell'art. 2426, c. 1, n. 8 del Codice Civile sono rilevati secondo il criterio del costo ammortizzato, ad eccezione dei debiti per i quali gli effetti dell'applicazione del costo ammortizzato, ai sensi dell'art. 2423, c. 4 del Codice Civile, sono irrilevanti (scadenza inferiore ai 12 mesi). Per il principio di rilevanza già richiamato, non sono stati attualizzati i debiti nel caso in cui il tasso d'interesse desumibile dalle condizioni contrattuali non sia significativamente diverso dal tasso di interesse di mercato.

[ovvero specificare eventuale altro criterio applicato]

Si è inoltre tenuto conto del "fattore temporale" di cui all'art. 2426, c. 1, n. 8, operando l'attualizzazione dei debiti scadenti oltre i 12 mesi nel caso di differenza significativa tra tasso di interesse effettivo e tasso di mercato.

I debiti per i quali non è stato applicato il criterio del costo ammortizzato sono stati rilevati al valore nominale.

La suddivisione degli importi esigibili entro e oltre l'esercizio è effettuata con riferimento alla scadenza contrattuale o legale, tenendo anche conto di fatti ed eventi che possono determinare una modifica della scadenza originaria.

I debiti originati da acquisizioni di beni sono iscritti al momento in cui sono trasferiti i rischi, gli oneri e i benefici; quelli relativi ai servizi sono rilevati al momento di effettuazione della prestazione; quelli finanziari e di altra natura al momento in cui scaturisce l'obbligazione verso la controparte.

I debiti tributari accolgono le passività per imposte certe e determinate, nonché le ritenute operate quale sostituto, e non ancora versate alla data del bilancio, e, ove la compensazione è ammessa, sono iscritti al netto di acconti, ritenute d'acconto e crediti d'imposta.

*- omissis -***Composizione dei "costi di impianto e ampliamento" e dei "costi di sviluppo"**

In relazione a quanto disposto dall'art. 2427, c. 1, n. 3 del Codice Civile, si espone, nei seguenti prospetti, la composizione dei costi di impianto e ampliamento e dei costi di sviluppo.

Composizione dei costi di impianto e ampliamento

Descrizione	Valore di inizio eserciz.	Incrementi esercizio	Ammortam. esercizio	Altri decrementi	Totale variazioni	Valore di fine esercizio
	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0
Totale	0	0	0	0	0	0

Sono ammortizzati in cinque anni (*specificare eventuale periodo inferiore*)

Composizione dei costi di sviluppo

Descrizione	Valore di inizio eserciz.	Incrementi esercizio	Ammortam. esercizio	Altri decrementi	Totale variazioni	Valore di fine esercizio
	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0
Totale	0	0	0	0	0	0

I costi iscritti sono ragionevolmente correlati a una utilità protratta in più esercizi e sono ammortizzati sistematicamente in relazione alla loro vita utile.

[ovvero]

Non essendo stato possibile stimare attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati in 5 anni. *[Specificare eventuale periodo inferiore.]*

- omissis -



Nota integrativa al bilancio di esercizio (segue)

Esempio (segue)

Estratto di alcuni passaggi significativi della nota integrativa

Immobilizzazioni materiali

Le immobilizzazioni materiali sono pari a € (€ nel precedente esercizio).
a composizione ed i movimenti delle singole voci sono così rappresentati:

	Terreni e fabbricati	Impianti e macchinario	Attrezzature industriali e commerciali	Altre immobilizz. materiali	Immobilizz. materiali in corso e acc.	Totale Immobilizz. materiali
Valore di inizio esercizio						
Costo	0	0	0	0	0	0
Rivalutazioni	0	0	0	0	0	0
Ammortamenti (F. do ammort.)	0	0	0	0	0	0
Svalutazioni	0	0	0	0	0	0
Valore di bilancio	0	0	0	0	0	0
Variazioni nell'esercizio						
Incrementi per acquisizioni	0	0	0	0	0	0
Riclassifiche (del val. di bilancio)	0	0	0	0	0	0
Decrementi per alienazioni e dismissioni (del val. di bilancio)	0	0	0	0	0	0
Rivalutazioni effettuate nell'esercizio	0	0	0	0	0	0
Ammortamento dell'esercizio	0	0	0	0	0	0
Svalutazioni effettuate nell'esercizio	0	0	0	0	0	0
Altre variazioni	0	0	0	0	0	0
Totale variazioni	0	0	0	0	0	0
Valore di fine esercizio						
Costo	0	0	0	0	0	0
Rivalutazioni	0	0	0	0	0	0
Ammortamenti (F. do ammort.)	0	0	0	0	0	0
Svalutazioni	0	0	0	0	0	0
Valore di bilancio	0	0	0	0	0	0

- omissis -

Operazioni di locazione finanziaria

Qui di seguito sono riportate le informazioni concernenti le operazioni di locazione finanziaria, ai sensi dell'art. 2427, c. 1, n. 22 del Codice Civile:

	Importo
Ammontare complessivo dei beni in locazione finanziaria al termine dell'esercizio	0
Ammortamenti che sarebbero stati di competenza dell'esercizio	0
Rettifiche e riprese di valore che sarebbero state di competenza dell'esercizio	0
Valore attuale delle rate di canone non scadute al termine dell'esercizio	0
Oneri finanziari di competenza dell'esercizio sulla base del tasso d'interesse effettivo	0

- omissis -

Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi

Le informazioni richieste dall'articolo 2427-bis, c. 1, n. 1, lett. b-quater) del Codice Civile relativamente alla specificazione dei movimenti avvenuti nell'esercizio sono riepilogate nella tabella sottostante:

	Riserva per operazioni di copertura di flussi finanziari attesi
Valore di inizio esercizio	0
Variazioni nell'esercizio	
Incremento per variazione di fair value	0
Decremento per variazione di fair value	0
Rilascio a conto economico	0
Rilascio a rettifica di attività/passività	0
Effetto fiscale differito	0
Valore di fine esercizio	0

- omissis -



Nota integrativa al bilancio di esercizio (segue)

Esempio (segue)

Estratto di alcuni passaggi significativi della nota integrativa

Ricavi di entità o incidenza eccezionali¹

In relazione a quanto disposto dall'art. 2427, c. 1, n. 13 del Codice Civile il seguente prospetto riporta i ricavi di entità o incidenza eccezionali:

Voce di ricavo	Importo	Natura
	0	
	0	
	0	
Totale	0	

Costi di entità o incidenza eccezionali¹

In relazione a quanto disposto dall'art. 2427, c. 1, n. 13 del Codice Civile il seguente prospetto riporta i costi di entità o incidenza eccezionali:

Voce di costo	Importo	Natura
	0	
	0	
	0	
Totale	0	

Nota¹

- Nella nota integrativa devono essere indicati "l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali" (art. 2427, c. 1, n. 13 C.C.).
- Il concetto di eccezionalità richiamato dal Codice Civile è più ampio, prescinde dall'appartenenza del fatto aziendale all'attività straordinaria, in quanto un fatto può essere "eccezionale" e appartenere all'attività ordinaria.
- I singoli elementi di ricavo o di costo dell'attività aziendale, indipendentemente dall'area del conto economico di iscrizione, devono essere indicati nella nota integrativa qualora siano da qualificare di ammontare o incidenza eccezionale.
- L'informazione in esame agevola la comprensione dell'andamento prospettico dell'azienda. I costi e ricavi di entità o incidenza eccezionali consentono al destinatario del bilancio di "depurare il conto economico da quegli elementi che, avendo carattere di eccezionalità, non rientrano nelle normali previsioni dell'impresa e quindi difficilmente potranno ripetersi negli anni successivi" (OIC 12).
- I componenti di reddito indicati nella nota non sono ripetibili nel tempo, la loro indicazione consente, quindi, di individuare il "reddito normalizzato", ovvero il reddito che ci si può aspettare che la società sarà in grado di ottenere nei successivi esercizi quali, ad esempio: picchi non ripetibili nelle vendite o negli acquisti; cessioni di attività immobilizzate; ristrutturazioni aziendali; operazioni straordinarie.

- omissis -

Compensi agli organi sociali

Di seguito si riportano le informazioni concernenti gli amministratori ed i sindaci, ai sensi dell'art. 2427, c. 1, n. 16 del Codice Civile:

	Amministratori	Sindaci
Compensi	0	0
Anticipazioni	0	0
Crediti	0	0
Impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie prestate	0	0

Compensi al revisore legale ovvero alla società di revisione

Di seguito le informazioni concernenti i compensi al revisore legale ovvero alla società di revisione ai sensi dell'art. 2427, c. 1, n. 16-bis del Codice Civile:

	Valore
Revisione legale dei conti annuali	0
Altri servizi di verifica svolti	0
Servizi di consulenza fiscale	0
Altri servizi diversi dalla revisione contabile	0
Totale corrispettivi spettanti al revisore legale o alla società di revisione	0

- omissis -

Impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale

In relazione a quanto disposto dall'art. 2427, c. 1, n. 9 del Codice Civile il seguente prospetto riporta impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale:



Nota integrativa al bilancio di esercizio (segue)

Esempio (segue)

Estratto di alcuni passaggi significativi della nota integrativa

	Importo
Impegni	0
di cui in materia di trattamento di quiescenza e simili	0
di cui nei confronti di imprese controllate	0
di cui nei confronti di imprese collegate	0
di cui nei confronti di imprese controllanti	0
di cui nei confronti di imprese sottoposte al controllo delle controllanti	0
Garanzie	0
di cui reali	0
Passività potenziali	0

Garanzie, impegni e rischi

Alla data di chiusura dell'esercizio risultano in essere le seguenti garanzie:

Descrizione	Saldo iniziale	Saldo finale	Ammontare attuale esposizione
Fidejussioni			
A imprese controllate	0	0	0
A imprese collegate	0	0	0
A favore di terzi	0	0	0
A favore	0	0	0
Garanzie reali – Titoli in pegno			
A terzi	0	0	0

Garanzie

Vengono di seguito specificati i beneficiari delle garanzie rilasciate dalla società:

Con riferimento a tali garanzie si precisa quanto segue:

[Co-fidejussioni]

Si evidenzia che a fronte della garanzia prestata a favore di indicata per l'intero ammontare nella voce "Garanzie" per €, l'importo complessivo del debito garantito risulta inferiore ed è pari a €

[Garanzie con patto di beneficium divisionis]

Si evidenzia che a fronte della garanzia prestata a favore di, indicata per l'entità pro-quota nella voce "Garanzie" per €, si precisa che l'ammontare complessivo del debito esistente alla data di riferimento del bilancio è pari a €, e quello pro-quota garantito è pari a €

- omissis -

Passività potenziali

Le passività potenziali rappresentano passività connesse a "potenzialità", cioè situazioni già esistenti alla data di chiusura del bilancio, ma con esito non definito in quanto si risolveranno in futuro.

In particolare si segnala quanto segue

- omissis -

Informativa dei contributi da amministrazioni pubbliche o soggetti a queste equiparati

Nel corso dell'esercizio, la società ha ricevuto sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici, di cui all'art. 1, c. 125 L. 124/2017, pari a €

	Soggetto erogante	Contributo ricevuto	Causale
1		0	
2		0	
...		0	
Totale vantaggi economici ricevuti		0	

- omissis -

Destinazione del risultato d'esercizio

Ai sensi dell'art. 2427, c. 1, n. 22-septies del Codice Civile, si propone la destinazione del risultato d'esercizio come segue:

[ovvero]

Copertura della perdita di esercizio come di seguito indicato:

- omissis -



FAC SIMILE COMPLETO DI NOTA INTEGRATIVA AL BILANCIO DI ESERCIZIO (COMPILABILE)



Rendiconto finanziario

L'Organismo italiano di contabilità (OIC) ha dedicato il principio n. 10 al rendiconto finanziario, tenendo conto delle disposizioni del D. Lgs. 139/2015. L'obbligo del rendiconto finanziario riguarda le società che redigono il bilancio ordinario; sono esonerate le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le micro imprese. L'OIC 10 prevede che la risorsa finanziaria presa a riferimento per la redazione del rendiconto sia rappresentata dalle disponibilità liquide, composte da depositi bancari e postali, dagli assegni e dal denaro e valori in cassa.

RISORSA FINANZIARIA	Flussi finanziari	I flussi finanziari rappresentano un aumento o una diminuzione dell'ammontare delle disponibilità liquide.
	Disponibilità liquide	<ul style="list-style-type: none"> Le disponibilità liquide sono rappresentate dai depositi bancari e postali, dagli assegni e dal denaro e valori in cassa. Le disponibilità liquide comprendono anche depositi bancari e postali, assegni e denaro e valori in cassa espressi in valuta estera.
VANTAGGI	Situazione finanziaria	Il rendiconto finanziario fornisce informazioni utili per valutare la situazione finanziaria della società (compresa la liquidità e solvibilità) nell'esercizio di riferimento e la sua evoluzione negli esercizi successivi.
	Disponibilità liquide	<ul style="list-style-type: none"> Il rendiconto, inoltre, fornisce informazioni su: <ul style="list-style-type: none"> le disponibilità liquide prodotte/assorbite dall'attività operativa e le modalità di impiego/copertura; la capacità della società di affrontare gli impegni finanziari a breve termine; la capacità della società di autofinanziarsi.
FLUSSI	Gestioni	I flussi finanziari presentati nel rendiconto finanziario derivano dall'attività operativa, dall'attività di investimento e dall'attività di finanziamento.
	Interessi e dividendi	<ul style="list-style-type: none"> Gli interessi pagati e incassati sono presentati distintamente tra i flussi finanziari dell'attività operativa, salvo particolari casi in cui essi si riferiscono direttamente ad investimenti (attività di investimento) o a finanziamenti (attività di finanziamento). I dividendi incassati e pagati sono presentati distintamente, rispettivamente, nell'attività operativa e nell'attività di finanziamento.
	Imposte sul reddito	I flussi finanziari relativi alle imposte sul reddito sono indicati distintamente e classificati nell'attività operativa.
	Flussi finanziari in valuta estera	<ul style="list-style-type: none"> I flussi finanziari derivanti da operazioni in valuta estera sono iscritti nel bilancio della società in euro, applicando all'ammontare in valuta estera il tasso di cambio tra l'euro e la valuta estera al momento in cui avviene il flusso finanziario. Gli utili o le perdite derivanti da variazioni nei cambi in valuta estera non realizzati non rappresentano flussi finanziari; l'utile (o perdita) dell'esercizio è, dunque, rettificato per tenere conto di queste operazioni che non hanno natura monetaria.
	Strumenti finanziari derivati	<ul style="list-style-type: none"> I flussi finanziari derivanti da strumenti finanziari derivati (Oic 32) sono presentati nel rendiconto finanziario nell'attività di investimento. Se uno strumento finanziario derivato è designato come uno strumento di copertura, i relativi flussi finanziari sono presentati nella medesima categoria dei flussi finanziari dell'elemento coperto. I flussi finanziari del derivato di copertura in entrata e in uscita sono evidenziati in modo separato rispetto ai flussi finanziari dell'elemento coperto.



Rendiconto finanziario (segue)

CONTENUTO E STRUTTURA DEL RENDICONTO FINANZIARIO

STRUTTURA	Categorie	<ul style="list-style-type: none"> Nel rendiconto finanziario i singoli flussi finanziari sono presentati distintamente in una delle seguenti categorie (presentate nella sequenza indicata): <ul style="list-style-type: none"> attività operativa; attività di investimento; attività di finanziamento. <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 5px;"> <p>Attività operativa Il flusso finanziario dell'attività operativa può essere determinato con il metodo indiretto (rettificando l'utile o la perdita d'esercizio riportato nel conto economico) o con il metodo diretto (evidenziando i flussi finanziari).</p> </div> <ul style="list-style-type: none"> La somma algebrica dei flussi finanziari di ciascuna categoria rappresenta la variazione netta (incremento o decremento) delle disponibilità liquide avvenuta nel corso dell'esercizio.
	Forma di presentazione	<ul style="list-style-type: none"> La forma di presentazione del rendiconto finanziario è di tipo scalare. Le categorie precedute dalle lettere maiuscole e i subtotali preceduti dai numeri arabi non possono essere raggruppati.
	Modifiche	<ul style="list-style-type: none"> Aggiunta di ulteriori flussi finanziari rispetto a quelli previsti negli schemi di riferimento. Ulteriori suddivisioni dei flussi presenti nelle categorie precedute da lettere maiuscole per fornire una migliore descrizione delle attività svolte dalla società. Raggruppamento dei flussi presenti nelle categorie precedute da lettere maiuscole quando è irrilevante. <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 5px;"> <p>Qualora ciò sia necessario ai fini della chiarezza e della rappresentazione veritiera e corretta della situazione finanziaria.</p> </div>
FLUSSI FINANZIARI	Confronto	<ul style="list-style-type: none"> Per ogni flusso finanziario presentato nel rendiconto è indicato l'importo del flusso corrispondente dell'esercizio precedente. Se i flussi non sono comparabili, quelli relativi all'esercizio precedente sono adattati; la non comparabilità e l'adattamento, o l'impossibilità di questo, devono essere segnalati e commentati in calce al rendiconto finanziario.
	Senza compensazioni	<p>I flussi finanziari sono presentati al lordo del loro ammontare, ossia senza compensazioni, salvo ove diversamente indicato: tale principio vale sia tra flussi finanziari di categorie differenti sia tra flussi finanziari di una medesima categoria.</p>
DISPONIBILITÀ LIQUIDE	<p>Nel rendiconto finanziario sono indicati l'ammontare e la composizione delle disponibilità liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio.</p>	
DETERMINAZIONE CON IL METODO INDIRETTO	<ul style="list-style-type: none"> L'utile (o la perdita) dell'esercizio, oppure l'utile (o la perdita) prima delle imposte, è rettificato per tenere conto di: <ul style="list-style-type: none"> elementi di natura non monetaria, ossia poste contabili che non hanno richiesto esborso/incasso di disponibilità liquide nel corso dell'esercizio e che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto; <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-left: 20px;"> <p>Esempi: ammortamenti di immobilizzazioni, accantonamenti ai fondi rischi e oneri, accantonamenti per Tfr, svalutazioni per perdite durevoli di valore; utili non distribuiti relativi a partecipazioni in società collegate valutate con il metodo del patrimonio netto.</p> </div> variazioni del capitale circolante netto connesse ai costi o ricavi dell'attività operativa; <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-left: 20px;"> <p>Esempi: variazioni di rimanenze, variazioni di crediti verso clienti e di debiti verso fornitori, variazioni di ratei e risconti attivi/passivi.</p> </div> operazioni i cui effetti sono ricompresi tra i flussi derivanti dall'attività di investimento e finanziamento. <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-left: 20px;"> <p>Esempi: plusvalenze o minusvalenze derivanti dalla cessione di attività.</p> </div> 	
DETERMINAZIONE CON IL METODO DIRETTO	<p>Il flusso finanziario derivante dalla gestione reddituale può essere determinato anche con il metodo diretto, presentando i flussi finanziari positivi e negativi lordi derivanti dalle operazioni incluse nell'attività operativa, in base agli schemi di riferimento per la redazione del rendiconto finanziario.</p>	



Rendiconto finanziario (segue)

CLASSIFICAZIONE DEI FLUSSI FINANZIARI

ATTIVITÀ OPERATIVA	Oggetto	<p>I flussi finanziari all'attività operativa comprendono, generalmente, i flussi che derivano dalla acquisizione, produzione e distribuzione di beni e dalla fornitura di servizi, anche se riferibili a gestioni accessorie, e gli altri flussi non ricompresi nell'attività di investimento e di finanziamento.</p>
	Esempi	<ul style="list-style-type: none"> • Incassi dalla vendita di prodotti e dalla prestazione di servizi. • Incassi da royalty, commissioni, compensi, rimborsi assicurativi e altri ricavi. • Pagamenti per l'acquisto di materie prime, semilavorati, merci e altri fattori produttivi. • Pagamenti per l'acquisizione di servizi. • Pagamenti a e per conto di dipendenti. • Pagamenti e rimborsi di imposte. • Incassi per proventi finanziari.
	Operazioni	<p>L'attività operativa è composta da operazioni che si concretizzano in ricavi e in costi necessari per produrre tali ricavi.</p> <p>Le operazioni dell'attività operativa sono riflesse nel conto economico e rappresentano anche le fonti di finanziamento dell'impresa, in particolare quelle dell'autofinanziamento. Da esse si genera la liquidità necessaria per finanziare la gestione futura.</p>
ATTIVITÀ DI INVESTIMENTO	Oggetto	<p>I flussi finanziari dell'attività di investimento comprendono i flussi che derivano dall'acquisto e dalla vendita delle immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie e delle attività finanziarie non immobilizzate.</p>
	Classificazione	<p>La società presenta distintamente i principali incassi o pagamenti derivanti dall'attività di investimento, distinguendoli a seconda delle diverse classi di immobilizzazioni (immateriali, materiali e finanziarie), indicando separatamente le attività finanziarie non immobilizzate.</p>
	Flussi finanziari	<p>I flussi finanziari derivanti dall'acquisto (vendita) di immobilizzazioni sono distintamente presentati nell'attività di investimento, per l'uscita (entrata) effettivamente sostenuta (incassata) nell'esercizio, pari al complessivo prezzo di acquisto (prezzo di realizzo) rettificato dalla variazione dei debiti verso fornitori (crediti verso clienti) di immobilizzazioni; ciò al fine di evidenziare in modo unitario le risorse finanziarie assorbite (generata) dall'operazione di acquisto (vendita).</p>
	Plusvalenza o minusvalenza	<p>Considerato che nel conto economico è rilevata la plusvalenza o minusvalenza rispetto al valore contabile netto dell'immobilizzazione, la società rettifica l'utile/perdita dell'esercizio nella gestione operativa per il valore della plus/minusvalenza.</p>
	Esempi di flussi generati o assorbiti dall'attività	<ul style="list-style-type: none"> • Acquisti o vendite di fabbricati, impianti, attrezzature o altre immobilizzazioni materiali (incluse le immobilizzazioni materiali di costruzione interna). • Acquisti o vendite di immobilizzazioni immateriali quali, ad esempio, i brevetti, i marchi, le concessioni; questi pagamenti comprendono anche quelli relativi agli oneri pluriennali capitalizzati. • Acquisizioni o cessioni di partecipazioni in imprese controllate e collegate. • Acquisizioni o cessioni di altre partecipazioni. • Acquisizioni o cessioni di altri titoli, inclusi titoli di Stato e obbligazioni. • Erogazioni di anticipazioni e prestiti fatti a terzi e incassi per il loro rimborso.



