



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

Brescia – 2 dicembre 2021

Commissione Consultiva Revisione Legale

**Crisi d'impresa, composizione negoziata e
conseguenza sull'attività di revisione:
Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e
le conseguenze per il revisore**

Dott.ssa Elisabetta Casella

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Quando si parla di crisi d'impresa e composizione negoziata c'è sempre anche il riferimento alla necessità di una rilevazione tempestiva della crisi stessa, tanto che sono riconosciute misure premiali al debitore che:

- presenti istanza all'OCRI non oltre **tre mesi**
- presenti domanda di accesso ad una procedura di regolazione della crisi non oltre **sei mesi**

a decorrere da quando si verifica, alternativamente:

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

- Esistenza di debiti per retribuzioni scaduti superiori a determinati importi;
- Esistenza di debiti Vs fornitori scaduti superiori a determinati importi;
- Superamento nell'ultimo bilancio degli indici elaborati dal CNDCEC.

Imprescindibile e cruciale quindi il tempestivo aggiornamento della contabilità.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Il controllo sull'amministrazione e il controllo sulla contabilità e sul bilancio assumono rilevanza centrale in relazione al problema della rilevazione tempestiva dei segnali di crisi e dei fattori di rischio che possono incidere sulla continuità aziendale.

Al revisore compete la responsabilità di monitorare regolarmente la continuità aziendale e di segnalare all'impresa i fattori di rischio che possono portare a una sua compromissione.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Tra le attività che devono essere necessariamente svolte nell'ambito della revisione contabile troviamo:

IL CONTROLLO DELLA REGOLARE TENUTA DELLA
CONTABILITA' SOCIALE

LA CORRETTA RILEVAZIONE DEI FATTI DI GESTIONE NELLE
SCRITTURE CONTABILI

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Le linee guida rispetto a queste attività lo fornisce il principio di revisione (SA Italia) 250B

chiarendo che la **regolare tenuta della contabilità** sociale comporta il rispetto delle norme civilistiche e fiscali connesse alle modalità e alle tempistiche

di rilevazione delle scritture contabili

di redazione, vidimazione e conservazione dei libri contabili

di redazione, vidimazione e conservazione dei libri sociali obbligatori

di rilevazione dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

La verifica, nel corso dell'esercizio, della regolare tenuta della contabilità, avviene mediante lo svolgimento di procedure espressamente previste dal principio di revisione (SA Italia) 250B.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Se invece parliamo di **corretta rilevazione dei fatti di gestione** nelle scritture contabili ciò comporta che

l'accadimento del fatto di gestione sia rilevato nelle scritture contabili in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

ovvero

le norme italiane che disciplinano i criteri di redazione del bilancio, interpretate e integrate dai principi contabili italiani (OIC) oppure dai principi contabili internazionali (IAS/IFRS) adottati dall'Unione Europea.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Le verifiche della corretta rilevazione dei fatti di gestione sono, invece, realizzate attraverso lo svolgimento dell'attività di revisione contabile del bilancio.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

ISA Italia 230, par. 7

Il revisore deve predisporre la documentazione della revisione in modo tempestivo.

La predisposizione tempestiva della documentazione della revisione, sufficiente ed appropriata, contribuisce a migliorare la qualità di quest'ultima e rende più efficace il riesame e la valutazione degli elementi probativi raccolti e delle conclusioni raggiunte.

Ciò influisce sul rischio di controllo

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Il **rischio di controllo** esprime la probabilità che il sistema di controllo interno non prevenga o, se commessi, non scopra e corregga gli errori significativi presenti nel bilancio della società.

Il rischio di controllo è il rischio che un errore, che potrebbe riguardare un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa e che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, non sia prevenuto, o individuato e corretto, in modo tempestivo dal controllo interno dell'impresa.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Il rischio di controllo dipende dall'efficacia della configurazione, della messa in atto e del mantenimento del controllo interno da parte della direzione per fronteggiare i rischi identificati che minacciano il raggiungimento degli obiettivi dell'impresa pertinenti alla redazione del proprio bilancio.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Un aspetto da non sottovalutare è che le “nano imprese” spesso esternalizzano la tenuta della contabilità e dei connessi adempimenti (anche di natura fiscale), nonché fasi rilevanti del processo di predisposizione dell’informativa finanziaria presso un fornitore di servizi.

