

CIRCOLARE INFORMATIVA N.7/2019

**Le novità del bilancio d'esercizio 2018 delle PMI**

## **Indice**

1. Premessa	3
2. Modifiche dei principi contabili nazionali OIC	3
2.1. Il nuovo OIC 11	3
2.2. Le novità riguardanti l'OIC 28 e l'OIC 32	4
2.3. I chiarimenti sui fatti successivi alla chiusura dell'esercizio	6
3. Deroga alla svalutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante	6
4. Rivalutazione dei beni d'impresa	7
5. Riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni	8
6. Nuova tassonomia XBRL	8
7. Informativa sui benefici ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni	9
8. Bilancio d'esercizio della "piccola s.r.l.", nomina del sindaco o revisore	10

## 1. Premessa

---

La redazione del bilancio dell'esercizio 2018 delle PMI è interessata da alcune specifiche novità, riconducibili essenzialmente ai seguenti profili:

- le modifiche apportate ai **principi contabili nazionali** (OIC 11, OIC 7, OIC 28 e OIC 32);
- i chiarimenti forniti dall'Organismo Italiano di Contabilità, in merito al trattamento dei fatti successivi alla chiusura dell'esercizio;
- l'introduzione della **facoltà di derogare alla svalutazione**, in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, dei **titoli iscritti nell'attivo circolante**;
- la possibilità di rivalutare i beni d'impresa;
- il rilascio di una **nuova tassonomia XBRL**, che contiene alcune novità riguardanti la nota integrativa;
- la previsione dell'obbligo normativo di fornire, nella nota integrativa al bilancio d'esercizio, l'**informativa sui benefici ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni**.

L'approvazione del bilancio d'esercizio 2018 può, inoltre, comportare l'obbligo di nomina del sindaco o del revisore della "piccola s.r.l.", alla luce delle recenti novità normative introdotte dall'art. 379 del D.Lgs. 14/2019.

## 2. Modifiche dei principi contabili nazionali OIC

---

Le principali novità relative agli standard amministrativi italiani sono ascrivibili ai seguenti aspetti:

- l'applicazione del nuovo OIC 11, riguardante le finalità e i postulati del bilancio d'esercizio;
- l'abrogazione dell'OIC 7 sui certificati verdi;
- l'aggiornamento dell'OIC 28, inerente all'informativa in materia di *warrant*, e dell'OIC 32, in ordine al rilascio della riserva di copertura in presenza di perdite non recuperabili.

L'Organismo Italiano di Contabilità ha, inoltre, pubblicato alcuni chiarimenti in merito al trattamento dei fatti successivi alla chiusura dell'esercizio.

### 2.1. Il nuovo OIC 11

L'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato, in data 22 marzo 2018, il nuovo principio contabile nazionale OIC 11, rubricato "Finalità e postulati del bilancio d'esercizio", che tratta alcune specifiche tematiche:

- i principi di **prevalenza della sostanza sulla forma e rilevanza**, alla luce delle novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015;
- il postulato della prospettiva della **continuità aziendale**;
- le indicazioni per la determinazione del trattamento delle fattispecie non espressamente disciplinate dai principi contabili nazionali.

Gli eventuali **effetti** derivanti dall'adozione del nuovo principio contabile sono applicati retrospettivamente ai **bilanci aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2018** oppure da una data successiva (OIC 11, § 46), ad eccezione dei paragrafi relativi alla prospettiva della continuità aziendale, già operativi per i rendiconti dei periodi amministrativi avviati dal 1° gennaio 2017. Conseguentemente, al di là di quest'ultimo aspetto, nel caso delle società aventi l'esercizio coincidente con l'anno solare, la **prima applicazione integrale dell'OIC 11** interessa il bilancio 2018. Peraltro, sotto il profilo sostanziale, non si dovrebbero verificare effetti sui valori di bilancio: questo standard, infatti, individua un elenco di postulati, fornendo per ciascuno di essi alcune indicazioni di carattere generale, mentre la relativa declinazione è contenuta nei singoli principi contabili nazionali, cui rinvia.

