

STUDIO BELCASTRO

116 Via Marconi – 89044 – Locri (Rc) – tel 0964 21530 fax 0964 22151
e-mail claudio.belcastro@studiobelcastro.it web www.studiobelcastro.it

Dott. Claudio Belcastro

Dott. Sergio Policheni

Dott. Antonio Albanese

Dott. Emanuela Candido

Rag. Maria Teresa Cimarosa

Dott. Saverio Leotta

Rag. Sandra Macri

Dott. Cristina Pelle

Rag. Caterina Piccolo

Rag. Santina Sansotta

CIRCOLARE INFORMATIVA N. 10/2020 DEL 26/03/2020

Indice Argomenti:

1. Approvazione bilanci 2019 e Coronavirus

Facendo seguito alle precedenti circolari di studio (nn.. 05/2020, 06/2020 07/2020, 08/2020 e 09/2020) emanate in tema di interventi in tempo di “Coronavirus”, a cui facciamo espresso richiamo e riferimento, affrontiamo adesso alcune diverse agevolazioni previste dagli ultimi decreti governativi.

APPROVAZIONE BILANCI 2019 E CORONAVIRUS

1) PREMESSA

Con il Decreto “Cura Italia”, recante misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus, sono stati:

- **prorogati i termini entro i quali è possibile approvare il bilancio d'esercizio 2019**; il rinvio dell'approvazione del bilancio può comportare il differimento dei termini di versamento del saldo 2019 e del primo acconto 2020 delle imposte dirette e dell'IRAP;
- adottati alcuni accorgimenti tesi **a facilitare il concreto svolgimento delle assemblee**, a prescindere dall'argomento posto all'ordine del giorno.

STUDIO BELCASTRO

Inoltre, la diffusione del Coronavirus produce effetti rilevanti anche ai fini della predisposizione, attualmente in corso, dei bilanci relativi all'esercizio 2019.

Le principali problematiche conseguenti a tale diffusione attengono, in particolare:

- ai fatti successivi alla chiusura dell'esercizio;
- all'informativa da fornire nella Nota integrativa e nella Relazione sulla gestione;
- alla continuità aziendale.

2) ASSEMBLEA DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2019

2.1) Rinvio dei Termini di convocazione dell'assemblea

Il Decreto in esame stabilisce, in via generale, che, in deroga a quanto normativamente previsto, o in deroga alle diverse disposizioni statutarie, **l'assemblea ordinaria è convocata**, ai fini dell'approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2019, entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, cioè **entro il 28.6.2020** (che, peraltro, si tenga presente, cade di domenica).

L'utilizzo di tale termine più ampio si presenta quale mera facoltà e le società possono quindi tenere l'assemblea nella data più adeguata rispetto alle proprie esigenze.

Ad ogni modo, l'utilizzo del termine più ampio non deve necessariamente essere motivato dalla società, apparendo sufficiente darne atto nella Relazione sulla gestione; esso, inoltre, dovrebbe essere **riferito alla data di prima convocazione** dell'assemblea.

2.1.1) Effetti sui termini di versamento delle imposte dirette e dell'IRAP

In relazione ai soggetti IRES, i versamenti del saldo e della prima rata di acconto delle imposte derivanti dai modelli REDDITI e IRAP devono essere effettuati entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, ferma restando la possibilità di differire il versamento di 30 giorni, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

In relazione ai soggetti IRES con esercizio sociale coincidente con l'anno solare chiuso il 31.12.2019, i termini di versamento del saldo relativo al 2019 e del primo acconto del 2020 sono, quindi, stabiliti:

- al 30.6.2020, senza maggiorazione dello 0,4%;
- oppure al 30.7.2020, con la maggiorazione dello 0,4%.

Tuttavia, per i soggetti IRES che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, è stabilito che i suddetti versamenti devono avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio, ferma restando la possibilità di differire il versamento di 30 giorni, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Ad esempio, considerando una società di capitali con esercizio sociale coincidente con l'anno solare chiuso il 31.12.2019 e approvazione del bilancio il 22.6.2020, i termini di versamento del saldo relativo al 2019 e del primo acconto del 2020 scadono:

- il 31.7.2020, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- oppure il 30.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4%.

Tale disposizione è applicabile anche per effetto del differimento del termine di convocazione dell'assemblea ordinaria disposto dal Decreto in esame a seguito dell'emergenza Coronavirus.

