



# IL RUOLO DEL REVISORE NELLE NANO IMPRESE.

## ATTENZIONE

1. Il Codice della Crisi d'impresa si applica anche alle imprese di minori dimensioni nella sua generalità.
2. Permane la responsabilità del revisore nel controllare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo ex art 2083 c.c. Difficoltà e rischio elevato nella procedura di acquisizione probatoria considerata la frammentarietà dei processi interni di una «nano impresa.»
3. Ampia discrezionalità del revisore nello scegliere i criteri di valutazione del rischio.
4. La «nano impresa» presenta una «governance» e una struttura societaria frammentata. Forte difficoltà per il revisore ad adempiere agli obblighi di controllo e comunicazione con gli organi societari come previsto dall'art. 14.

**Maggiori difficoltà per il revisore nell'intercettare i presupposti di una probabile crisi aziendale.**

# LA NANO IMPRESA.

## DEFINIZIONE GIURIDICA («Quantitativa»).

La nano-impresa è quella 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	Euro 4.000.000
Totale attivo	Euro 4.000.000
Numero dipendenti	20



- ❑ La nozione «nano impresa» è frutto di una serie di novelle legislative in tema di controlli societari e revisione legale nelle società di più ridotta dimensione.

# LA NANO IMPRESA.

## DEFINIZIONE ECONOMICA. COSA DICONO I PRINCIPI DI REVISIONE INTERNAZIONALE?

1. Isa Italia 200 A 64: con l'espressione "impresa di dimensioni minori" si intende un'impresa che possiede caratteristiche qualitative come: (a) la concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti; (b) un numero limitato di controlli interni; (c) un numero limitato di dipendenti dei quali molti rivestono una molteplicità di funzioni.

2. ISA ITALIA 200 A 66: i principi di revisione definiscono il proprietario di un'impresa di dimensioni minori come colui che è coinvolto quotidianamente nella gestione della stessa come "proprietario-amministratore».

Nella "nano impresa" le caratteristiche delle «imprese di minori dimensioni» delineate nel paragrafo A64 del principio di revisione ISA ITALIA n.200 sono accentuate.

# LA NANO IMPRESA.

## PRINCIPALI CRITICITA' PER L'ATTIVITA' DI REVISIONE

1. [ISA Italia 315. A49.](#) Limitazione dell'applicabilità del principio di separazione delle funzioni.
2. [ISA Italia 315. A50.](#) Sistema di controllo interno non strutturato oppure inesistente.
3. [ISA Italia 330. A18.](#) Nel caso di imprese di dimensioni molto piccole, possono non essere presenti molte delle attività di controllo che potrebbero essere individuate dal revisore ovvero può essere limitata ampiezza con cui l'impresa ha documentato la loro esistenza o il loro funzionamento.

Tali principi enfatizzano alcuni aspetti della struttura di governance, dell'organizzazione aziendale, dei sistemi di controllo interno che assumono particolare importanza nella prospettiva dell'approccio al rischio della revisione.



## APPROCCIO DELL'ATTIVITA' DI REVISIONE NELLE NANO IMPRESE.

1. Discrezionalità e indipendenza.
2. Il supporto informativo al processo decisionale raramente è formalizzato.
3. L'imprenditore-proprietario conosce tutti i suoi dipendenti e si occupa anche della gestione operativa. Sono assenti forme di delega manageriale o ruoli intermedi. L'imprenditore-proprietario, inoltre, non tiene conto delle gerarchie organizzative e interviene direttamente anche in attività quotidiane.
4. L'imprenditore-proprietario ha un rapporto diretto e capillare con la rete dei clienti e dei fornitori. La conoscenza con gli uni e con gli altri non è intermediata e il successo delle politiche di marketing dipende prevalentemente dai contatti personali dell'imprenditore stesso.
5. Manca qualsiasi proiezione internazionale dell'attività aziendale.