## **2.2. Le novità riguardanti l'OIC 28 e l'OIC 32**

L'Organismo Italiano di Contabilità, in data 28 gennaio 2019, ha abrogato l'OIC 7 sui certificati verdi – in quanto la relativa normativa non trova più applicazione dal 2018 – e pubblicato la versione definitiva degli emendamenti ai principi contabili nazionali OIC 28 ("Patrimonio netto") e OIC 32 ("Strumenti finanziari derivati"). È stato, quindi, definito l'insieme dei principi contabili nazionali applicabili ai bilanci di prossima redazione: peraltro, le novità **non modificano significativamente le regole contabili previste dagli OIC**, che rimangono, pertanto, confermate nei propri criteri fondamentali adottati già in occasione del bilancio 2017. Le modifiche rilasciate attengono, infatti, a fattispecie specifiche, che non si riscontrano con frequenza nei bilanci delle imprese.

### **Decorrenza**

Tutti gli emendamenti pubblicati si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2018 oppure da una data successiva: gli eventuali effetti derivanti dalla loro adozione **possono essere rilevati prospetticamente**, in osservanza dell'OIC 29, con riferimento, pertanto, alle operazioni e agli eventi verificatisi successivamente al cambiamento del corrispondente principio contabile. In altri termini, le fattispecie registrate in esercizi precedenti continuano ad essere riflesse in bilancio in conformità al precedente principio (OIC 29, § 7).

### **Certificati verdi**

L'Organismo Italiano di Contabilità, come anticipato, ha abrogato il documento **OIC 7** ("I certificati verdi"), in quanto la relativa normativa non trova più applicazione dal 2018.

### **Warrant e informativa sul fair value**

L'Organismo Italiano di Contabilità ha **modificato l'OIC 28** ("Patrimonio netto"), con riferimento ai *warrant*, in quanto – nell'ambito della raccolta di segnalazioni applicative – è emerso che l'OIC 32 esclude dal proprio ambito di applicazione i contratti derivati aventi ad oggetto azioni proprie e nei

principi contabili nazionali non sono presenti indicazioni in merito alla valutazione al *fair value* dei *warrant* emessi.

Tali contratti sono considerati componenti di patrimonio netto, con l'effetto che sono, pertanto, soggetti all'OIC 28: a questo proposito, l'Organismo Italiano di Contabilità ritiene che l'informativa sul ***fair value dei warrant emessi*** sia utile, stante la necessità per gli investitori di conoscere il potenziale impatto diluitivo derivante dal futuro esercizio di *warrant* che prevedono la determinazione del numero di azioni assegnate ai possessori solo al momento dell'esercizio dell'opzione.

L'**art. 2427, co. 1, n. 18), c.c.** richiede di indicare in nota integrativa *"le azioni di godimento, le obbligazioni convertibili in azioni, i warrants, le opzioni e i titoli o valori simili emessi dalla società, specificando il loro numero e i diritti che essi attribuiscono"*, ma non prevede informazioni circa il *fair value* dei contratti citati, tra i quali rientrano anche i *warrant*. Diversamente, ad avviso dell'OIC, è utile l'informativa sul *fair value* dei *warrant* emessi che prevedono la determinazione del numero di azioni assegnate ai possessori solo al momento dell'esercizio dell'opzione.

Pertanto, è stato modificato l'**OIC 28**, inserendo il **paragrafo 41.A**, secondo cui *"la nota integrativa include l'informativa sul fair value dei contratti derivati aventi ad oggetto azioni della società per i quali, la determinazione del numero di azioni assegnate ai possessori avviene solo al momento dell'effettivo esercizio dell'opzione"*.

### **Rilascio della riserva di copertura in presenza di perdite non recuperabili**

L'Organismo Italiano di Contabilità ha modificato l'**OIC 32** ("Strumenti finanziari derivati"), con riferimento alle operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi, relativamente al rilascio a conto economico della riserva di copertura in presenza di perdite non recuperabili. Sul punto, si consideri che i **paragrafi 87.c e 114.c** – quest'ultimo riguardante le relazioni di copertura semplici – stabilivano, avuto riguardo al *"rilascio della riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi"*, che *"in presenza di una riserva negativa se la società non prevede di recuperare tutta la perdita o parte della riserva in un esercizio o in più esercizi futuri"*, la società doveva *"immediatamente imputare alla voce D) 19) d) del conto economico dell'esercizio"* la riserva o la parte di riserva che non prevedeva di recuperare.

