

**Adeguati assetti.
Strumenti operativi e
doveri degli organi sociali e di controllo**

Una lettura gestionale

25/02/2021

Ernestina Bosoni

**Università Cattolica del Sacro Cuore di Piacenza –
Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti
Contabili di Piacenza**

Agenda dell'intervento

- Adeguate assetti: lettura gestionale dell'art. 2086 c.c. e degli artt. 12 e 13 del D.Lgs 14/2019.
- Analisi delle principali caratteristiche dei sistemi di gestione dei rischi e di controllo interno: principali strumenti per il reporting.
- Le verifiche degli organi di controllo, con focus sulle imprese di minori dimensioni.

Modifica all'art. 2086 c.c.

Aggiunta di un secondo comma

«L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un **assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato** alla natura e alle dimensioni dell'impresa, **anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale**, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi ed il recupero della continuità aziendale».

Nuovo Codice della Crisi di Impresa e dell'Insolvenza (D.Lgs 12/01/2019 n. 14 in attuazione della Legge 19 ottobre 2017, n. 155)

Titolo II

Procedure di allerta e di composizione assistita della crisi

CAPO I

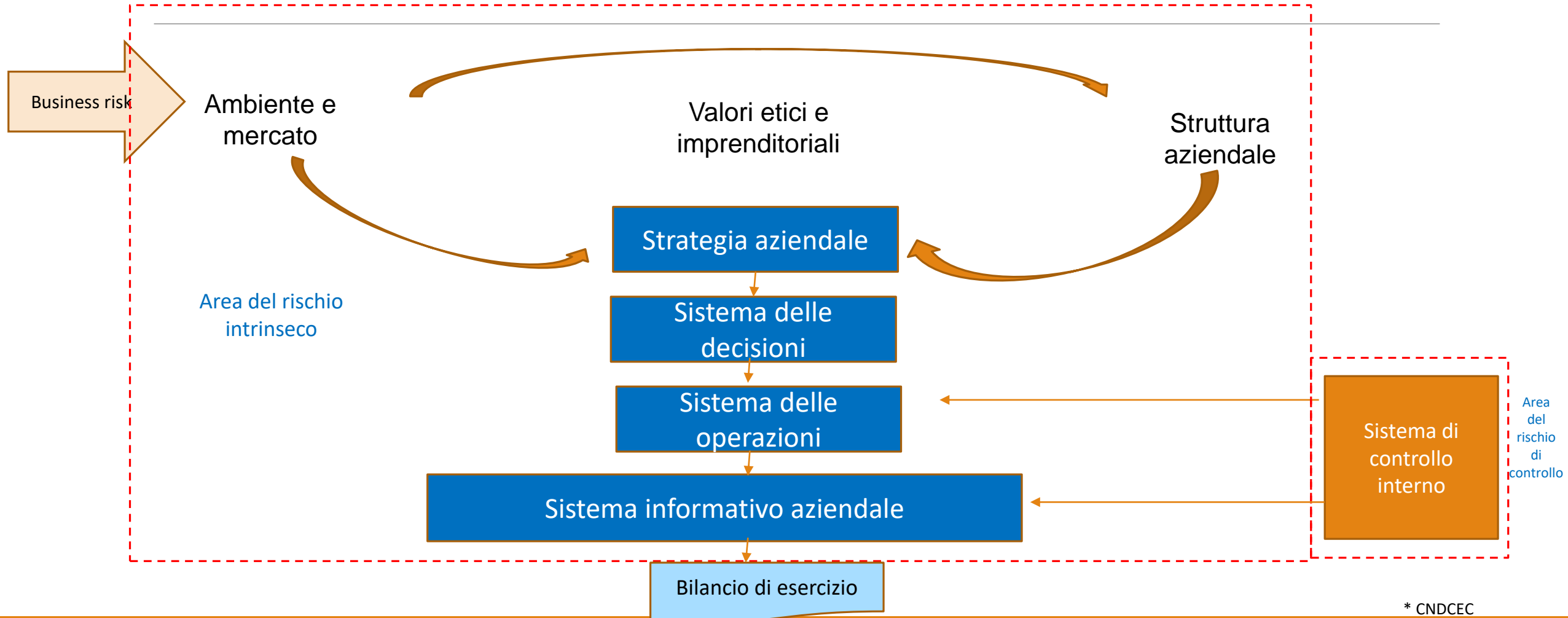
Strumenti di allerta

Art. 12



Costituiscono strumenti di allerta gli obblighi di segnalazione posti a carico dei soggetti di cui agli articoli 14 e 15, finalizzati, **unitamente agli obblighi organizzativi posti a carico dell'imprenditore dal codice civile**, alla tempestiva rilevazione degli indizi di crisi dell'impresa ed alla sollecita adozione di misure più idonee alla sua composizione.

La centralità del sistema aziendale nel processo di revisione: la prospettiva «allargata» del revisore*



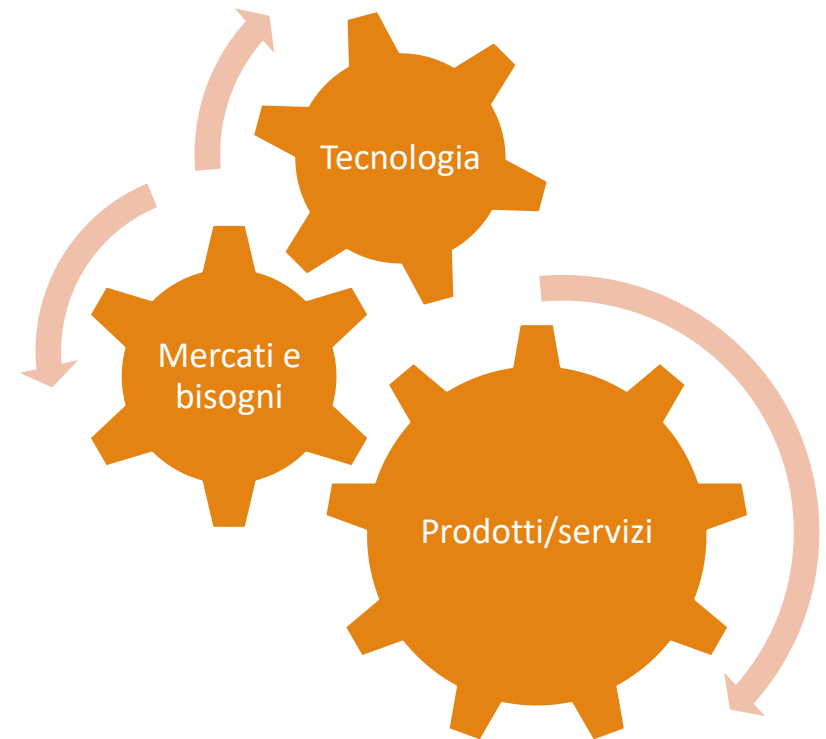
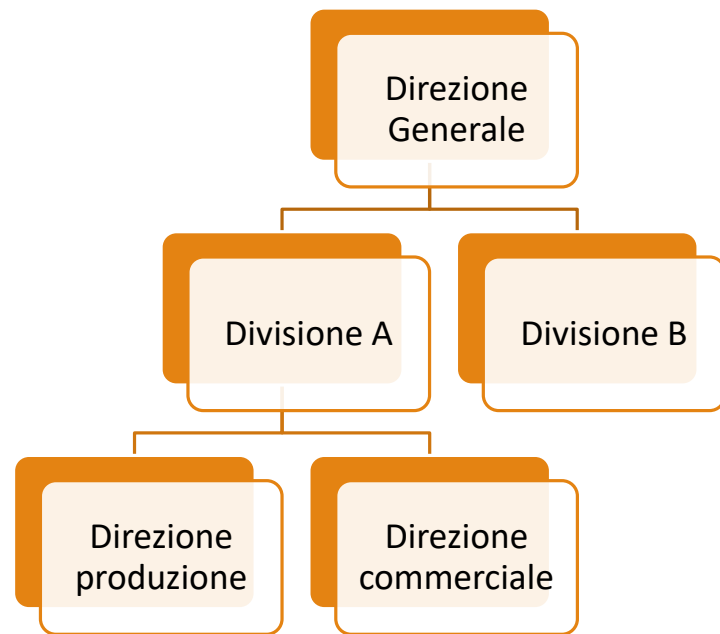
Funzioni del Revisore Legale (art. 14, comma 1, D.Lgs 39/2010)

