

Rivista di attualità, cultura e informazione professionale del Revisore Legale



La professione del revisore legale, la sua evoluzione Intervista al Presidente di Infocamere Focus sulle crisi d'impresa

FORMAZIONE INRL

L'Istituto Nazionale Revisori Legali anche nel 2023 rinnoverà il proprio programma formativo garantendo a tutti i propri associati la possibilità di maturare i crediti formativi necessari per assolvere l'obbligo richiesto sia per i Revisori degli Enti Locali che per i Revisori di Società.

L'INRL sta inoltre predisponendo un piano di ore di **Alta Formazione** che vi sarà messo a disposizione nelle prossime settimane e che sarà diviso in **due sessioni**, una nel primo e una nel secondo semestre dell'anno.

E con la ripresa delle attività di convegno **in presenza** finalmente anche l'INRL conta di tornare a riempire le sale in tutta Italia con eventi formativi organizzati presso Università e delegazioni provinciali.

Continuerà inoltre la rubrica dei **Webinar dei Mercoledi,** come sempre dalle ore 15.45 alle 17.00, e che affronterà ogni settimana un tema relativo alla Revisione Legale prendendo spunto dalle vostre richieste e dalle principali novità normative.

Sempre tramite webinar ogni ultimo lunedì del mese, dalle 15.30 alle 16.30, teniamo una rubrica specifica su argomenti di **fiscalità e contabilità** grazie alla collaborazione di Andrea Piatti.

Ma a tutto questo si aggiungeranno nel corso dell'anno altre rubriche ed appuntamenti formativi specifici che come ogni anno arricchiranno l'offerta formativa INRL. Sono i programma corsi sulla **crisi d'impresa**, sul **Terzo Settore** ed un corso di preparazione all'esame di Stato in attesa del bando ministeriale.



Il Giornale del Revisore

House Organ dell'Istituto nazionale Revisori Legali Periodico bimestrale di informazione e di approfondimento sulla revisione legale dei conti

EDITORE - Istituto Nazionale Revisori Legali Piazza della Rotonda n.70 00186 Roma (RM)

DIRETTORE RESPONSABILE: Andrea Lovelock

SEGRETERIA DI REDAZIONE: redazione@revisori.it

COMITATO SCIENTIFICO:

Ciro Monetta, Katia Zaffonato, Luigi Maninetti, Gaetano Carnessale, Giuseppe Castellana, Nicola Tonveronachi

IMPAGINAZIONE a cura di Centro Studi Enti Locali S.p.a.

Registrazione Tribunale di Milano N.115 del 05/10/2020

La redazione si riserva di modificare e abbreviare i testi originali. Gli articoli firmati rispecchiano il pensiero degli autori.

Studi, servizi e articoli de "IL GIORNALE DEL REVISORE" possono essere riprodotti purché ne sia citata la fonte.



IL GIORNALE DEL REVISORE

SOMMARIO

EDITORIALE	
La professione di Revisore Legale, l'evoluzione	
di Ciro Monetta	pag. 03

La responsabilità sociale di impresa e le performance aziendali

Illegittimo accesso istantaneo senza contraddittorio preventivo

ENTI LOCALI

Relazione e giudizio sul bilancio di esercizio – ruoli e responsabilitàpag. 23

I Revisori Legali

LO SCAFFALE pag. 30



WEBINAR

ELENCO DEI CORSI DISPONIBILI	DATA	PREZZO
□ MASTER "PROFESSIONE COMMERCIALISTA" EDIZIONE 2022-2023	AGGIORNAMENTO 21 ottobre - 17 novembre 2 dicembre 2022 19 gennaio - 9 febbraio - 9 marzo 20 aprile - 18 maggio 15 giugno 2023 APPROFONDIMENTO 27 ottobre - 24 novembre 15 dicembre 2022 26 gennaio - 16 febbraio 16 marzo - 14 aprile 2023	PERCORSO INTERO □ € 350,00 PERCORSO DI AGGIORNAMENTO □ € 250,00 PERCORSO DI APPROFONDIMENTO □ € 200,00
□ LE NOVITÀ DEL NUOVO CODICE DEI CONTRATTI PUBBLICI	12 Aprile 2023	€ 80,00
□ LE NUOVE FUNZIONALITÀ DI PAGOPA E GLI OBBLIGHI PER L'ENTE	18 Aprile 2023	€ 80,00
□ PROTOCOLLO INFORMATICO E GESTIONE DEL DOCUMENTO DOPO LE LINEE GUIDA AGID	23 Maggio 2023	€ 80,00
□ DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE E SALVAGUARDIA DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO	27 Giugno 2023	€ 50,00
□ LE NOVITÀ DELLA DICHIARAZIONE IRAP 2023 DI INTERESSE PER GLI ENTI LOCALI	22 Settembre 2023	€ 65,00
□ L'ASSESTAMENTO GENERALE DEI CONTI E APERTURA DELLA SESSIONE DI BILANCIO 2023-2025	25 Ottobre 2023	€ 50,00