Alla luce delle **difficoltà interpretative**, nel chiarire il significato di tali previsioni, soprattutto in merito all'individuazione delle **fattispecie interessate**, l'OIC ha precisato che i suddetti paragrafi disciplinano l'ipotesi in cui l'operazione di copertura determina, nel proprio complesso, una perdita per la società. Si pensi, ad esempio, al caso della **copertura** riguardante l'**acquisto a termine di un bene destinato alla rivendita**: se il prezzo d'acquisto del bene più il valore della riserva risulta superiore al valore di futura rivendita, la riserva negativa non può assumersi recuperabile. Questa operazione rappresenta, di fatto, un **contratto oneroso**.

In virtù di tali considerazioni, l'Organismo Italiano di Contabilità ha emendato i predetti §§ 87.c e

114.c dell'OIC 32, modificando la **voce di conto economico** in cui classificare il **rilascio di una riserva considerata non più recuperabile** da "D.19.d) - Svalutazioni di strumenti finanziari derivati" a "**B.13 - Altri accantonamenti**", per dare evidenza che si tratta di una fattispecie di contratto oneroso.

Le motivazioni alla base delle decisioni assunte spiegano che, ai fini della classificazione a conto economico, si dovrebbero seguire le regole generali previste dall'OIC 31, che richiederebbe una classificazione in base alla natura del fondo rischi. Tuttavia, nell'ipotesi in commento, potrebbe risultare complesso individuare con precisione tale natura, dovendola ricercare non tanto in un accordo singolo, quanto nella combinazione di due contratti (l'elemento coperto e il derivato di copertura).

È stato, quindi, previsto di indicare i componenti di reddito in esame nella voce B.13, usata per gli accantonamenti a fondi rischi e oneri che non trovano classificazione in altre voci specifiche, indicando altresì un apposito esempio illustrativo.

### **2.3. I chiarimenti sui fatti successivi alla chiusura dell'esercizio**

Il principio contabile nazionale OIC 29 distingue gli eventi posteriori alla conclusione del periodo amministrativo a seconda che debbano o meno essere recepiti nei valori di bilancio. A questo proposito, l'Organismo Italiano di Contabilità, in occasione della *newsletter* del mese di maggio 2018, ha precisato l'impatto dei fatti successivi alla chiusura dell'esercizio sulla rappresentazione dei valori di bilancio.

A tale chiarimento hanno fatto seguito una serie di interventi delle associazioni di categoria, della dottrina e – in relazione all'estensione, ad opera dell'art. 13-*bis* del D.L. 244/2016, del principio di derivazione rafforzata (art. 83 del TUIR) ai soggetti che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile diversi dalle "micro imprese" (art. 2435-*bis* c.c.) – dell'Agenzia delle Entrate.

### **3. Deroga alla svalutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante**

---

L'**art. 20-*quater* del D.L. 119/2018** ha introdotto la possibilità, per le società che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile e i principi contabili nazionali OIC, di derogare ai criteri di valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante, mantenendo il valore di iscrizione risultante dal rendiconto del precedente periodo amministrativo.

Questa deroga consente, pertanto, di evitare la svalutazione dei titoli in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta **salva l'ipotesi in cui la perdita abbia carattere durevole**.

La suddetta norma ha carattere transitorio, si applica con riferimento all'**esercizio in corso al 24 ottobre 2018** e, quindi, nel bilancio 2018, nel caso delle società che hanno il periodo amministrativo coincidente con l'anno solare. Peraltro, questa agevolazione potrà essere estesa, con Decreto del Ministero dell'Economia, agli esercizi successivi, "*in relazione all'evoluzione della situazione di turbo-*

*lenza dei mercati finanziari*’.

La deroga è applicabile anche da parte delle **imprese di assicurazione** di cui all’art. 91, co. 2, del D.Lgs. 209/2005, se redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile e i principi contabili nazionali: le corrispondenti modalità attuative sono state stabilite dall’Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni (IVASS) con il Regolamento 43/2019. Le imprese che si avvalgono di tale possibilità devono, inoltre, destinare ad una **riserva indisponibile** gli utili di ammontare corrispondente alla differenza tra i valori registrati in applicazione della deroga e i valori di mercato alla data di chiusura del periodo di riferimento, al netto del relativo onere fiscale. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta differenza, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili o, in mancanza, mediante utili degli esercizi successivi.