Pertanto, in relazione a tutte le società che approveranno i bilanci dell'esercizio 2019 dal 1° al 28.6.2020 beneficiando di tale proroga generalizzata, i versamenti del saldo 2019 e del primo acconto 2020 delle imposte dirette e dell'IRAP avranno quale scadenza il 31.7.2020, ovvero il 30.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4%.

2.2) Semplificazioni procedurali per la tenuta delle assemblee

Il già citato Decreto stabilisce inoltre, sempre in via generale, che con l'avviso di convocazione delle assemblee, sia ordinarie che straordinarie, le spa, le sapa, le srl, 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.**

Tutte le società sopra ricordate 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.

Con particolare riguardo alle srl, ancora, si tiene conto della peculiarità che consente ai loro soci **l'espressione del voto mediante consultazione scritta o mediante consenso espresso per iscritto**, precisandosi come tale modalità operativa possa essere sempre utilizzata, anche in deroga ai limiti normativi ed alle diverse disposizioni statutarie.

Tali modalità, quindi, **semberebbero poter essere utilizzate** anche quando:

- non siano previste dall'atto costitutivo;

- la decisione riguardi modifiche dell'atto costitutivo oppure decisioni relative a operazioni che comportino una sostanziale modifica dell'oggetto sociale o una rilevante modifica dei diritti dei soci o perdite del capitale superiore a un terzo;
- vi sia una richiesta di utilizzare la deliberazione assembleare da parte di amministratori o di un numero qualificato di soci.

Ulteriori misure sono previste per le spa quotate, le società ammesse alla negoziazione su un sistema multilaterale di negoziazione, le società con azioni diffuse fra il pubblico in misura rilevante, le banche popolari, le banche di credito cooperativo, le società cooperative, le mutue assicuratrici e le società a controllo pubblico.

Si tende, in particolare, ad agevolare il ricorso alle deleghe di voto.

2.3) Ambito temporale di operatività delle nuove previsioni

Si tenga presente, infine, che le esaminate novità sono destinate a presentare una valenza limitata nel tempo.

Esse, infatti, si applicano alle **assemblee convocate entro il 31.7.2020** o comunque, se successiva, entro la data fino alla quale sarà in vigore lo stato di emergenza relativo al rischio sanitario connesso all'insorgenza della epidemia da Coronavirus.

Allo stato, quindi, tali previsioni dovrebbero valere anche per le assemblee di approvazione dei bilanci 2019 che, in prima convocazione, non dovessero raggiungere i prescritti *quorum* costitutivi (da riconvocare entro 30 giorni dalla data della prima convocazione).

2.4) Nessuna disposizione per il Cda

Se è vero che il Decreto "Cura Italia" ha disposto il rinvio alla fine di giugno dei termini entro i quali procedere alla approvazione dei bilanci 2019, insieme ad una serie di misure finalizzate a facilitare il concreto svolgimento delle **assemblee**, **nulla però dice** con riguardo alle attività tese alla predisposizione del progetto di bilancio da sottoporre all'attenzione delle assemblee e, in particolare, **relativamente alle riunioni del Cda**.

La disciplina codicistica riconosce agli statuti delle spa la possibilità di prevedere che la presenza alle **riunioni del Cda avvenga tramite mezzi di telecomunicazione**, ed anche nelle srl, nonostante il silenzio normativo, è riconosciuta la legittimità di una clausola che preveda il mezzo della telecomunicazione per le riunioni del Cda.

Inoltre, lo statuto può concedere al Cda la possibilità di decidere **mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto**.

STUDIO BELCASTRO

A tali riunioni dovrebbero comunque applicarsi le obbligatorie regolamentazioni Governative, ai sensi delle quali **“sono adottate, in tutti i casi possibili, nello svolgimento di riunioni, modalità di collegamento da remoto ..., comunque garantendo il rispetto della distanza di sicurezza interpersonale di un metro ... ed evitando assembramenti”**.

Tale previsione può essere letta come esclusione della possibilità di procedere “in presenza” ove sia statutariamente prevista l’alternativa dell’utilizzo di mezzi di telecomunicazione oppure, più opportunamente, come **praticabilità dell’utilizzo di tale ultima modalità** a prescindere dalle indicazioni fornite al riguardo dallo statuto o in via autoregolamentare.

