



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili



OSSERVATORIO UNIONCAMERE – CONSIGLIO NAZIONALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI

Deposito del bilancio d'esercizio nel registro delle imprese

Anche quest'anno le società di capitali stanno per depositare i loro bilanci d'esercizio agli uffici del registro delle imprese.

La pubblicazione dei bilanci dovrà avvenire nel corso dell'anno 2012, nel rispetto della modalità consolidata lo scorso anno, cioè la maggior parte delle società di capitali devono depositare al registro delle imprese lo stato patrimoniale e il conto economico in formato XBRL.

Come in passato le domande di deposito dei bilanci devono essere contenute nell'apposita modulistica, le cui specifiche tecniche sono state approvate dal Ministero dello Sviluppo Economico con il decreto ministeriale del 29 novembre 2011.

Il modulo che deve essere utilizzato è il tradizionale Modulo B per la compilazione del quale si rimanda alla circolare del 18 gennaio 2012 n. 3649/C con la quale il Ministero ha indicato, fra l'altro, i soggetti che sono tenuti ad utilizzarlo, quali sono gli atti ed i documenti che devono accompagnare la domanda e l'ufficio del registro delle imprese competente.

Qui di seguito si intendono fornire alcune indicazioni riguardo alle novità di legge, principalmente introdotte dal nuovo CAD (Codice dell'Amministrazione Digitale) e proporre delle linee guida uniformi che evitino le diversità di comportamento a livello locale.

1) FORMATO PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO E CONSOLIDATO.

Il D.P.C.M. del 10 dicembre 2008 impone l'obbligo dell'utilizzo del formato elettronico XBRL per la redazione dei bilanci delle società di capitali e delle cooperative.

L'esperienza dei due primi anni di applicazione della tassonomia XBRL, ha fatto emergere la necessità di procedere ad un aggiornamento della stessa, al fine di ridurre il fenomeno della non aderenza tra prospetto contabile in formato XBRL e il prospetto contabile approvato in assemblea. Come conseguenza di media in almeno un deposito su cinque, i prospetti contabili sono stati offerti sia in XBRL che nel tradizionale PDF/A.

Nella maggior parte dei casi esaminati in dettaglio – vista l'assenza di differenze sostanziali fra il bilancio XBRL e quello PDF/A – si è trattato di un'errata interpretazione o di un approccio conservativo, mentre le differenze sostanziali sono state osservate nel caso relativo all'esposizione del dettaglio delle riserve della voce A.VII del patrimonio netto, per i bilanci redatti in forma abbreviata ed al dettaglio degli altri conti d'ordine per tutti gli schemi in vigore.

Il 4 febbraio 2011 è stata pubblicata sul sito DigitPA la nuova versione della tassonomia, la “2011-04-01” disponibile al pubblico sul sito [XBRL Italia](#) da tale data, resa ufficialmente operativa il 30 marzo 2011 con la comunicazione in Gazzetta Ufficiale, che consente agli operatori di eliminare alcune difformità tra la tassonomia e le informazioni del prospetto presentato all’assemblea.

La nuova versione di tassonomia consente infatti di applicare il dettaglio delle riserve della voce A.VII del patrimonio netto, nella medesima modalità prevista nella tassonomia XBRL per i bilanci redatti in forma ordinaria. Inoltre le riserve non presenti nella tassonomia e raggruppate nella voce “altre riserve” o “altri conti d’ordine” sono ora dettagliabili nell’istanza XBRL attraverso una nota¹ testuale a piè di pagina.

La tecnica della nota a piè di pagina, soluzione prevista dallo standard XBRL, dovrebbe ridurre drasticamente i fenomeni di doppia presentazione (prospetto XBRL e prospetto in formato PDF/A) offrendo l’opportunità agli operatori di poter mantenere le medesime descrizioni e valori, per le riserve e i conti d’ordine esposti nei bilanci redatti sia in forma ordinaria che abbreviata, producendo il prospetto XBRL con il necessario livello di dettaglio.