Il revisore valuta il **sistema amministrativo-contabile** e le **scritture prodotte** fino alle sintesi di bilancio ed esprime in una “relazione finale” un **giudizio** sull’attendibilità dei valori in rapporto ai corretti principi contabili, fornendo anche indicazioni sull’**adeguatezza del sistema di controllo interno** e raccomandazioni per il **miglioramento** dello stesso.

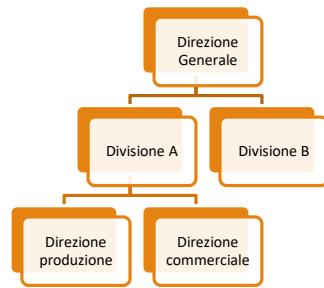


Esame critico della *Check-list* sul S.C.I.

Le variabili della complessità «gestionale»: la complessità “organizzativa” e la complessità “strategica”



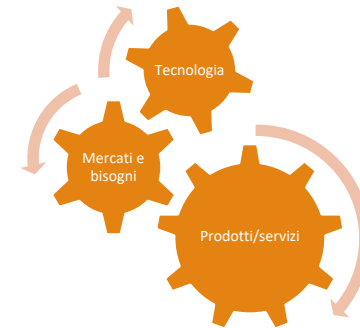
Dalla complessità gestionale agli strumenti



