

Edizione di lunedì 13 Maggio 2019

DICHIARAZIONI

Nuovi Indici sintetici di affidabilità fiscale: le regole di applicazione

di Lucia Recchioni

ACCERTAMENTO

Gli appunti extracontabili possono essere utilizzati per l'accertamento

di Marco Bargagli

CONTROLLO

Il revisore deve comunicare le carenze del controllo interno – II° parte

di Francesco Rizzi

DIRITTO SOCIETARIO

“Interessi” degli amministratori e vigilanza del collegio sindacale

di Fabio Landuzzi

BILANCIO

Soggetti non quotati e principi contabili internazionali

di Gennaro Napolitano

DICHIARAZIONI

Nuovi Indici sintetici di affidabilità fiscale: le regole di applicazione

di Lucia Recchioni

Con il [provvedimento prot. n. 126200/2019 del 10.05.2019](#) sono stati finalmente aggiunti gli ulteriori tasselli necessari per “completare” la nuova disciplina in materia di Isa, sebbene il lavoro non sia ancora finito, mancando all’appello il **software per l’elaborazione dei dati**, grazie al quale gli Isa potranno **trovare concreta applicazione**.

Il **provvedimento in esame** si è concentrato, innanzitutto, sui **benefici premiali** connessi al **grado di affidabilità fiscale del contribuente**, precisando che le **stime** relative all’applicazione degli Isa al periodo d’imposta 2018, sulla base dei **dati dichiarati ai fini degli studi di settore per il periodo d’imposta 2017**, hanno individuato che i contribuenti con **profili di affidabilità più elevati si attestano sopra la soglia di 8**.

Pertanto i **benefici** sono stati **riconosciuti ai contribuenti che presentano un grado di affidabilità almeno pari a 8**; tuttavia, al fine di far accedere a **benefici premiali** particolarmente rilevanti ai fini dell’esercizio delle **attività di controllo** dell’Agenzia, **la soglia di accesso è stata, in specifici casi, incrementata di un importo pari a “0,5” o di un importo pari a “1”**.

Tutto quanto appena premesso, pertanto, in via sperimentale, per il **periodo d’imposta 2018**, i **punteggi necessari per accedere ai benefici premiali (anche a seguito di adeguamento)**, sono quelli richiamati nella tabella che segue:

Benefici premiali	Livello affidabilità fiscale
esonero dall’apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui (Iva maturata nell’anno 2019 e crediti Iva trimestrali maturati nei primi tre trimestri dell’anno di imposta 2020) e per un importo non superiore a 20.000 euro annui (imposte dirette e Irap)	8
esonero dall’apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi Iva di importo superiore a 30.000 euro e fino a 50.000 euro annui (Iva maturata nell’anno 2019 e crediti Iva trimestrali maturati nei primi tre trimestri dell’anno di imposta 2020)	8
esclusione dell’applicazione della disciplina delle società non operative e in perdita sistematica	9
esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui	8,5

all'[articolo 39, comma 1, lett. d\), secondo periodo, D.P.R. 600/1973](#), e all'[articolo 54, comma 2, secondo periodo, D.P.R. 633/1972](#)

anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'[articolo 43, comma 1, D.P.R. 600/1973](#), con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e dall'[articolo 57, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)

8

esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'[articolo 38 D.P.R. 600/1973](#), a condizione che **il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.**

9

Come emerge dall'analisi della tabella proposta, i **benefici** connessi all'**apposizione del visto di conformità** e alla **presentazione della garanzia ai fini Iva** scattano in **un'annualità diversa e successiva rispetto a quella di analisi dell'affidabilità fiscale del contribuente**. Tale scelta si è resa necessaria in considerazione della **diversa scadenza** dei termini di presentazione della **richiesta di compensazione e/o di rimborso del credito Iva infrannuale**, nonché della **dichiarazione annuale Iva**, rispetto al termine di presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette.