Rendiconto finanziario (segue)

ATTIVITÀ DI FINANZIAMENTO	Oggetto	<p>I flussi finanziari dell'attività di finanziamento comprendono i flussi che derivano dall'ottenimento o dalla restituzione di disponibilità liquide sotto forma di capitale di rischio o di capitale di debito.</p>
	Classificazione	<p>La società presenta distintamente le principali categorie di incassi o pagamenti derivanti dall'attività di finanziamento, distinguendo i flussi finanziari derivanti dal capitale di rischio e dal capitale di debito.</p>
	Esempi di flussi generati o assorbiti dall'attività	<ul style="list-style-type: none"> • Incassi derivanti dall'emissione di azioni o di quote rappresentative del capitale di rischio. • Pagamento dei dividendi. • Pagamenti per il rimborso del capitale di rischio, anche sotto forma di acquisto di azioni proprie. • Incassi o pagamenti derivanti dall'emissione o dal rimborso di prestiti obbligazionari, titoli a reddito fisso, cambiali, accensione o restituzione di mutui e altri finanziamenti a breve o lungo termine. • Incremento o decremento di altri debiti, anche a breve o medio termine, aventi natura finanziaria.
OPERAZIONI NON MONETARIE	<p>Le operazioni di investimento o di finanziamento che non richiedono l'impiego di disponibilità liquide non sono presentate nel rendiconto finanziario.</p>	
	Esempi	<ul style="list-style-type: none"> • Scambio di partecipazioni. • Conversione di debiti in capitale. • Permuta di attività.
INFORMAZIONI IN CALCE AL RENDICONTO <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> Se rilevanti </div>	<ul style="list-style-type: none"> • Ammontare dei saldi significativi di disponibilità liquide che non sono liberamente utilizzabili dalla società e spiegazione delle circostanze in base alle quali tali ammontari non sono utilizzabili. 	
	<ul style="list-style-type: none"> • Tali circostanze possono essere rappresentate, ad esempio, da: <ul style="list-style-type: none"> - restrizioni legali che rendono i saldi non utilizzabili; - un conto corrente vincolato costituente garanzia prestata nell'interesse di un'impresa controllata. 	
	Schemi di riferimento	<ul style="list-style-type: none"> • Il rendiconto è, di norma, presentato in forma scalare e gli schemi di riferimento sono esposti nell'Appendice A dell'Oic 10. • Tuttavia, la società può incrementare il livello di dettaglio ai fini della chiarezza e della rappresentazione veritiera e corretta della situazione finanziaria • Il revisore deve verificare il riporto dei dati dell'esercizio precedente ai fini della comparabilità. Qualora i flussi non siano comparabili con quelli dell'esercizio precedente, questi ultimi devono essere adattati e la non comparabilità deve essere commentata in calce al rendiconto finanziario.

**Rendiconto finanziario (segue)**

Tavola n. 1

Operazioni particolari e rettifiche

Variazione dei crediti	L'incremento dei crediti verso clienti è sottratto dall'utile (perdita) dell'esercizio, poiché tale aumento rappresenta il minore ammontare incassato dai clienti rispetto ai ricavi di competenza dell'esercizio e accreditati al conto economico; al contrario, una diminuzione dei crediti è aggiunta all'utile (perdita) dell'esercizio, poiché rappresenta il maggior ammontare dei crediti incassati rispetto ai ricavi di competenza dell'esercizio e accreditati al conto economico.
Variazione dei debiti	L'incremento (decremento) dei debiti verso fornitori è sommato (sottratto) all'utile (perdita) dell'esercizio, poiché rappresenta una parte di costi della produzione non ancora pagata (o una parte di costi della produzione pagata in più rispetto ai costi di competenza).
Variazione delle rimanenze	L'incremento (decremento) delle rimanenze è sottratto (sommato) all'utile (perdita) dell'esercizio, poiché nel calcolo dell'utile sono considerati i costi della produzione, che comprendono oltre agli acquisti anche la variazione delle rimanenze, mentre per le variazioni di disponibilità liquide hanno rilievo solo gli acquisti. A titolo esemplificativo, nel caso di aumento delle rimanenze di merci, detto aumento è sottratto dall'utile (perdita) dell'esercizio, poiché durante l'esercizio gli acquisti effettuati sono stati superiori alle merci vendute per un ammontare pari alla differenza tra magazzino finale (superiore) e magazzino iniziale (inferiore). Sottraendo dall'utile/perdita dell'esercizio la variazione delle rimanenze ne viene neutralizzato l'effetto economico, affinché il rendiconto rifletta esclusivamente l'effetto sulla situazione finanziaria delle disponibilità liquide impiegate per gli acquisiti nel corso dell'esercizio.
Variazione dei ratei passivi	L'aumento dei ratei passivi è aggiunto all'utile/perdita dell'esercizio: tale aumento rappresenta, infatti, il maggior ammontare delle spese non ancora pagate tramite liquidità rispetto alle spese addebitate a conto economico.
Interessi	Gli interessi pagati e incassati devono essere presentati distintamente tra i flussi finanziari della gestione reddituale, salvo particolari casi in cui essi si riferiscono direttamente a investimenti o a finanziamenti.
Dividendi	I dividendi incassati e pagati devono essere presentati distintamente, rispettivamente, nella gestione reddituale e nell'attività di finanziamento.
Imposte sul reddito	I flussi finanziari relativi alle imposte sul reddito devono essere indicati distintamente e classificati nella gestione reddituale.
Operazioni in valuta	I flussi finanziari derivanti da operazioni in valuta estera devono essere iscritti in euro applicando il tasso di cambio al momento in cui avviene il flusso finanziario; ciò implica che gli utili o le perdite su cambi non realizzati (derivanti da conversione di attivi o passivi in valuta al cambio di fine esercizio) non rappresentano flussi finanziari. L'utile (o perdita) dell'esercizio è, dunque, rettificato per tener conto di queste operazioni che non hanno natura monetaria; in relazione agli strumenti derivati designati come di copertura, i relativi flussi finanziari sono presentati nella medesima categoria dei flussi finanziari dell'elemento coperto e, in ogni caso, evidenziando separatamente flussi in entrata e flussi in uscita.
Operazioni straordinarie	Nel caso di operazioni straordinarie il flusso finanziario derivante dal corrispettivo pagato/incassato è presentato distintamente nell'attività di investimento, al netto delle disponibilità liquide acquisite o dismesse come parte dell'operazione.
Immobilizzazioni	Per rappresentare correttamente l'effettivo flusso di cassa in entrata derivante dalla dismissione/cessione di una immobilizzazione materiale/immateriale si deve rettificare il valore netto del bene dismesso con la plusvalenza o minusvalenza realizzata (evidenziata nei flussi della gestione reddituale a rettifica del risultato).
Esclusioni	Vi sono operazioni che devono essere escluse del rendiconto finanziario in quanto non hanno alcun impatto sulle disponibilità liquide, quali, ad esempio, la conversione di debiti in capitale, la permuta di attività, lo scambio di partecipazioni.



Rendiconto finanziario (segue)

Esempio

Rendiconto finanziario (metodo indiretto)

	Anno "x+1"	Anno "x"
A. Flussi finanziari derivanti dalla gestione reddituale		
Utile (perdita) dell'esercizio		
Imposte sul reddito		
Interessi passivi		
Plusvalenze derivanti dalla cessione di attività		
1. Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte sul reddito, interessi, dividendi e plus/minusvalenze da cessione		
Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto		
Accantonamenti al fondo TFR		
Ammortamenti delle immobilizzazioni		
Totale rettifiche elementi non monetari		
2. Flusso finanziario prima delle variazioni del ccn		
Variazioni del capitale circolante netto		
Incremento delle rimanenze		
Incremento dei crediti verso clienti		
Incremento dei debiti verso fornitori		
Decremento risconti attivi		
Totale variazioni capitale circolante netto		
3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn		
Altre rettifiche		
Interessi pagati		
Imposte sul reddito pagate		
Utilizzo del fondo TFR		
Totale altre rettifiche		
Flusso finanziario dell'attività operativa (A)		
B. Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento		
Immobilizzazioni materiali		
Investimenti		
Disinvestimenti		
Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)		
C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento		
<i>Mezzi di terzi</i>		
Incremento debiti a breve verso banche		
Accensione finanziamenti		
Rimborso finanziamenti		
<i>Mezzi propri</i>		
Aumento di capitale a pagamento		
Dividendi pagati		
Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)		
Incremento delle disponibilità liquide (A ± B ± C)		
Disponibilità liquide al 1.01 anno "x+1"		
di cui depositi bancari:		
Disponibilità liquide al 31.12 anno "x+1"		
di cui depositi bancari:		



[FAC SIMILE RENDICONTO FINANZIARIO](#)



Relazione sulla gestione

La relazione sulla gestione è un documento informativo redatto dall'organo amministrativo della società, che deve essere allegato al bilancio d'esercizio, e ha la funzione di illustrare l'andamento della gestione e la situazione della società. L'art. 2428 C.C. la descrive come "una relazione degli amministratori contenente un'analisi fedele, equilibrata ed esauriente della situazione della società e dell'andamento e del risultato della gestione, nel suo complesso e nei vari settori in cui essa ha operato, con particolare riguardo ai costi, ai ricavi e agli investimenti, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze cui la società è esposta".

INDIVIDUAZIONE DEGLI INDICATORI FINANZIARI

- L'illustrazione dell'**andamento della gestione** nei vari settori della società consiste nella suddivisione del volume d'affari e del risultato d'esercizio fra le *divisioni produttive* della società medesima per consentire al lettore del bilancio di individuare i settori che hanno originato **risultati positivi** e quelli, invece, che hanno originato **risultati negativi** nel corso dell'esercizio.
- L'analisi sopra citata deve essere, inoltre, coerente con l'entità e la complessità degli affari della società e contiene, nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società e dell'andamento e del risultato della sua gestione, gli **indicatori di risultato finanziari** e, se del caso, quelli non finanziari pertinenti all'attività specifica della società, comprese le informazioni attinenti all'ambiente e al personale.
- Pertanto, nella redazione della relazione sulla gestione occorre considerare quali siano gli indicatori *finanziari* più rilevanti da indicare.
- Il riferimento del legislatore ad "**indicatori finanziari**" (traduzione del termine "*financial ratios*") deve essere inteso in senso ampio, così da comprendere tutti quegli indicatori, non solo di natura strettamente finanziaria ma anche patrimoniale ed economica, necessari a rappresentare fedelmente ed in maniera equilibrata ed esauriente lo stato di salute della gestione dell'impresa nei diversi e complementari aspetti che la caratterizzano (performance finanziaria, patrimoniale ed economica).

PERFORMANCE FINANZIARIA

- La **performance finanziaria** riguarda l'analisi delle relazioni tra fabbisogni di capitale e relative modalità di copertura e tra correlati **flussi di entrate e flussi di uscite monetarie e finanziarie**. Lo studio dell'aspetto finanziario è finalizzato a valutare la caratteristica attitudinale e stabilizzata dell'impresa a soddisfare il proprio fabbisogno finanziario in modo economico e tempestivo, ovvero senza ricorrere a smobilizzi eccezionali o a fonti straordinarie di finanziamento (caratteristica della *liquidità*).
- Da questo punto di vista indicatori molto significativi sono il **cash flow** inteso come **sommatoria tra l'utile e i costi non monetari** (ammortamenti, svalutazioni e accantonamenti) al netto dei ricavi non monetari (ad esempio utili e perdite su cambi da valutazione) e i margini ed indici di situazione finanziaria quali il **capitale circolante netto** (attivo circolante al netto delle passività a breve termine).
- Nell'ambito dell'aspetto finanziario un indicatore molto utilizzato anche per la valutazione del merito creditizio delle imprese è il **rapporto tra i debiti finanziari ed il margine operativo lordo** che illustra il tempo medio di rientro dei definiti finanziari.

PERFORMANCE PATRIMONIALE

- La **performance patrimoniale** concerne l'esame della relazione che intercorre tra il patrimonio netto (o capitale proprio) e i debiti (o capitale di credito o capitale di terzi). L'analisi patrimoniale è volta a verificare l'esistenza di un equilibrio, all'interno delle fonti di finanziamento, tra il capitale proprio ed il capitale di terzi (caratteristica della *solidità*).
- L'indicatore insostituibile della performance patrimoniale è l'indipendenza finanziaria determinata dal rapporto del **patrimonio netto sul totale passivo**.

PERFORMANCE ECONOMICA

- La **performance economica** consiste nell'osservazione della relazione tra il flusso dei costi ed il flusso dei ricavi, al fine di verificare la stabilizzata attitudine dell'impresa a mantenere una condizione di equilibrio economico (capacità del flusso di ricavi di fronteggiare in modo durevole il flusso dei costi) necessaria per operare durevolmente.
- La capacità di conseguire tale equilibrio deve essere stabile (cioè presente sul lungo periodo) anche se non necessariamente costante (caratteristica dell'«economicità/redditività»). In tale **performance** si possono utilizzare diversi *ratio*, ma quello certamente più diffuso è la redditività operativa espressa dal *Return on Investment*.



Relazione sulla gestione (segue)

Esempio

Fac-simile relazione sulla gestione

RELAZIONE SULLA GESTIONE AL

Signori Soci,

la presente relazione redatta dal Consiglio di Amministrazione ai sensi dell'art. 2428 contiene un'analisi della situazione della società, dell'andamento e del risultato della gestione.

Andamento del settore

La società opera nel settore del, che è stato caratterizzato nel corso dell'esercizio da

Andamento della gestione

L'andamento della gestione è stato

Di seguito si assolve alle prescrizioni normative che prevedono per le società di dimensioni non grandi l'obbligo di fornire indicatori desumibili dalla contabilità generale che siano in grado di arricchire l'informativa già contenuta nei prospetti di bilancio. In questo contesto appare necessario, per esempio, inserire alcune serie storiche concernenti i principali aggregati economici, quali il fatturato (Voce A1 "Ricavi delle vendite" del conto economico) o il valore della produzione (macro classe A "Valore della produzione" del conto economico) o il risultato prima delle imposte (A-B+C+D) almeno degli ultimi 3 esercizi.

L'analisi dello sviluppo di tali indicatori evidenzia l'andamento delle principali componenti del risultato economico della società.

Si riportano i dati sopra menzionati nel prospetto di seguito riportato:

	31.12.n	31.12.n-1
Ricavi delle vendite e delle prestazioni (voce A1)		
Valore della produzione (macro classe A)		
Risultato prima delle imposte		

Allo stesso tempo si è ritenuto opportuno indicare alcuni risultati parziali ritenuti significativi relativi all'esercizio preso in esame.

Per procedere alla costruzione dei risultati parziali e dei correlati indici è necessario procedere alla riclassificazione del conto economico civilistico secondo altre strutture adatte all'analisi di bilancio, facendo riferimento agli schemi di stato patrimoniale e conto economico redatti secondo il criterio funzionale o della pertinenza gestionale.

Nel conto economico "riclassificato" il criterio di pertinenza gestionale individua le seguenti aree della gestione, desumibili all'interno degli schemi di bilancio previsti dal Codice Civile:

- l'area operativa, inerente l'attività tipica e caratteristica della società;
- l'area accessoria accoglie i componenti di reddito positivi e negativi relativi a una attività, eventuale, collaterale a quella operativa;
- l'area finanziaria, inerente la gestione degli investimenti finanziari e dei debiti di finanziamento, comprende proventi e gli oneri finanziari;
- l'area straordinaria comprende i proventi e gli oneri non collegati alla gestione ordinaria dell'impresa ed elementi di ricavo o costo di entità di incidenza eccezionali;
- l'area tributaria comprende le imposte di esercizio.

Pertanto, il conto economico riclassificato secondo il criterio della pertinenza gestionale presenta il seguente schema:

Relazione sulla gestione (segue)

Esempio (segue)

Fac-simile relazione sulla gestione

Conto Economico Riclassificato	31.12.n	31.12.n-1
Ricavi delle vendite		
Produzione interna		
Valore della produzione operativa		
Costi esterni operativi		
Valore aggiunto		
Costi del personale		
Margine Operativo Lordo		
Ammortamenti e accantonamenti		
Risultato Operativo		
Risultato dell'area accessoria		
Risultato dell'area finanziaria (al netto degli oneri finanziari)		
Ebit normalizzato		
Risultato dell'area straordinaria		
Ebit integrale		
Oneri finanziari		
Risultato lordo		
Imposte sul reddito		
Risultato netto		
Indicatori di finanziamento delle immobilizzazioni		
Margine primario di struttura	31.12.n	31.12.n-1
Quoziente primario di struttura		
Margine secondario di struttura		
Quoziente secondario di struttura		
Indici sulla struttura dei finanziamenti		
Quoziente di indebitamento complessivo	31.12.n	31.12.n-1
Quoziente di indebitamento finanziario		
Stato Patrimoniale per aree funzionali		
Impieghi	31.12.n	31.12.n-1
Capitale Investito Operativo		
- Passività Operative		
Capitale Investito Operativo netto		
Impieghi extra operativi		
Capitale Investito Netto		
Fonti		
Mezzi propri		
Debiti finanziari		
Capitale di Finanziamento		
Indici di redditività		
ROE netto	31.12.n	31.12.n-1
ROE lordo		
ROI		
ROS		



Relazione sulla gestione (segue)

Esempio (segue)

Fac-simile relazione sulla gestione

Stato Patrimoniale finanziario	31.12.n	31.12.n-1
Attivo fisso		
Immobilizzazioni immateriali		
Immobilizzazioni materiali		
Immobilizzazioni finanziarie		
Attivo circolante		
Magazzino		
Liquidità differite		
Liquidità immediate		
Capitale investito		
Mezzi propri		
Capitale Sociale		
Riserve		
Passività consolidate		
Passività correnti		
Capitale di finanziamento		

Indicatori di solvibilità	31.12.n	31.12.n-1
Margine di disponibilità (CCN)		
Quoziente di disponibilità		
Margine di tesoreria		
Quoziente di tesoreria		

Ambiente e personale

Ai sensi dell'art. 2428, n. 1 del Codice Civile qui di seguito si forniscono le informazioni attinenti all'ambiente e al personale.

Per quanto concerne le tematiche ambientali la Vostra società ha pianificato la propria attività di investimento ambientale in una prospettiva di eco-efficienza attraverso le seguenti attività
(esempio: iniziative relative allo smaltimento dei rifiuti).

I seguenti indicatori quantitativi e qualitativi, confrontati con gli omologhi valori dell'anno precedente, permettono di rilevare il miglioramento in termini d'impatto ambientale

Per quanto concerne il personale, la Vostra società ha intrapreso ormai da tempo tutte le iniziative necessarie alla tutela dei luoghi di lavoro, secondo quanto disposto dalla legislazione in materia. In particolare

Si forniscono inoltre i seguenti significativi indicatori.

Composizione

	Dirigenti	Quadri	Impiegati	Operai	Altre categorie
Uomini (numero)	0	0	0	0	0
Donne (numero)	0	0	0	0	0
Età media	0	0	0	0	0
Anzianità lavorativa	0	0	0	0	0
Contratto a tempo indeterminato	0	0	0	0	0
Contratto a tempo determinato	0	0	0	0	0
Altre tipologie	0	0	0	0	0
Titolo di studio: Laurea	0	0	0	0	0
Titolo di studio: Diploma	0	0	0	0	0
Titolo di studio: Licenza media	0	0	0	0	0



Relazione sulla gestione (segue)

Esempio (segue)

Fac-simile relazione sulla gestione

Turnover

	Numero dipendenti iniziali	Assunzioni nell'esercizio	Dimissioni/licenziamenti nell'esercizio	Passaggi di categoria +/-	Numero dipendenti finali	Dipendenti medi dell'esercizio
Personale con contratto a tempo indeterminato						
Dirigenti	0	0	0	0	0	0
Quadri	0	0	0	0	0	0
Impiegati	0	0	0	0	0	0
Operai	0	0	0	0	0	0
Altri	0	0	0	0	0	0
Totale	0	0	0	0	0	0
Personale con contratto a tempo determinato						
Dirigenti	0	0	0	0	0	0
Quadri	0	0	0	0	0	0
Impiegati	0	0	0	0	0	0
Operai	0	0	0	0	0	0
Altri	0	0	0	0	0	0
Totale	0	0	0	0	0	0
Altro personale						
	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0
Totale	0	0	0	0	0	0
Totale	0	0	0	0	0	0

Formazione

	Dirigenti	Quadri	Impiegati	Operai
Ore di formazione dipendenti a tempo indeterminato	0	0	0	0
Ore di formazione dipendenti a tempo determinato	0	0	0	0
Ore di formazione altre tipologie	0	0	0	0
Incidenza costi per la formazione/fatturato	0	0	0	0

Modalità retributive

	Dirigenti	Quadri	Impiegati	Operai
Retribuzione media lorda contratto a tempo indeterminato	0	0	0	0
Retribuzione media lorda contratto a tempo determinato	0	0	0	0
Retribuzione media lorda altre tipologie	0	0	0	0

Salute e sicurezza

	Malattia	Maternità	Infortunio	Altro
Contratto a tempo indeterminato	0	0	0	0
Contratto a tempo determinato	0	0	0	0
Contratto a tempo parziale	0	0	0	0
Altre tipologie	0	0	0	0

Descrizioni dei principali rischi e incertezze cui la società è esposta

Ai sensi dell'art. 2428, n. 1 del Codice Civile qui di seguito sono indicati i principali rischi cui la società è esposta (esempio: rischi di mercato, quali concorrenza, processi tecnologici, contrazione della domanda, ecc.).

Per quanto concerne le incertezze, sono costituite da



Relazione sulla gestione (segue)

Esempio (segue) Fac-simile relazione sulla gestione

Strumenti finanziari

Ai sensi dell'art. 2428, n. 6-bis del Codice Civile, con riferimento alle informazioni relative all'utilizzo da parte della società di strumenti finanziari e ai dati rilevanti ai fini della valutazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio, di seguito sono esposti gli obiettivi e le politiche della società sulla gestione del rischio finanziario nonché l'esposizione della società ai rischi di prezzo, di credito, di liquidità e di variazione dei flussi finanziari.

.....

Attività di ricerca e sviluppo

Nel corso dell'esercizio la Vostra società ha sostenuto costi in attività di ricerca e di sviluppo pari a circa €, contro i circa € dello scorso esercizio.
In particolare, i progetti sono indirizzati

Investimenti

Gli investimenti dell'esercizio ammontano ad €, di cui € per immobilizzazioni materiali e immateriali, ed € per immobilizzazioni finanziarie.
In particolare,

Rapporti con imprese controllate, collegate, controllanti e consociate

Ai sensi dell'art. 2497 e seguenti C.C. la Vostra società esercita attività di direzione e coordinamento nei confronti della (indicare quale/quali sono le controllate)
ovvero

Ai sensi dell'art. 2497 e seguenti C.C. la Vostra società non è soggetta a direzione o coordinamento da parte di società od enti.

ovvero

Ai sensi dell'art. 2497 e seguenti C.C., la Società è soggetta all'attività di direzione e coordinamento da parte della società

La Società ha adempiuto agli obblighi di pubblicità previsti dall'art. 2497-bis, indicando la propria soggezione all'altrui attività di direzione e coordinamento negli atti e nella corrispondenza; ai sensi dell'art. 2497-bis, c. 4 C.C., nella Nota Integrativa è stato esposto un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio della/e società che esercita/no l'attività di direzione e coordinamento.

Ai sensi dell'art. 2497-bis, c. 5 del Codice Civile, qui di seguito sono esposti i rapporti intercorsi con la società che esercita/no attività di direzione e coordinamento e con le seguenti altre società che Vi sono soggette

Tipologie	Società A	Società B	Società C	Società D
Rapporti commerciali e diversi				
Crediti	0	0	0	0
Debiti	0	0	0	0
Garanzie	0	0	0	0
Impegni	0	0	0	0
Costi - beni	0	0	0	0
Costi - servizi	0	0	0	0
Costi - altri	0	0	0	0
Ricavi - beni	0	0	0	0
Ricavi - servizi	0	0	0	0
Ricavi - altri	0	0	0	0
Rapporti finanziari				
Crediti	0	0	0	0
Debiti	0	0	0	0
Garanzie	0	0	0	0
Oneri	0	0	0	0
Proventi	0	0	0	0
Altro	0	0	0	0



Relazione sulla gestione (segue)

Esempio (segue)

Fac-simile relazione sulla gestione

Con riferimento ai rapporti instaurati, si comunica che le operazioni sono effettuate a condizioni di mercato ovvero non sono effettuate a valore di mercato per le seguenti motivazioni
e gli effetti che tali operazioni hanno avuto sull'esercizio dell'impresa e sui risultati sono i seguenti

Le motivazioni che hanno indotto la società a uniformarsi alle direttive ricevute sono costituite da

Azioni proprie e azioni/quote di società controllanti

Le tabelle sottostanti riassumono le informazioni richieste dall'art. 2428, c. 2, punti 3) e 4) del Codice Civile.

