



Igino Sorbino  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile  
igino@studiosorbino.com  
<http://www.studiosorbino.com>

## Bilancio 2023 Scheda Operativa Fiscale

### Ai gentili clienti e Loro Sedi

## Bilancio 2023: approvazione e versamento imposte

### Premessa

Si avvicina l'approssimarsi delle scadenze legate alla redazione del bilancio di esercizio. Il presente contributo fornisce una visione d'insieme dei vari adempimenti legati al procedimento di formazione e approvazione dello stesso.

### Il bilancio

L'art. 2364 c.c., richiamato per le S.r.l. dall'art. 2478-bis c.c., stabilisce che l'assemblea per l'approvazione del bilancio deve essere convocata una volta all'anno **entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, ovvero oltre tale termine, ma entro 180 giorni, qualora lo statuto lo consenta**, per le società tenute alla redazione del bilancio consolidato o qualora sussistano particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società.

Esercizio coincidente con l'anno solare 1° gennaio -31 dicembre	→	Entro 120 giorni dalla chiusura	29.04.2024
		Entro 180 giorni dalla chiusura	28.06.2024
Esercizio <b>NON</b> coincidente con l'anno solare 1° luglio -30 giugno	→	Entro 120 giorni dalla chiusura	28.10.2024
		Entro 180 giorni dalla chiusura	27.12.2024



**ATTENZIONE!** L'articolo 1187 del c.c. stabilisce che il termine fissato per l'adempimento delle obbligazioni è computato secondo le disposizioni dell'articolo 2963, secondo cui se il termine scade in giorno festivo, è prorogato di diritto al giorno seguente non festivo. La disposizione relativa alla proroga del termine che scade in giorno festivo si osserva se non vi sono usi diversi.

### Il bilancio ordinario

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

- stato patrimoniale;
- conto economico;
- rendiconto finanziario;
- nota integrativa.

### Il bilancio in forma abbreviata

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

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

I limiti sono alternativi tra loro, vale a dire che il superamento non dev'essere riscontrato sempre rispetto allo stesso parametro.



**INFORMA** - In tal senso si è espresso il CNDCEC con il Documento del 15 aprile 2009 - La disciplina della nomina obbligatoria del collegio sindacale nelle s.r.l. alla luce del nuovo disposto dell'art. 2435-bis c.c.

Il bilancio abbreviato è composto da:

- stato patrimoniale;
- conto economico;
- nota integrativa.

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

Inoltre, qualora forniscano le seguenti informazioni:

- relative al numero ed al valore nominale delle azioni proprie o quote di società controllanti possedute anche tramite una società fiduciaria, ovvero per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente;
- il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate, nel corso dell'esercizio, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e delle alienazioni;

sono esentate dalla redazione della relazione sulla gestione di cui all'articolo 2428 c.c.

### Esempio 1 - Passaggio da bilancio ordinario a quello abbreviato

L'amministratore unico di una S.r.l. fino al 2022 ha predisposto il bilancio in forma ordinaria. Per effetto di una contrazione dell'attività, negli esercizi 2022 e 2023 ha espresso i seguenti valori:

	Totale attivo	Totale ricavi	Dipendenti occupati in media
2022	4,6 mln di euro	7,8 mln di euro	48,2
2023	4,5 mln di euro	7,6 mln di euro	47,3

Da quale esercizio è possibile procedere alla predisposizione del bilancio in forma abbreviata: dal 2023 o dal 2024?

In ordine alla tempistica rispetto alla quale sorge la facoltà di fruire della semplificazione della forma del bilancio, le interpretazioni fornite dalla dottrina sono contrastanti tra loro.

Secondo un primo orientamento, sin dal bilancio dell'esercizio in cui sono rispettate le condizioni sarebbe possibile redigere il bilancio in forma abbreviata (o micro). In tal senso è orientata Assonime (circolare n. 19, 18/2/2009, prg. 3.4).

In aderenza a tale interpretazione, quindi, la S.r.l. potrebbe predisporre il bilancio in forma abbreviata già a partire dall'esercizio 2023, nonché, nel rispetto delle indicazioni del comma 6 dell'articolo 2435 bis, potrebbe essere esonerata dalla predisposizione della relazione sulla gestione.

Altra dottrina è incline ad un orientamento più restrittivo. Il CNDCEC, prima, e la Fondazione Nazionale Commercialisti poi, hanno evidenziato che la facoltà di redigere il bilancio in forma ridotta sia consentita a decorrere dal bilancio dell'esercizio successivo a quello nel quale sono stati cristallizzati i presupposti fissati dal codice.

Tale orientamento prudenziale emerge dai seguenti documenti:

- la redazione del bilancio delle società di minori dimensioni: disposizioni normative e criticità (CNDCEC, novembre 2012);
- i bilanci semplificati di piccole società e micro-imprese alla luce delle modifiche del D. Lgs. 139/2015 (FNC, 15 gennaio 2016);
- come cambiano i principi contabili nazionali. OIC: novità in tema di rendiconto finanziario e di strumenti finanziari derivati (FNC, 30 settembre 2016).