- ORGANIGRAMMA
- MANSIONARI
- PIANI DI FORMAZIONE DEL PERSONALE

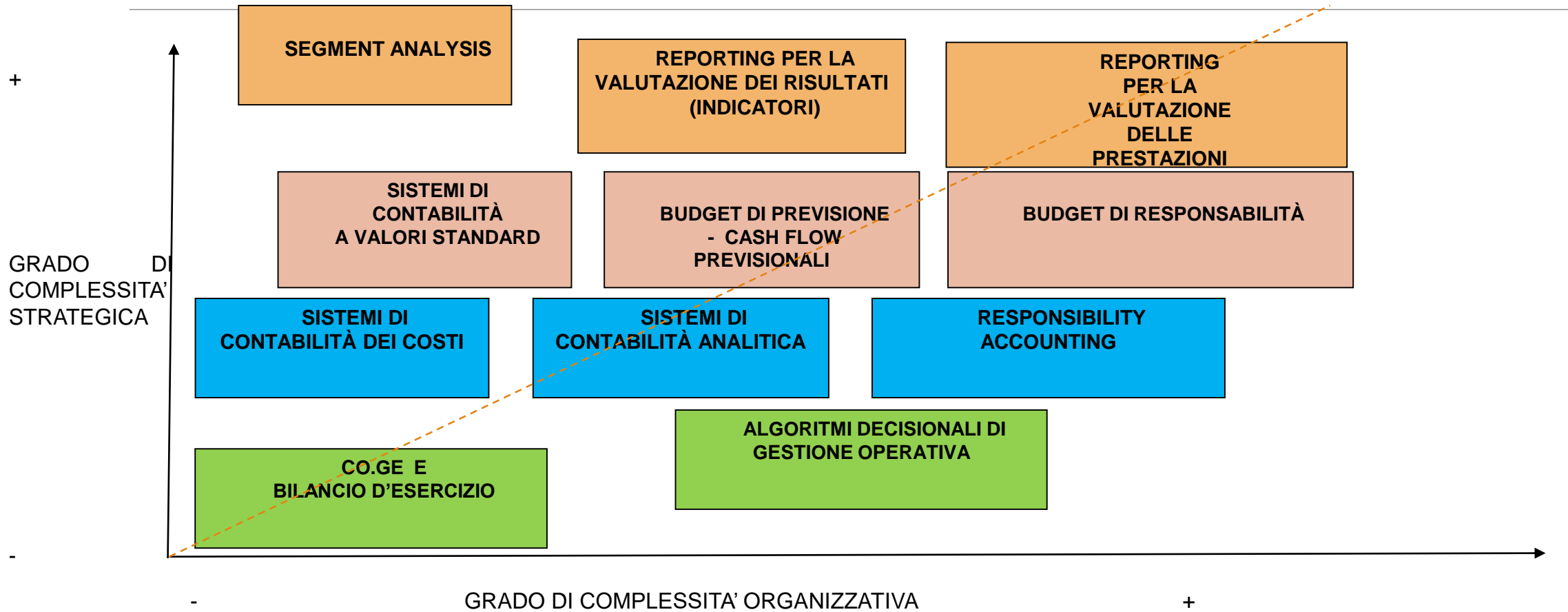


STRUMENTI DI CONTROLLO
DI GESTIONE



- PROCEDURE
- ISTRUZIONI OPERATIVE

Un set di strumenti per la minimizzazione del rischio



Nuovo Codice della Crisi di Impresa e dell'Insolvenza (D.Lgs 12/01/2019 n. 14 in attuazione della Legge 19 ottobre 2017, n. 155)

Art. 13

Indicatori della crisi

Costituiscono indicatori di crisi gli squilibri di carattere reddituale, patrimoniale o finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore, tenuto conto della data di costituzione e di inizio dell'attività, rilevabili attraverso **appositi indici** che diano evidenza della sostenibilità dei debiti per almeno i sei mesi successivi e delle prospettive di continuità aziendale per l'esercizio in corso o, quando la durata residua dell'esercizio al momento della valutazione è inferiore a sei mesi, per i sei mesi successivi.

Nuovo Codice della Crisi di Impresa e dell'Insolvenza (D.Lgs 12/01/2019 n. 14 in attuazione della Legge 19 ottobre 2017, n. 155)

Art. 14. Obbligo di segnalazione degli organi di controllo societari

Art. 15. Obbligo di segnalazione di creditori pubblici qualificati



Gli organi di controllo sono tenuti alla segnalazione della sussistenza di indicatori di crisi e devono verificare l'adozione delle misure di intervento da parte dell'organo amministrativo.

Focus sulle nano-impres

NOZIONE GIURIDICA DI «NANO-IMPRESA» (QUANTITATIVA)

Società che la disciplina del 2019 ha aggiunto all'insieme originariamente previsto dal D.Lgs 39/2010 e dalla versione ante riforma dell'art. 2477 c.c. e che è assoggettata all'obbligo di revisione legale.

| Parametri | Limiti |
|--|-----------|
| Ricavi delle vendite e delle prestazioni | 4.000.000 |
| Totale attivo | 4.000.000 |
| Numero dipendenti | 20 |

NOZIONE ECONOMICO-AZIENDALE DI «NANO-IMPRESA» (QUALITATIVA)

Società nella quale le caratteristiche delle «imprese di minori dimensioni», delineate nel paragrafo A64 del principio di revisione ISA ITALIA n. 200, sono accentuate.