Azioni proprie

	Valore di inizio esercizio	Quote / azioni acquistate	Quote / azioni alienate	Altri movimenti +/-	Valore di fine esercizio
Ordinarie - Numero	0	0	0	0	0
Ordinarie - valore nominale	0	0	0	0	0
Ordinarie - % capitale corrispondente	0	0	0	0	0
Privilegiate - Numero	0	0	0	0	0
Privilegiate - valore nominale	0	0	0	0	0
Privilegiate - % capitale corrispondente	0	0	0	0	0
Altre - Numero	0	0	0	0	0
Altre - valore nominale	0	0	0	0	0
Altre - % capitale corrispondente	0	0	0	0	0
Corrispettivi	0	0	0	0	0

Azioni o quote possedute di società controllanti

	Valore di inizio esercizio	Quote / azioni acquistate	Quote / azioni alienate	Altri movimenti +/-	Valore di fine esercizio
Ordinarie - Numero	0	0	0	0	0
Ordinarie - valore nominale	0	0	0	0	0
Ordinarie - % capitale corrispondente	0	0	0	0	0
Privilegiate - Numero	0	0	0	0	0
Privilegiate - valore nominale	0	0	0	0	0
Privilegiate - % capitale corrispondente	0	0	0	0	0
Altre - Numero	0	0	0	0	0
Altre - valore nominale	0	0	0	0	0
Altre - % capitale corrispondente	0	0	0	0	0
Corrispettivi	0	0	0	0	0

Evoluzione prevedibile della gestione

Con riferimento all'evoluzione prevedibile della gestione si precisa che

Sedi secondarie

Ai sensi dell'art. 2428, c. 4 C.C. si fornisce l'elenco delle sedi secondarie della società:

Approvazione del bilancio

Vi proponiamo di approvare il bilancio di esercizio al così come presentato.

.....
(L'Organo Amministrativo)



[FAC SIMILE RELAZIONE SULLA GESTIONE \(COMPILABILE\)](#)



Aspetti particolari della revisione del bilancio

L'applicazione dei nuovi criteri di valutazione civilistici e dei correlati principi contabili OIC, la rivisitazione degli schemi di bilancio, l'introduzione del rendiconto finanziario quale documento di bilancio unitamente allo stato patrimoniale, al conto economico e alla nota integrativa: se da un lato pongono evidenti complessità applicative in capo ai redattori di bilancio, dall'altro, di converso, richiedono ai revisori legali particolare attenzione nelle varie fasi che caratterizzano l'iter della revisione legale (dalla pianificazione, all'esecuzione e al reporting).

ATTIVITÀ DI REVISIONE	Pianificazione	La pianificazione della revisione è una fase cruciale dell'iter di una revisione contabile, poiché assicura che gli obiettivi della stessa siano raggiunti e che sia dedicato maggior tempo alle aree ad alto rischio, evitando procedure di revisione non necessarie.
	Asserzioni	La valutazione dei rischi di errori significativi e le risposte appropriate da dare agli stessi sono attività da correlare al bilancio nel suo complesso, alle singole voci componenti lo stesso ma, anche, a livello di singole asserzioni che caratterizzano tutte le poste di bilancio e tutte le transazioni.
PARTICOLARITÀ LEGISLATIVE	Il D. Lgs. 139/2015 , attuativo della direttiva 2013/34/Ue, ha apportato rilevanti cambiamenti alle norme per la redazione del bilancio d'esercizio, dei bilanci consolidati e dell'informativa di bilancio, dagli esercizi sociali che iniziano dal 1.01.2016 .	
	Strumenti derivati	<ul style="list-style-type: none"> • Gli strumenti finanziari derivati dovranno essere iscritti al loro "fair value". • Tale circostanza comporta un maggior rischio per il revisore di errori significativi da fronteggiare estendendo le procedure di revisione tese ad accertare, soprattutto, l'esistenza di derivati e l'attendibilità e correttezza della stima del "fair value".
	La direttiva europea sulla revisione è stata attuata in Italia con il D. Lgs. 17.07.2016, n. 135 il quale, con riferimento alle disposizioni relative alla relazione di revisione contenute nell'art. 14, ha stabilito l'entrata in vigore per le revisioni dei bilanci relativi agli esercizi che iniziano dal 6.08.2016. In termini pratici la prima relazione secondo le nuove regole è quella relativa ai bilanci chiusi al 31.12.2017 .	
	Direttiva europea sulla revisione	<ul style="list-style-type: none"> • Il paragrafo contenente il giudizio di revisione deve ora essere posizionato all'inizio della relazione di revisione, seguito dal paragrafo "Elementi alla base del giudizio". • Limitatamente alla revisione delle società quotate, l'introduzione ad hoc contiene gli aspetti chiave della revisione contabile in modo tale da fornire una maggiore trasparenza sulle attività svolte dal revisore in esecuzione del proprio incarico, migliorando, di conseguenza, il valore comunicativo della relazione. • Limitatamente alla revisione dei bilanci delle società quotate, è previsto l'inserimento del nome del responsabile dell'incarico di revisione. • Introduzione di una dichiarazione esplicita di indipendenza da parte del revisore in conformità alle norme ed ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili. • Inserimento di una informativa specifica e dettagliata in merito alla verifica del presupposto della continuità aziendale che include una descrizione delle responsabilità del management e del revisore in merito al presupposto di continuità aziendale (<i>going concern</i>). In presenza di un'incertezza significativa il revisore è tenuto a richiamare l'attenzione sulla relativa informativa di bilancio, se ritenuta adeguata, ovvero a riflettere tale circostanza nella formulazione del proprio giudizio. • Più dettagliata descrizione delle responsabilità del revisore e degli aspetti chiave del processo di revisione.
Aggiornamento da parte del Consiglio Nazionale dei Commercialisti	<ul style="list-style-type: none"> • L'edizione aggiornata del documento sulla Relazione unitaria di controllo emanato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, a seguito dell'emergenza sanitaria scaturente dalla diffusione del Covid-19, mette in evidenza alcune importanti novità: <ul style="list-style-type: none"> - la reazione unitaria del collegio sindacale o sindaco unico incaricato alla revisione legale come primo incarico nelle nano-imprese; - la relazione unitaria con i dubbi significativi sulla continuità aziendale; - l'utilizzo della lettera di rinuncia ai termini di cui all'art. 2429, c. 3 C.C. 	
Covid-19 criticità relazioni e continuità aziendale	<ul style="list-style-type: none"> • Gli eventi relativi al Covid-19, iniziati in questo primo scorcio dell'esercizio 2020, sono eventi successivi che non hanno impatto sulle valutazioni del bilancio 2019. • Saranno opportune analisi appropriate anche in termini di informativa sugli eventi successivi da fornire nella nota integrativa; nell'illustrazione dei rischi nell'ambito della relazione sulla gestione e in termini di valutazione del permanere della continuità aziendale. • L'analisi della continuità aziendale, in questa fase assolutamente unica e straordinaria, andrà gestita con estrema cautela e attenzione da parte sia degli amministratori sia dei sindaci e revisori. • L'attività di vigilanza e le procedure di revisione in tema di continuità aziendale andranno svolte avendo a riferimento i principi di comportamento del Collegio Sindacale e i principi di revisione (ISA Italia) 570, e non saranno applicate le disposizioni contenute nel Codice della Crisi (D.L. 14/2019) riguardanti gli indicatori e gli indici della crisi. • Il lavoro dei sindaci e dei revisori che attualmente si sono attrezzati in modalità "smart-working" potrebbe non garantire tempi e procedure idonei a rilasciare in tempo utili per il deposito nei termini previsti dall'art. 2429 C.C. la relazione del bilancio 2019 e pertanto sarà opportuno richiedere ai soci la rinuncia dei termini. 	



Relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale

Il CNDCEC ha emanato un proprio documento per dare piena attuazione tecnica al principio di revisione ISA 700 e più in particolare i punti che vanno dal 20 al 45.

Il documento diviene strumento indispensabile per poter dichiarare di avere adottato comportamenti conformi alla gerarchia delle fonti del diritto sul bilancio, all'interno della quale i principi di revisione e le norme di comportamento rivestono carattere di integrazione tecnica delle norme civilistiche.

La nota accompagnatoria mette in evidenza anche che il fac simile di relazione unica contempera le esigenze di due diverse attività di controllo che hanno regole e peculiarità diverse e complementari: "I risultati della vigilanza sono rendicontati in forma libera, ma in ossequio a regole professionali, mentre i risultati della revisione legale vanno rendicontati in forma standardizzata, in accordo con i principi internazionali di revisione della serie ISA Italia".

STRUTTURA DELLA RELAZIONE

- Il documento è scomposto in 2 parti:
 - A. Relazione del Revisore indipendente, ai sensi art. 14 D. Lgs. 39/2010;
 - B. Relazione ai sensi art. 2429 c. 2 C.C., che a sua volta si divide in:
 - B1. Attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2403 e ss., C.C.;
 - B2. Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio;
 - B3. Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio.

PARTE A

Titolo

La Parte A inizia con il "Titolo" che richiama le norme di legge costituite dal D. Lgs. 39/2010 e contiene l'attestazione in relazione alla indipendenza del revisore: l'indicazione dei destinatari della stessa, generalmente gli azionisti della società è unitariamente prevista nel titolo generale.

Paragrafo introduttivo

La relazione prosegue con il c.d "Paragrafo introduttivo" nel quale è specificato che la revisione contabile riguarda il bilancio (d'esercizio o consolidato alla data del...) dell'impresa "X" costituito da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa.

Giudizio

- Il paragrafo relativo al "Giudizio" del revisore è il paragrafo più importante per il destinatario del bilancio. Deve essere posizionato all'inizio della relazione di revisione.
- È d'obbligo, a questo punto, fare un riferimento a quanto emerge dal dispositivo della pronuncia della Cassazione, SS.UU., in materia di rilevanza penale delle false comunicazioni sociali in materia di valutazioni, che fa un esplicito e determinante riferimento alle "adeguate informazioni giustificative", allo scopo di non indurre in errore il lettore del framework del bilancio.
- Su tale concetto altro indispensabile riferimento è al contenuto del quaderno n. 20 di Assirevi che mette bene in evidenza il concetto della rilevanza ("materiality") ai fini della formulazione del giudizio del revisore in relazione al coinvolgimento dello stesso sugli aspetti patologici del documento contabile.

Giudizio positivo ("senza modifica")

- Se il giudizio è positivo ("senza modifica"), in assenza di rilievi significativi, il revisore afferma che il bilancio:
 - è conforme alle disposizioni del Codice civile e dei principi contabili nazionali (oppure agli Ias/lfrs);
 - fornisce la rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato dell'esercizio.



Relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale (segue)

PARTE A
(segue)

<p>Giudizio "con modifica" 3 ipotesi</p>	<p style="text-align: center;">Giudizio con rilievi</p> <ul style="list-style-type: none"> • Due situazioni: <ol style="list-style-type: none"> 1. effetti delle deviazioni dalle norme di legge e dai principi contabili significativi ma non pervasivi. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> Il revisore, pertanto, ritiene che gli errori identificati (e quantificati) non sono tali da compromettere l'attendibilità e la capacità informativa del bilancio considerato nel suo complesso. </div> <p>Questa dichiarazione si presenta alquanto delicata in relazione a un futuro giudizio, anche in ambito penale, in caso di evoluzione patologica della società;</p> 2. limitazioni alle procedure di revisione, per esempio, causate da impedimenti tecnici incontrati nello svolgimento delle procedure di revisione.
<p>Responsabilità degli amministratori</p>	<p style="text-align: center;">Giudizio negativo</p> <p>Rappresenta il caso in cui la deviazione dalle norme di legge e dai principi contabili è di portata tale da imporre al revisore il giudizio negativo: per esempio, un'insufficiente svalutazione di crediti d'importo tale che il bilancio non fornisce la citata rappresentazione veritiera e corretta.</p> <p style="text-align: center;">Dichiarazione di impossibilità di esprimere il giudizio</p> <ul style="list-style-type: none"> • In dottrina è stato definito "Il silenzio del revisore". • Tale situazione può verificarsi a causa, per esempio, d'incertezze circa il presupposto della continuità aziendale subordinata al verificarsi o meno di operazioni che, al momento del rilascio della relazione di revisione, sono in fase di attuazione. • Può essere il caso del sostegno dei soci mediante versamenti, oppure della definizione di operazioni straordinarie di aggregazione. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;"> <p>Queste situazioni non esimono però il revisore dall'evidenziare ulteriori rilievi.</p> </div>
<p>Responsabilità del revisore</p>	<p>Il paragrafo successivo "Responsabilità degli amministratori" evidenzia che la responsabilità della redazione del bilancio è degli amministratori nel loro complesso ex art. 2381, c. 4 C.C.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Segue il paragrafo relativo alla "Responsabilità del revisore" nel quale il revisore precisa che la responsabilità del giudizio è sua e che la revisione è stata svolta applicando i principi di revisione "ISA Italia", con tutte le loro implicazioni tecniche. • Il revisore dall'esercizio 2017 deve introdurre un'esplicita dichiarazione di indipendenza. • Inoltre, deve inserire una specifica informativa in merito al presupposto della continuità aziendale e una descrizione degli aspetti chiave del processo di revisione.

PARTE B

La parte B) della relazione riguarda le usuali dichiarazioni e giudizi sull'attività.



Relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale (segue)

Esempio

Fac simile relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale

..... S.R.L /S.P.A.
Società
Via n.
C.A.P. Comune Prov.
Codice Fiscale
Partita Iva
Registri Imprese di n.
R.E.A. C.C.I.A.A. di n.
Capitale Sociale

Relazione del collegio sindacale ai sensi degli artt. 14, c. 1, lett. a) D. Lgs. n. 39/2010 e 2429, c. 2 C.C.

All'assemblea dei soci-azionisti della società

Signori soci/azionisti, il collegio sindacale, nell'esercizio chiuso al 31.12.n, ha svolto sia le funzioni previste dagli artt. 2403 e seguenti, C.C., sia quelle previste dall'art. 2409-bis C.C.

La presente relazione unitaria contiene: nella sezione A) la "Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del D. Lgs. 27.01.2010, n. 39"; nella sezione B) la "Relazione ai sensi dell'art. 2429, c. 2 C.C."

A) Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del D. Lgs. 27.02.2010, n. 39

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Il giudizio di revisione

Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della società, costituito dallo Stato Patrimoniale al 31.12.n, dal conto economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

Giudizio [esempio di giudizio positivo]

- A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della al 31.12.n, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Giudizio con rilievi [esempio di giudizio con rilievi per deviazioni significative dalle norme che disciplinano la redazione del bilancio d'esercizio in materia di rendiconto finanziario]

- A nostro giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo", il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della al 31.12.n, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Giudizio negativo [esempio di giudizio negativo a causa di deviazioni dalle norme che disciplinano il bilancio d'esercizio e dai principi contabili]

- A nostro giudizio, a causa della rilevanza di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo", il bilancio d'esercizio non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società al 31.12.n, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio [esempio di giudizio contenente la dichiarazione di impossibilità ad esprimere un giudizio a causa di grave mancanza di elementi probativi]

- A causa della rilevanza di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di esprimere un giudizio", non siamo stati in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio. Pertanto non esprimiamo un giudizio sul bilancio.

Elementi a base del giudizio con rilievi (o "Elementi alla base del giudizio negativo" o "Elementi alla base per dichiarazione di impossibilità ad esprimere un giudizio")

- La società

Nota bene	Su questo punto deve essere effettuata la descrizione analitica più opportuna che serve a motivare la scelta tipologia di giudizio o l'impossibilità ad esprimerlo
------------------	--

[Solo per le società nano-imprese che come primo incarico hanno nominato il sindaco-revisore entro il 16.12.2019]

- Siamo stati nominati dalla società alla data del e conseguentemente non abbiamo assistito alla conta fisica delle rimanenze di magazzino all'inizio dell'esercizio, e poiché le rimanenze iniziali di magazzino contribuiscono alla determinazione del risultato economico, non siamo stati in grado di stabilire se fossero necessarie rettifiche al risultato dell'esercizio esposto nel conto).



Relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale (segue)

Esempio (segue)

Fac simile relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale

Richiamo di informativa

- La società
- Il nostro giudizio non contiene rilievi rispetto a tale aspetto.

Nota bene	Il richiamo d'informativa (non obbligatorio) è importante e necessario per comunicare un aspetto diverso da quelli già presentati nel bilancio. Tale informativa non modifica il giudizio positivo.
------------------	---

Elementi alla base del giudizio

- Abbiamo svolto la revisione legale del bilancio d'esercizio della società al 31.12.n costituito dallo stato patrimoniale al 31.12.n, dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.
- Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, c. 3 del D. Lgs. n. 39/2010. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione legale al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio non contenga errori significativi.
- Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione.
- Abbiamo svolto la revisione legale in qualità di revisori indipendenti dall'impresa in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili alla revisione contabile in Italia.
- Siamo indipendenti rispetto alla società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.
- Riteniamo di avere acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio d'esercizio

- Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.
- Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, e per quella parte di controllo interno che ritenuta necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.
- Gli amministratori sono responsabili della loro valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio, per l'utilizzo appropriato della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa sugli aspetti riguardanti la continuità aziendale in modo appropriato.
- Gli amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.
- Il collegio sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della società.

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

- È nostra la responsabilità del giudizio espresso sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile.
- La revisione che abbiamo effettuato sul bilancio chiuso al 31.12.n è stata basata sulla conoscenza dei processi aziendali dell'azienda stessa, valutando la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio nel suo complesso, inclusa l'informativa, in modo che il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.
- Abbiamo comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.
- La revisione legale ha comportato lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio. Le procedure scelte sono state attuate in base al giudizio professionale dei revisori, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.
- Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, abbiamo considerato il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio dell'impresa che ci fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa.
- La revisione legale ha compreso altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della rappresentazione del bilancio d'esercizio nel suo complesso.
- La revisione è stata effettuata valutando i principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime effettuate dalla direzione, giungendo ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.

**Relazione unica dei sindaci incaricati
anche della revisione legale (segue)**

Esempio (segue)

Fac simile relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio**

- Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione, la cui responsabilità compete agli amministratori della società con il bilancio d'esercizio della società al 31.12.n, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi. A nostro giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della al 31.12.n e redatta in conformità alle norme di legge.
- Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, c. 2, lett. e) del D. Lgs. 27.01.2010, n. 39, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo nulla da riportare.

B) Relazione ai sensi dell'art. 2429, c. 2 C.C.**B1) Attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2403 e ss. C.C.****Conoscenza della società, valutazione dei rischi e rapporto sugli incarichi affidati**

- Dato atto dell'ormai consolidata conoscenza che il collegio sindacale dichiara di avere in merito alla società e per quanto concerne la tipologia dell'attività svolta e la sua struttura organizzativa e contabile, tenendo anche conto delle dimensioni e delle problematiche dell'azienda, viene ribadito che la fase di "pianificazione" dell'attività di vigilanza - nella quale occorre valutare i rischi intrinseci e le criticità rispetto ai due parametri sopra citati - è stata attuata mediante il riscontro positivo rispetto a quanto già conosciuto in base alle informazioni acquisite nel tempo.
- È stato, quindi, possibile confermare che: l'attività tipica svolta dalla società non è mutata nel corso dell'esercizio in esame ed è coerente con quanto previsto all'oggetto sociale; l'assetto organizzativo e la dotazione delle strutture informatiche sono rimasti sostanzialmente invariati; le risorse umane costituenti la "forza lavoro" non sono sostanzialmente mutate; quanto sopra constatato risulta indirettamente confermato dal confronto delle risultanze dei valori espressi nel conto economico per gli ultimi due esercizi, ovvero quello in esame dell'anno n e quello precedente dell'anno n-1. È inoltre possibile rilevare come la società abbia operato nell'anno n in termini confrontabili con l'esercizio precedente e, di conseguenza, i nostri controlli si sono svolti su tali presupposti avendo verificato la sostanziale confrontabilità dei valori e dei risultati con quelli dell'esercizio precedente.
- La presente relazione riassume, quindi, l'attività concernente l'informativa prevista dall'art. 2429, c. 2 C.C. e più precisamente: sui risultati dell'esercizio sociale; sull'attività svolta nell'adempimento dei doveri previsti dalla norma; sulle osservazioni e le proposte in ordine al bilancio, con particolare riferimento all'eventuale utilizzo da parte dell'organo di amministrazione della deroga di cui all'art. 2423, c. 5 C.C.; sull'eventuale ricevimento di denunce da parte dei soci di cui all'art. 2408 C.C. Si resta, in ogni caso, a completa disposizione per approfondire ogni ulteriore aspetto in sede di dibattito assembleare. Le attività svolte dal collegio hanno riguardato, sotto l'aspetto temporale, l'intero esercizio e nel corso dell'esercizio stesso sono state regolarmente svolte le riunioni di cui all'art. 2404 C.C. e di tali riunioni sono stati redatti appositi verbali debitamente sottoscritti per approvazione unanime.

Attività svolta

- Durante le verifiche periodiche il collegio ha preso conoscenza dell'evoluzione dell'attività svolta dalla società, ponendo particolare attenzione alle problematiche di natura contingente e/o straordinaria al fine di individuarne l'impatto economico e finanziario sul risultato di esercizio e sulla struttura patrimoniale, nonché gli eventuali rischi come anche quelli derivanti da perdite su crediti, monitorati con periodicità costante. Si sono anche avuti confronti con lo studio professionale che assiste la società in tema di consulenza e assistenza contabile e fiscale su temi di natura tecnica e specifica: i riscontri hanno fornito esito positivo.
- Il collegio ha quindi periodicamente valutato l'adeguatezza della struttura organizzativa e funzionale dell'impresa e delle sue eventuali mutazioni rispetto alle esigenze minime postulate dall'andamento della gestione.
- I rapporti con le persone operanti nella citata struttura - amministratori, dipendenti e consulenti esterni - si sono ispirati alla reciproca collaborazione nel rispetto dei ruoli a ciascuno affidati, avendo chiarito quelli del collegio sindacale. Per tutta la durata dell'esercizio si è potuto riscontrare che: il personale amministrativo interno incaricato della rilevazione dei fatti aziendali non è sostanzialmente mutato rispetto all'esercizio precedente; il livello della sua preparazione tecnica è rimasto adeguato rispetto alla tipologia dei fatti aziendali ordinari da rilevare e può vantare una sufficiente conoscenza delle problematiche aziendali; i consulenti ed i professionisti esterni incaricati dell'assistenza contabile, fiscale, societaria e giuslavoristica non sono mutati e pertanto hanno conoscenza storica dell'attività svolta e delle problematiche gestionali anche straordinarie che hanno influito sui risultati del bilancio.
- Stante la relativa semplicità dell'organigramma direzionale, le informazioni richieste dall'art. 2381, c. 5 C.C., sono state fornite dall'amministratore delegato con periodicità anche superiore al minimo fissato di sei mesi e ciò sia in occasione delle riunioni programmate, sia in occasione di accessi individuali dei membri del collegio sindacale presso la sede della società e anche tramite i contatti/flussi informativi telefonici e informatici con i membri del consiglio di amministrazione: da tutto quanto sopra deriva che gli amministratori esecutivi hanno, nella sostanza e nella forma, rispettato quanto ad essi imposto dalla citata norma.