Inoltre la nuova tassonomia, recependo le norme sulla comunicazione delle imprese al registro, ai sensi dell’articolo 42 della Legge 7 luglio 2009 n. 88 (Legge Comunitaria 2008)), ha posto rimedio all’assenza di alcune informazioni anagrafiche richieste dall’art. 2250 C.C

Secondo quanto previsto dal DPCM 10/12/2008 art 5,4² .la tassonomia da utilizzare per la campagna bilanci 2011 é :

versione [2011-01-04](#) pubblicata sul sito ministeriale DigitPA

Per l’imminente campagna bilanci 2012, la versione di tassonomia attualmente disponibile per i bilanci civilistici, non è ancora in grado di codificare l’intero bilancio (in particolare la nota integrativa), pertanto è necessario il ricorso alla modalità di presentazione già in vigore durante le precedenti campagne bilanci 2010 e 2011.

In merito all’istanza di deposito si conferma che la pratica si compone come segue:

a) il prospetto contabile, costituito da stato patrimoniale e conto economico, codificato esclusivamente in formato XBRL sulla base della vigente tassonomia;

b) la nota integrativa, che non potendo essere ancora resa nel nuovo formato elettronico elaborabile, sarà invece prodotta in formato PDF/A;

c) tutti gli altri documenti che accompagnano il bilancio, ad esempio la relazione sulla gestione, la relazione del collegio sindacale, il giudizio del revisore contabile ed il verbale di approvazione dell’assemblea, saranno allegati alla pratica in formato PDF/A.

Il file XBRL non può mai essere omesso, tranne i casi di esonero espressamente previsti dalla normativa.

Il prospetto contabile in formato PDF/A deve essere aggiunto alla pratica di deposito solo nel caso in cui la vigente tassonomia non sia sufficiente a rappresentare la particolare situazione aziendale, nel rispetto dei principi di chiarezza, correttezza e verità di cui all’art. 2423 c.c., per la formazione del progetto di bilancio da sottoporre all’approvazione assembleare.

¹ Ai fini del rispetto del principio di comparabilità dei dati, le note a piè di pagina riporteranno i valori di dettaglio per ognuno dei due anni posti a raffronto, ancorché tecnicamente la nota sia apposta con riferimento all’esercizio cui si riferisce il bilancio oggetto di pubblicazione.

² Art. 5,4 A partire dalle date di disponibilità sul sito XBRL delle tassonomie dei documenti che compongono il bilancio, il formato elaborabile di quest’ultimo costituisce il documento destinato alla pubblicazione nel registro delle imprese ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica n. 581 del 1995.

Si ritiene comunque che la casistica sia oggi ristretta, restando confinata alle realtà aziendali che, utilizzando definizioni delle informazioni e raggruppamenti differenti da quelle evidenziate negli articoli 2424 e 2425 del Codice Civile, abbiano la necessità di esporre informazioni di dettaglio non previste dal Codice Civile, al fine di meglio rappresentare la realtà aziendale.

Tutti i file devono essere firmati digitalmente.

In particolare la presentazione in formato XBRL è prevista per le istanze di deposito dei bilanci individuati dall'elenco seguente:

- Bilanci ordinari (codice atto – 711)
- Bilanci abbreviati (codice atto – 712)
- Bilanci consolidati d'esercizio (codice atto - 713)
- Situazioni patrimoniali di consorzi (codice atto - 720)

In tutti gli altri casi di deposito di bilancio (es. bilancio finale di liquidazione, i rendiconti ai sensi dell'art. 2487 c.c. nonché le situazioni economico-patrimoniali allegata ai progetti di fusione e scissione) non è richiesta la presentazione in formato XBRL.