#### **4. Rivalutazione dei beni d’impresa**

---

L’art. 1, co. 940 e ss., della Legge 145/2018 ha riproposto la possibilità, per le società che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile e i principi contabili nazionali OIC, di rivalutare, in deroga ai criteri civilistici, i beni d’impresa (materiali e immateriali) – con esclusione di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l’attività d’impresa (c.d. *beni merce*) – e le partecipazioni in società controllate e collegate costituenti immobilizzazioni finanziarie, **risultanti dal bilancio dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2017**.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio dell’esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, per il quale il termine di approvazione scade successivamente al 1° gennaio 2019, e dunque nel bilancio 2018 se la società ha il periodo amministrativo coincidente con l’anno solare.

I **maggiori valori iscritti** per effetto della rivalutazione dei beni d’impresa sono **riconosciuti fiscalmente** – con effetti differiti, a seconda che ci si riferisca alla deducibilità delle quote di ammortamento o alla determinazione di plusvalenze o minusvalenze – previo assoggettamento a imposta sostitutiva del 16%, per i beni ammortizzabili, e del 12%, negli altri casi.

È, inoltre, possibile affrancare il saldo attivo di rivalutazione mediante l’applicazione di un’imposta sostitutiva del 10%.

L’operazione in esame determina conseguenze di rilievo sul bilancio d’esercizio e richiede di fornire apposita **informativa nella nota integrativa** e nelle relazioni sulla gestione, dell’organo di controllo (collegio sindacale o sindaco unico) e del soggetto incaricato della revisione legale dei conti. Inoltre, nell’inventario relativo all’esercizio di rivalutazione deve essere indicato anche il prezzo di costo con le eventuali rivalutazioni eseguite in conformità a precedenti leggi di rivalutazione.

Si consideri anche che la rivalutazione dei beni d’impresa, in presenza di tutti i presupposti applicativi, potrebbe generare – per effetto dell’incremento del patrimonio netto – anche dei **benefici in prospettiva**, in considerazione dell’entrata in vigore del “Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza”, prevista per il 15 agosto 2020: l’art. 13, co. 1, del D.Lgs. 14/2019 stabilisce, infatti, che costituiscono

**indicatori significativi della crisi** quelli che misurano, tra l'altro, "*l'adeguatezza dei mezzi propri rispetto a quelli di terzi*".

## **5. Riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni**

---

L'art. 1, co. 948, della Legge 145/2018 ha riproposto la possibilità di applicare l'art. 14 del Legge 342/2000, per adeguare i minori valori fiscali dei beni a quelli più elevati iscritti in bilancio, previo assoggettamento della differenza alla medesima imposta sostitutiva prevista per la rivalutazione dei beni (16% per i beni ammortizzabili, 12% negli altri casi).

Questa riapertura dei termini può interessare i beni pervenuti a seguito di **fusioni o scissioni di società**, oppure **conferimenti d'azienda**, nell'ambito dei quali non è stata esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 176, co. 2-ter, del TUIR, o da situazioni nelle quali **la rivalutazione è stata effettuata ai soli fini civilistici**, se le specifiche leggi di rivalutazione lo permettevano.

Le disposizioni in materia di riallineamento riguardano, oltre ai soggetti che hanno titolo ad effettuare la rivalutazione, anche quelli che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali.

I beni oggetto di riallineamento sono gli stessi che possono accedere alla rivalutazione, così come gli effetti fiscali seguono il medesimo differimento temporale.

Il riconoscimento fiscale è condizionato all'accantonamento in un'apposita **riserva in sospensione d'imposta** di un ammontare pari agli importi da riallineare, al netto dell'imposta sostitutiva dovuta. In altri termini, in sede di approvazione del bilancio dell'esercizio in cui viene operato il riallineamento, occorre apporre il vincolo di sospensione d'imposta su una parte delle riserve di patrimonio netto oppure, in caso di loro incapienza, sulla corrispondente parte del capitale sociale.

L'operazione non coinvolge, quindi, direttamente il bilancio 2018: tuttavia, è necessario che nel suddetto bilancio esistano riserve (o, in caso di loro incapienza, capitale sociale) sufficienti a coprire l'importo riallineato al netto dell'imposta sostitutiva.

## **6. Nuova tassonomia XBRL**

---

L'Associazione XBRL Italia ha rilasciato una nuova versione della tassonomia XBRL (denominata PCI 2018-11-04), che prevede specifici campi testuali nella parte iniziale della **nota integrativa**, modifica la *disclosure* sulle **cooperative** e introduce un campo testuale per l'**informativa** sulle sovvenzioni, sui contributi, sugli incarichi retribuiti e sui vantaggi economici ricevuti dalle **Amministrazioni Pubbliche**.