**Relazione unica dei sindaci incaricati
anche della revisione legale (segue)**

Esempio (segue)

Fac simile relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale

- In conclusione, per quanto è stato possibile riscontrare durante l'attività svolta nell'esercizio, il collegio sindacale può affermare che:
 - le decisioni assunte dai soci e dall'organo di amministrazione sono state conformi alla legge e allo statuto sociale e non sono state palesemente imprudenti o tali da compromettere definitivamente l'integrità del patrimonio sociale;
 - sono state acquisite le informazioni sufficienti relative al generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione, nonché sulle operazioni di maggior rilievo, per dimensioni o caratteristiche, effettuate dalla società;
 - le operazioni poste in essere sono state anch'esse conformi alla legge e allo statuto sociale e non in potenziale contrasto con le delibere assunte dall'assemblea dei soci o tali da compromettere l'integrità del patrimonio sociale; non si pongono specifiche osservazioni in merito all'adeguatezza dell'assetto organizzativo della società, né in merito all'adeguatezza del sistema amministrativo e contabile, nonché sull'affidabilità di quest'ultimo nel rappresentare correttamente i fatti di gestione;
 - nel corso dell'attività di vigilanza, come sopra descritta:
 - non sono emersi ulteriori fatti significativi tali da richiederne la segnalazione nella presente relazione;
 - non si è dovuto intervenire per omissioni dell'organo di amministrazione ai sensi dell'art. 2406 C.C.;
 - non sono state ricevute denunce ai sensi dell'art. 2408 C.C.;
 - non sono state fatte denunce ai sensi dell'art. 2409, c. 7 C.C.;
 - nel corso dell'esercizio il collegio ha (ovvero: non ha) rilasciato pareri previsti dalla legge e precisamente

B2) Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio

Bilancio d'esercizio

- Abbiamo esaminato il progetto di bilancio d'esercizio chiuso al 31.12.n che è stato messo a nostra disposizione nei termini di cui all'art. 2429 C.C. Abbiamo vigilato sull'impostazione generale data allo stesso, sulla sua generale conformità alla legge per quel che riguarda la sua formazione e struttura e a tale riguardo non abbiamo osservazioni particolari da riferire [oppure: e osserviamo in particolare quanto segue: precisare le specifiche osservazioni].
- Il progetto di bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.n è stato approvato dall'organo di amministrazione e risulta costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa, nel rispetto di quanto prescrive l'art. 2423 C.C. e secondo gli schemi previsti dagli articoli 2424 e 2425 C.C.

Lo **stato patrimoniale** nei raggruppamenti delle voci attive e passive previste dall'art. 2424 risulta in sintesi dalla seguente esposizione:

A) Credito verso i soci per versamenti ancora dovuti	0
B) Immobilizzazioni	0
C) Attivo circolante	0
D) Ratei e risconti attivi	0
Totale attivo	0
A) Patrimonio netto	0
B) Fondi rischi e oneri	0
C) T.F.R. di lavoro subordinato	0
D) Debiti	0
E) Ratei e risconti passivi	0
Totale passivo e patrimonio netto	0

Il risultato d'esercizio 1.01.n-31.12.n trova espressione nel **conto economico** secondo i raggruppamenti, in sintesi, delle voci di costo e ricavo previsti dall'art. 2425 come segue:

A) Valore della produzione	0
B) Costi della produzione	0
Saldo	0
C) Proventi ed oneri finanziari	0
D) Rettifiche di valore di attività finanziarie	0
Saldo	0
Risultato prima delle imposte	0
22) Imposte sul reddito	0
Utile dell'esercizio	0

- L'organo di amministrazione ha altresì predisposto la relazione sulla gestione di cui all'art. 2428 C.C.; tali documenti sono stati consegnati al collegio sindacale in tempo utile affinché siano depositati presso la sede della società corredati dalla presente relazione, e ciò indipendentemente dal termine previsto dall'art. 2429, c. 1 C.C.



Relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale (segue)

Esempio (segue)

Fac simile relazione unica dei sindaci incaricati anche della revisione legale

- È stato, quindi, esaminato il progetto di bilancio, in merito al quale sono fornite ancora le seguenti ulteriori informazioni: i criteri utilizzati nella redazione del bilancio chiuso al 31.12.n si discostano dai medesimi utilizzati per la formazione del bilancio del precedente esercizio, con riferimento alle valutazioni relative alle seguenti voci di bilancio:
Il cambiamento dei criteri di valutazione si è reso necessario per effetto della prima applicazione delle modifiche introdotte nell'art. 2426 C.C. ad opera del D. Lgs. n. 139/2015 [ovvero: i criteri di valutazione delle poste dell'attivo e del passivo soggette a tale necessità inderogabile sono stati controllati e non sono risultati sostanzialmente diversi da quelli adottati negli esercizi precedenti, conformi al disposto dell'art. 2426 C.C.].
- È stata posta attenzione all'impostazione data al progetto di bilancio, sulla sua generale conformità alla legge per quello che riguarda la sua formazione e struttura e a tale riguardo non si hanno osservazioni che debbano essere evidenziate nella presente relazione.
- È stata verificata l'osservanza delle norme di legge inerenti la predisposizione della relazione sulla gestione e a tale riguardo non si hanno osservazioni che debbano essere evidenziate nella presente relazione.
- L'organo di amministrazione, nella redazione del bilancio, non ha derogato alle norme di legge ai sensi dell'art. 2423, c. 4 C.C.
- È stata verificata la rispondenza del bilancio ai fatti e alle informazioni di cui si è avuta conoscenza a seguito dell'assolvimento dei doveri tipici del collegio sindacale e a tale riguardo non vengono evidenziate ulteriori osservazioni.

[Nei casi di rinuncia ai termini di cui all'art. 2429, c. 3 C.C., a seguito delle emergenze sanitarie scaturenti dalla diffusione COVID-19, il lavoro di sindaci-revisori potrebbe non garantire tempi e procedure idonei a rilasciare in tempo utile per il deposito dei termini previsti la relazione al bilancio 2019]

- I soci, con PEC del giorno, hanno rinunciato espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 C.C. per il deposito della presente relazione, sollevandoci da qualsiasi contestazione.
- Ai sensi dell'art. 2426, c. 5 C.C. i valori significativi iscritti ai punti B-I-1) e B-I-2) dell'attivo sono stati oggetto di nostro specifico controllo con conseguente consenso alla loro iscrizione; si precisa, per mero richiamo, che non sarà possibile distribuire dividendi intaccando le riserve di utili oltre l'ammontare netto di tale posta capitalizzata nell'attivo.
- Ai sensi dell'art. 2426, n. 6 C.C. il collegio sindacale ha preso atto che non esiste più alcun valore di avviamento iscritto alla voce B-I-5) dell'attivo dello stato patrimoniale; [ovvero: si dà atto dell'esistenza della voce "avviamento" che risulta ammortizzato con un criterio sistematico per un periodo di 5 anni ovvero per un periodo di maggiore durata, che comunque non deve superare i 20 anni qualora sia ritenuto ragionevole supporre che la vita utile dello stesso sia superiore ai 5 anni].
- È stata verificata la correttezza delle informazioni contenute nella nota integrativa per quanto attiene l'assenza di posizioni finanziarie e monetarie attive e passive sorte originariamente in valute diverse dall'euro.
- Sono state fornite in nota integrativa le informazioni richieste dall'art. 2427-bis C.C., relative agli strumenti finanziari derivati e per le immobilizzazioni finanziarie iscritte ad un valore superiore al loro fair value; il sistema dei "conti d'ordine, garanzie e passività potenziali" risulta esaurientemente illustrato; [ovvero: i conti d'ordine e di rischio esposti in bilancio, anche con riferimento alle garanzie reali rilasciate, con correlato commento in nota integrativa, permettono una esauriente intelligibilità del bilancio chiuso al 31.12.201X].

[Solo per le società che hanno istituito l'organismo di vigilanza, se non coincidente con il collegio sindacale]

- Abbiamo acquisito informazioni dell'organismo di vigilanza [ovvero: abbiamo preso visione della/e relazione/i dell'organismo di vigilanza; ovvero: a seguito di richiesta] e non sono emerse criticità rispetto al modello organizzativo adottato che debbano essere evidenziate nella presente relazione [ovvero: sono emerse criticità riguardanti:].

[Solo per le società che hanno attribuito al collegio sindacale la funzione di organismo di vigilanza]

- Abbiamo svolto la funzione di organismo di vigilanza, in base alla delibera del consiglio di amministrazione del, e nell'espletamento di tale funzione non sono emerse criticità rispetto al modello organizzativo adottato che debbano essere evidenziate nella presente relazione [ovvero: sono emerse criticità riguardanti:].
- In merito alla proposta dell'organo di amministrazione circa la destinazione del risultato netto di esercizio esposta in chiusura della relazione sulla gestione, il collegio non ha nulla da osservare, facendo peraltro notare che la decisione in merito spetta all'assemblea dei soci.

[Risultato dell'esercizio sociale]

- Il risultato netto accertato dall'organo di amministrazione relativo all'esercizio chiuso al 31.12.n, come anche evidente dalla lettura del bilancio, risulta essere positivo per € [ovvero: risulta essere negativo per €]. Il collegio concorda [non concorda] con la proposta di destinazione del risultato d'esercizio fatta dagli amministratori in nota integrativa. I risultati della revisione legale del bilancio da noi svolta sono contenuti nella sezione A della presente relazione.

B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio

Osservazioni

- Considerando le risultanze dell'attività da noi svolta il collegio propone all'assemblea di approvare il bilancio d'esercizio chiuso al 31.12.n, così come redatto dagli amministratori.

.....

I Sindaci

.....
.....
.....



FAC SIMILE RELAZIONE UNICA DEI SINDACI INCARICATI ANCHE DELLA REVISIONE LEGALE (COMPILABILE)

**Relazione del collegio sindacale o sindaco unico
(organo di controllo)**

La relazione del collegio sindacale o del sindaco unico al bilancio dell'esercizio non prevede sostanziali novità formali. Nel presente contributo si ripercorrono i contenuti tipo della relazione e un'analisi degli impatti delle citate novità sulla relazione. Lo scopo della relazione dei sindaci è quello di fornire ai soci destinatari del bilancio una base di conoscenza sufficiente per poter discutere e deliberare in merito al bilancio d'esercizio e concludere per l'approvazione o il rigetto.

SCHEMA DELLA RELAZIONE

La relazione del collegio sindacale, redatta ai sensi dell'art. 2429 C.C. non ha uno schema rigido prefissato dalla norma, che si limita a indicarne i soli contenuti minimali, contrariamente a quanto previsto per il giudizio sul bilancio del revisore che segue uno schema obbligatorio dettato dal D. Lgs. 39/2010 e dalla serie dei principi di revisione ISA (Italia), che vanno dal n. 700 al n. SA 720 B.

La relazione del collegio sindacale ai soci include una serie di proposte, osservazioni, giudizi e, in alcuni casi, attestazioni, che sintetizzano l'attività di vigilanza svolta dall'organo di controllo nel corso dell'esercizio.

CONTENUTO**Elementi essenziali**

- Nella relazione il Collegio sindacale:
 - riferisce all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale;
 - informa l'assemblea circa l'attività svolta nell'ambito dei propri doveri di vigilanza ai sensi dell'art. 2403 C.C.;
 - esprime il proprio consenso o dissenso all'iscrizione nell'attivo dei costi di costituzione e ampliamento, delle spese di ricerca e sviluppo nonché dell'avviamento;
 - formula le osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'art. 2423 c. 4 C.C.

Organo di controllo senza incarico di revisione legale

- La norma di comportamento 3.7 del Collegio sindacale prevede che allorché l'organo di controllo non abbia l'incarico della revisione legale dei conti debba, comunque, nell'ambito dei doveri di vigilanza, occuparsi del bilancio non in termini di verifica analitica delle voci di bilancio, bensì di controllo dell'osservanza di regole procedurali sulla formazione dello stesso e sugli adempimenti connessi e consequenziali (deposito, pubblicazione).
- Il Collegio sindacale, nel caso non abbia la revisione legale dei conti, dovrà altresì verificare che:
 - a) gli schemi dello Stato patrimoniale e del Conto economico siano conformi alle disposizioni degli artt. 2424, 2424-bis, 2425 e 2425-bis C.C.;
 - b) nella nota integrativa siano indicati i criteri di valutazione e che questi siano conformi alla legge e ai principi contabili;
 - c) la nota integrativa e la relazione sulla gestione abbiano il contenuto minimo previsto dagli artt. 2427 e 2428 C.C. e che espongano i principali rischi ed incertezze cui è esposta la società;
 - d) la nota integrativa e la relazione sulla gestione siano redatte sulla base dei principi di verità, chiarezza e precisione;
 - e) il bilancio risponda ai fatti e alle informazioni di cui il Collegio sindacale è venuto a conoscenza a seguito della partecipazione alle riunioni degli organi sociali, dell'esercizio dei suoi doveri di vigilanza e dei suoi poteri di ispezione e controllo;
 - f) l'iscrizione dei costi di impianto e ampliamento, di ricerca e sviluppo e dell'avviamento nell'attivo patrimoniale sia conforme a quanto previsto dall'art. 2426, c. 1, n. 5 C.C.;
 - g) il ricorso da parte degli amministratori alla deroga dai principi contabili di bilancio ai sensi dell'art. 2423, c. 4 C.C. sia corretto, legittimo e motivato adeguatamente in nota integrativa.

Organo di controllo incaricato anche della revisione legale

- Il Collegio sindacale incaricato della revisione legale, nella parte di relazione unitaria da redigere ai sensi dell'art. 2429 C.C., dovrà esplicitare soltanto i punti di cui alle precedenti lett. f) e g).
- I punti precedenti, infatti, sono assorbiti dalla funzione di revisione legale dei conti.
- I punti di cui alle lett. f) e g), invece, prevedono obblighi specifici in capo al Collegio sindacale e non al revisore legale, seppure intimamente connessi con l'attività di revisione legale.

**Relazione del collegio sindacale o sindaco unico
(organo di controllo) (segue)**

Esempio

Fac simile relazione collegio sindacale o sindaco unico

..... S.R.L.
 Società
 Via n.
 C.A.P. Comune Prov.
 Codice Fiscale
 Partita Iva
 Registri Imprese di n.
 R.E.A. C.C.I.A.A. di n.
 Capitale Sociale

Relazione del collegio sindacale ai sensi dell'art. 2429, c. 2 C.C.

All'assemblea dei soci della società

Signori Soci, il collegio sindacale, nell'esercizio chiuso al 31.12.n, ha svolto le funzioni previste dagli artt. 2403 e seguenti C.C.

A1) Attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2403 e seguenti C.C.**Conoscenza della società, valutazione dei rischi e rapporto sugli incarichi affidati**

- Dato atto dell'ormai consolidata conoscenza che il collegio sindacale dichiara di avere in merito alla società e per quanto concerne la tipologia dell'attività svolta e la sua struttura organizzativa e contabile, tenendo anche conto delle dimensioni e delle problematiche dell'azienda, viene ribadito che la fase di "pianificazione dell'attività di vigilanza" nella quale occorre valutare i rischi intrinseci e le criticità rispetto ai due parametri sopra citati - è stata attuata mediante il riscontro positivo rispetto a quanto già conosciuto in base alle informazioni acquisite nel tempo.
- È stato, quindi, possibile confermare che: l'attività tipica svolta dalla società non è mutata nel corso dell'esercizio in esame ed è coerente con quanto previsto all'oggetto sociale; l'assetto organizzativo e la dotazione delle strutture informatiche sono rimasti sostanzialmente invariati; le risorse umane costituenti la "forza lavoro" non sono sostanzialmente mutate; quanto sopra constatato risulta indirettamente confermato dal confronto delle risultanze dei valori espressi nel conto economico per gli ultimi due esercizi, ovvero quello in esame anno n e quello precedente anno n-1. È inoltre possibile rilevare come la società abbia operato nell'anno n in termini confrontabili con l'esercizio precedente e, di conseguenza, i nostri controlli si sono svolti su tali presupposti avendo verificato la sostanziale confrontabilità dei valori e dei risultati con quelli dell'esercizio precedente.
- La presente relazione riassume, quindi, l'attività concernente l'informativa prevista dall'art. 2429, c. 2 C.C. e più precisamente: sui risultati dell'esercizio sociale; sull'attività svolta nell'adempimento dei doveri previsti dalla norma; sulle osservazioni e le proposte in ordine al bilancio, con particolare riferimento all'eventuale utilizzo da parte dell'organo di amministrazione della deroga di cui all'art. 2423, c. 5 C.C.; sull'eventuale ricevimento di denunce da parte dei soci di cui all'art. 2408 C.C. Si resta, in ogni caso, a completa disposizione per approfondire ogni ulteriore aspetto in sede di dibattito assembleare. Le attività svolte dal collegio hanno riguardato, sotto l'aspetto temporale, l'intero esercizio e nel corso dell'esercizio stesso sono state regolarmente svolte le riunioni di cui all'art. 2404 C.C. e di tali riunioni sono stati redatti appositi verbali debitamente sottoscritti per approvazione unanime.

Attività svolta

- Durante le verifiche periodiche, il collegio ha preso conoscenza dell'evoluzione dell'attività svolta dalla società, ponendo particolare attenzione alle problematiche di natura contingente e/o straordinaria al fine di individuarne l'impatto economico e finanziario sul risultato di esercizio e sulla struttura patrimoniale, nonché gli eventuali rischi come anche quelli derivanti da perdite su crediti, monitorati con periodicità costante. Si sono anche avuti confronti con lo studio professionale che assiste la società in tema di consulenza e assistenza contabile e fiscale su temi di natura tecnica e specifica: i riscontri hanno fornito esito positivo.
- Il collegio ha quindi periodicamente valutato l'adeguatezza della struttura organizzativa e funzionale dell'impresa e delle sue eventuali mutazioni rispetto alle esigenze minime postulate dall'andamento della gestione.



Relazione del collegio sindacale o sindaco unico (organo di controllo) (segue)

Esempio (segue)

Fac simile relazione collegio sindacale o sindaco unico

- I rapporti con le persone operanti nella citata struttura - amministratori, dipendenti e consulenti esterni - si sono ispirati alla reciproca collaborazione nel rispetto dei ruoli a ciascuno affidati, avendo chiarito quelli del collegio sindacale. Per tutta la durata dell'esercizio si è potuto riscontrare che: il personale amministrativo interno incaricato della rilevazione dei fatti aziendali non è sostanzialmente mutato rispetto all'esercizio precedente; il livello della sua preparazione tecnica è rimasto adeguato rispetto alla tipologia dei fatti aziendali ordinari da rilevare e può vantare una sufficiente conoscenza delle problematiche aziendali; i consulenti ed i professionisti esterni incaricati dell'assistenza contabile, fiscale, societaria e giuslavoristica non sono mutati e pertanto hanno conoscenza storica dell'attività svolta e delle problematiche gestionali anche straordinarie che hanno influito sui risultati del bilancio.
- Stante la relativa semplicità dell'organigramma direzionale, le informazioni richieste dall'art. 2381, c. 5 C.C., sono state fornite dall'amministratore delegato con periodicità sia in occasione delle riunioni programmate, sia in occasione di accessi individuali dei membri del collegio sindacale presso la sede della società e anche tramite i contatti/flussi informativi telefonici e informatici con i membri del consiglio di amministrazione.
- In conclusione, per quanto è stato possibile riscontrare durante l'attività svolta nell'esercizio, il collegio sindacale può affermare che:
 - le decisioni assunte dai soci e dall'organo di amministrazione sono state conformi alla legge e allo statuto sociale e non sono state palesemente imprudenti o tali da compromettere definitivamente l'integrità del patrimonio sociale;
 - sono state acquisite le informazioni sufficienti relative al generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione, nonché sulle operazioni di maggior rilievo, per dimensioni o caratteristiche, effettuate dalla società;
 - le operazioni poste in essere sono state anch'esse conformi alla legge e allo statuto sociale e non in potenziale contrasto con le delibere assunte dall'assemblea dei soci o tali da compromettere l'integrità del patrimonio sociale; non si pongono specifiche osservazioni in merito all'adeguatezza dell'assetto organizzativo della società, né in merito all'adeguatezza del sistema amministrativo e contabile, nonché sull'affidabilità di quest'ultimo nel rappresentare correttamente i fatti di gestione;
 - nel corso dell'attività di vigilanza, come sopra descritta:
 - non sono emersi ulteriori fatti significativi tali da richiederne la segnalazione nella presente relazione;
 - non si è dovuto intervenire per omissioni dell'organo di amministrazione ai sensi dell'art. 2406 C.C.;
 - non sono state ricevute denunce ai sensi dell'art. 2408 C.C.;
 - non sono state fatte denunce ai sensi dell'art. 2409, c. 7 C.C.;
 - nel corso dell'esercizio il collegio ha (ovvero: non ha) rilasciato pareri previsti dalla legge e precisamente

A2) Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio

Bilancio d'esercizio

- Abbiamo esaminato il progetto di bilancio d'esercizio chiuso al 31.12.n che è stato messo a nostra disposizione nei termini di cui all'art 2429 C.C., in merito al quale riferiamo quanto segue. Non essendo a noi demandata la revisione contabile del bilancio, abbiamo vigilato sull'impostazione generale data allo stesso, sulla sua generale conformità alla legge per quel che riguarda la sua formazione e struttura e a tale riguardo non abbiamo osservazioni particolari da riferire *[oppure: e osserviamo in particolare quanto segue: precisare le specifiche osservazioni]*.
- Il progetto di bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.n è stato approvato dall'organo di amministrazione e risulta costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa, nel rispetto di quanto prescrive l'art. 2423 C.C. e secondo gli schemi previsti dagli articoli 2424 e 2425 C.C.



**Relazione del collegio sindacale o sindaco unico
(organo di controllo) (segue)**

Esempio (segue)

Fac simile relazione collegio sindacale o sindaco unico

Lo **stato patrimoniale** nei raggruppamenti delle voci attive e passive previste dall'art. 2424 C.C., risulta in sintesi dalla seguente esposizione:

A)	Credito verso i soci per versamenti ancora dovuti	0
B)	Immobilizzazioni	0
C)	Attivo circolante	0
D)	Ratei e risconti attivi	0
	Totale attivo	0
A)	Patrimonio netto	0
B)	Fondi rischi e oneri	0
C)	T.F.R. di lavoro subordinato	0
D)	Debiti	0
E)	Ratei e risconti passivi	0
	Totale passivo e patrimonio netto	0

Il risultato d'esercizio 1.01.n - 31.12.n trova espressione nel **conto economico** secondo i raggruppamenti in sintesi delle voci di costo e ricavo previsti dall'art. 2425 come segue:

A)	Valore della produzione	0
B)	Costi della produzione	0
	Saldo	0
C)	Proventi ed oneri finanziari	0
D)	Rettifiche di valore di attività finanziarie	0
	Saldo	0
	Risultato prima delle imposte	0
22)	Imposte sul reddito	0
	Utile dell'esercizio	0

- L'organo di amministrazione ha altresì predisposto la relazione sulla gestione di cui all'art. 2428 C.C.; tali documenti sono stati consegnati al collegio sindacale in tempo utile affinché siano depositati presso la sede della società corredati dalla presente relazione, e ciò indipendentemente dal termine previsto dall'art. 2429, c. 1 C.C.
- È stato, quindi, esaminato il progetto di bilancio, in merito al quale sono fornite ancora le seguenti ulteriori informazioni: i criteri utilizzati nella redazione del bilancio chiuso al 31.12.n si discostano dai medesimi utilizzati per la formazione del bilancio del precedente esercizio, con riferimento alle valutazioni relative alle seguenti voci di bilancio:
Il cambiamento dei criteri di valutazione si è reso necessario per effetto della prima applicazione delle modifiche introdotte nell'art. 2426 C.C. ad opera del D. Lgs. n. 139/2015 [ovvero: i criteri di valutazione delle poste dell'attivo e del passivo soggette a tale necessità inderogabile sono stati controllati e non sono risultati sostanzialmente diversi da quelli adottati negli esercizi precedenti, conformi al disposto dell'art. 2426 C.C.].
- È stata posta attenzione all'impostazione data al progetto di bilancio, alla sua generale conformità alla legge per quello che riguarda la sua formazione e struttura e a tale riguardo non si hanno osservazioni che debbano essere evidenziate nella presente relazione.
- È stata verificata l'osservanza delle norme di legge inerenti la predisposizione della relazione sulla gestione e a tale riguardo non si hanno osservazioni che debbano essere evidenziate nella presente relazione.
- L'organo di amministrazione, nella redazione del bilancio, non ha derogato alle norme di legge ai sensi dell'art. 2423, c. 4 C.C.
- È stata verificata la rispondenza del bilancio ai fatti ed alle informazioni di cui si è avuta conoscenza a seguito dell'assolvimento dei doveri tipici del collegio sindacale e a tale riguardo non vengono evidenziate ulteriori osservazioni.