**Il revisore ha la responsabilità di verificare che non vi sia un rischio elevato di incorrere in errori significativi di tipo contabile nel bilancio.**

## LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE EX ART. 14.

Obbligo solidale dell'organo di controllo e del revisore di segnalare immediatamente all'organo amministrativo l'esistenza di fondati indizi di crisi.

La tempestiva segnalazione all'OCRI della crisi costituisce una causa di esonero dalla responsabilità solidale degli organi di controllo societari e del revisore per le conseguenze pregiudizievoli delle omissioni e azioni successivamente poste in essere dall'organo amministrativo in difformità dalle prescrizioni ricevute.

Responsabilità omissiva. Mancato rispetto delle tempistiche precise che la procedura impone di comunicazione all'organo amministrativo ma anche all'organo di controllo.

L'obbligo di monitoraggio degli indici di crisi costituiscono una autonoma fonte di responsabilità.

**RESPONSABILITA' RAFFORZATA DEL REVISORE.**

# IL CODICE DELLA CRISI.

## CODICE DELLA CRISI

Si accentua l'importanza del meccanismo di allerta interna con la funzione della prevenzione della crisi e il mantenimento dell'impresa sul mercato.

## IL RUOLO DEL REVISORE IN PRESENZA DI SEGNALI DI CRISI- ART 14 D.LGS N. 14/2019

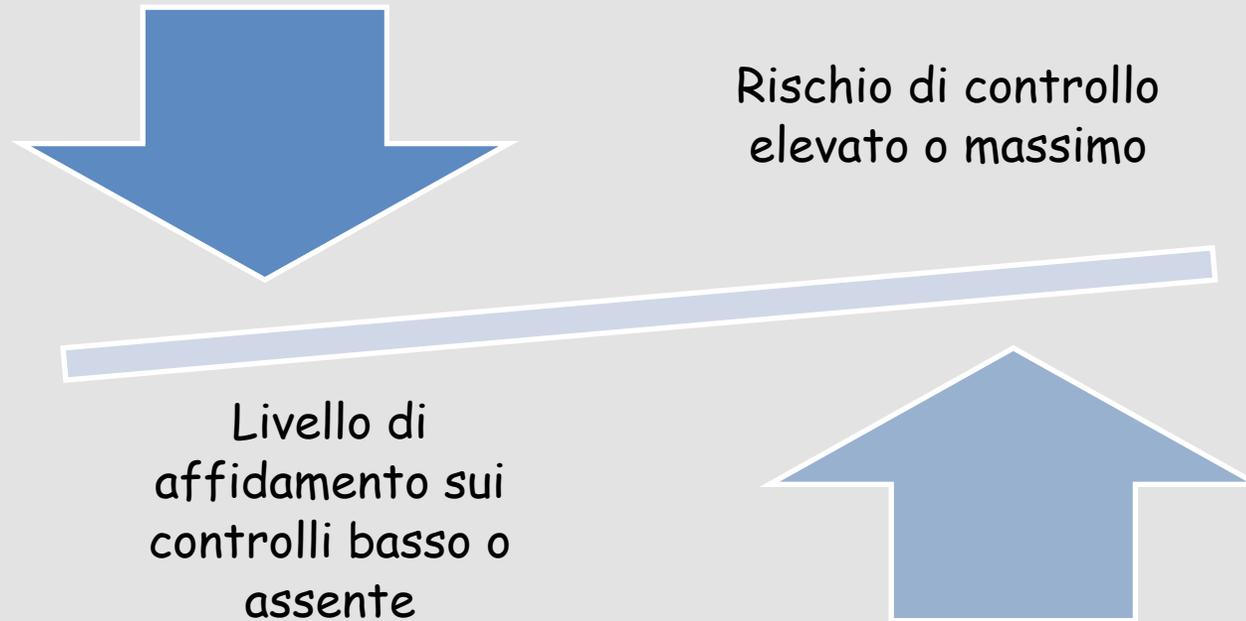
1. Anche il revisore ha l'obbligo di verificare che l'organo amministrativo valuti se l'assetto organizzativo dell'impresa è adeguato, se sussiste l'equilibrio economico finanziario e il prevedibile andamento della gestione + obbligo di segnalare immediatamente allo stesso organo amministrativo l'esistenza di fondati indizi di crisi
2. Obbligo di esprimere con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato illustrando i risultati della revisione.
3. Obbligo di verificare nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