Sotto il profilo del contenuto, la nuova tassonomia codifica in formato elaborabile gli **schemi quantitativi** (stato patrimoniale, conto economico e rendiconto finanziario) del bilancio d'esercizio e di quello consolidato. Le tabelle relative alla nota integrativa sono, invece, disponibili soltanto con riferimento al bilancio d'esercizio.



La nuova versione della tassonomia si applica obbligatoriamente a partire dal 1° marzo 2019, per i bilanci riferiti ad esercizi chiusi il 31 dicembre 2018 o in data successiva.

## **7. Informativa sui benefici ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni**

---

L'art. 1, co. 125-129, della Legge 124/2017 ha introdotto una serie di obblighi di trasparenza nel sistema delle erogazioni pubbliche, ulteriori rispetto agli obblighi di pubblicità già previsti dal D.Lgs. 33/2013. In particolare, le società che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e vantaggi economici di qualunque genere da Pubbliche Amministrazioni e soggetti ad esse assimilati ai sensi dell'art. 2-*bis* del predetto Decreto, devono pubblicare tali importi nella **nota integrativa** del bilancio d'esercizio e di quello consolidato, ove esistente: l'**inosservanza** di tale obbligo comporta la **restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi**.

L'obbligo di pubblicazione, riguardante esclusivamente gli **importi percepiti dal 1° gennaio 2018** (nota Ministero del Lavoro n. 34/2540/2018), non ricorre qualora le somme ricevute siano inferiori ad euro 10.000 nel periodo considerato.

L'art. 3-*quater*, co. 2, del D.L. 135/2018 ha stabilito che, per gli **aiuti di Stato** e gli **aiuti de minimis** registrati nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (Rna) di cui all'art. 52 della Legge 234/2012, occorre soltanto dichiarare l'esistenza in nota integrativa, **senza indicare l'importo**.

La tematica ha, inoltre, formato oggetto di uno specifico approfondimento del **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**, con un apposito documento del 15 marzo 2019 (*"L'informativa dei contributi da amministrazioni pubbliche o soggetti a queste equiparati"*).

Sotto il profilo soggettivo, il CNDCEC ha evidenziato che, ancorché la norma faccia riferimento – per identificare i soggetti tenuti all'adempimento – alle "imprese" in generale, posto che le informazioni devono essere inserite **nella nota integrativa, l'adempimento dovrebbe riguardare le società** tenute alla pubblicazione del bilancio presso il Registro delle Imprese.

Le "**micro imprese**" non dovrebbero, in linea di principio, fornire l'informativa prevista dalla Legge 124/2017, qualora fruiscono dell'esonero dalla redazione della nota integrativa (art. 2435-*ter*, co. 2, c.c.). Tuttavia, in mancanza di indicazioni precise e in via prudenziale, il CNDCEC consiglia alle "micro imprese" di riportare le indicazioni richieste in calce allo stato patrimoniale, unitamente all'informativa – richiesta dall'art. 2427, co. 1, nn. 9) e 16), c.c. – su impegni, garanzie e passività potenziali e su compensi, anticipazioni e crediti concessi ad amministratori e sindaci: tale soluzione sembra essere indirettamente confermata dalla nuova tassonomia XBRL.

Relativamente all'ambito oggettivo di applicazione, il CNDCEC ha osservato che, alla luce della *ratio* della norma e del richiamo generale ai "**vantaggi economici**" ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni, le fattispecie esplicitamente indicate delle "sovvenzioni", dei "contributi" e degli "incarichi retribuiti" dovrebbero essere oggetto di informazione soltanto se incluse in tale contesto. Conseguentemente, le operazioni svolte nell'ambito della propria attività, laddove sussistano rapporti sinal-

lagmatici **gestiti secondo regole del mercato**, dovrebbero **esulare dall’informativa**. Adottando una diversa interpretazione, una società che opera solo con le Amministrazioni Pubbliche dovrebbe “riscrivere” sostanzialmente, sotto il profilo dei ricavi, il risultato d’esercizio, con criteri difforni rispetto a quelli utilizzati per la redazione del bilancio. Il differente orientamento fornito dal **Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali**, con la **Circolare 2/2019**, in relazione agli enti non profit, è razionalmente giustificato dal fatto che tali soggetti solitamente operano in **contesti “fuori mercato”** e specificamente “riservati”: gli importi corrisposti sono di base articolati sulla copertura dei costi e in sostituzione dell’attività degli enti pubblici medesimi (attività sussidiaria).