[Nei casi di rinuncia ai termini di cui all'art. 2429, co. 3 C.C., a seguito delle emergenze sanitarie scaturenti dalla diffusione COVID-19, il lavoro di sindaci-revisori potrebbe non garantire tempi e procedure idonei a rilasciare, in tempo utile per il deposito dei termini previsti la relazione al bilancio 2019]

- I soci, con PEC del giorno, hanno rinunciato espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 c.c. per il deposito della presente relazione, sollevandoci da qualsiasi contestazione.



**Relazione del collegio sindacale o sindaco unico
(organo di controllo) (segue)**

Esempio (segue)

Fac simile relazione collegio sindacale o sindaco unico

- Ai sensi dell'art. 2426, c. 5 C.C. i valori significativi iscritti ai punti B-I-1) e B-I-2) dell'attivo sono stati oggetto di nostro specifico controllo con conseguente consenso alla loro iscrizione; si precisa, per mero richiamo, che non sarà possibile distribuire dividendi intaccando le riserve di utili oltre l'ammontare netto di tale posta capitalizzata nell'attivo.
- Ai sensi dell'art. 2426, n. 6 C.C. il collegio sindacale ha preso atto che non esiste più alcun valore di avviamento iscritto alla voce B-I-5) dell'attivo dello stato patrimoniale; *[ovvero: si dà atto dell'esistenza della voce "avviamento" che risulta ammortizzato con un criterio sistematico per un periodo di 5 anni ovvero per un periodo di maggiore durata, che comunque non deve superare i 20 anni qualora sia ritenuto ragionevole supporre che la vita utile dello stesso sia superiore ai 5 anni].*
- È stata verificata la correttezza delle informazioni contenute nella nota integrativa per quanto attiene l'assenza di posizioni finanziarie e monetarie attive e passive sorte originariamente in valute diverse dall'euro.
- Sono state fornite in nota integrativa le informazioni richieste dall'art. 2427-bis C.C., relative agli strumenti finanziari derivati e per le immobilizzazioni finanziarie iscritte ad un valore superiore al loro fair value; il sistema dei "conti d'ordine, garanzie e passività potenziali" risulta esaurientemente illustrato; *[ovvero: i conti d'ordine e di rischio esposti in bilancio, anche con riferimento alle garanzie reali rilasciate, con correlato commento in nota integrativa, permettono una esauriente intelligibilità del bilancio chiuso al 31.12.201X].*

[Solo per le società che hanno istituito l'organismo di vigilanza, se non coincidente con il collegio sindacale]

- Abbiamo acquisito informazioni dell'organismo di vigilanza *[ovvero: abbiamo preso visione della/e relazione/i dell'organismo di vigilanza; ovvero: a seguito di richiesta]* e non sono emerse criticità rispetto al modello organizzativo adottato che debbano essere evidenziate nella presente relazione *[ovvero: sono emerse criticità riguardanti:].*

[Solo per le società che hanno attribuito al collegio sindacale la funzione di organismo di vigilanza]

- Abbiamo svolto la funzione di organismo di vigilanza, in base alla delibera del consiglio di amministrazione del, e nell'espletamento di tale funzione non sono emerse criticità rispetto al modello organizzativo adottato che debbano essere evidenziate nella presente relazione *[ovvero: sono emerse criticità riguardanti:].*
- In merito alla proposta dell'organo di amministrazione circa la destinazione del risultato netto di esercizio esposta in chiusura della relazione sulla gestione, il collegio non ha nulla da osservare, facendo peraltro notare che la decisione in merito spetta all'assemblea dei soci.

[Risultato dell'esercizio sociale]

- Il risultato netto accertato dall'organo di amministrazione relativo all'esercizio chiuso al 31.12.n, come anche evidente dalla lettura del bilancio, risulta essere positivo per € *[ovvero: risulta essere negativo per €].* Il collegio concorda *[non concorda]* con la proposta di destinazione del risultato d'esercizio fatta dagli amministratori in nota integrativa. Il risultato della revisione legale del bilancio è stato oggetto della relazione rilasciata in data da parte del revisore unico indipendente.

A3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio

Osservazioni

- Considerando le risultanze dell'attività da noi svolta il collegio propone all'assemblea di approvare il bilancio d'esercizio chiuso al 31.12.n, così come redatto dagli amministratori.

.....,

I Sindaci

.....
.....
.....



FAC SIMILE RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE O SINDACO UNICO (COMPILABILE)



Relazione del solo revisore unico indipendente

Nel caso in cui l'organo di controllo della società sia rappresentato da due separati soggetti: sindaco unico (o collegio sindacale) e revisore contabile (o società di revisione), quest'ultimo dovrà procedere alla stesura della relazione del revisore unico indipendente, ai sensi dell'art. 14 D. Lgs. 27.02.2010, n.39. Di seguito ne viene proposto un fac-simile.

Esempio

Fac simile relazione revisore unico indipendente

..... S.R.L.
Società
Via n.
C.A.P. Comune Prov.
Codice Fiscale
Partita Iva
Registri Imprese di n.
R.E.A. C.C.I.A.A. di n.
Capitale Sociale

Relazione del revisore unico indipendente ai sensi dell'art. 14 D. Lgs. 27.02.2010, n. 39

All'assemblea dei soci della società

Il giudizio di revisione

Giudizio

Ho svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della società, costituito dallo Stato Patrimoniale al 31.12.n, dal conto economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

Giudizio [esempio di giudizio positivo]

- A mio giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della al 31.12.n, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Giudizio con rilievi [esempio di giudizio con rilievi per deviazioni significative dalle norme che disciplinano la redazione del bilancio d'esercizio in materia di rendiconto finanziario]

- A mio giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo", il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della al 31.12.n, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

[Solo per le società nano-imprese che come primo incarico hanno nominato il sindaco-revisore entro il 16.12.2019]

- Sono stato nominato dalla società alla data del e conseguentemente non ho assistito alla conta fisica delle rimanenze di magazzino all'inizio dell'esercizio, e poiché le rimanenze iniziali di magazzino contribuiscono alla determinazione del risultato economico, non sono stato in grado di stabilire se fossero necessarie rettifiche al risultato dell'esercizio esposto nel conto).

Giudizio negativo [esempio di giudizio negativo a causa di deviazioni dalle norme che disciplinano il bilancio d'esercizio e dai principi contabili]

- A mio giudizio, a causa della rilevanza di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo", il bilancio d'esercizio non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società al 31.12.n, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio [esempio di giudizio contenente la dichiarazione di impossibilità ad esprimere un giudizio a causa di grave mancanza di elementi probativi]

- A causa della rilevanza di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di esprimere un giudizio", non sono stato in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio. Pertanto, non esprimo un giudizio sul bilancio.

Elementi a base del giudizio con rilievi (o "Elementi alla base del giudizio negativo" o "Elementi alla base per dichiarazione di impossibilità ad esprimere un giudizio")

- La società

Nota bene

Su questo punto deve essere effettuata la descrizione analitica più opportuna che serve a motivare la scelta della tipologia di giudizio o l'impossibilità ad esprimerlo.

Richiamo di informativa

- La società
- Il mio giudizio non contiene rilievi rispetto a tale aspetto.

Nota bene

Il richiamo d'informativa (non obbligatorio) è importante e necessario per comunicare un aspetto diverso da quelli già presentati nel bilancio. Tale informativa non modifica il giudizio positivo.



Relazione del solo revisore unico indipendente (segue)

Esempio (segue)

Fac simile relazione revisore unico indipendente

Elementi alla base del giudizio

- Ho svolto la revisione legale del bilancio d'esercizio della società al 31.12.n costituito dallo stato patrimoniale al 31.12.n, dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.
- Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, c. 3 del D. Lgs. n. 39/2010. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione legale al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio non contenga errori significativi.
- Ho svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione.
- HO svolto la revisione legale in qualità di revisori indipendenti dall'impresa in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili alla revisione contabile in Italia.
- Sono indipendente rispetto alla società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.
- Ritengo di avere acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio d'esercizio

- Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.
- Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, e per quella parte di controllo interno che ritenuta necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.
- Gli amministratori sono responsabili della loro valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio, per l'utilizzo appropriato della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa sugli aspetti riguardanti la continuità aziendale in modo appropriato.
- Gli amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.
- Il collegio sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della società.

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

- È mia la responsabilità del giudizio espresso sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile.
- La revisione che ho effettuato sul bilancio chiuso al 31.12.n è stata basata sulla conoscenza dei processi aziendali dell'azienda stessa valutando la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio nel suo complesso, inclusa l'informativa, in modo che il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.
- Ho comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.
- La revisione legale ha comportato lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio. Le procedure scelte sono state attuate in base al giudizio professionale dei revisori, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.
- Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, ho considerato il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio dell'impresa che ci fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa.
- La revisione legale ha compreso altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della rappresentazione del bilancio d'esercizio nel suo complesso.
- La revisione è stata effettuata valutando i principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime effettuate dalla direzione, giungendo ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio

- Ho svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione, la cui responsabilità compete agli amministratori della società con il bilancio d'esercizio della società al 31.12.n, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi. A mio giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della al 31.12.n e redatta in conformità alle norme di legge.
- Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, c. 2, lett. e) del D. Lgs. 27.01.2010, n. 39, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non ho nulla da riportare.

.....

Il Revisore Unico

.....



FAC SIMILE RELAZIONE REVISORE UNICO INDIPENDENTE (COMPILABILE)

**Assemblee societarie a distanza**

Con la progressiva propagazione in Italia del COVID-19 (Coronavirus) le autorità competenti hanno dovuto emanare una serie di provvedimenti cautelativi contro la diffusione dell'infezione, tra cui drastiche forme restrittive della circolazione, valevoli anche per i soggetti non affetti dal virus. Le società per ottemperare alle misure restrittive emanate saranno indirizzate all'utilizzo di riunioni tenute in videoconferenza. I nuovi strumenti informatici conducono, infatti, oltre che ad una più agevole gestione amministrativa, a una radicale trasformazione delle modalità operative e funzionali delle assemblee societarie. Tale evoluzione necessita di un adeguato inquadramento giuridico, al fine di scongiurare usi impropri o, addirittura, lo svolgimento di assemblee in modo difforme rispetto alle previsioni del Codice Civile.

Organi amministrativi, revisori, organi di controllo e azionisti, una volta definiti i contenuti del bilancio e come la pandemia può incidere su di essi, è necessario che entrino nel merito circa l'impatto che tale aspetto può comportare nella procedura di predisposizione e, poi, di approvazione del bilancio.

**PREDISPOSIZIONE
PROGETTO
DI
BILANCIO**

- Con le previsioni contenute nei **D.P.C.M. dell'8.03.2020 e 9.03.2020**, si raccomanda ai datori di lavoro privati, all'art. 1, lett. e), di promuovere durante il periodo di emergenza la fruizione di periodi di congedo ordinario e di ferie per i lavoratori dipendenti, fermo restando l'ampliamento del ricorso allo smart working.
- Tali raccomandazioni, sebbene non perentorie, potrebbero aver prodotto un rallentamento della procedura, per la predisposizione del bilancio, se non addirittura la sua interruzione o slittamento.

- Tale problematica potrebbe aver rallentato anche i rapporti con i revisori e, qualora presente, con l'organo di controllo interno.
- Si consideri anche la lett. h) del medesimo art. 1, dove si legge, tra l'altro, che sono sospese le riunioni degli organi collegiali "in presenza". Enunciazione che, se estrapolata dal contesto in cui è contenuta (attività scolastiche e di formazione superiore), finisce per riguardare anche a pieno titolo le riunioni dei consigli di amministrazione così come le assemblee.

**TERMINE LUNGO
PER
L'APPROVAZIONE
DEL BILANCIO**

Per cercare di risolvere queste problematiche, l'**art 106, c. 1 D.L. 17.03.2020, n. 18** ha previsto che, in deroga agli artt. 2364, c. 2, e 2478-bis C.C. o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea ordinaria può essere convocata in prima convocazione **entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, ossia entro il 28.06.2020**.

**MODALITÀ
DI
SVOLGIMENTO**

L'art. 106, c. 2 D.L. 17.03.2020, n. 18 dispone che le società per azioni, le società in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata e le società cooperative, con l'avviso di convocazione delle assemblee ordinarie o straordinarie, possono prevedere, **anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del voto** in via elettronica o per corrispondenza e **l'intervento** all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione.

Le citate società possono prevedere che l'assemblea **si svolga, anche esclusivamente**, mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi e per gli effetti di cui agli artt. 2370, c. 4, 2479-bis, c. 4, e 2538, c. 6 C.C., in ogni caso senza la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio.

**CONSULTAZIONE
SCRITTA**

Per le S.r.l. può essere prevista, in deroga alle disposizioni di legge e statutarie, l'espressione del voto mediante **consultazione scritta o consenso espresso per iscritto**.

**AMBITO
APPLICATIVO**

Tali disposizioni, previste a seguito dell'emergenza Corona virus, ricomprendono tutte le assemblee convocate **entro il 31.07.2020** o entro la data, se successiva, fino alla quale è in vigore lo stato di emergenza sul territorio nazionale relativo al rischio sanitario da COVID-19.



Assemblee societarie a distanza (segue)

ASSEMBLEE SOCIETARIE IN VIDEO-CONFERENZA

Liceità della clausola statutaria

È lecita la clausola statutaria che prevede la possibilità che l'assemblea ordinaria e straordinaria di una società di capitali si svolga con intervenuti dislocati in più luoghi, contigui o distanti, audio/video collegati, a condizione che siano rispettati il metodo collegiale e i principi di buona fede e di parità di trattamento dei soci.

- Deve essere consentito al presidente dell'assemblea, anche a mezzo del proprio ufficio di presidenza, di accertare l'identità e la legittimazione degli intervenuti, regolare lo svolgimento dell'adunanza, constatare e proclamare i risultati della votazione.
- Deve essere consentito al soggetto verbalizzante di percepire adeguatamente gli eventi assembleari oggetto di verbalizzazione.
- Deve essere consentito agli intervenuti di partecipare alla discussione e alla votazione simultanea sugli argomenti all'ordine del giorno.
- Devono essere indicati nell'avviso di convocazione (salvo che si tratti di assemblea totalitaria) i luoghi audio/video collegati a cura della società, nei quali gli intervenuti potranno affluire, dovendosi ritenere svolta la riunione nel luogo ove saranno presenti il presidente e il soggetto verbalizzante.

Convocazione

- Lo statuto può prevedere che l'assemblea sia convocata dagli amministratori **mediante posta elettronica**, da inviarsi almeno 8 giorni prima dell'adunanza all'indirizzo notificato alla società ed annotato nel libro soci.
- Il Presidente dell'assemblea deve verificare l'effettiva ricezione della comunicazione della convocazione attraverso una e-mail di ricevuta, oppure mediante elenco fornitogli dal fornitore di accessi Internet (Provider).

Luogo di convocazione

- L'assemblea è normalmente convocata nella sede della società, se l'atto costitutivo non dispone diversamente (art. 2479-bis C.C.).
- L'assemblea può essere convocata **in videoconferenza** tra la sede principale e le varie filiali della società, ove precisato nell'avviso di convocazione.
- In tali condizioni, l'assemblea si considera tenuta **nel luogo in cui si trovano il Presidente ed il Segretario della riunione**, onde consentire la stesura e la sottoscrizione del verbale sul relativo libro.

Assemblee "locali"

- Per garantire il regolare svolgimento delle adunanze presso le filiali collegate in videoconferenza, sono nominati **due rappresentanti** con funzioni di Presidente e Segretario dell'assemblea "locale", che devono verificare:
 - la presenza dei soci, la validità delle deleghe e la regolarità delle votazioni;
 - la possibilità di intervento, in tempo reale, da parte di tutti i soci;
 - l'esecuzione delle direttive del Presidente dell'assemblea generale, al quale trasmettono apposito verbale firmato.

Problemi tecnici

- Lo statuto deve prevedere il comportamento da adottare in caso di problemi tecnici:
 - **qualora non sia tecnicamente possibile il collegamento con una filiale**, l'assemblea non è valida e deve essere riconvocata per una data successiva;
 - **nel caso in cui, nel corso dell'assemblea, per motivi tecnici, sia interrotto il collegamento con una filiale**, la riunione deve essere dichiarata sospesa dal Presidente dell'Assemblea "Generale"; saranno considerate valide le delibere adottate sino al momento della sospensione.

Contestazioni

In caso di contestazioni, potrà essere utilizzata, dal Presidente e dal Segretario dell'assemblea "Generale", quale prova della presenza dei soci, dell'andamento della riunione e delle deliberazioni, la videoregistrazione della videoconferenza.



Assemblee societarie a distanza (segue)

<p>DECISIONI DEI SOCI DI SRL ADOTTATE MEDIANTE CONSULTAZIONE SCRITTA</p>	<p>Previsione atto costitutivo Art. 2479 C.C.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Nelle S.r.l. l'approvazione del bilancio e la distribuzione degli utili sono affidati alla decisione dei soci che, qualora sia previsto dall'atto costitutivo, può essere adottata anche mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto. In tale caso, la decisione dei soci deve essere trascritta tempestivamente nel libro delle decisioni dei soci.
	<p>Deposito Registro delle Imprese</p>	<ul style="list-style-type: none"> Come documento di approvazione del bilancio d'esercizio deve essere depositato il "Verbale della decisione assunta dai soci". Tale documento deve attestare che, in una certa data, i soci, mediante consenso espresso per iscritto o consultazione scritta, hanno approvato il bilancio d'esercizio. In aggiunta a tale documento non è necessario acquisire anche i singoli consensi: il documento ricognitivo della decisione sociale deve, infatti, segnalare che quest'ultima è il risultato delle singole adesioni, espresse per iscritto. Non è equivalente alla produzione del cd. "Verbale della decisione" la semplice trasmissione dei consensi manifestati dai soci: i consensi attestano, infatti, le singole decisioni dei soci e non la decisione sociale. Quest'ultima, invece, è ciò che deve essere documentato e presentato all'Ufficio del Registro delle Imprese. Spetta agli amministratori curare la trascrizione nei libri sociali delle decisioni assunte.
	<p>Socio unico</p>	<p>È sufficiente allegare la copia della sua decisione.</p>
<p>DISPOSIZIONI PER EMERGENZA COVID-19</p>	<p>Assemblee a porte chiuso Avviso Assonime 26.03.2020</p>	<p>Assonime ha fornito precisazioni sulla possibilità di svolgimento delle assemblee esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione, anche in deroga alle disposizioni statutarie, concessa dall'art. 106 D.L. 17.03.2020, n. 18.</p> <ul style="list-style-type: none"> In particolare, chiarisce che non è obbligatoria la presenza del legale rappresentante designato nel luogo in cui si svolge l'assemblea e sono precisate le integrazioni da apportare all'avviso di convocazione già pubblicato prima dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni. In ogni caso, nell'avviso di convocazione è necessario indicare il luogo fisico di svolgimento dell'assemblea, nonostante quest'ultima si svolga esclusivamente con mezzi di telecomunicazione.
	<p>Assemblee a porte chiuso Avviso Assonime 26.03.2020</p>	<p>Considerata l'eccezionalità dell'emergenza Covid-19, spetterà all'organo amministrativo indicare, nel rispetto dei limiti imposti dal D.L. 18/2020, le modalità di partecipazione all'assemblea e di espressione del diritto di voto più idonee a garantire la salute pubblica, avendo cura di assicurare la normale funzionalità della vita societaria.</p> <p>L'organo amministrativo dovrà trovare, nell'esercizio della scelta più idonea, il giusto bilanciamento tra le esigenze organizzative della società e la tutela degli interessi dei soci.</p>
	<p>Assemblee a porte chiuso Avviso Assonime 26.03.2020</p>	<p>Sul sito di Assonime è stata pubblicata una serie di risposte relative a questioni applicative che le nuove modalità di svolgimento dell'assemblea impongono alle società.</p> <p>Nel fornire i pareri, Assonime ha seguito come criteri interpretativi generali: da un lato, la ragione principale della disciplina speciale d'emergenza Covid-19, ossia semplificare e rendere flessibili le modalità di svolgimento dell'assemblea per consentirne lo svolgimento; dall'altro, i limiti imposti dall'art. 106, nei tempi e nei contenuti, che non consentono di stravolgere per gli aspetti non riconducibili a quelli sopra indicati, le regole statutarie e di legge.</p>



Assemblee societarie a distanza (segue)

DISPOSIZIONI PER EMERGENZA COVID-19 (segue)

Società quotate Consiglio Notarile di Milano, massima 24.03.2020, n. 188

- Le società con azioni quotate possono designare per le assemblee ordinarie o straordinarie il rappresentante, anche ove lo statuto disponga diversamente.
- Le medesime società possono altresì prevedere nell'avviso di convocazione che l'intervento in assemblea si svolga esclusivamente tramite il rappresentante designato; al predetto rappresentante designato possono essere conferite anche deleghe o sub-deleghe.

Tale disposizione si applica anche alle società ammesse alla negoziazione su un sistema multilaterale di negoziazione e alle società con azioni diffuse fra il pubblico in misura rilevante.

Le S.p.a. con azioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, nonché le S.p.a. con azioni diffuse tra il pubblico in misura rilevante, che si avvalgono della facoltà concessa dall'art. 106, c. 4 D.L. 17.03.2020, n. 18, di prevedere nell'avviso di convocazione che l'intervento in assemblea **si svolga esclusivamente tramite il rappresentante designato** ai sensi dell'art. 135-undecies TUF, possono altresì avvalersi della facoltà concessa dal c. 2 del medesimo art. 106 D.L. 17.03.2020, n. 18, di prevedere che l'assemblea si svolga, anche **esclusivamente, mediante mezzi di telecomunicazione** che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto.

In tali circostanze hanno pertanto diritto di partecipare all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione **tutti i componenti degli organi di amministrazione e di controllo, il rappresentante designato, il segretario o il notaio**, nonché gli altri soggetti ai quali è consentita la partecipazione all'assemblea ai sensi della legge, dello statuto e del regolamento assembleare, **ma non gli azionisti**, i quali devono avvalersi necessariamente del rappresentante designato.

Banche popolari e di credito cooperativo, società cooperative e mutue assicuratrici

- In deroga alle disposizioni statutarie che prevedono limiti al numero di deleghe conferibili ad uno stesso soggetto, possono designare per le assemblee ordinarie o straordinarie il rappresentante.
- Le medesime società possono, altresì, prevedere nell'avviso di convocazione che l'intervento in assemblea si svolga esclusivamente tramite il predetto rappresentante designato.

