



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**

**29 Marzo 2023**

**Prof. Francesco Marcone**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## Agenda

- **Le componenti dell'assetto organizzativo**
- **La progettazione dei sistemi operativi aziendali**
- **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**
- **Il sistema informativo**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

**Le componenti dell'assetto organizzativo - Normativa**

**DECRETO LEGISLATIVO 12 gennaio 2019 , n. 14**

**Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza in  
attuazione della legge 19 ottobre 2017, n. 155.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## Le componenti dell'assetto organizzativo

### Art. 3

**Adeguatezza delle misure e degli assetti in funzione della rilevazione tempestiva della crisi d'impresa**

- 1. L'imprenditore individuale deve adottare misure idonee a rilevare tempestivamente lo stato di crisi e assumere senza indugio le iniziative necessarie a farvi fronte.**
- 2. L'imprenditore collettivo deve istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato ai sensi dell'articolo 2086 del codice civile, ai fini della tempestiva rilevazione dello stato di crisi e dell'assunzione di idonee iniziative.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## Le componenti dell'assetto organizzativo - Normativa

### Art. 2086. Gestione dell'impresa

L'imprenditore è il capo dell'impresa e da lui dipendono gerarchicamente i suoi collaboratori.

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 e il recupero della continuità aziendale.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Le componenti dell'assetto organizzativo**

### **L'organigramma**

- **Rappresentazione della struttura gerarchica e funzionale dell'azienda.**
- **In esso compaiono nome e cariche dei vari collaboratori procedendo dall'alto verso il basso, dalle cariche maggiori a quelle minori, con i vari rapporti di subordinazione.**
- **Strumento centrale per esprimere la struttura dell'organizzazione aziendale in funzione degli obiettivi strategici.**
- **dimostra di servire all'operatività, al controllo e al conseguimento degli obiettivi strategici**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Le componenti dell'assetto organizzativo**

### **L'organigramma**

**La costruzione dell'organigramma si realizza sulla base della mappa strategica e individua:**

- 1. Ruolo - chi si occupa dell'operatività dei KPI (Key Performance Indicators -KPI – indicatori critici di performance) con riferimento alle azioni da compiere;**
- 2. Obiettivo - chi si occupa del raggiungimento dei target imposti dai KPI;**
- 3. Controllo - chi verifica il raggiungimento dei risultati a livello di KPI (Key Performance Indicators - KPI – indicatori critici di performance) e KPA (Key Performance Areas - KPA – aree critiche di performance).**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## Le componenti dell'assetto organizzativo

### L'organigramma

Serve a costruire un team di lavoro capace di rispettare il principio della triangolazione attitudinale e funzionale, ossia qualsiasi unità di lavoro deve includere:

- una personalità con capacità imprenditoriali e manageriali,
- una con competenze organizzative,
- una con competenze operative.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## Le componenti dell'assetto organizzativo

### L'organigramma

Serve a costruire un team di lavoro capace di rispettare il principio della triangolazione attitudinale e funzionale, ossia qualsiasi unità di lavoro deve includere:

- una personalità con capacità imprenditoriali e manageriali,
- una con competenze organizzative,
- una con competenze operative.





ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# **Le componenti dell'assetto organizzativo**

## **L'organigramma**

**In particolare nei KPA si individuano i responsabili del controllo e/o tecnici, nei KPI le risorse operative.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **La progettazione dei sistemi operativi aziendali**

- **Il Sistema Informativo Aziendale (SIA) rappresenta un insieme di processi, attività, tecnologie (hardware e software) e persone che si occupano della gestione e della trasformazione dei dati in informazioni.**
- **Le operazioni che possono essere svolte tramite il SIA possono essere classificate in base alle esigenze dei diversi soggetti che operano all'interno dell'organizzazione stessa.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# La progettazione dei sistemi operativi aziendali

Le attività vengono classificate in:

- **operative**, che rappresentano tutte le attività della gestione corrente (fatturazione, magazzino, gestione ordini, acquisti, ecc.);
- **tattiche**, che riguardano sia l'allocazione efficace ed efficiente delle risorse necessarie al conseguimento dei risultati posti come obiettivi dal management aziendale che il controllo di quanto effettivamente realizzato;
- **strategiche**, che consistono nella definizione della strategia aziendale (dove e come competere) e di tutte le azioni necessarie al raggiungimento degli obiettivi strategici.





ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# La progettazione dei sistemi operativi aziendali

## GLI E.R.P.

Enterprise resource planning, pianificazione delle risorse d'impresa. Indica un tipo di software per la gestione delle seguenti attività:

1. contabilità;
2. procurement;
3. project management;
4. gestione del rischio e compliance;
5. operations per la supply chain.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**

### **LA CONTABILITÀ ANALITICA**

**La contabilità analitica rappresenta uno strumento fondamentale della contabilità direzionale.**

**È conosciuta anche come contabilità industriale, o dei costi, o interna.**

**Si occupa di monitorare costi e ricavi interni per poi rielaborarli e riclassificarli a seconda di precise metodologie che l'azienda intende adottare.**

**Il suo obiettivo è quindi un pieno controllo di gestione necessario, a sua volta, per le scelte strategiche del management aziendale.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**

**Art. 2476 6° comma Codice Civile. «obblighi di protezione del patrimonio sociale»**

**Gli amministratori rispondono verso i creditori sociali per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale.**

**L'azione può essere proposta dai creditori quando il patrimonio sociale risulta insufficiente al soddisfacimento dei loro crediti.**

**La rinuncia all'azione da parte della società non impedisce l'esercizio dell'azione da parte dei creditori sociali. La transazione può essere impugnata dai creditori sociali soltanto con l'azione revocatoria quando ne ricorrono gli estremi.**

**«Bisogna preservare la continuità aziendale nell'accezione di going concern.»**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**

**Art. 2477 Codice Civile. (Sindaco e revisione legale dei conti).**

**La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:**

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;**
- b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;**
- c) ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:**
  - 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;**
  - 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;**
  - 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**

**«il soggetto può decidere di trasferire i rischi parzialmente o totalmente ad un altro soggetto, l'assicuratore il quale, dietro il pagamento di una somma in denaro (il premio), si assume l'obbligo di indennizzarlo e/o risarcirlo per i danni derivati da uno o più eventi contrattualmente stabiliti.»**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione

Le nuove norme

- impongono all'imprenditore collettivo l'obbligo di adottare adeguati assetti organizzativi e delle procedure aziendali che consentano il presidio ed il monitoraggio della continuità aziendale, intesa come capacità dell'azienda di operare quotidianamente delle scelte che diano un futuro migliore;
- prescrivono inoltre, che gli assetti organizzativi e le procedure aziendali, debbano poter intercettare gli indizi di crisi.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione

### Giurisprudenza

La Corte di Cassazione Sesta Sezione Civile con l'Ordinanza nr. 20389 del 28 settembre 2020, rispetto ad un caso in cui la società ricorrente invocava la forza maggiore, dovuta ad una crisi di liquidità legata alla congiuntura economica, quale causa del suo inadempimento per il pagamento delle imposte ricorda che, affinché, ci sia forza maggiore debbono esistere due elementi.

- Un elemento oggettivo, relativo a circostanze anomale ed estranee all'impresa;
- Un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo per l'azienda di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anomalo, adottando misure appropriate. Ossia se l'azienda non è adeguata non può invocare nessuna causa di forza maggiore, poiché qualora lo fosse stata sarebbe stata in grado di prevenire le circostanze anomale.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

**La Corte di Cassazione Sezione 1 con l'Ordinanza nr. 2172 del 23 gennaio 2023,**

La Corte d'Appello, dopo un lungo percorso argomentativo sviluppato da pag. 8 a pag. 10 della sentenza impugnata (sopra riassunto nella parte narrativa alle pagg. 1 e 2), ha ritenuto dimostrato il nesso di causalità tra il dissesto e la violazione ascritta agli amministratori, sul rilievo che l'esito poi verificatosi non era che la conseguenza inevitabile delle scelte fatte dagli amministratori nel 2003: gli stessi, dopo aver acquisito un ramo aziendale gravemente indebitato, non avevano dato all'impresa un assetto organizzativo in grado di generare utili; vi era stato un progressivo incremento dell'esposizione debitoria, mascherata per alcuni anni da apporti di liquidità, comunque inidonei, e da accorgimenti di bilancio (sopravvalutazione dei crediti verso clienti e delle rimanenze) artatamente effettuati per non far emergere le perdite.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

**La Corte di Cassazione Sezione 1 con l'Ordinanza nr. 2172 del 23 gennaio 2023,**

La Corte d'Appello ha coerentemente individuato la condotta illecita degli amministratori ed il nesso di causalità tra condotta e danno nelle scelte effettuate dai medesimi in occasione dell'acquisizione del ramo di azienda. In particolare, il giudice d'appello ha rimproverato agli amministratori non tanto l'aver acquisito un ramo aziendale che presentava un rilevante passivo quanto la mancata adozione, sin dal momento di tale acquisizione, di adeguate risposte organizzative per contrastare l'insolvenza, la quale era stata, invece, mascherata ed occultata con meri accorgimenti di bilancio, così determinando un accrescimento abnorme del danno.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

### **Tribunale di Cagliari sentenza n. 188/2021**

Ritiene il Tribunale che l'assenza di un adeguato assetto organizzativo rappresenti una grave irregolarità che deve essere immediatamente emendata.

La giurisprudenza ha già affermato che la mancata adozione di adeguati assetti da parte dell'organo amministrativo di una impresa in crisi costituisce una grave irregolarità che impone la revoca dell'organo amministrativo e la nomina di un amministratore giudiziario (Tribunale Milano, 18 ottobre 2019; Tribunale Roma 15.9.2020).