A fronte di ciò, Assonime suggerisce di applicare anche a tale contesto la massima del Consiglio Notarile di Milano, che, letta ai fini in questione, recita: *“l’intervento mediante mezzi di telecomunicazione – ove ... comunque ammesso dalla vigente disciplina – può riguardare la **totalità dei partecipanti** alla riunione, ivi compreso il presidente, fermo restando che nel luogo indicato nell’avviso di convocazione deve trovarsi il segretario verbalizzante o il notaio, unitamente alla o alle persone incaricate dal presidente per l’accertamento di coloro che intervengono di persona (sempre che tale incarico non venga affidato al segretario verbalizzante o al notaio)”*.

È stato, peraltro, sottolineato come, anche utilizzando tali modalità operative, per i CdA siano comunque da assicurare le **esigenze informative** di amministratori e sindaci; e, quindi, dovrà essere inviata la documentazione indispensabile per consentire, a tutti i soggetti convocati, la partecipazione informata e, ai sindaci, lo svolgimento delle verifiche.

La nota Feder Holding ritiene di poter estendere anche a tale organo sociale le facilitazioni disposte dal Decreto in esame in tema di assemblee, riconoscendosi, quindi, **anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l’espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l’intervento mediante mezzi di telecomunicazione**, oppure lo svolgimento della riunione anche esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l’identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l’esercizio del diritto di voto, nonché, **nelle srl, il ricorso all’espressione del voto mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto**.

Sembrerebbe, infine, residuare la possibilità di effettuare le riunioni del CdA **“in presenza”**; ma ciò a condizione, da un lato, che si sia in grado di garantire il rispetto della distanza di sicurezza interpersonale, tra i partecipanti, di almeno un metro, e, dall’altro, che ci si trovi nell’ambito delle attività (essenziali) non sospese dai Decreti Governativi.

2.5) La posizione del Collegio sindacale

Il CNDCEC ha pubblicato ieri il documento sulla relazione unitaria del collegio sindacale al bilancio 2019 ed ampio spazio è stato dato all’impatto che il fenomeno pandemico del Coronavirus sta riverberando sulle attività operative degli organi di controllo e dei revisori.

Non sfugge a nessuno, infatti, che le **misure restrittive** imposte dal Governo hanno fortemente limitato la circolazione delle persone e determinato la chiusura o, comunque, una forte compressione, delle attività delle società con inevitabili ripercussioni anche sull’operatività dei sindaci e

STUDIO BELCASTRO

dei revisori, criticità che risultano ancora più accentuate nel caso di un organo collegiale qual è il collegio sindacale.

Una misura di facilitazione contenuta nel documento del CNDCEC, sicuramente apprezzabile, è quella relativa alle **modalità operative di sottoscrizione della relazione unitaria dei sindaci-revisori**.

È stato, infatti, previsto che, anche in caso di approvazione non unanime, la relazione possa essere sottoscritta solo dal presidente a nome del collegio, precisando tale circostanza ed è stato, altresì, evidenziato che le riunioni del **collegio possano tenersi, a prescindere da espresse previsioni statutarie, in tele/videoconferenza, con sottoscrizione del verbale da parte dei sindaci con le stesse modalità dettate per la firma della relazione da parte del presidente**.

A tale ultimo riguardo è stato previsto che la sottoscrizione della relazione unitaria del collegio sindacale possa avvenire **tramite firma elettronica qualificata** sulla relazione da inviare dalla **casella PEC** del presidente del collegio sindacale alla casella PEC della società.

In alternativa, con le stesse modalità di spedizione, è possibile inviare un file pdf della relazione sottoscritta manualmente dal presidente del collegio sindacale.

Nel caso non si riesca a procedere secondo le due modalità dapprima illustrate è ritenuto possibile inviare la relazione con la firma manuale del presidente del collegio sindacale, a mezzo casella di posta elettronica ordinaria, dall'indirizzo e-mail del presidente del collegio sindacale all'indirizzo di posta elettronica ordinaria della società. In questo caso, però, è necessario richiedere conferma esplicita di ricezione (e-mail di avvenuta ricezione) da parte della società.

In merito al **bilancio approvato dall'organo amministrativo** si ritiene che lo stesso possa essere **acquisito via email** sia dalla casella di posta ordinaria che, preferibilmente, da quella PEC della società.