Il termine per il conferimento della delega è fissato al 2° giorno precedente la data di prima convocazione dell'assemblea.

Società a controllo pubblico

Per le società a controllo pubblico, l'**applicazione delle nuove disposizioni ha luogo nell'ambito delle risorse finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente e non comporta nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.**

**Assemblee societarie a distanza (segue)**

Esempio

Fac-simile di verbalizzazione della consultazione scritta dei soci

Società Alfa S.r.l.
 Sede legale in Via Milano, 114 - 46100 Mantova (MN)
 Capitale sociale € 234.000,00
 Codice fiscale 00153220208

VERBALE DI CONSTATAZIONE DELLE DECISIONI DEI SOCI*(oppure: Verbale di ricorso alla consultazione scritta)***Argomento oggetto della decisione:**approvazione del bilancio al 31.12.2019 e destinazione del risultato d'esercizio.**Modalità di svolgimento della consultazione:**

libera (oppure: La Società ha concesso il termine di 30 giorni per la restituzione delle dichiarazioni, con l'annotazione "visto e approvato" o "visto e non approvato" o "visto e astenuto").

Contenuto e risultanze delle decisioni:

il bilancio al 31.12.2019, composto da stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa, relazione sulla gestione, nonché la proposta di destinazione dell'utile di € 20.000,00, di cui € 0,00 alla riserva legale e € 20.000,00 a una riserva straordinaria, risultano approvati in data, con voto favorevole dei soci rappresentanti l' 85% del capitale sociale.

Soci consenzienti:

- Sig. Bianchi Aldo, titolare di una quota pari al 35% del capitale sociale;
- Sig. Verdi Luigi, titolare di una quota pari al 35% del capitale sociale;
- Società Beta S.r.l., titolare di una quota pari al 15% del capitale sociale.

Soci contrari: nessuno.**Soci astenuti:**

- Sig. Rossi Mario, titolare di una quota pari al 15% del capitale sociale.

Il Presidente del Consiglio di Amministrazione (oppure: L'Amministratore Unico)

Milano,*(Aldo Bianchi)***FAC SIMILE VERBALIZZAZIONE DELLA CONSULTAZIONE SCRITTA DEI SOCI (COMPILABILE)**



Rinvio dell'assemblea per l'approvazione del bilancio

L'assemblea per l'approvazione del bilancio deve essere convocata almeno una volta all'anno, **entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale**. L'atto costitutivo può stabilire un termine maggiore **non superiore, in ogni caso, a 180 giorni**, nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato, **ovvero** quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società. Secondo gli orientamenti espressi dal Notariato del Triveneto, la **previsione statutaria** del maggior termine per la convocazione dell'assemblea avente all'ordine del giorno l'approvazione del bilancio ex art. 2364, ultimo comma del Codice Civile **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 ci si voglia avvalere di tale facoltà. Gli amministratori, infatti, devono dare conto delle ragioni della dilazione nella relazione sulla gestione prevista dall'art. 2428 Codice Civile. **Ciò premesso, il D.L. 18/2020, recante misure urgenti a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, ha prorogato i termini, entro i quali è possibile procedere all'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2019 al 28.06.2020.**

CLAUSOLA DELLO STATUTO¹

Artt. 2364, c. 2 e 2478-bis, c. 1 C.C.

- Nello statuto deve essere prevista la **clausola** che stabilisce, quando particolari **esigenze** lo richiedono, la convocazione dell'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio entro il termine massimo di **180 giorni**, anziché entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.
- La clausola statutaria 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 ci si voglia avvalere di tale facoltà.

Il differimento è sempre riconosciuto in presenza di obbligo di **consolidamento del bilancio**.

DELIBERA CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE

Il consiglio di amministrazione deve riconoscere le particolari esigenze, che richiedono il differimento nell'approvazione del bilancio, con una **formale delibera** che preceda la scadenza dei 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio (R.M. 13.03.1976, n. 10/503).

La particolarità dell'oggetto sociale o della struttura sociale potrà comunque dare luogo al rinvio del termine di approvazione del bilancio per più esercizi consecutivi, costituendo un caso di rinvio "ricorrente", ogni qualvolta gli amministratori dovessero riscontrare il permanere delle condizioni particolari che rendono necessario tale rinvio.

Tali situazioni necessiteranno di una **verifica annuale, da parte dell'organo amministrativo**, circa il permanere delle condizioni che legittimano il maggiore termine di approvazione.

In tutti i casi suddetti sarà possibile rinviare l'approvazione, giustificando la proroga con il permanere della situazione di oggettiva difficoltà.

RELAZIONE SULLA GESTIONE O nota integrativa

- Gli amministratori segnalano, nella relazione sulla gestione, le ragioni della dilazione (art. 2364, c. 2, ultimo periodo C.C.).
- **Se la società redige il bilancio in forma abbreviata**, le indicazioni riguardanti i motivi del rinvio non potendo essere inserite nella relazione sulla gestione, **dovranno essere illustrate nella nota integrativa**.

Qualora gli amministratori omettano le indicazioni previste dalla legge e non motivino nella relazione sulla gestione o nella nota integrativa il rinvio, non sarà inficiata la delibera di approvazione del bilancio, ma l'omissione comporta la **responsabilità degli amministratori** (art. 2392 C.C.) ovvero la loro revoca nel caso in cui il ritardo abbia provocato un danno per la società (art. 2383 C.C.).

VERBALE ASSEMBLEA DEI SOCI

Il **differimento a 180 giorni** sarà menzionato nel **verbale dell'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio**.

Nota¹

Le modifiche normative di carattere fiscale non rilevano quali esigenze per il differimento. In questo senso, per esempio, la rivalutazione dei beni non appare legata né alla struttura né all'oggetto della società. Costituisce una deroga solo la modifica normativa che impatta in modo sostanziale sulla determinazione delle imposte quando l'organizzazione amministrativa non è idonea a fare fronte alle nuove esigenze.

**Rinvio dell'assemblea per l'approvazione del bilancio (segue)****RINVIO
TERMINE
CONVOCAZIONE
ASSEMBLEA
CAUSA
COVID-19****Art. 106
D.L. 17.02.2020,
n. 18**

- Il decreto "Cura Italia" prevede una deroga, di carattere generale, circa il rinvio dei termini di convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2019.
- Tale proroga agisce in deroga a quanto normativamente previsto, nonché alle diverse disposizioni statutarie: pertanto, l'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio può essere convocata, in ogni caso, entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio.
- L'utilizzo del rinvio del termine di convocazione dell'assemblea a causa del Covid-19 **non deve necessariamente essere motivato nel verbale dell'assemblea, ma appare sufficiente menzionare tale decisione nella relazione sulla gestione** dell'organo amministrativo.
- Nel caso non sia prevista la relazione sulla gestione, la motivazione va riportata in **nota integrativa**.

- Usufruire del termine più ampio concesso dalla norma è una **mera facoltà**.
- La società può, in ogni caso, procedere alla convocazione dell'assemblea negli ordinari 120 giorni, se ritiene detto termine adeguato rispetto alle proprie esigenze.

**PROCEDURE
SEMPLIFICATE
PER
LA TENUTA
DELLE
ASSEMBLEE**

- Il D.L. 18/2020 prevede, anche in questo caso con carattere generale, che l'avviso di convocazione delle assemblee delle società possa contenere, in deroga alle disposizioni statutarie, le modalità di espressione del voto sia in forma elettronica che per corrispondenza, nonché la possibilità di intervento in assemblea mediante mezzi di telecomunicazione.
- Inoltre, è previsto che l'assemblea possa essere svolta "**anche esclusivamente**", **mediante mezzi di telecomunicazione** che garantiscano:
 - l'**identificazione dei partecipanti**;
 - la **loro partecipazione**;
 - l'**esercizio del diritto di voto**.
- Tutto ciò **senza che sia necessario che si trovino nel medesimo luogo il presidente, il segretario o il notaio**.

**OPERATIVITÀ
DELLE
NUOVE
AGEVOLAZIONI**

Le agevolazioni concesse dal D.L. 18/2020 hanno una valenza temporale limitata, in quanto si applicano alle **assemblee convocate entro il 31.07.2020** (comunque fino alla data in cui sarà in vigore lo stato di emergenza per la pandemia Covid-19, se successiva a tale data).

Tali agevolazioni dovrebbero essere applicabili anche alle assemblee di approvazione dei bilanci 2019 riconvocate entro i 30 giorni dalla data della prima convocazione, in quanto in tale convocazione non abbiano raggiunto i quorum costitutivi normativamente previsti.



Verbale Consiglio di Amministrazione per differimento approvazione del bilancio

Si propone un fac simile di verbale del Consiglio di Amministrazione per differimento approvazione del bilancio.

Esempio n. 1

**Fac-simile verbale Consiglio di Amministrazione conseguente a Covid-19
(in audio-videoconferenza)**

Intestazione della società

Verbale del Consiglio di Amministrazione

L'anno 2020 il giorno del mese di, alle ore 9.00 si è riunito, in forma spontanea e totalitaria (ovvero a seguito di regolare convocazione), il Consiglio di Amministrazione della Società ".....", per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno

- 1. Emergenza Covid-19 - decisioni in merito ai termini per l'approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2019.**
- 2. Varie ed eventuali.**

Assume la presidenza ai sensi dell'art. dello statuto sociale il Sig., Presidente del Consiglio di Amministrazione, il quale dichiara e constata che:

- il Consiglio di Amministrazione, in recepimento dei provvedimenti di urgenza relativi alla prevenzione del contagio da Coronavirus Covid-19 e quindi, tra gli altri del D.P.C.M. 11.03.2020 e del D.L. 17.03.2020 n. 18 ed infine del D.P.C.M. 22.03.2020, si può svolgere interamente/parzialmente in **audio-videoconferenza** con riscontro da parte di Presidente e Segretario dei soggetti collegati e delle espressioni del diritto di voto a norma di Statuto e Codice Civile;
- per il Consiglio di Amministrazione sono presenti fisicamente: mentre sono collegati in audio-videoconferenza i seguenti soggetti: [eventualmente] per il Collegio Sindacale sono presenti fisicamente mentre sono collegati in audio-videoconferenza
- che gli intervenuti sono legittimati ad intervenire alla presente riunione;
- che tutti gli intervenuti si dichiarano informati sugli argomenti posti all'ordine del giorno.

Quanto sopra viene altresì confermato dall'attestazione presenze che sarà sottoscritta da tutti i partecipanti e riportata in calce al presente verbale e ne costituirà parte integrante e sostanziale.

Il Presidente, previo consenso unanime dei presenti, chiama a fungere da segretario il Sig. che conferma la Sua accettazione.

Il Presidente e il segretario identificano tutti i partecipanti, accertandosi che a ognuno sia consentito seguire la discussione, trasmettere e ricevere documenti, nonché intervenire in tempo reale, con conferma da parte di ciascuno di essi.

Il Presidente constata la validità della riunione per la presenza dell'intero Consiglio di Amministrazione e del Collegio Sindacale e, atteso che gli intervenuti dichiarano di essere già stati posti a conoscenza dell'argomento oggetto di discussione e nulla oppongono all'apertura della riunione,

dichiara

il Consiglio regolarmente costituito ed atto a deliberare sugli argomenti posti all'ordine del giorno.

In relazione al primo punto all'ordine del giorno, assume la parola il Presidente il quale, tenuto conto della gravità della situazione a livello nazionale causata dalla diffusione del Virus denominato Covid-19 e dei problemi derivanti a livello di gestione di qualunque funzione aziendale, anche in relazione ai vincoli imposti per il distanziamento delle persone e per il divieto di mobilità, informa i presenti che l'art. 106 del D.L. 17.03.2020 n. 18 prevede, in deroga a quanto previsto dagli articoli 2364, secondo comma, e 2478-bis, del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, che l'approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci possa avvenire, in prima e/o definitiva convocazione entro il termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale e quindi entro il 28.06.2020.



Verbale Consiglio di Amministrazione per differimento approvazione del bilancio (segue)

Esempio n. 1 (segue)**Fac-simile verbale Consiglio di Amministrazione conseguente a Covid-19
(in audio-videoconferenza)**

Le società possono altresì prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi e per gli effetti di cui agli articoli 2370, quarto comma, 2479-bis, quarto comma, e 2538 sesto comma, codice civile senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio. Le società a responsabilità limitata possono, inoltre, consentire, anche in deroga a quanto previsto dall'articolo 2479, quarto comma, del Codice Civile e alle diverse disposizioni statutarie, che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto.

In relazione a quanto sopra precisato, il Presidente, riscontrata l'emergenza e in considerazione delle obiettive difficoltà imposte dalle norme di prevenzione del diffondersi dei contagi, propone di avvalersi del termine previsto dall'art. 106 del DL n.18/2020 e successive modifiche o integrazioni, convocando l'assemblea dei soci (in prima convocazione e/o in definitiva convocazione) entro l'ultima settimana del mese di giugno per la formale approvazione del bilancio d'esercizio e gli eventuali adempimenti ad esso connessi e conseguenti.

Per effetto di quanto sopra saranno automaticamente adeguate le scadenze da osservare a cura del Consiglio di Amministrazione e del Collegio Sindacale e/o del Revisore per l'elaborazione della bozza del Bilancio e delle relazioni accompagnatorie.

Dopo breve ed esauriente consultazione, il Consiglio di Amministrazione, all'unanimità di voti, con il consenso del Collegio Sindacale

delibera

1. di aderire alla proposta formulata dal Presidente e quindi di fruire del termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale per la convocazione dell'assemblea, con le modalità e le forme che il Presidente riterrà opportune, per l'approvazione del bilancio così come previsto dall'art. 106 del D.L. n. 18/2020 e sue successive modifiche e/o integrazioni;
2. di rinviare l'approvazione del progetto di bilancio al 31.12.2019 a successiva riunione del Consiglio di Amministrazione da convocarsi a cura del Presidente nei termini di legge e con modalità compatibili con la gestione della pandemia da Covid 19. Per effetto di quanto sopra sono automaticamente adeguate le scadenze connesse con l'elaborazione della bozza di Bilancio e delle relazioni accompagnatorie da rilasciare a cura degli organi di revisione e controllo.

Null'altro essendovi da deliberare e nessuno chiedendo la parola, letto ed approvato il presente verbale, la riunione è tolta alle ore 10.00.

.....
(Il Presidente)

.....
(Il Segretario)



FAC SIMILE VERBALE CONSIGLIO AMMINISTRAZIONE CONSEGUENTE A COVID-19 (IN AUDIO-VIDEOCONFERENZA) (COMPILABILE)



**Verbale Consiglio di Amministrazione
per differimento approvazione del bilancio (segue)**

Esempio n. 2

Fac-simile verbale Consiglio di Amministrazione per differimento approvazione del bilancio (in presenza)

L'anno il giorno del mese di, alle ore si è riunito il Consiglio di Amministrazione della Società ".....", presso la sede sociale in, Via, n. per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno

1. **Utilizzo del maggior termine di 180 giorni per la convocazione dell'Assemblea Ordinaria Annuale per l'approvazione del bilancio chiuso al, dovuto all'esistenza di particolari esigenze, ai sensi dell'art. dello statuto sociale;**
2. **Varie ed eventuali.**

Sono presenti i Signori:

- (Consiglieri)
- (Sindaci effettivi)

A norma di statuto assume la Presidenza dell'Assemblea il Presidente del C.d.a. il Sig., il quale, accertata la presenza di tutti i componenti del C.d.a. e del Collegio sindacale, dichiara la seduta validamente costituita.

I presenti invitano a fungere da segretario della seduta il Sig., che accetta.

1. **Utilizzo del maggior termine di 180 giorni per la convocazione dell'Assemblea Ordinaria Annuale per l'approvazione del bilancio, dovuto all'esistenza di particolari esigenze, ai sensi dell'art. dello statuto sociale.**

Il Presidente propone ai presenti l'esigenza di ricorrere alla possibilità, concessa dall'art. dello statuto sociale, di fruire del maggior termine di 180 giorni per la convocazione dell'assemblea dei soci chiamata ad approvare il bilancio di esercizio, in presenza di particolari esigenze connesse alla struttura e all'oggetto della società; in particolare il Presidente fa presente che

Dopo un'ampia discussione e sulla base delle motivazioni esposte dal Presidente, il Consiglio di Amministrazione, a norma dell'art. dello statuto sociale, approva all'unanimità la decisione di avvalersi del maggior termine concesso dallo statuto per la presentazione dei dati di bilancio relativi all'esercizio e delibera che la relativa assemblea sia convocata entro il del corrente anno.

- omissis -

.....
(Il Presidente)

.....
(Il Segretario)



FAC SIMILE VERBALE CONSIGLIO AMMINISTRAZIONE PER DIFFERIMENTO APPROVAZIONE BILANCIO (IN PRESENZA) (COMPILABILE)

**Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio**

Si propone un fac simile di verbale di assemblea ordinaria dei soci per l'approvazione del bilancio.

Esempio n. 1**Fac-simile verbale assemblea per approvazione del bilancio (tenuta in audio-videoconferenza)****VERBALE DI ASSEMBLEA TENUTA IN AUDIO-VIDEOCONFERENZA PER APPROVAZIONE DEL BILANCIO**

L'anno Il giorno del mese di, alle ore, presso, si è riunita in forma spontanea e totalitaria (ovvero a seguito di regolare convocazione) l'assemblea generale dei soci per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno:

1. esame del bilancio d'esercizio al e dei relativi documenti accompagnatori;
2. deliberazioni inerenti e conseguenti.

Assume la presidenza ai sensi dell'art. dello statuto sociale il Sig., Presidente del Consiglio di Amministrazione, il quale dichiara e constata che:

1. l'assemblea, in recepimento dei provvedimenti di urgenza relativi alla prevenzione del contagio da Coronavirus Covid-19 e quindi, tra gli altri del D.P.C.M. 11.03.2020 e del D.L. 17.03.2020 n. 18 e del D.P.C.M. 22.03.2020, si può svolgere interamente/parzialmente in audio-videoconferenza con riscontro da parte di Presidente e Segretario dei soggetti collegati e delle espressioni del diritto di voto a norma di Statuto e Codice Civile;
2. per il consiglio di amministrazione sono presenti fisicamente: mentre sono collegati in audio-videoconferenza i seguenti soggetti: [eventualmente] per il Collegio Sindacale sono presenti fisicamente mentre sono collegati in audio-videoconferenza; partecipano all'assemblea i seguenti soci, o loro rappresentanti, costituenti il% del capitale sociale, di cui:
 - rappresentante una quota del% del capitale sociale, presente fisicamente;
 - rappresentante una quota del% del capitale sociale, collegato in audio-videoconferenza;
3. che gli intervenuti sono legittimati ad intervenire alla presente assemblea;
4. che tutti gli intervenuti si dichiarano informati sugli argomenti posti all'ordine del giorno.

Quanto sopra viene altresì confermato dall'attestazione presenze che sarà sottoscritta da tutti i partecipanti e riportata in calce al presente verbale e ne costituirà parte integrante e sostanziale.

Il Presidente, previo consenso unanime dei presenti, chiama a fungere da segretario il Sig. che conferma la Sua accettazione.

Il Presidente ricorda che l'art. 106 del D.L. 18/2020 dispone che con l'avviso di convocazione delle assemblee ordinarie o straordinarie le società possono prevedere, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione; inoltre, è possibile prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi e per gli effetti di cui agli articoli 2370, quarto comma, 2479-bis, quarto comma, e 2538, sesto comma, codice civile senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio.

Peraltro, la partecipazione a questa assemblea mediante mezzi di telecomunicazione è consentita anche dall'art. del vigente statuto sociale.

**Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio (segue)****Esempio n. 1 (segue)****Fac-simile verbale assemblea per approvazione del bilancio (tenuta in audio-videoconferenza)**

Il Presidente e il segretario identificano tutti i partecipanti, accertandosi che a ognuno sia consentito seguire la discussione, trasmettere e ricevere documenti, nonché intervenire in tempo reale, con conferma da parte di ciascuno di essi.

Il Presidente, constata e fa constatare la validità dell'assemblea in quanto regolarmente convocata (oppure totalitaria) e per le presenze di cui sopra, dichiarandosi i presenti pienamente informati sugli argomenti posti all'ordine del giorno e dichiara la stessa valida ed atta a deliberare.

Il Presidente, passando a trattare il primo punto all'ordine del giorno, dà lettura del Bilancio chiuso al, composto dallo Stato Patrimoniale, dal Conto Economico, dalla Nota Integrativa.

Si apre quindi la discussione sui documenti presentati ed il Presidente fornisce i chiarimenti e le delucidazioni richieste dai presenti.

Al termine della discussione, durante la quale vengono soddisfatte tutte le richieste di informazioni formulate dai convenuti, l'assemblea, all'unanimità

delibera

di approvare il bilancio d'esercizio al, accogliendo altresì il progetto di destinazione del risultato d'esercizio proposto dall'organo amministrativo, come segue:

- € a riserva facoltativa;
- € da distribuire ai soci in proporzione alla quota di capitale detenuta.

Null'altro essendovi da deliberare e nessun altro chiedendo la parola sulle varie ed eventuali, il Presidente dichiara sciolta la riunione alle ore previa redazione, lettura e approvazione del presente valore.

.....
(Il Presidente)

.....
(Il Segretario)

**FAC SIMILE VERBALE ASSEMBLEA PER APPROVAZIONE BILANCIO (TENUTA IN AUDIO-VIDEOCONFERENZA) (COMPILABILE)**

**Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio (segue)**

Esempio n. 2

Fac-simile verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio (in presenza)

VERBALE ASSEMBLEA ORDINARIA DEL

L'anno nel mese di il giorno, alle ore, in, presso, si è riunita l'assemblea ordinaria della società per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno:

1. Esame del bilancio d'esercizio al e dei relativi documenti accompagnatori; deliberazioni inerenti e conseguenti.
2. Varie ed eventuali.

Sono presenti gli Amministratori:

- Sig. Presidente del Consiglio;
- Sig. Consigliere;
- Sig. Consigliere;

i Sindaci (*eliminare se non applicabile*)

- Sig. Presidente;
- Sig. Sindaco effettivo;
- Sig. Sindaco effettivo;

e risulta, altresì, rappresentato in proprio e per delega l'intero capitale sociale (*ovvero precisare quota*).

A sensi di Statuto assume la Presidenza il Presidente del Consiglio di Amministrazione (*ovvero*) l'Amministratore unico, e l'Assemblea chiama a fungere da segretario il Sig., che accetta.

(Nel caso di assemblee totalitarie)

Il Presidente, constatata e fatta constatare la regolare costituzione dell'assemblea in forma totalitaria per le presenze di cui sopra, e dichiarandosi i presenti sufficientemente edotti sugli argomenti da discutere, dichiara aperta la discussione sugli argomenti posti all'ordine del giorno.

(Nel caso di convocazione)

Il Presidente, constatata e fatta constatare la regolare costituzione in prima convocazione dell'assemblea, convocata regolarmente a mezzo di pubblicazione su Gazzetta Ufficiale n. del, e per le presenze di cui sopra, dichiara aperta la discussione sugli argomenti posti all'ordine del giorno.

ovvero

Il Presidente, constatata e fatta constatare la regolare costituzione in prima convocazione (*ovvero specificare eventuale successiva convocazione*) dell'assemblea, regolarmente convocata a mezzo lettera raccomandata (*ovvero specificare modalità*) e per le presenze di cui sopra, dichiara aperta la discussione sugli argomenti posti all'ordine del giorno.

Il Presidente, passando a trattare il primo punto all'ordine del giorno, dà lettura del Bilancio chiuso al, composto dallo Stato Patrimoniale, dal Conto Economico, dalla Nota Integrativa e dal Rendiconto Finanziario, nonché dalla Relazione sulla Gestione.