Ritiene il Tribunale che altrettanto (se non più) grave sia la mancata adozione di adeguati assetti di una impresa in situazione di equilibrio economico finanziario. Gli adeguati assetti, infatti, sono funzionali proprio ad evitare che la impresa scivoli inconsapevolmente verso una situazione di crisi o di perdita della continuità, consentendo all'organo amministrativo di percepire tempestivamente i segnali che preannunciano la crisi, consentendogli in tal modo di assumere le iniziative opportune.



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

**Tribunale di Cagliari sentenza n. 188/2021**

L'ispettore in particolare ha segnalato che la cooperativa è sprovvista di un adeguato assetto organizzativo di cui all'art. 2086 c.c.. in funzione della natura e dimensioni dell'impresa, ai fini della rilevazione tempestiva di eventuali sintomi di squilibrio economico-finanziario e della salvaguardia della continuità aziendale.

**Ordina** all'organo amministrativo di adottare entro 150 giorni gli assetti amministrativi, organizzativi e contabili adeguati;



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**

### **Giurisprudenza**

**La Sentenza del Tribunale delle Imprese di Milano del 21 ottobre 2019 ha chiarito che “le condotte degli amministratori non in linea con i doveri gestori oggi predicati dall’art. 2086 secondo comma costituiscono una grave irregolarità nella gestione, alla quale è collegata la reazione della denuncia al Tribunale ex art. 2409 c.c. (quindi anche da parte di altri soci) nonché la conseguente revoca dell’organo amministrativo con la nomina di un amministratore giudiziario”.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema di controllo interno, i rischi e la loro gestione**

### **Giurisprudenza**

**La Sentenza del Tribunale delle Imprese di Roma del 8 aprile 2020, in sede cautelare, affronta il tema della responsabilità dell'amministratore di società anche per un profilo inerente l'adeguatezza degli assetti organizzativi adottati nell'impresa in attuazione di quanto prescritto sia dall'art. 2381 terzo comma e soprattutto dell'art. 2086 secondo comma.**

**Il Tribunale delle Imprese di Roma pur rilevando un profilo di responsabilità in capo all'amministratore citato in giudizio, prende posizione favorevole all'applicazione di Business Judgment Rule anche ai fini della non sindacabilità delle scelte operate dagli amministratori in merito alla definizione degli assetti organizzativi dell'impresa, laddove questi risultino conformi a criteri di legittimità e di ragionevolezza.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema informativo**

- **Il Sistema Informativo Aziendale (SIA) rappresenta un insieme di processi, attività, tecnologie (hardware e software) e persone che si occupano della gestione e della trasformazione dei dati in informazioni.**
- **Le operazioni che possono essere svolte tramite il SIA possono essere classificate in base alle esigenze dei diversi soggetti che operano all'interno dell'organizzazione stessa.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema informativo**

### **GLI E.R.P.**

**Enterprise resource planning, pianificazione delle risorse d'impresa. Indica un tipo di software per la gestione delle seguenti attività:**

- 1. contabilità;**
- 2. procurement;**
- 3. project management;**
- 4. gestione del rischio e compliance;**
- 5. operations per la supply chain.**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## **Il sistema informativo**

### **GLI E.R.P.**

**La grande forza degli Erp sta proprio nella loro capacità di controllare e ottimizzare tutti i processi organizzativi aziendali (acquisti, magazzino, produzione, vendita e contabilità) in modo che questi non siano più strutturati in tanti compartimenti stagni, ma in un flusso continuo di materiali e informazioni, insieme poi a un *armonioso coordinamento dei processi decisionali.***



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# **Il sistema informativo**

## **GLI E.R.P.**

**«avere sempre a disposizione un grande database condiviso da tutta l'azienda dove far confluire tutti i dati presi dai vari reparti.»**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# **Il sistema informativo**

## **GLI E.R.P.**

**«Questi dati, a loro volta, vengono organizzati e strutturati in un repository, cioè l'ambiente di un sistema informativo (gli ERP) dove vengono gestiti come metadati attraverso tabelle relazionali.»**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# **Il sistema informativo**

**GLI E.R.P.**

**«i software ERP rientrano tra i principali strumenti di controllo strategico»**



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

## *Performance*

*Se non si misurano i risultati, non è possibile distinguere i successi dai fallimenti.*

*Se non si distinguono i successi, non è possibile premiarli.*

*Se non è possibile riconoscere gli insuccessi, non è possibile correggerli.*

*Se si possono dimostrare i risultati, si può guadagnare il supporto dell'opinione pubblica.*

*David Osborne - Jed Goebler  
(Reinventing Government)*

*Grazie per l'attenzione*

*Francesco Marcone*

*e-mail: [fmarcone7@gmail.com](mailto:fmarcone7@gmail.com)*