3) EFFETTI DELLA DIFFUSIONE DEL CORONAVIRUS SUL BILANCIO 2019

Il Coronavirus si è diffuso, nel nostro Paese, a partire dal mese di febbraio 2020 e, quindi, con riferimento ai soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, successivamente alla chiusura dell'esercizio 2019.

Facendo applicazione delle indicazioni del Codice civile e dei principi contabili nazionali, l'emergenza epidemiologica non rientra tra i fatti successivi alla chiusura dell'esercizio che devono essere recepiti nei valori (delle attività e passività) di bilancio, in quanto è sorta dopo la data di bi-

lancio ed è, quindi, di competenza dell'esercizio 2020, ma, in considerazione della sua rilevanza, rientra tra i fatti successivi che devono essere illustrati in Nota integrativa.

L'epidemia è, infatti, assimilabile ad una calamità naturale avvenuta nell'esercizio successivo a quello cui si riferisce il bilancio.

3.1) Obbligo di fornire l'informativa in funzione della tempistica di approvazione del bilancio

Secondo i principi contabili, devono essere indicati in bilancio:

- i fatti che si verificano entro la data di redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori;
- ove producano un effetto rilevante sul bilancio, anche gli eventi che si verificano tra la data di redazione del progetto di bilancio e la data di approvazione da parte dell'organo assembleare. In questo caso, il progetto di bilancio (già predisposto) deve essere adeguatamente modificato.

Avuto riguardo alla diffusione del Coronavirus, l'emergenza si è manifestata, con le conseguenti limitazioni o sospensioni delle attività economiche, a partire da fine febbraio 2020 (quando, quindi, il progetto di bilancio non era, generalmente, ancora stato predisposto).

Ove l'assemblea per l'approvazione dei bilanci 2019 sia convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (ovvero entro il prossimo 28.6.2020) in base alle disposizioni statutarie o usufruendo del rinvio disposto dal Decreto "Cura Italia" per le spa, le sapa e le srl, **il progetto di bilancio dovrebbe essere predisposto entro il 29.5.2020.**

In tali ipotesi (che dovrebbero rappresentare la maggioranza), l'emergenza si manifesterebbe prima della redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori e di essa dovrebbe, quindi, opportunamente tenersi conto.

Per i soggetti che approvano il bilancio entro termini diversi da quelli previsti per le società di capitali, occorre valutare la tempistica di evoluzione dell'epidemia in relazione alla tempistica di approvazione del bilancio.

Non devono fornire informazioni in bilancio soltanto i soggetti che hanno approvato il bilancio entro il mese di febbraio, quando il virus non aveva ancora avuto una diffusione tale da poter considerare rilevante l'effetto sui dati di bilancio.

Diversamente, ove il progetto di bilancio fosse stato redatto entro il mese di febbraio, ma il bilancio non fosse stato ancora approvato, la diffusione dell'epidemia impone, data la sua portata, la modifica del progetto di bilancio, con l'inserimento della relativa informativa.

3.2) Contenuto dell'informativa

Occorre indicare in Nota integrativa l'effetto che l'epidemia produce sulla situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'impresa.

A tal fine, occorre ricorrere ad una stima e, ove la stima non sia fattibile, è necessario indicare le ragioni per cui l'effetto non è determinabile.

Tale ultima situazione potrebbe verificarsi con frequenza, considerata la continua evoluzione del fenomeno. In questo caso, occorre comunque dare conto nella Nota integrativa della situazione di generale incertezza determinata dall'epidemia.

Analoga informativa deve essere fornita nei bilanci redatti in forma abbreviata, mentre risultano escluse le micro imprese, salvo che le stesse redigano la Nota integrativa in via volontaria.

Le informazioni da inserire nella Nota integrativa devono essere coordinate con le analisi fornite nella Relazione sulla gestione, in relazione alle quali si rinvia al successivo § 4.

3.3) Rilevazione di un fondo rischi e oneri - Esclusione

L'epidemia non può determinare la rilevazione, nel bilancio 2019, di un fondo rischi e oneri.

Tali poste contabili non possono, infatti, essere utilizzate per:

- rettificare i valori dell'attivo;
- coprire rischi generici;
- effettuare accantonamenti per oneri o perdite derivanti da eventi avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio e relativi a situazioni non in essere alla data di bilancio.