(ovvero in caso di bilancio abbreviato)

composto dallo Stato Patrimoniale, dal Conto Economico e dalla Nota Integrativa.

(ovvero in caso di microimprese)

composto dallo Stato Patrimoniale, dal Conto Economico e dalle Annotazioni.



Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio (segue)

Esempio n. 2 (segue)

Fac-simile verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio (in presenza)

Si apre quindi la discussione sui documenti presentati e il Presidente fornisce i chiarimenti e le delucidazioni richieste dai presenti.

Prende la parola il Presidente del Collegio Sindacale il quale legge la relazione dei Sindaci informando i presenti anche delle verifiche e delle considerazioni compiute dall'organo di controllo (*eliminare se non applicabile*).

Al termine della discussione, durante la quale vengono soddisfatte tutte le richieste di informazioni formulate dai convenuti, l'assemblea, all'unanimità (*ovvero indicare gli esiti della votazione*)

delibera:

di approvare il bilancio d'esercizio al, accogliendo altresì il progetto di destinazione del risultato d'esercizio proposto dall'organo amministrativo, come segue:

-
-
-
-

ovvero

di destinare a nuovo la perdita dell'esercizio

ovvero

di coprire la perdita dell'esercizio come segue:

Null'altro essendovi a deliberare, e nessun altro chiedendo la parola sulle varie ed eventuali, il Presidente dichiara sciolta la riunione alle ore previa redazione, lettura e approvazione del presente verbale.

.....
(Il Presidente)

.....
(Il Segretario)



FAC SIMILE VERBALE ASSEMBLEA ORDINARIA: APPROVAZIONE DEL BILANCIO (IN PRESENZA) (COMPILABILE)

**Verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio – S.r.l. a socio unico**

Si propone un fac simile di verbale di assemblea ordinaria dei soci per l'approvazione del bilancio di S.r.l. a socio unico.

Esempio**Fac-simile verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio S.r.l. a socio unico****VERBALE ASSEMBLEA DEI SOCI**

L'anno il giorno del mese di, alle ore, presso la sede sociale di, Via, si è riunita l'Assemblea dei soci della Società "....." soc. responsabilità a socio unico per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno**1. Discussione e approvazione del bilancio di esercizio chiuso al corredato dalla nota integrativa e destinazione del risultato di esercizio.**

Prende la parola l'Amministratore Unico signor il quale dà atto che l'assemblea è validamente costituita ed atta a deliberare, sebbene non formalmente convocata, essendo presente il socio rappresentante il 100% del capitale sociale.

È presente inoltre la signora invitata a partecipare

Viene chiamato a fungere da Segretario la signora, presente che accetta, e si passa alla discussione dell'argomento posto all'ordine del giorno.

1. Discussione e approvazione del bilancio di esercizio chiuso al corredato dalla nota integrativa e destinazione del risultato di esercizio

In merito all'ordine del giorno si dà atto a norma dell'art. 2479 e del vigente statuto sociale è compito specifico dei soci approvare il bilancio relativo all'esercizio chiuso al attraverso apposita deliberazione, da assumere secondo quanto previsto dal vigente statuto sociale e dall'art. 2479-bis C.C.

Sono state correttamente espletate dall'Organo Amministrativo tutte le disposizioni contenute nel vigente statuto sociale e nell'art. 2429 C.C. Il progetto di bilancio chiuso al composto da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa risulta redatto nel pieno rispetto dell'art. 2423 e seguenti del Codice Civile e presenta un utile di €

Il bilancio viene approvato dal Socio Unico e l'utile destinato come segue:

- € a riserva facoltativa.

Essendo esaurito il punto all'ordine del giorno e nessuno più prendendo la parola, il Presidente dichiara sciolta la riunione alle ore previa redazione, lettura ed approvazione del presente verbale.

.....
(Il Presidente)

.....
(Il Segretario)

**FAC SIMILE VERBALE ASSEMBLEA SOCI S.R.L. A SOCIO UNICO (COMPILABILE)**



Verbale assemblea deserta

Si propone un fac simile di verbale di assemblea ordinaria dei soci per l'approvazione del bilancio con convocazione andata deserta. Per affermata consuetudine si procede alla stesura del verbale di assemblea deserta, tuttavia parte della dottrina sostiene che sia superflua la verbalizzazione e sia sufficiente la menzione (della convocazione andata deserta) nel successivo verbale di assemblea per l'approvazione del bilancio.

Esempio

Verbale di assemblea deserta

VERBALE DI ASSEMBLEA ORDINARIA DEL

In data alle ore, in, si è riunita l'Assemblea ordinaria degli associati dell'..... per discutere e deliberare sul seguente ordine del giorno:

1. rendiconto consuntivo anno n;
2. varie ed eventuali.

Assume la presidenza dell'Assemblea, ai sensi dell'art. 10 dello statuto sociale il Presidente del Consiglio direttivo Sig.

È proposto alla funzione di segretario il Sig., che presente, accetta.

Il Presidente, constatato che l'Assemblea è stata regolarmente convocata mediante avviso affisso presso la sede sociale così come previsto dall'art. 8 dello statuto, contenente l'ordine del giorno, l'ora e il luogo e che, trascorsa un'ora dall'orario previsto, sono presenti n. associati su n. dichiara non soddisfatto il requisito del quorum costitutivo.

Tutto ciò premesso richiede al segretario di verbalizzare che l'assemblea è andata deserta e, sciogliendo l'adunanza, rinvia la trattazione del sopra indicato ordine del giorno alla seconda convocazione prevista per il ore presso la stessa sede.

Letto, confermato e sottoscritto alle ore

.....
(Il Presidente)

.....
(Il Segretario)



[FAC SIMILE VERBALE ASSEMBLEA DESERTA \(COMPILABILE\)](#)

**Verbale assemblea ordinaria:
approvazione del bilancio e distribuzione utili**

Si propone un fac simile di verbale di assemblea ordinaria dei soci per approvazione del bilancio e distribuzione degli utili, completo di esempio di compilazione del Mod. 69 e del Mod. F23 per la registrazione.

Esempio**Fac-simile verbale assemblea ordinaria: approvazione del bilancio e distribuzione utili****VERBALE ASSEMBLEA ORDINARIA DEL28.06.n+1.....**

L'anno ..n+1..... nel mese di ...giugno..... il giorno ..28....., alle ore ..18.00....., in ..Castel Goffredo....., presso ..sede sociale....., si è riunita l'assemblea ordinaria della società per discutere e deliberare sul seguente

ordine del giorno:

1. esame del bilancio d'esercizio al ..anno.n..... e dei relativi documenti accompagnatori; deliberazioni inerenti e conseguenti.

Sono presenti gli Amministratori:

- Sig. Mario Rossi..... Presidente del Consiglio;
- Sig. Luigi Bianchi..... Consigliere;
- Sig. Consigliere;

e risulta, altresì, rappresentato in proprio e per delega l'intero capitale sociale nelle persone dei Sig. Mario Rossi (per la quota del ..55..%) e Luigi Bianchi... (per la quota ..45..%).

A sensi di Statuto assume la Presidenza il Presidente del Consiglio di Amministrazione e l'Assemblea chiama a fungere da segretario il Sig. Luigi Bianchi....., che accetta.

Il Presidente, constatata e fatta constatare la regolare costituzione dell'assemblea in forma totalitaria per le presenze di cui sopra, e dichiarandosi i presenti sufficientemente edotti sugli argomenti da discutere, dichiara aperta la discussione sugli argomenti posti all'ordine del giorno.

Il Presidente, passando a trattare il primo punto all'ordine del giorno, dà lettura del Bilancio chiuso al ..31.12.n....., composto dallo Stato Patrimoniale, dal Conto Economico, dalla Nota Integrativa.

Si apre quindi la discussione sui documenti presentati ed il Presidente fornisce i chiarimenti e le delucidazioni richieste dai presenti.

Al termine della discussione, durante la quale vengono soddisfatte tutte le richieste di informazioni formulate dai convenuti, l'assemblea, all'unanimità

delibera

di approvare il bilancio d'esercizio al ..31.12.n....., accogliendo altresì il progetto di destinazione del risultato d'esercizio proposto dall'organo amministrativo, come segue:

- € ..5.000,00..... a riserva facoltativa;
- € ..20.000,00..... da distribuire ai soci in proporzione alla quota di capitale detenuta.

Null'altro essendovi da deliberare e nessun altro chiedendo la parola sulle varie ed eventuali, il Presidente dichiara sciolta la riunione alle ore ..18.45..... previa redazione, lettura e approvazione del presente valore.

Mario Rossi

.....
(Il Presidente)

Luigi Bianchi

.....
(Il Segretario)



FAC SIMILE VERBALE ASSEMBLEA ORDINARIA: APPROVAZIONE DEL BILANCIO E DISTRIBUZIONE UTILI (COMPILABILE)



Richiesta di registrazione e adempimenti successivi

Esempio

Compilazione richiesta di registrazione

		RICHIESTA DI REGISTRAZIONE E ADEMPIMENTI SUCCESSIVI			MOD. 69	
MODULARIO ENTRATE-007						
PARTE RISERVATA ALL'UFFICIO						
SERIE	NUMERO	DATA	TRIBUTI	IMPORTI	RETTIFICHE AI CODICI DI TRIBUTO e/o RELATIVI IMPORTI	
			REGISTRO ALTRO ERARIO		SERIE	NUMERO
					DA	A
			ALTRE AZIENDE		IMPORTO	
			TOTALE			
IMPORTO VERSATO						
CODICE UFFICIO	Si convalidano, sulla base del contenuto dell'atto, i dati risultanti dai Quadri A, B, C e D (E e F)		L'IMPIEGATO ADDETTO ALLA TASSAZIONE		L'IMPIEGATO ADDETTO ALLA REGISTRAZIONE	
QUADRO A DATI GENERALI						
ALL'UFFICIO DI:	Agenzia delle Entrate di Mantova			Foglio N. / di tot.	N. DI REPERTORIO	
RICHIEDENTE LA REGISTRAZIONE	CODICE FISCALE DEL RICHIEDENTE LA REGISTRAZIONE			DATA DI STIPULA/ADEMPIMENTO	DATA FINE PROROGA	
	0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0			2 8 0 6	anno "n+1"	
TIPOLOGIA DELL'ATTO				ADEMPIMENTO		USO ABITATIVO
				<input checked="" type="checkbox"/> Pro <input type="checkbox"/> Ces <input type="checkbox"/> Ris		<input type="checkbox"/> Si
QUADRO B SOGGETTI DESTINATARI DEGLI EFFETTI GIURIDICI DELL' ATTO						
N. ORD.	CODICE FISCALE		COGNOME O DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE			
1	0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0		Alfa S.r.l.			
NOME	COMUNE O STATO ESTERO DI NASCITA		PROVINCIA	DATA DI NASCITA	SESSO	
			M,N			
DOMICILIO FISCALE: C.A.P. E COMUNE			PROVINCIA VIA O PIAZZA		N. CIVICO	
Castel Goffredo			M,N Piazza Milano		2	
N. ORD.	CODICE FISCALE		COGNOME O DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE			
2	R S S M R A 7 0 E 1 6 C 1 1 8 A		Rossi			
NOME	COMUNE O STATO ESTERO DI NASCITA		PROVINCIA	DATA DI NASCITA	SESSO	
	Mario		Castel Goffredo	M,N 1 6 0 5 1 9 7 0	M	
DOMICILIO FISCALE: C.A.P. E COMUNE			PROVINCIA VIA O PIAZZA		N. CIVICO	
Mantova			M,N Via delle Rose		15	
N. ORD.	CODICE FISCALE		COGNOME O DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE			
NOME	COMUNE O STATO ESTERO DI NASCITA		PROVINCIA	DATA DI NASCITA	SESSO	
DOMICILIO FISCALE: C.A.P. E COMUNE			PROVINCIA VIA O PIAZZA		N. CIVICO	
N. ORD.	CODICE FISCALE		COGNOME O DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE			
NOME	COMUNE O STATO ESTERO DI NASCITA		PROVINCIA	DATA DI NASCITA	SESSO	
DOMICILIO FISCALE: C.A.P. E COMUNE			PROVINCIA VIA O PIAZZA		N. CIVICO	
N. ORD.	CODICE FISCALE		COGNOME O DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE			
NOME	COMUNE O STATO ESTERO DI NASCITA		PROVINCIA	DATA DI NASCITA	SESSO	
DOMICILIO FISCALE: C.A.P. E COMUNE			PROVINCIA VIA O PIAZZA		N. CIVICO	

Copia per l'ufficio

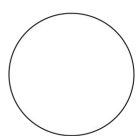
Conforme al modello ministeriale - www.agenziaentrate.it



Richiesta di registrazione e adempimenti successivi (segue)

Esempio (segue)

Compilazione richiesta di registrazione

RICHIEDENTE LA REGISTRAZIONE		CODICE FISCALE DEL RICHIEDENTE LA REGISTRAZIONE										DATA DI STIPULA/ADEMPIMENTO			N. DI REPERTORIO			
		0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0										2 8 0 6			anno n+1		Foglio N. / di tot.	
TIPOLOGIA DELL'ATTO																		
Verbale assemblea dei soci S.r.l.																		
QUADRO C DATI DESCRITTIVI DELL'ATTO																		
NORD	CODICE NEGOZIO				(1)	(2)	(3)	VALORE				DANTI CAUSA (es. proprietari)		/	AVENTI CAUSA (es. inquilini)			
														/				
														/				
														/				
														/				
														/				
														/				
TOTALE VALORE																		
													(1) Barrare se soggetto a IVA (2) Barrare a fronte di agevolazioni (3) Barrare se con effetti sospesi o non definitivo					
QUADRO D DATI DEGLI IMMOBILI																		
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
NORD	CODICE COMUNE	T/U	I/P	SEZIONE URBANA/ COMUNE CATASTALE	FOGLIO	PARTICELLA				SUBALTERNO	<input type="checkbox"/> IN VIA DI ACCATASTAMENTO							
											Sigillo notarile o timbro dell'ufficio cui è addetto l'Ufficiale rogante 							
											Firma del richiedente la registrazione <i>Mario Rossi</i>							

Copia per l'ufficio

Conforme al modello ministeriale - www.agenziaentrate.it



Richiesta di registrazione e adempimenti successivi

Esempio (segue)

Compilazione richiesta di registrazione

RICHIEDENTE LA REGISTRAZIONE	CODICE FISCALE DEL RICHIEDENTE LA REGISTRAZIONE 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0	DATA DI STIPULA/ADEMPIMENTO 2 8 0 6 anno n+1	N. DI REPERTORIO					
TIPOLOGIA DELL'ATTO Verbale assemblea dei soci S.r.l.		Foglio N. / di tot.						
DELEGA								
<small>I SOTTOSCRITTI</small>								
CODICE FISCALE R S S M R A 7 0 E 1 6 C 1 1 8 A	FIRMA <i>Mario Rossi</i>							
CODICE FISCALE	FIRMA							
CODICE FISCALE	FIRMA							
CODICE FISCALE	FIRMA							
CODICE FISCALE	FIRMA							
<small>DELEGANO ALLA PRESENTAZIONE DEL PRESENTE MODELLO, CON L'EVENTUALE ESERCIZIO DELL'OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA SUGLI IMMOBILI AD USO ABITATIVO E RELATIVE PERTINENZE COME INDICATO NEL QUADRO F, IL SIG./SIG.RA</small>								
<small>DATI DEL DELEGATO</small>								
COGNOME	NOME	CODICE FISCALE						
QUADRO E TABELLA DI ASSOCIAZIONE IMMOBILI / PERTINENZE								
<small>N. ORD. NEGOZIO 7202</small>	<small>IMMOBILI PRINCIPALI</small>	<small>PERTINENZA</small>						
		<small>Numero Ordine immobile</small>	<small>Numero Ordine immobile</small>	<small>Numero Ordine immobile</small>	<small>Numero Ordine immobile</small>	<small>Numero Ordine immobile</small>	<small>Numero Ordine immobile</small>	<small>Numero Ordine immobile</small>
QUADRO F ULTERIORI DATI DEGLI IMMOBILI								
<small>N. ORD. NEGOZIO 7202</small>	<small>IMMOBILE</small>					<small>LOCATORE</small>		
	<small>N. ord. imm.</small>	<small>Categoria</small>	<small>Uso abit.</small>	<small>Rendita catastale</small>	<small>Can. conc.</small>	<small>Num. ord. sog.</small>	<small>% Possesso</small>	<small>Opzione ced.</small>
Firma del richiedente la registrazione <i>Mario Rossi</i>								

Copia per l'ufficio

Conforme al modello ministeriale - www.agenziaentrate.it



Richiesta di registrazione e adempimenti successivi

Esempio (segue)

Compilazione richiesta di registrazione

AGENZIA DELLE ENTRATE



**MODELLO DI PAGAMENTO:
TASSE, IMPOSTE, SANZIONI
E ALTRE ENTRATE**



Mod. F23

1. VERSAMENTO DIRETTO AL CONCESSIONARIO DI

2. DELEGA IRREVOCABILE A

AGENZIA/UFFICIO _____ PROV. _____
PER L'ACCREDITO ALLA TESORERIA COMPETENTE

3. NUMERO DI RIFERIMENTO (*) _____

DATI ANAGRAFICI

COGNOME, DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE _____ NOME _____ DATA DI NASCITA _____

4. **Alfa S.r.l.**
SESSO M o F _____ COMUNE (o stato estero) DI NASCITA / SEDE SOCIALE _____ PROV. _____ CODICE FISCALE _____
giorno mese anno
_____ **Castel Goffredo** _____ **M,N** _____ **0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0** _____

COGNOME, DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE _____ NOME _____ DATA DI NASCITA _____
5. _____
SESSO M o F _____ COMUNE (o stato estero) DI NASCITA / SEDE SOCIALE _____ PROV. _____ CODICE FISCALE _____
giorno mese anno

DATI DEL VERSAMENTO

6. UFFICIO O ENTE _____ 7. COD. TERRITORIALE (*) _____ 8. CONTENZIOSO _____ 9. CAUSALE _____ 10. ESTREMI DELL'ATTO O DEL DOCUMENTO _____
Anno Numero
T9S _____ **R,P** _____ **anno n+1** _____

11. CODICE TRIBUTO	12. DESCRIZIONE (*)	13. IMPORTO	14. COD. DESTINATARIO
_____	_____	200,00	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

PER UN IMPORTO COMPLESSIVO DI EURO

200,00

EURO (lettere)

Duecentoeuro/00-----

ESTREMI DEL VERSAMENTO (DA COMPILARE A CURA DEL CONCESSIONARIO, DELLA BANCA O DELLE POSTE)			
DATA			CODICE CONCESSIONE/BANCA/POSTE
giorno	mese	anno	AZIENDA / CAB/SPORTELLO
28	06	anno n+1	_____

FIRMA

Autorizzo addebito sul conto corrente bancario

n. _____ / _____
_____ cod. ABI _____ CAB _____

firma _____

(*) RISERVATO ALL'UFFICIO

COPIA PER IL CONCESSIONARIO/BANCA/POSTE



Indici di allerta

L'art. 2 del D. Lgs. 12.01.2019, n. 14 (in vigore dal 1.09.2021) ha definito lo stato di crisi dell'impresa e i criteri per la sua tempestiva individuazione, delegando al CNDCEC il compito di elaborare i relativi indici, salvo tipizzare 3 fondati indizi di crisi che comportano l'obbligo di segnalazione (ritardi nei pagamenti reiterati e significativi, non sostenibilità del debito per almeno 6 mesi e il venire meno delle prospettive di continuità aziendale).

Attuando la delega legislativa il CNDCEC, con il documento del 20.10.2019 individua gli indicatori di crisi, nei termini di cui all'art. 13, c. 1 D. Lgs. 14/2019 attraverso la verifica della presenza di un patrimonio netto negativo o inferiore al minimo di legge, e mediante l'evidenza della non sostenibilità del debito nei sei mesi successivi attraverso i flussi finanziari liberi al servizio dello stesso. In relazione alla sostenibilità il documento prevede l'impiego del DSCR (Debt Service Coverage Ratio - Rapporto di copertura del debito), individuando i relativi approcci di misurazione.

Si tratta di un indice che interiorizza il metodo prospettico che impone l'art. 14 quando richiede la valutazione del prevedibile andamento aziendale. In mancanza del DSCR, o se i dati prognostici occorrenti per la sua determinazione siano ritenuti non sufficientemente affidabili, anche dagli organi di controllo se esistenti, si ricorre all'impiego combinato di una serie di 5 indici, con soglie diverse a seconda del settore di attività, che debbono allertarsi tutti congiuntamente "poiché ognuno di essi, se considerato separatamente dagli altri, può fornire solo una vista parziale dell'eventuale manifestarsi di indizi di una crisi, e quindi generare falsi positivi o negativi."

DIFFERIMENTO DELL'ENTRATA IN VIGORE DEL CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA

Art. 8, c. 1
D.L. 8.04.2020, n. 23

- Il Codice della crisi e dell'insolvenza delle imprese di cui al D. Lgs. 14/2019 entra in vigore il 1.09.2021, **salve le specifiche deroghe contenute nell'art. 389, c. 2, che hanno efficacia dal 16.03.2019**. Sono pertanto rinviate le norme riferite al sistema delle misure di allerta.
- **Rientrano nella deroga**, e quindi restano efficaci le seguenti modifiche al Codice Civile (già entrate in vigore il 16.03.2019):
 - artt. 27, cc. 1 e 350 - Competenza per le procedure di amministrazione straordinaria ed i gruppi di imprese di rilevanti dimensioni;
 - artt. 356 e 357 - Albo dei soggetti incaricati di gestione e controllo delle procedure;
 - art. 359 - Area web riservata;
 - artt. 363 e 364 - Certificazione debiti verso Inps, Inail e tributari;
 - art. 366 - Spese di giustizia;
 - artt. 375, 377, 378 e 379 - Modifiche del Codice Civile inerenti assetti organizzativi, responsabilità degli amministratori e nomina dei sindaci;
 - artt. 385, 386, 387 e 388 - Garanzia in favore di acquirenti di immobili da costruire.
- Il Codice della crisi d'impresa avrebbe dovuto entrare in vigore il 15.08.2020, nel pieno dell'emergenza economica derivante dalla diffusione del Covid-19. Il D.L. 2.3.2020, n. 9 aveva già differito al 15.02.2021 l'entrata in vigore delle misure di allerta previste dal Codice stesso. La nuova disposizione riallinea i termini di entrata in vigore delle misure di allerta e del codice della crisi, rinviando l'applicazione di tutte le nuove disposizioni al 1.9.2021, tranne quelle espressamente previste.

SISTEMA DI ALLERTA

Art. 12, c. 1
D. Lgs. 14/2019

- Verifica degli organi di controllo societari che l'assetto organizzativo dell'impresa:
 - sia adeguato;
 - sia capace di rilevare tempestivamente gli indizi di crisi dell'impresa tramite l'utilizzo degli indici di allerta;
 - sia in grado di adottare le misure più idonee alla sua composizione.

INDICATORI DELLO STATO DI CRISI

Art. 13, c. 1
D. Lgs. 14/2019

- Ritardi nei pagamenti reiterati e significativi (art. 13, c. 1, art. 24, art. 15).
- Non sostenibilità del debito nei 6 mesi successivi.
- Assenza delle prospettive di continuità per l'esercizio in corso per cause diverse dall'insolvenza.

Fondato indizio dello stato di crisi¹.

In presenza anche di un solo evento.

Il sistema è gerarchico e l'applicazione degli indici deve avvenire nella sequenza indicata.