Inoltre, una lettura sistematica della norma implica che **non siano oggetto di informativa** le misure agevolative **rivolte alla generalità delle imprese**, come quelle fiscali.

Per quanto attiene alla decorrenza, il CNDCEC ritiene che le imprese che hanno iniziato l’esercizio prima del 1° gennaio 2018 e che, quindi, chiudono il proprio bilancio annuale nell’anno 2018 prima del 31 dicembre 2018 non possono essere interessate dall’obbligo informativo. Relativamente alle imprese con **esercizio non coincidente con l’anno solare**, la norma sembrerebbe prevedere l’informativa per i **contributi ricevuti nell’anno solare**, anche se diverso dal periodo amministrativo. Ad esempio, una società che ha chiuso il periodo amministrativo il 30 giugno 2019, dovrà indicare in nota integrativa i contributi ricevuti dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018.

Per quanto riguarda le **modalità espositive**, il CNDCEC suggerisce di riportare l’informativa in una sezione ad hoc della nota integrativa (preferibilmente in chiusura), inserendo una **tabella** che identifichi chiaramente soggetto erogante, contributo ricevuto e breve descrizione del contributo. Visto che l’informativa deve essere fornita in bilancio, la verifica delle condizioni per l’iscrizione degli importi e della correttezza dell’informazione spetta ai revisori legali: l’organo di controllo, chiamato a verificare il rispetto della legge, dovrà considerare l’informazione in bilancio e il pertinente giudizio del revisore.

Con riguardo al **regime sanzionatorio**, che prevede “*la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi*”, in caso di inosservanza degli obblighi informativi da parte delle imprese, il CNDCEC sostiene che questo termine decorra dalla data di pubblicazione del bilancio e che tale misura sia eccessivamente severa: a tale proposito, è stata proposta l’introduzione di una sanzione in misura fissa o proporzionale, non superiore allo 0,50% dei vantaggi economici ricevuti.

## **8. Bilancio d’esercizio della “piccola s.r.l.”, nomina del sindaco o revisore**

L’art. 379, co. 1, del D.Lgs. 14/2019, in vigore dal 16 marzo 2019, ha modificato i co. 2 e 3 dell’art. 2477 c.c., estendendo i casi di **s.r.l. obbligate alla nomina dell’organo sindacale** – anche monocratico – o del **revisore legale dei conti** a quelle che, per **due esercizi consecutivi**, hanno **superato almeno uno** dei seguenti limiti:

- **2 milioni di euro** di totale dell’**attivo patrimoniale**;
- **2 milioni di euro** di **ricavi** dalle vendite e prestazioni;

- 10 unità di dipendenti occupati in media durante il periodo amministrativo.

Qualora la società a responsabilità limitata **non assolva** tale dovere – entro il termine stabilito dall'art. 2477, co. 5, c.c. – vi provvede il **tribunale**, oltre che su richiesta di ogni interessato, anche su segnalazione del conservatore del Registro delle Imprese.

L'obbligo della s.r.l. in parola **cessa**, invece, quando, per **tre esercizi consecutivi**, non è superato alcuno dei suddetti limiti.

L'art. 379, co. 3, del D.Lgs. 14/2019 ha stabilito che le società a responsabilità limitata e le società cooperative costituite al 16 marzo 2019, quando ricorrono i requisiti di cui al co. 1, **devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore e, se necessario, a uniformare l'atto costitutivo e lo statuto** alle disposizioni di cui al predetto comma **entro il 16 dicembre 2019**.

Fino alla scadenza del termine, le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle inderogabili disposizioni di cui al co. 1.

Ai fini della **prima applicazione** delle disposizioni di cui all'art. 2477, co. 3 e 4, c.c., come sostituiti dal co. 1, **si ha riguardo ai due esercizi antecedenti la suddetta scadenza**.

L'art. 379, co. 2, del D.Lgs. 14/2019 ha altresì aggiunto una disposizione dopo il co. 5 dell'art. 2477 c.c., nel senso di stabilire l'applicabilità dell'**art. 2409 c.c.** alle **società a responsabilità limitata**, anche prive di organo di controllo.