## INDIVIDUAZIONE DELLA RESPONSABILITA' DEL REVISORE.

1. Rischio elevato di mancata individuazione dei documenti e del materiale probatorio idoneo a valutare il rischio di continuità aziendale = Violazione del principio ISA 570.
2. Rischio elevato di mancata attivazione del dovere del flusso informativo ex art 2407 septies c.c. con l'organo amministrativo.
3. Mancata comunicazione e scambio di informazione con l'amministratore
4. Possibilità alta di non segnalare la crisi d'azienda potenziale e dunque mancata attivazione della procedura di negoziazione.

La responsabilità rafforzata del revisore prevista dal Codice della Crisi d'Impresa si applica anche alle società cd «nano imprese».

# IL RUOLO DEL REVISORE NELLE NANO IMPRESE.



Discrezionalità del revisore nel proporzionare le procedure in base alle circostanze specifiche dell'azienda.

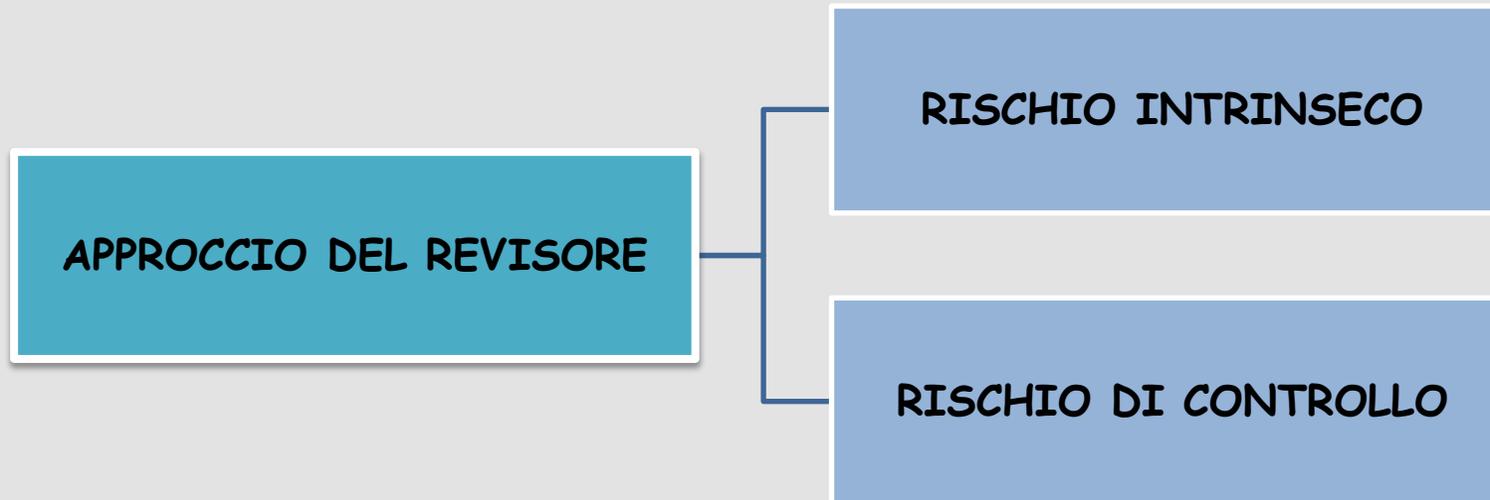
# L'APPROCCIO DEL REVISORE NELLE NANO IMPRESE.