INDICI DI ALLERTA

Ipotesi 1	⇒	Patrimonio netto negativo					
Ipotesi 2	⇒	Patrimonio netto positivo	ma	DSCR a 6 mesi < 1	Ragionevole presunzione dello stato di crisi ² .		
Ipotesi 3	⇒	Patrimonio netto positivo	+	DSCR a 6 mesi > 1		ma Tutti i 5 indicatori superano le soglie limite.	
Ipotesi 4	⇒	Patrimonio netto positivo	+	DSCR a 6 mesi > 1	+	Uno o più dei 5 indicatori non supera le soglie limite.	Assenza di una ragionevole presunzione di uno stato di crisi.

Note

1. Ai sensi dell'art. 14 D. Lgs. 14/2019 l'esistenza di un fondato indizio comporta l'obbligo di segnalazione all'organo amministrativo.
2. L'esistenza di una ragionevole presunzione dello stato di crisi non comporta automaticamente l'obbligo di segnalazione.

Indici di allerta (segue)

PATRIMONIO NETTO NEGATIVO

- Applicabile a tutte le imprese in **contabilità ordinaria**.
- Per le società di capitali costituisce inoltre fattore di allerta quando il patrimonio netto scende sotto il limite legale per effetto di perdite di esercizio, anche cumulate e rappresenta causa di scioglimento della società di capitali (art. 2484, c. 4 C.C.).

- Il fatto che il patrimonio netto sia divenuto negativo può essere superato da una ricapitalizzazione.
- Ai fini segnaletici è ammessa la prova contraria dell'assunzione di provvedimenti di ricostituzione del patrimonio al minimo legale.

DSCR DEBT SERVICE COVERAGE RATIO

- È calcolato quale rapporto tra i flussi di cassa liberi e i debiti previsti nei 6 mesi successivi.
- Valori di tale indice superiori ad uno, denotano la stimata capacità di sostenibilità dei debiti su un orizzonte di sei mesi, valori inferiori ad uno la relativa incapacità.
- Esistono 2 configurazioni di DSCR:

$$\frac{\text{Giacenze di cassa + entrate di liquidità al netto dei relativi utilizzi + linee di credito accordate}}{\text{Uscite previste per il rimborso della quota capitale dei debiti finanziari (banche ed altri finanziatori)}}$$

$$\frac{\text{Flussi finanziari derivanti dall'attività operativa (no oneri finanziari) + flussi finanziari derivanti attività d'investimento + disponibilità liquide}}{\text{Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento comprensivi degli oneri finanziari¹}}$$

Nota¹ I dati per il calcolo del DSCR con il secondo metodo sono desumibili dal rendiconto finanziario redatto secondo quanto previsto dall'OIC 10.

- Il DSCR è utilizzabile solo in presenza di dati prognostici non ritenuti inaffidabili dagli organi di controllo secondo il loro giudizio professionale.
- La stima del dato prognostico è compito dell'organo amministrativo delegato, attraverso il ricorso agli adeguati assetti. La valutazione della relativa adeguatezza rientra tra i doveri dell'organo amministrativo che è chiamato a "valutare costantemente... se sussiste l'equilibrio finanziario e quale è il prevedibile andamento della gestione" (art. 14 D. Lgs. 14/2019).

INDICI DI SETTORE

- Quando il DSCR non è disponibile, o i dati prognostici occorrenti per la sua determinazione siano ritenuti non sufficientemente affidabili si applicano gli indici di settore con soglie diverse in base al settore di attività come rappresentate nella figura in calce. Tali indici devono essere superati tutti congiuntamente e sono:
 1. indice di sostenibilità degli oneri finanziari, in termini di rapporto tra gli oneri finanziari e il fatturato;
 2. indice di adeguatezza patrimoniale, in termini di rapporto tra patrimonio netto e debiti totali;
 3. indice di ritorno liquido dell'attivo, in termini di rapporto da cash flow e attivo;
 4. indice di liquidità, in termini di rapporto tra attività a breve termine e passivo a breve termine;
 5. indice di indebitamento previdenziale e tributario, in termini di rapporto tra l'indebitamento previdenziale e tributario e l'attivo.

Tavola n. 1

Soglie di settore

Settore	Soglie di allerta				
	Oneri finanz./ricavi %	Patrimonio netto/debiti totali%	Liquidità a breve termine (attiv./passività a breve%)	Cash flow/attivo%	Indebitam. previdenz. + tribut./attivo%
(A) Agricoltura silvicoltura e pesca	2.8	9.4	92.1	0.3	5.6
(B) Estrazione (C) Manifattura (D) Prod. energia/gas	3.0	7.6	93.7	0.5	4.9
(E) Forn. acqua reti fognarie rifiuti (D) Trasm. energia/gas	2.6	6.7	84.2	1.9	6.5
(F41) Costruzione di edifici	3.8	4.9	108.0	0.4	3.8
(F42) Ingegneria civile (F43) Costruzioni specializzate	2.8	5.3	101.1	1.4	5.3
(G45) Comm. ingrosso e dett. veicoli (G46) Comm. ingrosso (D) Distribuzione energia/gas	2.1	6.3	101.4	0.6	2.9
(G47) Comm. dettaglio (I56) Bar e ristoranti	1.5	4.2	89.8	1.0	7.8
(H) Trasporto e magazzinaggio (I55) Hotel	1.5	4.1	86.0	1.4	10.2
(JMN) Servizi alle imprese	1.8	5.2	95.4	1.7	11.9
(PQRS) Servizi alle persone	2.7	2.3	69.8	0.5	14.6

Indici di allerta (segue)



INDICI SPECIFICI

- Il Legislatore ha previsto, per alcune tipologie di imprese e particolari situazioni cui potrebbero essere interessate, indici specifici.
- Il CNDCEC enuclea in questa particolare categoria, benché il legislatore non le citi espressamente, anche le cooperative e consorzi a ragione del fatto che gli indicatori, nella loro fase di elaborazione, debbono tenere conto di particolari situazioni.
- Per tali fattispecie di imprese non trova applicazione l'intero spettro di indici fin qui descritti, ma soltanto alcuni di essi, ritenuti i più idonei al caso specifico.

Patrimonio netto negativo.	Imprese costituite da meno di 2 anni.
<ul style="list-style-type: none"> • Attivo liquidabile/debito compless. società. • Reiterati e significativi ritardi nei pagamenti. • Dscr negativo. 	Imprese in liquidazione.
Dscr negativo.	Start up innovative.
Dscr negativo/adequatezza patrimoniale devono tener conto dei flussi attesi per versamenti e rimborsi prestito sociale e debiti verso soci riferiti allo scambio mutualistico.	Cooperative e consorzi.

INDICI PERSONALIZZATI

- L'impresa che non ritenga adeguati, in considerazione delle proprie caratteristiche, gli indici di settore, **ne specifica le ragioni nella nota integrativa** al bilancio di esercizio **e indica**, nella medesima nota, **gli indici idonei a far ragionevolmente presumere la sussistenza per la stessa dello stato di crisi**.
- Un professionista indipendente attesta l'adequatezza di tali indici in rapporto alla specificità dell'impresa.

L'attestazione è allegata alla nota integrativa al bilancio di esercizio e ne costituisce parte integrante.

La dichiarazione così attestata produce effetti per l'esercizio successivo.

PERIODICITÀ DI CALCOLO DEGLI INDICI

- Il codice della crisi obbliga l'organo amministrativo a valutare costantemente l'equilibrio economico-finanziario e quale sia il prevedibile andamento della gestione. Inoltre richiede agli organi di controllo la segnalazione tempestiva all'organo amministrativo dei fondati indizi della crisi.
- L'art. 24, nel disciplinare la tempestività dell'istanza di accesso alla procedura (art. 19) ne riconosce l'esistenza quando è **proposta con riferimento all'ultimo bilancio approvato e comunque non oltre i 3 mesi l'elaborazione degli indici di allerta**.
- È possibile utilizzare l'ultimo bilancio approvato per l'indicatore del patrimonio netto e per gli indici di settore.
- Il calcolo del DSCR richiede invece che siano resi disponibili dati di tipo previsionale.

- Il riferimento ai 3 mesi di superamento degli indici comporta l'esigenza di una valutazione **almeno trimestrale** degli stessi.
- Tale valutazione, in assenza di un bilancio approvato, dovrà essere condotta sulla base di una situazione infrannuale, che se non è stata oggetto di specifica delibera di approvazione da parte dall'assemblea dei soci **deve essere necessariamente approvata dall'organo amministrativo, o, in mancanza, dal responsabile delle scritture contabili**.

La situazione infrannuale non richiede la nota integrativa, purché lo stato patrimoniale e il conto economico siano redatti secondo quanto previsto dall'OIC 30 per i bilanci intermedi o comunque facendo attenzione alla effettiva rilevanza delle scritture rispetto agli indici, fatta salva la necessità di una adeguata valutazione preliminare del patrimonio netto.

Indici di allerta (segue)



INDICATORI DELLO STATO DI CRISI

- Gli indicatori dello stato di crisi segnalano gli squilibri di carattere reddituale, patrimoniale e finanziario che si manifestano nelle seguenti situazioni:
 - non sostenibilità del debito nei successivi 6 mesi;
 - pregiudizio alla continuità aziendale nell'esercizio in corso o se la durata residua dell'esercizio è inferiore a sei mesi per i successivi 6 mesi;
 - presenza di reiterati e significativi ritardi nei pagamenti.

- I 3 indicatori rappresentano situazioni di crisi rilevanti e, se confermati da ulteriori indizi, comportano l'obbligo di segnalazione di cui all'art. 14. D. Lgs. 14/2019.¹
- Per tali fattispecie non occorre conferma da parte degli indici di allerta.

Esempio

Se l'organo di controllo in presenza di reiterati e significativi ritardi nei pagamenti, riscontra un evento che fa venire meno il presupposto della continuità aziendale (secondo il principio di revisione ISA Italia 570), è legittimato ad attivare la procedura di segnalazione.

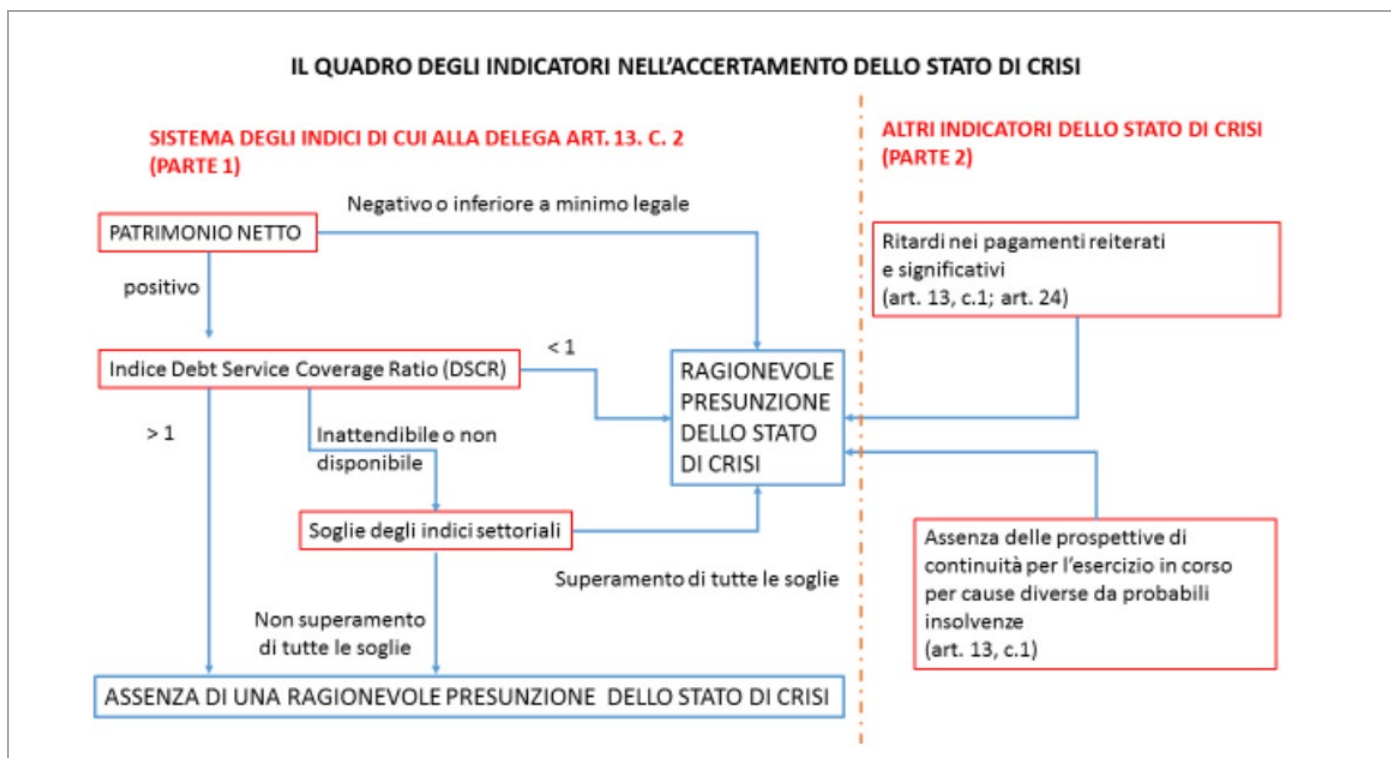
- Qui di seguito si riporta "il quadro delle ragionevoli presunzioni" dello stato di crisi elaborato dal C.N.D.C.E.C., ad avviso del quale "la situazione reddituale, patrimoniale o finanziaria è in squilibrio in presenza di uno dei casi di cui sopra (i 3 indicatori dello stato di crisi, n.d.r.), non necessariamente contemporaneamente alla violazione degli indici" di allerta (n.d.r.).

Nota¹

- A seguito della proroga prevista dall'art. 5 del D.L. 23/2020 opera a decorrere dal 1.09.2021 l'obbligo di segnalazione di cui agli artt. 14, c. 2 e 15 D. Lgs. 14/2019.
- Si tratta delle denunce cui saranno tenuti gli organi di controllo, sindaci e revisori, in caso di imprese che presentano situazioni di squilibrio economico, patrimoniale e finanziario o di rischio della continuità aziendale.
- La proroga coinvolge anche le segnalazioni esterne, che ricadono sui creditori pubblici nel caso le imprese superino specifiche soglie di debiti scaduti per Iva, contributi e imposte iscritte a ruolo.

Tavola n. 2

Quadro degli indicatori nell'accertamento dello stato di crisi



**Responsabilità, doveri e rischi nella nuova crisi d'impresa**

Con il D. Lgs. 12.01.2019, n. 14 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 14.02.2019, n. 38), è stata data attuazione alla delega di cui alla L. 19.10.2017, n. 155, introducendo una riforma organica della disciplina delle procedure concorsuali, attraverso misure finalizzate a consentire una diagnosi precoce dello stato di difficoltà delle imprese, nonché a salvaguardare la capacità imprenditoriale. Organo amministrativo e organo di controllo o di revisione rischiano di rispondere in solido per la mancata individuazione dei segnali anticipatori del dissesto e la mancata attuazione delle conseguenti procedure di allerta.

RIFORMA DELLA CRISI D'IMPRESA

- La riforma della crisi d'impresa introduce nuove responsabilità per l'organo amministrativo, che ha l'obbligo di dotare l'azienda di un assetto organizzativo adeguato, in grado di:
 - monitorare l'equilibrio economico-finanziario;
 - favorire l'emersione di segnali di crisi e potenzialità di perdita della continuità aziendale.

DOVERI DELL'ORGANO AMMINISTRATIVO

- Gli amministratori di S.r.l., con soglie dimensionali superiori ai limiti introdotti in riforma dell'art. 2477 C.C., dovevano provvedere ai sensi di legge, a convocare l'assemblea della società e dotarsi di un organo di controllo o di revisione.
- Il termine fissato dalla legge, mai derogato ufficialmente, era il 16.12.2019; in realtà da alcune statistiche pare che (nei termini previsti) abbia provveduto circa il 25% delle 154.000 imprese coinvolte.

RESPONSABILITÀ DELL'ORGANO AMMINISTRATIVO

- Se l'organo amministrativo non individua la nascente crisi o non adotta assetti organizzativi adeguati, in caso di default potrebbe vedere aggravata la propria responsabilità personale, arrivando a rispondere anche con i beni personali (responsabilità illimitata ex art. 378 del Codice della crisi e dell'insolvenza). Situazioni come le seguenti, sono considerate dalla norma concause della mancata individuazione tempestiva dei segnali anticipatori della crisi (cd. *early warnings*):
 - mancata implementazione dell'assetto organizzativo (su 3 livelli: amministrativo, contabile, economico-finanziario);
 - mancata nomina dell'organo di controllo/revisione.

L'emersione di *early warnings* (segnali anticipatori) comporta l'obbligo di attuazione delle procedure di allerta e composizione della crisi previste dalla riforma.

RESPONSABILITÀ SOLIDALE DEL REVISORE

- La stessa responsabilità prevista per l'organo amministrativo può coinvolgere in solido anche il revisore e l'organo di controllo, investito degli obblighi di verifica dei presupposti necessari per garantire la continuità aziendale, anche attraverso la verifica della sostenibilità dei debiti aziendali programmati con un orizzonte temporale minimo di 6 mesi.
- Esprimersi sulla continuità aziendale, per il revisore significa innanzitutto:
 - svolgere i controlli secondo i principi di revisione;
 - verificare la presenza di segnali anticipatori e l'andamento degli indicatori secondo quanto previsto dalla norma.

- Ricontrate eventuali anomalie, per evitare ipotesi di coinvolgimenti nelle responsabilità dell'organo amministrativo, l'organo di controllo o di revisione dovrà intraprendere il percorso del Codice della crisi.
- Espletate inutilmente le procedure di segnalazione interna, il destinatario della segnalazione esterna è rappresentato per le società dall'Organismo di composizione assistita della crisi (OCRI), peraltro, non ancora istituito.

ACTION PLAN

Prima della segnalazione "esterna", l'organo amministrativo, che ha ricevuto la segnalazione dall'organo di controllo/revisione, è tenuto a predisporre un piano di misure correttive (**action plan**), di cui lo stesso organo di controllo/revisione deve valutare la sostenibilità, sostenendone/avallandone la messa in atto o, in difetto, effettuando la prevista segnalazione all'OCRI.

CRITICITÀ DELLA SEGNALEZIONE ALL'OCRI

Procedendo con la segnalazione all'OCRI, il revisore rischia un contenzioso con la società di cui sta attestando formalmente la crisi.

Astenendosi dalla segnalazione all'OCRI, il revisore rischia la responsabilità solidale per il danno economico ai creditori derivante dal default.

Responsabilità, doveri e rischi nella nuova crisi d'impresa (segue)

PRINCIPALI ELEMENTI DI RILIEVO PER LA GESTIONE D'IMPRESA	Assetti organizzativi	L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.
	Responsabilità degli amministratori	<ul style="list-style-type: none"> • Gli amministratori rispondono verso i creditori sociali per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale. L'azione può essere proposta dai creditori quando il patrimonio sociale risulta insufficiente al soddisfacimento dei loro crediti. • La rinuncia all'azione da parte della società non impedisce l'esercizio dell'azione da parte dei creditori sociali. • La transazione può essere impugnata dai creditori sociali soltanto con l'azione revocatoria quando ne ricorrono gli estremi.
	Indicatori della crisi di impresa	Oltre ai ritardi nei pagamenti, costituiscono indicatori di crisi "gli squilibri di carattere reddituale, patrimoniale o finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa" e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore, tenuto conto della data di costituzione e di inizio dell'attività, rilevabili attraverso appositi indici che diano evidenza della sostenibilità dei debiti per almeno i 6 mesi successivi e delle prospettive di continuità aziendale per l'esercizio in corso". Tra gli indicatori significativi sono indicati il rapporto tra flusso di cassa e attivo, tra patrimonio netto e passivo, tra oneri finanziari e ricavi.

Tavola Sviluppo della crisi

Fase	Situazione aziendale	Intervento preventivo	Soggetti interessati	Soggetti esterni coinvolti
1.	Incubazione della crisi.	Allerta interna.	<ul style="list-style-type: none"> • Amministratori. • Organi di controllo (collegio sindacale, sindaco unico e società di revisione). 	-
2.	Maturazione della crisi.	Allerta interna informale.	<ul style="list-style-type: none"> • Amministratori. • Organi di controllo (collegio sindacale, sindaco unico e società di revisione). • Advisor legale, advisor finanziario. 	<ul style="list-style-type: none"> • Istituto di credito. • Attestatore. • Eventualmente: tribunale, commissario giudiziale.
3.	Crisi conclamata reversibile.	Allerta interna verso l'esterno (organi di controllo societari). Allerta interna verso l'esterno (creditori pubblici qualificati).	<ul style="list-style-type: none"> • Amministratori. • Organi di controllo (collegio sindacale, sindaco unico e società di revisione). • Advisor legale, advisor finanziario. 	<ul style="list-style-type: none"> • Creditori pubblici qualificati. • OCRI (Organismo della composizione della crisi). • Professionisti indipendenti nominati dall'OCRI. • Attestatore. • Eventualmente: tribunale, commissario giudiziale.
4.	Insolvenza reversibile.	Procedura di regolazione della crisi e dell'insolvenza.	<ul style="list-style-type: none"> • Amministratori. • Organi di controllo (collegio sindacale, sindaco unico e società di revisione). • Advisor legale, advisor finanziario. 	<ul style="list-style-type: none"> • OCRI. • Professionisti indipendenti nominati dall'OCRI. • Attestatore. • Tribunale. • Commissario giudiziale.
5.	Insolvenza conclamata.	Liquidazione giudiziale.	<ul style="list-style-type: none"> • Amministratori. • Organi di controllo (collegio sindacale, sindaco unico e società di revisione). • Autorità amministrativa che esercita la vigilanza e il controllo dell'impresa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Creditore. • Pubblico Ministero. • Tribunale. • Curatore.

OBBLIGO DI SEGNALAZIONE¹	<ul style="list-style-type: none"> • A norma dell'art.14 del CCI gli organi di controllo societari, il revisore contabile e la società di revisione devono: <ul style="list-style-type: none"> - verificare che l'organo amministrativo valuti costantemente se l'assetto organizzativo dell'impresa è adeguato, se sussiste l'equilibrio economico finanziario e quale è il prevedibile andamento della gestione; - segnalare immediatamente all'organo amministrativo l'esistenza di fondati indizi della crisi (segnalazione fatta per iscritto a mezzo Pec o con altri strumenti che ne provino l'avvenuta ricezione). 	In caso di omessa o inadeguata risposta nei 30 giorni successivi, ovvero di mancata adozione nei successivi 60 giorni delle misure ritenute necessarie per superare lo stato di crisi, i soggetti informano senza indugio l'OCRI (organismo di composizione della crisi d'impresa), fornendo ogni elemento utile per le relative determinazioni, anche in deroga al disposto dell'art. 2407, c. 1 C.C. quanto all'obbligo di segretezza.
--	--	--

Nota¹

- A seguito della proroga prevista dall'art. 5 del D.L. 23/2020 opera a decorrere dal 1.09.2021 l'obbligo di segnalazione di cui agli artt. 14, c. 2 e 15 D. Lgs. 14/2019.
- Si tratta delle denunce cui saranno tenuti gli organi di controllo, sindaci e revisori, in caso di imprese che presentano situazioni di squilibrio economico, patrimoniale e finanziario o di rischio della continuità aziendale.
- La proroga coinvolge anche le segnalazioni esterne, che ricadono sui creditori pubblici nel caso le imprese superino specifiche soglie di debiti scaduti per Iva, contributi e imposte iscritte a ruolo.