

Diritto e reati societari

Impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio e azione di mero accertamento

di Gianluca Grossi, Massimo Di Terlizzi - Studio Pirola Pennuto Zei e Associati

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 21106 del 24 agosto 2018](#)

Bilancio d'esercizio - Azione d'accertamento - Impugnazione delibere assembleari

Mediante l'azione di mero accertamento non si controverte della validità della delibera di approvazione ma solo della veridicità delle risultanze del bilancio, che non è soggetta al termine triennale di decadenza (art. 2379 cc) e che può essere proposta anche incidentalmente ed – a seconda degli strumenti processuali posti a disposizione delle parti dell'ordinamento – in via diretta dall'interessato o ad istanza del controinteressato.

Disposizioni applicate: artt. 2377, 2379, 2434 bis 2423 e ss.

In materia di bilancio d'esercizio, si pone di frequente il tema relativo al reale oggetto della domanda giudiziale finalizzata alla così detta "impugnazione del bilancio", enunciato che viene spesso utilizzato indistintamente per indicare sia il bilancio sia la delibera con la quale è stato approvato. Il confine fra i due oggetti dell'impugnazione (delibera e bilancio) è quasi sempre labile. Fare la scelta giusta non è tuttavia questione di poco conto alla luce delle decadenze previste dal codice civile con riferimento all'impugnazione delle delibere assembleari.

La Sezione Tributaria Civile della Suprema Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 21106 del 24 agosto 2018, si addentra nella tematica in commento pur muovendo da un caso attinente i rapporti fra la società contribuente e il Fisco. Quivi invero si afferma la facoltà dell'Agenzia delle Entrate di rettificare le poste di bilancio di una società, senza dovere ricorrere al preventivo accertamento della falsità delle registrazioni e delle rappresentazioni contabili.

E' utile anticipare che l'ordinanza - si ritiene - è potuta arrivare a tali conclusioni in quanto l'ordinamento contempla la categoria processuale, generale ed immanente, ancorché non specificamente tipizzata, dell'azione di "mero accertamento", in assenza della quale l'ordinanza risulterebbe di difficile comprensione.

Innanzitutto la pronuncia affronta un passaggio preliminare: poiché il bilancio d'esercizio è un documento redatto dagli amministratori, che non rivestono per tale ragione la qualità di pubblici ufficiali, trattasi di documento privo dell'efficacia probatoria dell'atto pubblico.

La Suprema Corte dunque rammenta al Giudice *a quo* (nella fattispecie si trattava della Commissione Tributaria Regionale), che non pertiene al caso di specie la tematica relativa alla forza probatoria dell'atto pubblico né, conseguentemente, gli strumenti processuali idonei a sconfessarlo; ciò semplicemente in quanto il bilancio d'esercizio non è un atto pubblico. Come noto, se lo fosse, farebbe piena prova, fino a querela di falso, della provenienza del documento, nonché delle dichiarazioni ivi contenute (art. 2700 c.c.).

Il bilancio d'esercizio, invero, quale documento contabile redatto dagli amministratori e pur essendo deputato a rappresentare la situazione patrimoniale ed economico-finanziaria della società sulla base di criteri di veridicità e chiarezza (artt. 2423 e seguenti cc), sia verso i soci sia verso i terzi, non può essere dotato della stessa efficacia probatoria dell'atto proveniente da pubblico ufficiale.

Noteremo come questo passaggio - certamente condivisibile - non è tuttavia da solo sufficiente ad arrivare alle conclusioni alle quali l'ordinanza perviene. Infatti, la domanda giudiziale orientata all'impugnazione del bilancio d'esercizio incontrerebbe comunque altre barriere decadenziali cioè quelle specificamente riferite ai termini di impugnazione delle delibere con le quali il documento contabile fu a suo tempo approvato (artt. 2377, 2379 e 2434 bis cc).

Osserva dunque la Suprema Corte che **l'art. 2379 c.c. consente a chiunque vi abbia interesse di impugnare la delibera di approvazione del bilancio** entro tre anni dalla sua iscrizione, *“senza alcuna necessità di esperire contestualmente querela incidentale di falso (né tantomeno ... di attendere l'esito dell'eventuale processo promosso a carico degli amministratori per il reato di false comunicazioni sociali)”*.

A tale assunto si potrebbe ulteriormente obiettare che l'invalidità delle delibere di approvazione del bilancio (incluse quelle di cui all'art. 2379 cc) è tuttavia sottoposta ad un limite ulteriore. Infatti l'art. 2434-bis cc condiziona la proponibilità delle azioni di cui agli artt. 2377 e 2379 c.c. al fatto che non sia intervenuta l'approvazione di un bilancio successivo.

Occorre dunque un ulteriore passaggio per completare il percorso logico dell'ordinanza in commento ed è quello che in effetti ivi ritroviamo con riferimento alla generale azione d'accertamento, subordinata soltanto all'esistenza di un diritto e alla sussistenza di un interesse ad agire (art. 100 Cpc) in capo al soggetto che intende radicare la domanda.

Leggiamo nell'ordinanza in commento: **“ciò è vero anche per l'azione, di mero accertamento, nella quale non si controverte della validità della delibera di approvazione ma solo della veridicità delle risultanze del bilancio, che non è soggetta al termine triennale di decadenza e che può essere proposta anche incidentalmente ed – a seconda degli strumenti processuali posti a disposizione delle parti dell'ordinamento – in via diretta dall'interessato o (come nel caso di specie, in cui spetta al contribuente di impugnare l'avviso notificatogli dall'amministrazione finanziaria) ad istanza del controinteressato”**.

Vale la pena rammentare che l'esistenza del diritto e la sussistenza di un interesse ad agire, necessari ai fini della proposizione della domanda di accertamento, possono aversi sia in capo all'Amministrazione Pubblica, nella fattispecie l'Agenzia delle Entrate, sia in capo al socio o al terzo i quali possono subire conseguenze pregiudizievoli direttamente riconducibili ad un bilancio non veritiero; si pensi soltanto all'ampia rosa di diritti suscettibili di essere compromessi e violati da appostazioni bilancistiche non veritiere, che incidono drasticamente sul risultato di periodo o dell'esercizio, con le quali un socio possa trovarsi a rischio di essere escluso dalla compagine oppure "diluito" nella propria partecipazione e nei rapporti di forza con gli altri soci, sulla base di perdite inesistenti.

In base a quanto affermato dalla Cassazione, pertanto, la possibilità di impugnare il bilancio non è sottoposta ad alcun previo esperimento della querela di falso, in quanto questo atto differisce ontologicamente dalla nozione di atto pubblico e, quindi dotato di una efficacia probatoria più debole (si confronti in particolare l'art. 2709 e seguenti c.c.).

Ma vi è di più, la domanda giudiziale di mero accertamento, volta a verificare la verità delle risultanze contabili del bilancio non è soggetta al termine triennale di decadenza e può essere proposta, anche incidentalmente, e in via diretta dall'interessato o ad istanza del controinteressato.



Master di specializzazione

DIRITTO E CONTENZIOSO SOCIETARIO

Scopri le sedi in programmazione >