In linea con tale interpretazione, l'Srl potrebbe redigere il bilancio in forma abbreviata solo a partire dall'esercizio 2024.

### Esempio 2 - Passaggio da bilancio abbreviato a ordinario

Una Srl sino al 2022 ha redatto il bilancio in forma abbreviata. In riferimento agli esercizi 2022 e 2023 ha evidenziato i seguenti valori:

	Totale attivo	Totale ricavi	Dipendenti occupati in media
2022	4,8 mln di euro	9 mln di euro	48,2
2023	4,1 mln di euro	9,2 mln di euro	51,8

**Deve procedere alla predisposizione del bilancio in forma ordinaria anche se il superamento dei limiti di cui all'articolo 2435-bis non è avvenuto in riferimento alle stesse voci? In caso positivo a partire da quale esercizio deve redigere il bilancio in forma ordinaria: dal 2023 o dal 2024?**

Le indicazioni contenute nella relazione ministeriale al decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127, precisano che già il bilancio del secondo esercizio consecutivo in cui sono superati i limiti previsti dev'essere redatto in forma abbreviata. Nel caso di specie, quindi, il bilancio dev'essere redatto in forma ordinaria a partire dall'esercizio 2023.

Per effetto del superamento dei limiti la Srl dovrà predisporre anche il rendiconto finanziario e non potrà esercitare le facoltà previste dal comma 3 dell'articolo 2435 bis c.c. relative al raggruppamento delle seguenti voci del conto economico:

- voci A2 e A3;
- voci B9(c), B9(d), B9(e);
- voci B10(a), B10(b), B10(c);
- voci C16(b) e C16(c);
- voci D18(a), D18(b), D18(c), D18(d);
- voci D19(a), D19(b), D19(c), D19(d).

Inoltre, non potrà predisporre la nota integrativa applicando le semplificazioni previste dai commi 4 e 5 dell'articolo citato.

Non fruirà, altresì, della deroga relativa all'applicazione del costo ammortizzato che consente alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presunto realizzo ed i debiti al valore nominale. Infine, sarà tenuta alla predisposizione della relazione sulla gestione ex articolo 2428 c.c.

### Bilancio micro imprese

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

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

Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione:

del **Rendiconto Finanziario**;

della **Nota Integrativa** - quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'art. 2427 c.c., n° 9 (l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo Stato Patrimoniale) e n° 16 (l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci);

della **relazione sulla gestione** quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni richieste dall'art. 2428 c.c., n° 3 (il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società) e n° 4 (il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società, nel corso dell'esercizio).

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



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

#### Termini di presentazione bilancio

Secondo l'articolo 2435 del c.c. **entro 30 giorni dall'approvazione** una copia del bilancio, corredata dalle relazioni previste dagli articoli 2428 e 2429 e dal verbale di approvazione dell'assemblea o del consiglio di sorveglianza, deve essere depositata presso l'ufficio del registro delle imprese o spedita al medesimo ufficio a mezzo di lettera raccomandata.



**ATTENZIONE!** Al fine del computo del termine, in qualsiasi caso, il sabato e la domenica sono considerati giorni festivi e quindi si considera tempestivo il deposito effettuato il primo giorno lavorativo successivo.

#### Versamento imposte

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

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



**ATTENZIONE!** i soggetti, che in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, devono versare il saldo e il primo acconto **entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio**. Se il bilancio non è approvato nel termine stabilito (180 giorni dalla chiusura dell'esercizio), il versamento è, comunque, effettuato entro l'ultimo

giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso. Resta ferma la facoltà di versamento entro i successivi 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40%.

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

TERMINI PER IL VERSAMENTO DELLE IMPOSTE			
Contribuente	Approvazione del bilancio 2023	IRES Saldo 2023 e Acconto (I rata) 2024	IRES Acconto (II rata) 2024
soggetti con periodo d'imposta <b>coincidente</b> con l'anno solare (01.01 – 31.12)	Entro il termine ordinario (29.04.2024)	01.07.2024 (il 30 giugno è domenica) oppure 31.07.2024 + 0,40%	02.12.2024 (il 30 novembre è sabato)
	Entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (28.06.2024)	31.07.2024 oppure 30.08.2024 + 0,40%	02.12.2024 (il 30 novembre è sabato)
	Oltre il termine ordinario		02.12.2024 (il 30 novembre è sabato)
soggetti con periodo d'imposta <b>NON</b> coincidente con l'anno solare	Entro l'ultimo giorno del <b>sesto mese</b> successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta		Entro l'ultimo giorno dell' <b>undicesimo mese</b> dalla chiusura del periodo d'imposta

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

Data bilancio/rendiconto o effetto fusione/scissione			Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto			Periodo d'imposta									
giorno	mese	anno	giorno	mese	anno	dal		giorno	mese	anno	al		giorno	mese	anno

### Rateazione

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



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

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

#### Interessi di mora sulle somme rateizzate

Sugli importi rateizzati sono dovuti gli interessi nella misura del 4% annuo, da calcolarsi secondo il metodo commerciale, tenendo conto del periodo decorrente dal giorno successivo a quello di scadenza della prima rata fino alla data di scadenza della seconda.