Oltre ai tradizionali controlli previsti per l'invio telematico delle istanze di deposito, il sistema camerale effettuerà i controlli di validità del file XBRL in base alle seguenti tipologie d'errore:

- Errore nella validazione della firma digitale apposta al file XBRL
- Errore nell'allegato XBRL: il file non è in formato XBRL
- Errore nel formato XBRL: il file allegato è in formato XBRL, ma il file non è conforme alla tassonomia ufficiale di riferimento (versione 04/01/2011)
- incongruenza fra codice fiscale dichiarato in modulistica e quello riportato nel bilancio XBRL
- Il file XBRL non contiene alcun dato significativo (valori diversi da zero) per l'esercizio corrente
- Errore di quadratura del prospetto contabile: il "Totale Attivo" e "Totale Passivo" dello Stato Patrimoniale non sono congruenti ; alcune voci del Patrimonio Netto non sono congruenti alle corrispondenti voci del Conto Economico
- Impossibile identificare le colonne d'annualità d'esercizio precedente

Sulla base della disposizione contenuta nell'articolo 7, comma 2, del D.P.C.M. 10 dicembre 2008, gli errori sopra evidenziati generano la richiesta di regolarizzazione della pratica di deposito, con assegnazione, al soggetto interessato o al professionista incaricato, di un congruo termine per la regolarizzazione dell'adempimento di deposito. Oltre il termine assegnato l'ufficio del Registro delle Imprese respingerà la pratica di deposito.

I prodotti software disponibili sul mercato sono stati adeguati alla nuova versione di tassonomia e garantiscono la corretta predisposizione del formato XBRL nonché il superamento dei controlli di validità sopra descritti, offrendo all'estensore del documento la facoltà di dettaglio delle riserve della voce A.VII del patrimonio netto e dei conti d'ordine sul prospetto contabile.

Analogamente sono stati aggiornati, rispetto alla tassonomia di riferimento, gli strumenti gratuiti :

- Redazione istanza XBRL : l'applicazione per la produzione dell'istanza XBRL
 - TEBE : il servizio on-line di validazione e visualizzazione dell'istanza XBRL
- uno per la compilazione, sul proprio computer, del file XBRL l'altro, il servizio online di validazione e visualizzazione del file XBRL sono accessibili dal sito www.registroimprese.it.

Si raccomanda l'uso di TEBE anche agli utilizzatori di software gestionali.

2) SOTTOSCRIZIONE DEI DOCUMENTI

Ai fini della sottoscrizione della domanda di deposito del bilancio, la stessa può essere firmata:

- a. Da un amministratore o dal liquidatore della società;
- b. Dal professionista incaricato ai sensi dell'articolo 31, commi 2 *quater* e 2 *quinquies* della legge 24 novembre 2000 n. 340. Il professionista, deve dichiarare di essere stato incaricato dalla società ad eseguire l'adempimento pubblicitario. Il professionista in possesso del certificato di sottoscrizione con ruolo è esonerato dall'aggiunta della seguente dichiarazione da inserire nel Modulo Note da allegare al Modello B.

"Il sottoscritto ,iscritto all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di al n..... dichiara, ai sensi degli artt. 46 e 47 del D.P.R. 445/2000, di non aver provvedimenti disciplinari in corso che comportino la sospensione dell'esercizio dell'attività professionale"

- c. Da un rappresentante dell'amministratore o del liquidatore della società, cui sia stata conferita procura ai sensi dell'art. 38, comma 3-bis del DPR n. 445/2000, sottoscritta in forma autografa dall'amministratore o dal liquidatore e accompagnata dal documento d'identità del conferente procura. Il soggetto cui è stata conferita procura, deve essere in possesso di un dispositivo di firma digitale, in quanto dovrà sottoscrivere l'istanza di deposito in luogo dell'amministratore o del liquidatore. I documenti allegati all'istanza di deposito, dovranno essere firmati digitalmente e dichiarati conformi come illustrato in seguito.

3) DICHIARAZIONI DI CONFORMITA'

La dichiarazione di conformità del prospetto contabile in formato XBRL al documento conservato dalla società, può essere resa dall'amministratore/liquidatore, dal professionista incaricato, ovvero dal soggetto cui è conferito la rappresentanza ai fini della presentazione dell'istanza di deposito ex, art. 38, comma 3-bis DPR 445/2000.