L'epidemia potrà, invece, incidere sulla scelta di distribuire gli utili relativi all'esercizio 2019, essendo auspicabile un accantonamento degli stessi a riserva, al fine di far fronte alla situazione di emergenza sanitaria emersa nel 2020.

3.4) Soggetti "non solari"

Per i pochissimi soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, generalmente la diffusione del Coronavirus rientra tra i fatti che devono essere recepiti nei valori di bilancio.

STUDIO BELCASTRO

L'epidemia provocherà, in prima battuta, una riduzione del fatturato, ma potrà incidere, altresì, a seconda del settore di attività in cui opera l'impresa, della sua localizzazione geografica, del modello di *business* adottato, su altre poste contabili, determinando, ad esempio:

- la necessità di svalutare le attività materiali e immateriali;
- la necessità di svalutare le rimanenze di magazzino;
- la necessità di rilevare svalutazioni e/o perdite su crediti;
- la necessità di svalutare partecipazioni e titoli di debito.

4) INFORMATIVA NELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

L'assoluta rilevanza dell'attuale emergenza sanitaria, emersa nel nostro Paese verso la fine del mese di febbraio 2020, rende necessario che ne venga data opportuna informativa, con riferimento al bilancio chiuso al 31.12.2019, oltre che nella Nota integrativa (come evento successivo alla chiusura del bilancio) anche nella Relazione sulla gestione (con particolare riguardo alla evoluzione prevedibile della gestione).

In particolare, nella Relazione sulla gestione relativa al bilancio chiuso al 31.12.2019 è opportuno fornire:

- nella cosiddetta "Parte generale", un iniziale inquadramento dell'attuale situazione di emergenza e dei relativi impatti sull'operatività e sulle *performance* economiche e finanziarie dell'impresa e del settore in cui opera;
- nella sezione conclusiva "Evoluzione prevedibile della gestione", un *focus* sugli effetti, consuntivati e stimati, dell'emergenza sull'andamento dei primi mesi del 2020 e sulla restante parte dell'esercizio, nonché una descrizione dei rischi individuati (che possono inficiare, ad esempio, la continuità aziendale).

5) CONTINUITÀ AZIENDALE

L'emergenza Coronavirus potrebbe far venire meno il presupposto della continuità aziendale o *going concern*, cioè la capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un arco temporale futuro di almeno 12 mesi dalla data di riferimento del bilancio.

In particolare, laddove gli amministratori manifestino motivatamente l'intendimento di proporre la liquidazione della società o di cessare l'attività operativa, oppure laddove le condizioni gestionali della società (risultato di gestione e posizione finanziaria) peggiorino, occorre considerare

STUDIO BELCASTRO

se, nella redazione del bilancio 2019, sia ancora appropriato basarsi sul presupposto della continuità aziendale.

Se tale presupposto non risulta essere più appropriato al momento della redazione del bilancio, occorre riflettere in bilancio l'effetto che l'epidemia determina sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico alla data di chiusura dell'esercizio.

PRECEDENTI CIRCOLARI 2020

Numero	Del	Argomento
01/2020	13.01.2020	Legge di bilancio 2020 (novità in sintesi)
02/2020	02.02.2020	Sanzioni penali più gravi per gli evasori Credito di imposta al posto del super e dell'iper ammortamento Oneri detraibili solo con mezzi tracciati Il versamento degli F24 con servizi telematici Non prorogata la cedolare secca sui negozi Rivalutazioni partecipazioni non quotate e terreni
03/2020	14.03.2020	Novità in tema di Coronavirus Riapertura termini Organi di controllo
04/2020	16.03.2020	Le scadenze fiscali 2020 per l'anno 2019
05/2020	19.03.2020	Proroghe termini e versamenti per Coronavirus Esposizioni bancarie e sostegno per le imprese
06/2020	22.03.2020	Chiusura attività per Coronavirus
07/2020	23.03.2020	Chiusura attività per Coronavirus (aggiornamento)
08/2020	24.03.2020	Credito imposta affitti botteghe e negozi Credito imposta sanificazione ambienti di lavoro Indennità 600 euro esercenti attività autonoma Cassa integrazione ordinaria e in deroga Sostegno settori spettacolo cinema e cultura
09/2020	25.03.2020	Moratoria esposizioni bancarie Fondo di garanzia per Pmi Pagamento fornitori ed altri debiti ordinari