EDITORIALE

La professione di Revisore Legale, l'evoluzione



di Ciro Monetta - Presidente Inrl

L'attività di Revisore Legale, **Professione Autonoma**, assolutamente non legata a quella di Commercialista, sin dall'origine ha assunto la funzione di accertare la situazione patrimoniale ed economica delle imprese. Inoltre, il Revisore Legale ha il compito di scoprire e identificare eventuali errori sostanziali e/o frodi, cioè accertare che il bilancio sia veritiero e corretto. Quindi il Revisore Legale è l'unico soggetto abilitato alla certificazione del bilancio oltre alle ulteriori attività previste dal Codice civile (attestazioni che riguardano operazioni straordinarie fusioni, scissioni, trasformazioni ecc.)

Con il passare degli anni, la figura del Revisore Legale, si è progressivamente **evoluta** in virtù delle nuove esigenze, delle moderne organizzazioni ed ovviamente anche per effetto dei mutamenti subiti dagli scenari economici che si sono susseguiti nel tempo e che tutt'ora continuano a modificarsi.

Il Revisore Legale, dopo gli stravolgimenti causati della pandemia, dalla guerra in Ucraina, dal caro energia e, da ultimo, dal terremoto in Turchia, riveste un ruolo di estrema importanza, rimanendo la figura di riferimento nella governance aziendale. Tra l'altro il Revisore legale, rimane l'unico professionista che, per il ruolo che occupa, è in grado di fornire una costante ed attenta **consulenza** all'azienda con assoluta "<u>indipendenza</u>" dagli organi di gestione.

Gli attuali sistemi di controllo, adottati nello svolgimento dell'attività di revisione legale, contribuiscono ad una maggiore trasparenza amministrativa e contabile all'interno delle aziende favorendo condivisione e reciproca influenza all'interno delle varie funzioni aziendali.

Oggi la figura del Revisore Legale non deve più essere vista come "un controllore esterno" ma come un professionista con le più alte competenze specialistiche e con vedute estese e trasversali che gli consentono di esercitare la propria attività di controllore con massima professionalità e con l'ausilio di strumenti tecnici e operativi adeguati ad ogni singola attività delle imprese controllate.

Va anche evidenziato che il Revisore Legale, oltre a garantire stakeholder e terzi in genere, è anche il professionista in grado di dare all'impresa un concreto contributo in termini di controlli interni di gestione, organizzazione contabile ed aziendale, oltre ai controlli su management e direzione aziendale.

Infatti, con l'entrata in vigore del nuovo Codice della Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza, recepito con D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 e più volte modificato, viene significativamente potenziato il ruolo del Revisore Legale ridefinendo obblighi e responsabilità. Di particolare rilievo, in tale rinnovato contesto normativo, è l'attività di valutazione e vigilanza in merito all'idoneità e adeguatezza degli assetti organizzativi, amministrativi e contabili che l'imprenditore deve mettere in atto al fine di scongiurare eventuali situazioni di crisi aziendale.

Il Revisore Legale esercita quindi un'attività che ha la stessa tutela di un'attività pubblica in virtù della rilevanza pubblicistica del ruolo che lo stesso svolge nell'ambito dell'andamento del mercato e quindi della circolazione dell'informazioni societarie. Tale assunto porta alla

IL GIORNALE **DEL REVISORE**

conclusione che il Revisore Legale è il professionista che può svolgere anche la professione di attestatore in quelle operazioni nelle quali il legislatore richiede il requisito della pubblica fede e conformità, prevalentemente in molti istituti del diritto societario e fallimentare.

In conclusione, quindi, si può affermare, senza poter essere smentiti, che il ruolo del Revisore Legale, specie nell'attuale tessuto socioeconomico, è sempre più

strategico per l'economia del Paese, per la ripartenza delle aziende e per la garanzia del mercato.

Chiudo ricordando a tutti i giovani (laureandi e neo-laureti) che la carriera del Revisore Legale si può sviluppare sia come libero professionista sia all'interno di una società di revisione, come lavoratore dipendente o partner. Le opportunità di guadagno sono interessanti ed è l'unica professione esercitabile in tutta Europa.

Nel mese di maggio, a Milano, si terrà un convegno di studi promosso dall'INRL su temi d'attualità:

"La formalizzazione del Giudizio: le attività di finalizzazione dell'incarico antecedenti l'emissione della Relazione" a cura della dott.ssa Anna Maria Ruggieri

"L'ambiente di controllo: sue caratteristiche e limiti nel Principio di Revisione Isa Italia 315" a cura del professor Riccardo Bauer

Entro la fine di aprile sul sito dell'istituto (www.revisori.it) verranno pubblicati maggiori dettagli sulla data di effettuazione e sulla location scelta per questo importante evento.