L'APPROCCIO DEL REVISORE NELLE NANO IMPRESE = AMPIA DISCREZIONALITA' DEL REVISORE NELLA RILEVAZIONE DEGLI ERRORI

1. Acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta, quindi, al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
2. Emettere una relazione sul bilancio ed effettuare comunicazioni come richiesto dai principi di revisione.
3. Adozione di un approccio basato sull'identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio.

Il revisore può prescindere dal controllo dei meccanismi di controllo interno perché (magari) non affidabili = il revisore delle nano-imprese non è tenuto ad effettuare un test sull'efficacia operativa del sistema di controllo interno non ritenendo di poter fare affidamento sullo stesso.

# L'APPROCCIO DEL REVISORE NELLE NANO IMPRESE.



È importante considerare la probabilità e l'impatto del rischio intrinseco come combinazione poiché un rischio con elevata probabilità di errore non ha alcun impatto se l'entità di tale errore non è significativa.

# L'APPROCCIO DEL REVISORE NELLE NANO IMPRESE.

Il revisore deve acquisire una conoscenza dell'impresa che gli fornisca le informazioni necessarie a definire i processi di valutazione dei rischi.



La comprensione dell'impresa avviene mediante la raccolta di informazioni provenienti sia da fonti interne sia esterne e deve ricomprendere anche il sistema di controllo interno.

Definire le procedure di valutazione dei rischi e implementare una procedura di documentazione interna.

# IL RUOLO DEL REVISORE NELLE NANO IMPRESE.

## IL RISCHIO DI CONTROLLO.

- ❑ I rischi significativi sono valutati a prescindere da eventuali controlli finalizzati ad attenuarli, poiché si assume che nelle nano-imprese il rischio di controllo sia sempre elevato non potendo fare affidamento sul sistema di controllo interno.
- ❑ Il rischio di controllo nelle nano imprese è sistematicamente sempre stimato come alto.
- ❑ Ai rischi significativi identificati il revisore di una nano-impresa risponderà prevalentemente svolgendo procedure di validità e non di conformità (test sul funzionamento del sistema di controllo interno).

Il rischio di controllo è inversamente proporzionale al grado di affidamento sulle procedure di controllo interno. Ai fini della responsabilità ex art 2403 c.c. è necessario acquisire elementi tanto più persuasivi quanto più alta sia la valutazione del rischio da parte del revisore.

# LA RESPONSABILITA' DEL REVISIONE.

## Art. 15 d.lgs. 39/2010.

1. Massima importanza al momento di acquisizione della documentazione. Occorre stilare delle procedure che diano evidenza del processo di acquisizione. In caso contrario si verifica un DANNO DA INFORMAZIONE.

2. La responsabilità solidale con gli amministratori rimane. LESIONE DEL PRINCIPIO DI AFFIDAMENTO.

3. In una ipotetica azione di responsabilità la giurisprudenza ha riconosciuto più volte al revisore una cd »*probatio diabolica*» ossia il revisore deve dimostrare che, in concreto, non è ravvisabile alcun collegamento tra l'affidamento del terzo ed il danno da questi lamentato, e, di conseguenza, non può dirsi sussistente il nesso causale .

## Cass. Civ. n. 3456 del 22 luglio 2020

*«Si configura la responsabilità del revisore per lesione del legittimo affidamento del terzo se a distanza di un anno dal giudizio positivo sulla continuità aziendale, la società presenta istanza di concordato o fallimento»*



# CONTATTO



Studio Legale Guelfi & Novelli  
in associazione con Studio Tributario Lanteri

**Cristina Guelfi**  
Avvocato, Founding Partner

Via Fieno, 3  
20122 – Milano  
Tel: 02. 72080227  
Tel: (+ 39)346.3280575  
Email: [guelfilex@gmail.com](mailto:guelfilex@gmail.com)