Giova da ultimo ricordare che, con il provvedimento in esame, è stato altresì individuato il **livello minimo di affidabilità fiscale** di cui l'Agenzia delle entrate tiene conto ai fini della **definizione delle specifiche strategie di controllo** basate su analisi del rischio di evasione fiscale, **stabilendolo in misura pari a 6.**

Un altro aspetto rilevante sul quale si è concentrato il **provvedimento del 10.05.2019** riguarda le **modalità di accesso agli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli Isa.**

Come noto, infatti,

- mentre con riferimento agli **studi di settore** l'elaborazione era diretta conseguenza dei **dati indicati dai contribuenti nei previsti modelli**,
- per quanto riguarda gli **Isa** è prevista l'**elaborazione** anche di una **serie di dati forniti direttamente dall'Agenzia delle entrate**: in mancanza di questi ulteriori dati il **software non sarà quindi in grado di determinare il punteggio di affidabilità fiscale**.

I **contribuenti** possono ottenere i dati messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate **accedendo direttamente al proprio cassetto fiscale**: i dati potranno essere **direttamente utilizzati** mediante il **software** che sarà sviluppato per l'applicazione degli Isa, oppure potranno essere **modificati dai contribuenti**, laddove non corretti, e **successivamente utilizzati per l'applicazione degli indici**.

Anche gli **intermediari** possono acquisire i dati, in maniera **puntuale, accedendo al cassetto fiscale dei singoli contribuenti**.

Per quanto riguarda, invece, l'**acquisizione massiva**, è necessario **distinguere due fattispecie**:

1. se i **soggetti incaricati alla trasmissione telematica** risultano **già delegati all'accesso al cassetto fiscale** è richiesto soltanto l'**invio all'Agenzia dell'elenco dei soggetti per i quali sono richiesti i dati**. L'attivazione della **fornitura massiva dei dati** è subordinata alla **positiva verifica che la delega** alla consultazione del cassetto fiscale dei deleganti sia **attiva alla data di invio della richiesta**,
2. se i **soggetti incaricati alla trasmissione telematica non risultano delegati all'accesso al cassetto fiscale** è necessario acquisire le deleghe secondo il **procedimento già dettagliato nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 09.04.2018** con riferimento alla **dichiarazione 730 precompilata**.

Con riferimento al **secondo punto**, gli **intermediari** dovranno quindi:

1. **acquisire le deleghe** unitamente alla **copia di un documento di identità** in corso di validità del delegante, in formato cartaceo ovvero in formato elettronico,
2. **numerare progressivamente le deleghe e annotarle, giornalmente, in un apposito registro** cronologico (**l'Agenzia delle entrate effettua controlli** sulle deleghe acquisite presso le sedi degli intermediari oppure richiedendo **l'invio a mezzo pec** dei documenti; eventuali **irregolarità** possono essere sanzionate con la **revoca dell'abilitazione Entratel**),
3. **trasmettere all'Agenzia delle entrate**, attraverso il servizio telematico Entratel, un **file** contenente **l'elenco dei contribuenti deleganti**. Nel file inviato sono indicati i **dati dei delegati** e del loro **documento di identità, il numero e la data della delega** e gli **elementi di riscontro** contenuti nella **dichiarazione Iva 2018** (Periodo d'imposta 2017) o, in assenza, nel modello dei dati rilevanti ai fini della applicazione degli **studi di settore 2018** (Periodo d'imposta 2017). Nel file deve essere riportata anche una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**, resa ai sensi dell'articolo 47 D.P.R. 445/2000, con la quale l'**intermediario dichiara**:
 - di **aver ricevuto specifica delega** ai fini dell'acquisizione dei dati,
 - che gli **originali delle deleghe sono conservati per 10 anni presso la sua sede o ufficio**,
 - e che i **dati dei deleganti e delle deleghe** indicati nel file **corrispondono a quelli riportati negli originali** delle deleghe.

Per le **richieste regolarmente pervenute** (si sottolinea che, ad oggi, non risulta però ancora possibile l'invio dei dati), sono **resi disponibili nell'area autenticata del sito internet** dei servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, al soggetto che ha inviato la richiesta in modalità massiva, **i file contenenti i dati utili per la compilazione degli Isa, entro 5 giorni dalla data della richiesta**.

Entro **venti giorni lavorativi** dalla data in cui sono stati resi disponibili i file, **l'Agenzia delle entrate è tenuta a cancellarli dall'area autenticata** del sito internet dei servizi telematici.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

I NUOVI INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

Gli appunti extracontabili possono essere utilizzati per l'accertamento

di Marco Bargagli

La **verifica fiscale** viene definita come **un'indagine di polizia amministrativa** finalizzata a:

- **prevenire, ricercare e reprimere le violazioni alle norme tributarie e finanziarie;**
- **qualificare e quantificare la capacità contributiva** del soggetto che ad essa viene sottoposto.