Sugli importi da versare con le rate mensili successive, si applicano gli interessi dello 0,33 per cento in misura forfetaria, a prescindere dal giorno in cui è eseguito il versamento.



**ATTENZIONE!** - Gli interessi da rateazione non vanno cumulati all'imposta, ma versati separatamente mediante l'apposito codice tributo.



**RICORDA** - Gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme, compresi i versamenti rateali, che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione.

#### Rateizzazione titolari e NON titolari di Partita Iva

I contribuenti titolari e NON titolari di P.Iva possono effettuare il pagamento della **prima rata** entro il **1° luglio 2024** (il 30 giugno è domenica), **ovvero entro il 31 luglio 2024** maggiorando l'importo dovuto dello 0,40% a titolo d'interesse corrispettivo.

Per le rate successive si applicano gli interessi indicati nella seguente tabella:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1°	1° luglio	0,00	31 luglio	0,00
2°	16 luglio	0,17	20 agosto	0,18
3°	20 agosto	0,50	16 settembre	0,51
4°	16 settembre	0,83	16 ottobre	0,84
5°	16 ottobre	1,16	18 novembre	1,17
6°	18 novembre	1,49	16 dicembre	1,5
7°	16 dicembre			

(\*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40%

### Adempimenti connessi all'approvazione del bilancio

<b>Amministratori</b>	<p>Redazione del progetto di bilancio secondo schemi obbligatori composto da:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• stato patrimoniale;</li> <li>• conto economico;</li> <li>• nota integrativa;</li> <li>• rendiconto finanziario (se previsto).</li> </ul> <p>Stesura della relazione sulla gestione (se prevista) da riportare sul libro delle adunanze e deliberazioni del consiglio di amministrazione.</p> <p>Consegna del bilancio e della relazione sulla gestione agli organi di controllo almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo.</p>
<b>Collegio sindacale – revisore legale</b>	<p>Controllo del bilancio e della relazione sulla gestione, con successiva redazione della relazione degli organi di controllo da riportare sull'apposito libro.</p>
<b>Deposito bilancio</b>	<p>Deposito del bilancio presso la sede della società unitamente a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• relazione sulla gestione;</li> <li>• relazione degli organi di controllo;</li> <li>• 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;</li> <li>• prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate;</li> </ul> <p>durante i 15 giorni che precedono l'assemblea e finché sia approvato il bilancio affinché i soci possano prenderne visione.</p>
<b>Convocazione dell'assemblea</b>	<p>S.P.A. → L'avviso di convocazione deve essere pubblicato nella Gazzetta Ufficiale o in un quotidiano indicato nello statuto, almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea; il termine è aumentato a 30 giorni per le società quotate. Tali adempimenti sono derogabili, ai sensi dell'articolo 2366, comma 3 del Codice civile, se previsto nello statuto, per le società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, consentendo la convocazione con avviso ai soci mediante mezzi che garantiscono la prova dell'avvenuto ricevimento almeno 8 giorni prima dell'assemblea.</p> <p>S.R.L. → Tali adempimenti sono derogabili, ai sensi dell'articolo 2366, comma 3 del Codice civile, se previsto nello statuto, per le società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, consentendo la convocazione con avviso ai soci mediante mezzi che garantiscono la prova dell'avvenuto ricevimento almeno 8 giorni prima dell'assemblea. Salvo diverse disposizioni normative l'assemblea deve tenersi entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.</p>

**Termini adempimenti società con esercizio coincidente con l'anno solare**

Adempimenti	Scadenze	Termini	
		Ordinari	Proroga 180 giorni
Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori	entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	30.03.2024	29.05.2024
Redazione della Relazione sulla gestione da parte degli amministratori	entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	30.03.2024	29.05.2024
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al Collegio sindacale	entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	30.03.2024	29.05.2024
Comunicazione del bilancio e della relazione agli organi di controllo	entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	30.03.2024	29.05.2024
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.	14.04.2024	13.06.2024
Pubblicazione avviso di convocazione nella Gazzetta Ufficiale o in un quotidiano indicato nello statuto	almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea	14.04.2024	13.06.2024
Spedizione raccomandata ai soci per convocazione dell'assemblea	entro gli 8 giorni precedenti l'adunanza (salvo diverso termine statutario)	21.04.2024	20.06.2024
Assemblea di approvazione del bilancio	entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio	29.04.2024	28.06.2024
Deposito del bilancio e degli allegati nel Registro delle Imprese (via telematica)	entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio	29.04.2024	28.07.2024
Presentazione della dichiarazione dei redditi in via telematica	Entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 il termine scade il quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta	15.10.2024	
Annotazione e sottoscrizione del bilancio sul libro degli inventari	Entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi	15.01.2025	

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.  
Cordiali saluti*