

L'entità della voce non richiede informazioni complementari in Nota integrativa

L'importo elevato della voce "fatture da ricevere" è insufficiente a imporre di completare l'informativa richiesta dal bilancio abbreviato

/ Maurizio MEOLI

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. [2190](#), depositata ieri, si sofferma su importanti profili in materia di rappresentazione **veritiera e corretta** nell'ambito dei bilanci, tanto più in vista dell'imminente inizio della campagna di approvazione dei bilanci chiusi al 31 dicembre 2015.

In particolare, si afferma che il principio in base al quale, se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni **complementari** necessarie allo scopo, di cui all'art. 2423 comma 3 c.c., costituisce una clausola generale la quale, in quanto determinativa di obblighi ulteriori rispetto a quelli di legge, deve essere utilizzata in modo controllato, dandone adeguata e congrua motivazione. E non è possibile considerare tale quella che fa leva, per imporre ulteriori informazioni, sulla genericità dell'appostazione – laddove tale caratteristica sia coerente con quanto richiesto dal dato normativo – o sulla **mera entità** della voce.

Nel caso di specie, in relazione ai bilanci in forma abbreviata relativi al 2000 ed al 2001 di una srl, taluni soci contestavano, tra l'altro, la violazione del principio di chiarezza in relazione alla voce "**fatture da ricevere**", dal momento che, nonostante la rilevante entità di essa (oltre un miliardo di vecchie lire) e la genericità dell'appostazione, mancavano le indispensabili indicazioni complementari in Nota integrativa.

I bilanci, anche per tale profilo, venivano dichiarati nulli in entrambi i giudizi di merito. La società, quindi, ricorreva per Cassazione eccependo la violazione e falsa applicazione delle disposizioni codicistiche applicabili nella specie, per essersi ritenuto che la voce in questione (fatture da ricevere), solo perché **generica** e di rilevante entità, dovesse essere destinataria di ulteriori informazioni nella Nota integrativa, seppure i bilanci risultassero redatti in forma abbreviata.

La Suprema Corte reputa il ricorso fondato. A tali fini rileva, innanzitutto, il dato normativo applicabile al caso di specie. Si tratta, infatti, della disciplina anteriore alla riforma del diritto societario, che, peraltro, per le parti di interesse risulta sostanzialmente immutata. I commi 2 e 3 dell'art. 2435-bis c.c. così disponevano: "nel bilancio in forma abbreviata lo **Stato patrimoniale** comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani; dalle voci BI e BII dell'attivo devono essere detratti in forma esplicita gli ammortamenti e le svalutazioni; nelle voci CII dell'attivo e D del passivo devono essere separa-

tamente indicati i crediti e i **debiti** esigibili **oltre** l'esercizio successivo. Nella nota integrativa sono omesse le indicazioni richieste dal n. 10) dell'art. 2426 e dai numeri 2), 3), 7), 9), 10), 12), 13), 14), 15), 16) e 17) dell'articolo 2427; le indicazioni richieste dal numero 6) dell'articolo 2427 sono riferite all'importo globale dei debiti iscritti in bilancio" (in base al numero 6 dell'art. 2427 c.c., la Nota integrativa doveva indicare "distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie").

Di conseguenza per i debiti, raggruppati in un'**unica posta** sotto la voce D, occorre la sola separata indicazione di quelli esigibili oltre l'esercizio successivo. Ciononostante, i giudici di merito avevano ritenuto necessarie ulteriori informazioni rispetto a quelle richieste dalla legge, implicitamente affidandosi all'art. 2423 comma 3 c.c., che stabiliva – e continua a stabilire – il principio (ricordato) in base al quale, se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo.

Ma di questa norma – sottolinea la Suprema Corte – i giudici di merito non hanno fatto corretto utilizzo. Essa, infatti, costituisce una **clausola generale** che, in quanto determinativa di obblighi ulteriori rispetto a quelli previsti da specifiche disposizioni di legge, deve essere utilizzata in modo controllato, dandone adeguata e congrua motivazione ovvero spiegando per quali ragioni l'osservanza delle precipe disposizioni di legge, che fissano lo **standard minimo** informativo, non consentano nel caso di assicurare una chiara rappresentazione del bilancio in funzione della finalità dell'adeguata informazione ai soci e ai terzi circa la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società (imponendo un intervento supplementare).

Ebbene, nel caso di specie i giudici di merito hanno ritenuto necessario il suddetto intervento aggiuntivo in ragione dell'entità della voce (oltre un miliardo di lire) e della genericità dell'appostazione (fatture da ricevere). Ma quest'ultimo riferimento è da reputare **erroneo**, dal momento che il raggruppamento dei debiti sotto la voce D, in un'unica posta, rispetta il dettato normativo. Resta da considerare, quindi, l'elemento dell'entità della voce; che però deve ritenersi in sé **insufficiente** ad imporre il ricorso alla clausola generale di cui all'art. 2423 comma 3 c.c.