La stessa può essere **eseguita nei confronti di qualunque persona fisica o giuridica o società di persone o ente** che abbia **effettuato attività** in relazione alle quali le **norme tributarie o finanziarie pongono obblighi o divieti la cui inosservanza è sanzionata in via amministrativa e/o penale** (cfr. circolare del Comando Generale della Guardia di Finanza – III Reparto Operazioni – Ufficio Fiscalità – [circolare n. 1/1998](#), Prot. n. 360000 del 20 ottobre 1998 – Volume I – Potestà e metodologia dei controlli).

In tale contesto, nel corso delle operazioni di **accesso presso la sede del contribuente ispezionato**, esercitando i poteri previsti dall'ordinamento giuridico e, in particolare, dall'[articolo 52 D.P.R. 633/1972](#), ai fini Iva richiamato dall'[articolo 33 D.P.R. 600/1973](#), i funzionari dell'Amministrazione finanziaria possono effettuare **mirate ricerche** con lo scopo di reperire **documentazione contabile e extracontabile** all'interno dei locali **nella disponibilità del contribuente ispezionato**.

Nello specifico, per **espressa disposizione normativa**:

- **l'ispezione documentale** si estende a tutti i **libri, registri, documenti e scritture**, compresi quelli **la cui tenuta e conservazione non sono obbligatorie**, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito, o che sono comunque **accessibili tramite apparecchiature informatiche installate in detti locali**;
- i **libri, registri, scritture e documenti** di cui è rifiutata **l'esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente** ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa. In merito, per **rifiuto di esibizione** si intendono anche la **dichiarazione di non possedere i libri, registri, documenti e scritture e la sottrazione di essi all'ispezione**.

Ai fini **dell'accertamento delle imposte sui redditi**, l'[articolo 39, comma 1, lett. c\), D.P.R. 600/1973](#), consente di **procedere alla rettifica del reddito d'impresa** delle persone fisiche

anche quando l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta "... **dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti o da altri atti e documenti in possesso dell'ufficio**" da cui possono derivare **presunzioni semplici**, desumibili anche dalla **documentazione extracontabile** acquisita alla verifica fiscale, tra cui può essere annoverata anche la c.d. "**contabilità parallela**", generalmente costituita da **appunti manoscritti** redatti da parte del **soggetto ispezionato**.

Infatti, come **espressamente chiarito dalla giurisprudenza di legittimità**, rientrano nella definizione di "**scritture contabili**" disciplinate dagli articoli 2709 e ss. cod. civ. tutti quei documenti che **registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa**, ovvero rappresentino la **situazione patrimoniale dell'imprenditore ed il risultato economico dell'attività svolta** (cfr. Corte di cassazione, sentenza n. 14150 dell'11.07.2016).

In merito, le **ricostruzioni indirette del volume d'affari** possono essere fondate anche sulla base di **prove presuntive** e, in particolare, sulle risultanze di **elementi documentali o di natura extracontabile** acquisiti agli atti della verifica fiscale, **idonei a fornire precise indicazioni in ordine all'effettiva capacita contributiva** e dei correlati componenti reddituali **conseguiti dall'impresa o dal professionista sottoposto a controllo**.

È infatti possibile che i **dati e gli elementi espressivi dell'effettiva redditività di un'impresa o di un'attività di lavoro autonomo** siano rilevabili anche dalla **documentazione extracontabile rinvenuta nel corso dell'ispezione**, sia che si tratti di documenti dai quali sia **possibile trarre indicazioni circa le operazioni attive e passive effettivamente poste in essere** rispetto a quelle contabilizzate, sia che si tratti di documentazione avente **finalità di controllo interno o di natura commerciale** (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III – parte V – capitolo 1 "Le metodologie di controllo basate su prove presuntive", pag. 21 e ss.).

In ordine alla rilevanza della **documentazione extracontabile** ai fini dell'accertamento di maggiori redditi è **nuovamente intervenuta, in sede di legittimità, la suprema Corte di cassazione con la sentenza n. 3264 del 05.02.2019**.