La dichiarazione di conformità deve essere predisposta nei diversi casi, come descritto in seguito:

- a. qualora l'assemblea approvi il bilancio con prospetto contabile che costituisce la rappresentazione a stampa³ del file informatico XBRL, colui che provvede al deposito al registro delle imprese inserisce, in calce alla nota integrativa in formato PDF/A, la seguente dicitura:

"il sottoscritto dott./rag iscritto al n. dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli esperti contabili, quale incaricato della società, ai sensi dell'art. 31, comma 2-quinquies della L. 340/2000, dichiara che il documento informatico in formato XBRL contenente lo stato patrimoniale e il conto economico, e la presente nota integrativa in formato PDF/A, composta di n. pagine

³ E' possibile conseguire la leggibilità di una istanza **XBRL** tramite la sua rappresentazione a stampa. La visualizzazione e la successiva stampa avvengono tramite dei fogli **di stile** predefiniti associati alla tassonomia **di riferimento**. Il foglio di stile è l'elemento che consente la leggibilità del contenuto del file XBRL attraverso un *browser* (Internet Explorer, Firefox Mozilla, Safari, Opera, Google Chrome). Per ottenere una versione cartacea del bilancio XBRL è sufficiente l'apertura del file con il *browser* comunemente utilizzato e procedere alla stampa del contenuto visualizzato.

numerate da 1 a “n” sono conformi ai corrispondenti documenti originali depositati presso la società. Luogo e data⁴”

b. Ove la società conferisca delega alla rappresentanza per la formazione e la presentazione dell’istanza di deposito, ai sensi dell’art. 38, comma 3-bis DPR 445/2000 ad un soggetto munito di firma digitale, costui potrà rendere la dichiarazione di conformità dei documenti (prospetto XBRL e nota integrativa) ai sensi dell’art. 22, comma 3 del D. Lgs. n. 82/2005, riproducendo in calce alla nota integrativa la seguente dichiarazione:

“il sottoscritto delegato alla presentazione dell’istanza di deposito del bilancio d’esercizio, ai sensi degli articoli, 38, comma 3-bis DPR 445/2000, dichiara, ai sensi degli articoli 23-bis, comma 2 e 22, comma 3 del D.Lgs. n. 82/2005 che il documento informatico in formato XBRL contenente lo stato patrimoniale e il conto economico, e la presente nota integrativa in formato PDF/A, composta di n. pagine numerate da 1 a “n” sono conformi ai corrispondenti documenti originali da cui sono tratti. Luogo e data”⁵

N.B. Si evidenzia che, in questa seconda ipotesi, è importante specificare nella dichiarazione di conformità che la stessa è stata resa ai sensi di entrambe le norme precisate nel modello di dichiarazione poiché, la conformità all’originale del prospetto contabile in formato XBRL (originale informatico) deve essere dichiarata ai sensi dell’articolo 23-bis, secondo comma, mentre la conformità della nota integrativa (all’originale analogico) deve essere dichiarata ai sensi dell’articolo 22, comma 3, sempre del D.Lgs n. 82/2005.

c. Qualora il file informatico XBRL differisca dal documento cartaceo approvato dall’assemblea (come indicato al paragrafo 1 della presente circolare), colui che provvede al deposito del bilancio di esercizio al registro delle imprese inserisce, in calce alla nota integrativa in formato PDF/A, la seguente dicitura:

Il sottoscritto (amministratore/liquidatore) ai sensi dell’art. 47 del D.P.R. n. 445/2000 dichiara che “lo stato patrimoniale ed il conto economico sono redatti in modalità non conforme alla tassonomia italiana XBRL, in quanto la stessa non è sufficiente a rappresentare la particolare situazione aziendale nel rispetto dei principi di chiarezza, correttezza e veridicità richiesti dall’art. 2423 C.C.” Tale dichiarazione “di difformità” non può essere resa dal professionista, né dal soggetto incaricato ai sensi dell’art. 38, comma 3-bis, né dal notaio. Inoltre dovranno essere riprodotte le dichiarazioni di conformità di tutti documenti informatici, in formato pdf/a, nelle forme sopra evidenziate

d. Nel caso in cui il prospetto contabile in formato XBRL firmato digitalmente dall’amministratore, rappresenti il file informatico originale conservato dalla società, non sarà necessaria una dichiarazione di conformità. In tal caso il documento sarà sottoscritto digitalmente dal legale rappresentante della società.

In calce alla Nota integrativa dovrà inoltre essere riportata la dichiarazione di veridicità del Bilancio e la sua rispondenza alle risultanze delle scritture contabili.

La dichiarazione di conformità agli originali depositati presso la società degli altri documenti soggetti al deposito, ove necessaria, va riportata in calce ai singoli documenti in formato PDF/A.

4) BILANCI REDATTI IN BASE AI PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI

I soggetti che redigono i bilanci in base ai principi contabili internazionali IAS/IFRS, sono esonerati dalla presentazione del bilancio in formato XBRL, ai sensi dell’art. 3, comma 2 lett. b) del DPCM 10 dicembre 2008.

Si evidenzia la necessità ai fini dell’esonero dall’adempimento pubblicitario del bilancio in formato XBRL, che gli amministratori evidenzino nella nota integrativa la dichiarazione in modo esplicito e senza riserve, ai sensi del principio contabile internazionale IAS 1, “la piena conformità

⁴ La data deve coincidere con il giorno in cui il documento è sottoscritto con dispositivo di firma digitale

a tutti i principi contabili internazionali in vigore al momento di formazione del bilancio d'esercizio".

5) ELENCO SOCI.

A seguito dell'entrata in vigore della legge 28 gennaio 2009 n.2 - come è già avvenuto l'anno passato - occorre distinguere tra le società a responsabilità limitata e gli altri tipi di società di capitali.

- SOCIETÀ PER AZIONI, SOCIETÀ IN ACCOMANDITA PER AZIONI E SOCIETÀ CONSORTILI PER AZIONI

E' soggetto all'obbligo di trasmissione telematica mediante utilizzo della firma digitale anche il deposito per l'iscrizione dell'elenco soci di cui al comma 2 dell'articolo 2435 C.C.

Come norma generale, in concomitanza con il deposito del bilancio d'esercizio, le società per azioni, in accomandita per azioni e le società consortili per azioni, sono tenute al deposito dell'elenco dei soci riferito al periodo che intercorre tra la data di approvazione dell'ultimo bilancio e la data di approvazione del bilancio attuale.

L'elenco soci deve anche essere corredato dall'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro soci a partire dalla data di approvazione del bilancio dell'anno precedente.

La comunicazione dell'elenco soci va fatta esclusivamente con il modello S, allegato al Modello B, compilato con il programma Fedra o equivalenti.

- SOCIETÀ A RESPONSABILITÀ LIMITATA E CONSORTILI A RESPONSABILITÀ LIMITATA

Ai sensi dell'art. 16, comma 12-octies, del D.L. 29.11.2008 n. 185, come modificato dalla legge di conversione 28 gennaio 2009, n. 2, che ha modificato l'articolo 2478bis c.c., a far data dal 30 marzo 2009 è stato abolito l'obbligo di deposito dell'elenco soci sino a tale data previsto per le società a responsabilità limitata con riferimento alla situazione degli assetti proprietari alla data di approvazione del bilancio di esercizio.

Pertanto a partire da tale data le società a responsabilità limitata e le società consortili a responsabilità limitata non devono più depositare l'elenco soci.

ⁱ La nota integrativa allegata e dichiarata conforme deve essere necessariamente rappresentata da una copia per immagine (tramite scansione ottica) dell'originale analogico (ossia cartaceo) e non da una riproduzione su file del testo dell'originale analogico.