

La valutazione. Deve contenere un commento dei dati dello stato patrimoniale e informazioni qualitative

La nota integrativa è documento essenziale

Secondo la posizione assunta dalle Sezioni unite della Corte della Cassazione nella sentenza 22474/2016, la nota integrativa costituisce un documento essenziale per valutare se il bene giuridico protetto dall'articolo 2621 del Codice civile - ossia la veridicità del contenuto delle comunicazioni sociali e la trasparenza societaria - sia stato leso oppure no. Pare interessante osservare preliminarmente come questa posizione sia coerente con la scelta del legislatore che, con il Dlgs 158/2015, ha modificato l'articolo 4 del Dlgs 74/2000 prevedendo che non sussiste il reato di dichiarazione infedele (fattispecie per certi versi affine al falso in bilancio) quando della "valutazione" di un componente del reddito, oggetto di contestazione, siano stati indicati in bilancio i criteri concretamente applicati.

Risulta dunque evidente la necessità che questo documento sia redatto in modo da evitare il rischio di responsabilità penale (per i reati sia di falso in bilancio che dichiarazione infedele) per gli amministratori e amministrativa per la società (ex articolo 25-ter del Dlgs 231/2001). La nota integrativa è prevista dall'articolo 2423 del Codice civile, il quale dispone che gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa. Il contenuto di quest'ultima è previsto dal successivo articolo 2427 (e dall'articolo 2427-bis), è articolato in 34 punti e può raggrupparsi in quattro categorie: i criteri di valutazione, che è il gruppo di specifico interesse per il tema in esame; i movimenti delle voci del patrimonio aziendale; la composizione ed il dettaglio di alcune voci specifiche (tra cui il patrimonio netto); informazioni diverse.

In merito al contenuto della nota integrativa occorre però aver riguardo anche a quanto previsto dall'articolo 2423, secondo cui se le informazioni richieste dalla legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo e l'eventuale mancato rispetto delle regole civilistiche e contabili di redazione del bilancio devono essere indicate in nota integrativa. Il principio contabile nazionale 12 precisa, al riguardo, che la rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico dipende non soltanto dalla determinazione degli ammontari presentati negli schemi dello stato patrimoniale, del conto economico e del rendiconto finanziario, ma anche da una puntuale informativa esplicativa ed integrativa dei suddetti valori. A tal fine la nota integrativa deve perciò fornire:

un commento esplicativo dei dati presentati nello stato patrimoniale e nel conto economico (funzione esplicativa);
informazioni di carattere qualitativo che per loro natura non possono essere fornite dagli schemi di stato patrimoniale e conto economico (funzione integrativa).

Non tutte le imprese sono però soggette all'obbligo della nota integrativa integrale: l'articolo 2435-bis consente, infatti, alle imprese soggette all'obbligo del bilancio abbreviato, di redigere la nota integrativa abbreviata e l'articolo 2435-ter stabilisce l'esonero tout court per le cosiddette micro-imprese. Ne consegue, per queste imprese, un maggior rischio penale, venendo meno in parte o del tutto la possibilità di fornire quelle spiegazioni che valgono ad escludere il reato di false comunicazioni sociali (o di dichiarazione infedele).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

PMI A RISCHIO

L'esonero dall'obbligo vale solo per le micro imprese su cui grava un maggior rischio penale stante la minor quantità di informazioni che possono dare