Gli ermellini, **confermando le argomentazioni logico-giuridiche sopra esposte** e richiamando le disposizioni previste in tema di accertamento delle imposte sui redditi dal citato articolo 39, comma 1, lett. c), D.P.R. 600/1973, hanno sancito che è **possibile procedere alla rettifica del reddito** sulla base anche delle **risultanze della "contabilità in nero"**, sebbene rinvenuta preso terzi, costituita da **appunti personali ed informazioni dell'imprenditore**, la quale **rappresenta un valido elemento indiziario**, dotato dei requisiti di **gravità, precisione e concordanza** prescritti dall'articolo 39 D.P.R. 600/1973.

In buona sostanza, la **stessa documentazione extracontabile – per il suo valore probatorio –** legittima, a prescindere dalla sussistenza di qualsivoglia altro elemento, il **ricorso all'accertamento induttivo incombendo sul contribuente** l'onere di **fornire idonea prova contraria**, al fine di **contestare l'atto impositivo notificatogli**.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTROLLO

Il revisore deve comunicare le carenze del controllo interno – II° parte

di Francesco Rizzi

Proseguendo l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), giova specificare che il **principio di revisione internazionale (Isa Italia) n. 265** prevede anche la **possibilità** per il revisore di **omettere** di comunicare le carenze significative del controllo interno ai **responsabili** delle attività di **governance** o alla **direzione**, qualora, in **determinate** circostanze, risulti **inappropriato** comunicarle.

Ciò può avvenire in tutti quei **casi** in cui i **risultati** del lavoro possono mettere in **discussione l'integrità** della **direzione** (quando ad **esempio** sono stati identificati elementi che possono indicare una **frode** o una **sospetta frode**) o la sua **competenza** (quando ad **esempio** le carenze rilevate **palesino** o mettano in **dubbio** le **competenze** della **direzione** nella **supervisione** e nella **redazione del bilancio**).

In tutti i casi in cui risultati **non appropriato** comunicare le **carenze** nel controllo interno ai **responsabili** della **governance** o alla **direzione**, i **principi di revisione** stabiliscono delle precise **regole** per il revisore che, in genere, si basano sull'effettuare la **comunicazione** a coloro che nell'ambito dell'impresa si trovano a un **livello gerarchico** immediatamente **superiore**.

Nello specifico:

- i **paragrafi 41, A61, A62 e A63 del principio di revisione internazionale (Isa Italia) n. 240** stabiliscono regole e linee guida sulle comunicazioni ai **responsabili** delle attività di **governance**, nel caso in cui il revisore abbia identificato **frodi** o **sospette frodi** che coinvolgono la **direzione**;
- i **paragrafi da 22 a 28 e il paragrafo A19 del principio di revisione internazionale (Isa Italia) n. 250** stabiliscono regole e linee guida per la **comunicazione** di casi, **identificati** o **sospetti**, di **non conformità** a leggi o regolamenti, anche quando **coinvolgano** i **responsabili** delle attività di **governance**.

Il principio in parola chiarisce inoltre che gli **obblighi di comunicazione** delle **carenze nel controllo interno** vanno **adempiuti** dal revisore a **prescindere** dalla circostanza che la **direzione** e i **responsabili** delle attività di **governance** possano essere già a **conoscenza** delle carenze del controllo interno, nonché a **prescindere** della circostanza che abbiano deciso di **non porvi rimedio** sulla scorta di un'analisi di **opportunità** e di valutazione di **costi e benefici** (analisi che compete **solo** alla **direzione** e ai **responsabili** della **governance**).

Merita infine sottolineare quanto stabilito dal **paragrafo A9** del principio secondo cui “*Le leggi o i regolamenti ... possono stabilire un obbligo per il revisore ... di comunicare ai responsabili delle attività di governance o ad altre parti rilevanti ... una o più tipologie specifiche di carenze nel controllo interno identificate dal revisore nel corso della revisione contabile*”.

Se, di fatti, tale **previsione** era dapprima maggiormente **rilevante** per la revisione delle **società quotate** (si pensi ad **esempio** alla sua applicazione in riferimento alle **comunicazioni** da indirizzare alle **autorità di vigilanza**), **oggi** trova una sua profonda **rilevanza** anche per le **società non quotate**.