I servizi di tenuta della contabilità e la gestione di adempimenti a essa connessi sono generalmente rilevanti ai fini della revisione perché costituiscono parte significativa del sistema informativo dell’impresa utilizzatrice ai fini dell’informativa finanziaria.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Tali servizi influiscono:

- 1) sulle procedure (con sistemi informatici, manuali o misti) con le quali sono rilevate, elaborate, corrette e trasferite nei libri contabili le operazioni aziendali e riportate nel bilancio;
- 2) sulle relative registrazioni contabili (sia manuali sia in formato elettronico), le informazioni di supporto e gli specifici conti di bilancio utilizzati per rilevare, registrare, elaborare le operazioni aziendali e darne informativa, ivi comprese le correzioni delle informazioni non corrette e le modalità con le quali sono trasferite nei libri contabili;

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

- 3) il processo di predisposizione dell'informativa finanziaria, utilizzato per redigere il bilancio, incluse le stime contabili significative e l'informativa;
- 4) i controlli relativi alle scritture contabili, incluse quelle non standard utilizzate per registrare le operazioni o le rettifiche non ricorrenti o inusuali.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Spesso, nelle nano imprese, sono gestiti internamente il ciclo attivo e passivo (fino all'emissione e al ricevimento fatture), il ciclo incassi e pagamenti e il ciclo inventari.

Al fornitore di servizi, sono esternalizzate le attività di registrazione delle operazioni contabili, di trascrizione nei libri contabili, di assestamento, rettifica e completamento delle scritture al fine della redazione del bilancio.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Nel caso i servizi prestati dal fornitore di servizi, rilevanti ai fini della revisione contabile del bilancio dell'impresa utilizzatrice, siano oggetto di subfornitura (come nel caso di utilizzo di un centro elaborazione dati per la subfornitura di alcuni servizi), il revisore dovrà applicare le regole del principio di revisione (ISA Italia) n. 402 anche con riguardo ai servizi forniti dal subfornitore.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Il primo aspetto da considerare è quello di acquisire informazioni riguardanti la natura dei servizi contabili prestati dal fornitore, rilevandoli dal contratto o accordo che lega l'impresa utilizzatrice e il fornitore di servizi e da eventuali relazioni di quest'ultimo.

L'esternalizzazione di attività può ridurre il rischio di errori significativi per l'impresa utilizzatrice, in particolare qualora questa non possieda le competenze necessarie a svolgere determinate attività.

La natura e l'estensione del lavoro da svolgere da parte del revisore sui servizi prestati dal fornitore dei servizi è in funzione della natura e della rilevanza delle operazioni elaborate dal fornitore di servizi o dei processi relativi alla contabilizzazione o alla predisposizione dell'informativa finanziaria su cui interviene il fornitore.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

La rilevanza dei controlli del fornitore di servizi rispetto a quelli dell'impresa utilizzatrice dipende anche dal livello di interazione tra le sue attività e quelle dell'impresa utilizzatrice.

Il livello di interazione attiene alla misura in cui un'impresa utilizzatrice è in grado e sceglie di mettere in atto controlli efficaci sulle attività di elaborazione svolte dal fornitore di servizi.

Il revisore dovrà avere l'accesso diretto alle registrazioni contabili per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per comprovare le operazioni e i saldi in esse iscritti.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Nel caso di imprese che hanno esternalizzato l'intera tenuta della contabilità, o comunque servizi rilevanti ai fini della revisione, è opportuno che nella lettera di attestazione venga inserita una dichiarazione degli amministratori circa l'esistenza o meno di comunicazioni che lo studio professionale o la società di servizi ha fatto alla società su frodi, non conformità significative rispetto alle norme di legge o su errori non corretti che influiscono sul bilancio.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Nell'attesa della piena operatività della riforma sono emersi, intanto, nuovi profili di responsabilità per i revisori, in particolare va evidenziato che il mancato adeguamento delle procedure di allerta per l'immediata rilevazione del potenziale rischio di crisi potrebbe compromettere il processo di acquisizione degli elementi probatori normalmente svolto dal revisore per valutare la sussistenza o meno della continuità aziendale e ancora più per la predisposizione della concreta analisi del rischio che la fase di pianificazione della revisione inevitabilmente richiede.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

Non dobbiamo dimenticarci che a livello normativo nazionale la continuità aziendale rappresenta un vero e proprio principio di redazione di bilancio ed implica la necessità di verificare la persistenza della prospettiva di continuità riconducendo così all'esito di tale verifica la scelta dei criteri di valutazione da applicare nelle rappresentazioni di bilancio.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

A questo si aggiunga il disposto dell'[articolo 14 del Decreto legislativo 14/2019](#) che attribuisce al collegio sindacale e al revisore legale dei conti, ciascuno nell'ambito delle rispettive funzioni, l'obbligo di verificare che l'organo amministrativo valuti l'adeguatezza dell'assetto organizzativo unitamente al dovere di segnalare allo stesso organo amministrativo l'esistenza di fondati indizi di crisi presupponendo così un'assunzione di responsabilità solidale fra i rispettivi organi per la mancata tempestiva segnalazione del potenziale squilibrio.

Il tempestivo aggiornamento della co.ge. e le conseguenze per il revisore

È così onere del revisore e del collegio sindacale mettere l'esperto a conoscenza della situazione patrimoniale della società potenzialmente in crisi.



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

Brescia – 2 dicembre 2021

Commissione Consultiva Revisione Legale

Grazie per l'attenzione

Dott.ssa Elisabetta Casella