La strategia di revisione nelle nano-imprese

- ISA ITALIA 315.A49
- ISA ITALIA 315.A50
- ISA ITALIA 330.A18

L'identificazione e valutazione del rischio nelle nano-imprese

Nelle nano-imprese:

**RISCHIO DI
CONTROLLO ELEVATO
O MASSIMO**



**LIVELLO DI
AFFIDAMENTO SUI
CONTROLLI BASSO O
ASSENTE**

Le procedure di validità nelle nano-impres

SE:

- Procedure di controllo interno ritenute non affidabili;
- Rischio intrinseco valutato alto o significativo;
- Rischio residuo moderato o alto.

NE CONSEGUE CHE:

- Le procedure di controllo interno sono ritenute non affidabili ai fini della definizione delle procedure di revisione conseguenti.
- Le procedure di analisi comparativa, da sole, non possono essere applicate quale unica forma di risposta al rischio.
- I test di dettaglio sono la risposta prevalente da adottare.



Approccio di revisione di tipo SUBSTANTIVE

Le procedure di validità nelle nano-impres

La maggior parte delle transazioni svolte dalle nano-impres consiste in **operazioni di acquisto e di vendita**.

L'obbligo di fatturazione elettronica -e i conseguenti effetti sui processi di archiviazione delle fatture elettroniche di acquisto e di vendita nonché di consultazione *online* dei loro dati- può agevolare il revisore e consentire, in alcuni casi, controlli estesi all'intero universo senza particolari sovraccarichi di lavoro.

Le procedure di revisione in caso di esternalizzazione dei servizi contabili

Le nano-imprese spesso esternalizzano la tenuta della contabilità, degli adempimenti connessi, anche di natura fiscale, nonché fasi rilevanti del processo di predisposizione dell'informativa finanziaria presso un fornitore di servizi esterno.

Cicli gestiti internamente

- Ciclo attivo
- Ciclo passivo
- Ciclo incassi e pagamenti
- Ciclo inventari

Attività esternalizzate ad un fornitore di servizi

- Registrazione operazioni contabili
- Trascrizione libri contabili
- Assestamento, rettifica e completamento delle scritture al fine della redazione del bilancio

Le procedure di revisione in caso di esternalizzazione dei servizi contabili

Il revisore deve acquisire informazioni riguardanti:

1. La **natura dei servizi contabili prestati** dal fornitore, soprattutto in base al contratto o accordo che lega le parti. Nel caso di servizi altamente standardizzati si può ridurre il rischio di errori significativi.
2. **Livello di interazione** tra le attività del fornitore di servizi e quelle dell'impresa utilizzatrice. Tale livello rappresenta la misura in cui l'impresa è in grado e sceglie di porre in essere controlli efficaci sulle attività svolte dal fornitore.

Un'adeguata comprensione di questi aspetti si configura come base per l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi.

Le procedure di revisione in caso di esternalizzazione dei servizi contabili

Secondo quanto stabilito dall'**ISA Italia 402**, nel caso in cui il revisore dell'impresa utilizzatrice non sia in grado di acquisire una comprensione sufficiente della natura e della rilevanza dei servizi che le vengono prestati dovrà svolgere una o più delle seguenti procedure:

1. contattare il fornitore di servizi tramite l'impresa utilizzatrice per ottenere informazioni specifiche;
2. svolgere procedure di revisione idonee a fornire le informazioni necessarie sui controlli pertinenti direttamente dal fornitore di servizi;
3. acquisire una relazione emessa da un altro revisore incaricato di svolgere specifiche procedure di verifica presso il fornitore di servizi;
4. richiedere ad un altro revisore di svolgere le procedure idonee a fornire le necessarie informazioni sui controlli pertinenti presso il fornitore di servizi.

Principali riferimenti bibliografici

- *La revisione legale nelle “nano-imprese”. Riflessioni e strumenti operativi*, CNDCEC, Gennaio 2020
- Bosoni E. in Fellegara A.M. (a cura di), *Manuale di revisione legale. Logiche e strumenti*, G. Giappichelli Editore, 2020.