Tale previsione, infatti, ha assunto una **nuova** prospettiva alla luce dei **nuovi obblighi** di **organizzazione** (e, necessariamente, anche di **controllo interno**), stabiliti per le imprese ([articolo 2086 cod civ.](#)) e dei **nuovi obblighi di comunicazione** previsti per gli organi di **controllo** e per il **revisore legale** ([articolo 14 D.Lgs. 14/2019](#)).

Quell'assetto **organizzativo, amministrativo e contabile** adeguato alla **natura** e alle **dimensioni** dell'impresa, che **ciascun imprenditore** che operi in forma **societaria o collettiva** è chiamato ad **implementare** anche in funzione della rilevazione **tempestiva** della **crisi** dell'impresa e della **perdita** della **continuità aziendale** (cfr. [articolo 2086, comma 2, cod. civ.](#)), **non** può, di fatti, essere strutturato senza un **funzionale e adeguato sistema di controllo interno**.

L'**obbligo** per il **revisore** di verificare se l'**organo amministrativo** si adoperi **costantemente** per **mantenere adeguato** il predetto **assetto organizzativo** (cfr. [articolo 14 D.Lgs. 14/2019](#)) **non** può quindi **prescindere** dalla **verifica** dell'idoneità dell'**operato** dell'organo amministrativo in merito all'**organizzazione** e al **mantenimento** di un **adeguato sistema di controllo interno**.

La **maggior** parte di detto **sistema di controllo interno**, dovendo consentire la rilevazione **tempestiva** della **crisi** dell'impresa e della **perdita** della **continuità aziendale**, ha **necessariamente** delle **ripercussioni** sul **bilancio** e sulla sua **informativa finanziaria** ed è pertanto **rilevante** ai fini dell'attività di **revisione** contabile del **bilancio**.

Ogni **carena significativa** dovrà quindi essere **comunicata** dal revisore “*ai responsabili delle attività di governance o ad altre parti rilevanti*” nel rispetto di quanto statuito dai **principi di revisione internazionali** (e, in particolare, del **principio Isa Italia n. 265**) e dai **recenti obblighi e responsabilità** previsti dal succitato **D.Lgs. 14/2019**.

Special Event
LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE
TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO

Scopri le sedi in programmazione >

DIRITTO SOCIETARIO

“Interessi” degli amministratori e vigilanza del collegio sindacale

di Fabio Landuzzi

Il recente documento pubblicato da **Assonime (Il Caso n. 4/2019)** affronta la spinosa questione del rapporto fra il **dovere di vigilanza del collegio sindacale** sulla gestione sociale, da una parte, e l'obbligo di **comunicazione**, gravante sull'amministratore della SpA in relazione ad **“ogni interesse che, per conto proprio o di terzi, abbia in una determinata operazione della società”**, prescritto dall'[articolo 2391 cod. civ.](#)

Assonime prende spunto dalla **recente produzione giurisprudenziale** in materia da parte della **Corte di Cassazione** per trattare questa complessa fattispecie, e per evidenziare alcuni spunti tratti appunto dai recenti arresti della Suprema Corte (per tutti, [Cass., n. 126 del 07.01.2019](#)), particolarmente rilevanti rispetto al ruolo di cui viene ritenuto essere investito il **collegio sindacale**.

L'occasione è anche utile per rammentare la **particolare attenzione** che viene posta alle **operazioni effettuate** dalla società con proprie **parti correlate**, circostanza in cui il **potere-dovere di intervento** per il collegio sindacale viene visto come innalzato al più alto livello, stante ciò che viene identificato come un **endemico conflitto** che non consente all'**organo di controllo** di esercitare, ad avviso dei Giudici, un **ruolo meramente burocratico**; il che, tuttavia, **non significa dover valutare l'operazione nel merito** – in quanto ciò **esula dall'ambito dei doveri di vigilanza del collegio** – bensì verificare che l'operazione non sia stata assunta **in mancanza di ragionevolezza** (la c.d. *business judgement rule*).

Quanto al tema degli **interessi degli amministratori**, come noto, la disciplina per le SpA è contenuta all'[articolo 2391 cod. civ.](#), il quale impone agli amministratori di **dichiarare agli altri amministratori e al collegio sindacale ogni interesse, diretto e indiretto**, che questi possano avere in una determinata operazione sociale, precisandone **la natura, i termini, l'origine e la portata**.

In merito alla **nozione di interesse**, essa è stata in via interpretativa estesa sino ad includere **ogni utilità**, anche di contenuto non strettamente patrimoniale purché **riconoscibile socialmente**, che l'amministratore possa trarre dall'operazione in questione; la **comunicazione** a cui l'amministratore è tenuto ai sensi della norma citata deve pervenire ai destinatari **in tempo utile rispetto alla riunione** dell'organo amministrativo chiamato a discutere e a deliberare l'operazione stessa.

Una volta dichiarato l'interesse, **l'amministratore può deliberare** sull'operazione in oggetto, in quanto **l'astensione riguarda solo l'amministratore delegato** per quanto concerne il

compimento dell'operazione in cui ricorra il proprio interesse, essendo questi tenuto in tale circostanza ad investire della decisione **l'organo amministrativo** nella sua collegialità.

Quindi, una volta informato dell'interesse di cui un amministratore è portatore, il **consiglio di amministrazione** della SpA potrà deliberare motivando adeguatamente le **ragioni** e la **convenienza dell'operazione** per la società.

Evidenzia perciò Assonime che la norma pone dapprima **una regola generale di comportamento** gravante sugli amministratori, volta a prevenire il rischio che la gestione non sia condotta in modo corretto, e poi **delinea un iter procedurale** per l'**assunzione della decisione** in questione da parte dell'organo amministrativo.

Tre regole sono così identificate all'interno di questa norma:

1. la regola della **trasparenza**, che risiede nell'**obbligo di comunicazione** imposto all'amministratore;
2. la regola della **ponderazione**, che risiede nell'**onere di motivazione rafforzata** della decisione;
3. la regola della **imparzialità**, che risiede nel **dovere** dell'amministratore delegato **di astenersi dal compimento dell'operazione**.

Il **punto critico** sta poi nel valutare se ed in quale misura ai **sindaci** possa essere ascritta una responsabilità da **omessa vigilanza** circa i doveri di cui all'[articolo 2391, cod. civ.](#)

A questo riguardo, la Cassazione assume una posizione molto dura in quanto ritiene che la **complessità della struttura organizzativa** della società, come pure eventuali **carenze delle procedure interne** della società, **non determinino alcun affievolimento** circa i **doveri di controllo** dei sindaci, in modo particolare per quanto concerne i **poteri di ispezione** e di **richiesta di informazioni e chiarimenti**.

Assonime conclude quindi in modo propositivo segnalando l'opportunità che, **anche al fine di non estendere in modo eccessivo le responsabilità dei sindaci** nel contesto di organizzazioni molto complesse, la società attivi **procedure di flussi informativi regolari dagli amministratori verso il collegio sindacale**, che includano proprio tutte le circostanze in cui un amministratore ricorra nella situazione di essere **portatore di un interesse** rilevante ai fini dell'[articolo 2391, cod. civ.](#)

Seminario di specializzazione

IL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA

Scopri le sedi in programmazione >

BILANCIO

Soggetti non quotati e principi contabili internazionali

di Gennaro Napolitano

La **legge di bilancio 2019** ha introdotto la **facoltà**, in luogo dell'**obbligo**, per taluni soggetti **non quotati**, di applicare i **principi contabili internazionali las/Ifrs** ([articolo 1, commi 1070–1071, L. 145/2018](#)). In particolare, il legislatore è intervenuto sul **D.Lgs. 38/2005** (recante norme per l'**esercizio delle opzioni** previste dall'[articolo 5 Regolamento \(CE\) 1606/2002](#) in materia di **principi contabili internazionali**), inserendovi il nuovo [articolo 2-bis](#).

Prima di esaminare le novità recate dalla Legge di bilancio, è opportuno brevemente ricordare che, a livello europeo, nel corso degli ultimi anni, è stato perseguito con decisione l'obiettivo dell'**armonizzazione delle regole contabili**.

In passato, infatti, il **disallineamento di tali regole** impediva di mettere a confronto i bilanci predisposti dalle imprese appartenenti a Stati membri diversi con il risultato di ostacolare la crescita dei mercati.

Proprio per superare questa situazione, da diversi anni l'Unione europea ha intrapreso la strada dell'**armonizzazione**, introducendo all'interno di ciascuno Stato i **principi contabili internazionali las/Ifrs**, elaborati dall'**International Accounting Standards Board (Iasb)**, organismo indipendente la cui *mission* è sviluppare e implementare gli standard IFRS con l'obiettivo di assicurare **trasparenza, responsabilità ed efficienza** nei mercati finanziari e di favorire la fiducia, la crescita e la stabilità finanziaria a lungo termine nell'economia globale. I **principi las/Ifrs**, quindi, rappresentano un sistema di regole contabili coordinato e riconosciuto a livello internazionale.

Il **Regolamento (CE) 1606/2002** ha come obiettivo l'adozione e l'utilizzazione di principi contabili internazionali nella Comunità per armonizzare l'informazione finanziaria presentata dalle società, al fine di garantire un **elevato livello di trasparenza e comparabilità** dei bilanci e, quindi, l'efficiente funzionamento del mercato europeo dei capitali e del mercato interno.

Nell'ambito dell'ordinamento nazionale, è il **D.Lgs. 38/2005** a prevedere, a partire dal **1° gennaio 2005**, l'applicazione dei **principi contabili internazionali**.

Ciò premesso, il nuovo [articolo 2-bis](#) del citato decreto legislativo, rubricato appunto "**Facoltà di applicazione**", espressamente prevede che "*i soggetti di cui all'articolo 2 i cui titoli non siano ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato hanno facoltà* (in luogo dell'obbligo) *di applicare i principi contabili di cui al presente decreto*".

L'[articolo 2 D.Lgs. 38/2005](#), sulla base della disciplina di matrice europea, elenca i soggetti cui si applicano i **principi las/Ifrs**. A tal proposito, si ricorda che l'[articolo 4](#) del già richiamato **Regolamento UE 1606/2002** dispone che le società soggette al diritto di uno Stato membro redigono i loro conti consolidati conformemente ai **principi contabili internazionali**, qualora, alla data del bilancio, i loro titoli siano ammessi alla **negoziazione in un mercato regolamentato** di un qualsiasi Stato membro. Peraltro, il successivo **articolo 5** fa salva la possibilità per gli Stati membri di **estendere** l'applicazione di detti principi anche ad altre società, sebbene **non quotate**.

Sulla base di quanto stabilito dall'[articolo 5](#), il legislatore italiano, con il ricordato [articolo 2 D.Lgs. 38/2005](#), ha esteso l'applicazione dei **principi contabili internazionali** a un numero di soggetti ben più ampio delle società quotate. La disposizione in esame, infatti, prevede che sono assoggettati all'obbligo di redazione del bilancio secondo i **principi las/Ifrs**:

- le **società che emettono strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati** di qualsiasi Stato membro dell'Unione europea (**società quotate**);
- le società che emettono strumenti finanziari **diffusi tra il pubblico in misura rilevante**, sebbene non quotati in mercati regolamentati;
- le **banche**, le **società finanziarie** italiane e le società di partecipazione finanziaria mista italiane che controllano banche o gruppi bancari; le società di intermediazione mobiliare (**Sim**), le società di gestione del risparmio (**Sgr**), gli **istituti di moneta elettronica** e gli **istituti di pagamento**;
- le **società consolidate** da quelle assoggettate all'obbligo di adozione dei principi contabili internazionali, eccezion fatta per le società minori che possono redigere il bilancio in forma abbreviata;
- le **imprese di assicurazione quotate**, ovvero quelle che redigono il bilancio consolidato del gruppo assicurativo (cfr. [articolo 95 D.Lgs. 209/2005](#), recante il **Codice delle assicurazioni private**).

Per effetto delle novità previste dalla **Legge di bilancio 2019**, quindi, le **società non quotate** (ovvero i cui titoli non sono ammessi a negoziazione su un mercato regolamentato) applicano i **principi contabili internazionali su base facoltativa**; esse, di conseguenza, possono scegliere di redigere il bilancio facendo ricorso ai principi contabili nazionali.

Tali società, in base alla **disciplina previgente**, risultavano invece incluse nel novero dei soggetti che obbligatoriamente devono adottare gli **las/Ifrs**.

Le società in esame possono avvalersi della facoltà **a decorrere dall'esercizio precedente all'entrata in vigore della Legge di bilancio (avvenuta il 1° gennaio 2019)**.

Seminario di specializzazione

LA REVISIONE DELLE MICRO IMPRESE ALLA LUCE DEL CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)