L'intervento del Presidente Monetta sul tema delle tariffe

Da tempo il Presidente dell'InrI si è impegnato in una capillare azione a sostegno del giusto riconoscimento economico nell'attività professionale di revisione contabile che, proprio alla luce della significativa evoluzione che ha assunto il ruolo del revisore nelle imprese private e pubbliche, rappresenta una condizione essenziale per portare a compimento il difficile e sempre più responsabilizzato lavoro di monitoraggio 'non' solo contabile delle imprese.

Da qui il recente intervento del Presidente Monetta ad uno dei webinar gratuiti che ogni mercoledì l'istituto organizza per i suoi iscritti, nel quale ha ribadito che la 'tariffa' deve sempre essere proporzionata al 'piano di revisione' che verrà approntato. Tutte le imprese devono comprendere questo rapporto che è sinonimo anche di qualità nell'attività di revisione.

"E' bene anche ricordare – ha avuto modo di sottolineare Monetta – che a breve inizieranno anche le ispezioni del Ministero preposto sul controllo di qualità ed è proprio in tale contesto che rientra il ragionamento sulla tariffa, perché se questa fosse troppo bassa rispetto alla mole di lavoro di revisione, ciò desterebbe non poche perplessità in corso di ispezione. Così come è bene ricordare che a seguito degli esiti di queste ispezioni, se risultassero anomalìe, si rischierebbero pesanti sanzioni, fino alla esclusione dal registro dei revisori."

Intervista al Presidente di Infocamere Lorenzo Tagliavanti

Per Infocamere l'innovazione nelle PMI è l'asset vincente



di Andrea Lovelock, Responsabile ufficio stampa INRL

D. Su quali aspetti del tessuto imprenditoriale italiano InfoCamere intende orientare e approfondire le sue analisi future?

"Avendo la responsabilità di gestire il registro delle imprese delle camere di commercio - con informazioni ufficiali su 6 milioni di imprese e 10 milioni di persone che le amministrano - InfoCamere ha anche l'opportunità di osservare con tempismo e precisione i fenomeni che attraversano l'economia reale, partendo da un punto di osservazione privilegiato. Ogni volta che affrontiamo la lettura di particolari dinamiche lo facciamo conoscendo l'intero universo delle imprese coinvolte e, soprattutto con la consapevolezza di avere le competenze adatte per estrarre informazioni di valore dai dati che amministriamo. Grazie all'indagine Movimprese, abbiamo posto le basi per seguire e conoscere da vicino le dinamiche di realtà come l'artigianato, l'imprenditoria femminile, quella giovanile e quella degli immigrati. In questi ultimi anni – in collaborazione con Unioncamere - abbiamo seguito fin dall'inizio diverse iniziative del legislatore in favore delle imprese, come lo sviluppo dell'eco-sistema delle startup e pmi innovative e l'esperienza delle reti d'impresa. Oggi sul nostro orizzonte c'è il tema dell'innovazione nel rapporto con il territorio, un tema che sarà sempre più centrale per supportare la definizione di politiche pubbliche sempre più mirate ed efficaci in favore delle imprese. Insieme al sistema camerale e ad altri partner scientifici abbiamo avviato iniziative per mappare lo stato e l'evoluzione delle principali filiere produttive e dei processi di innovazione digitale a livello locale."

D. Quale sarà l'evoluzione di Info Camere con l'irrompere dell'Intelligenza Artificiale nell'elaborazione dati?

"L'AI è un passaggio obbligato verso il futuro per il sistema paese e per la sua economia e la velocità con cui si sta imponendo ne è una riprova. Proprio per questo, come in tanti si sono sentiti in dovere di segnalare, deve però essere accompagnata (non inseguita) dall'elaborazione di una visione di futuro e da regole condivise. In un'economia sempre più data driven, la Pubblica Amministrazione – la più grande produttrice di Big Data sulla scena - può e deve giocare un ruolo centrale per affermare una cultura digitale diffusa, sia realizzando servizi innovativi, sia partecipando alla costruzione di un quadro di regole entro cui gli algoritmi dell'innova-





zione si traducano in inclusione e promozione.

InfoCamere è pronta a fare la sua parte per supportare le Camere di commercio a partecipare a questo sforzo, anzitutto mettendo in campo le competenze nella gestione dei dati del Registro delle imprese. In questi anni abbiamo fatto crescere un nucleo di giovani data analyst, qualificati e competenti, con l'obiettivo di realizzare servizi di analisi evoluta del dato adeguati a rispondere alle esigenze delle Camere e delle altre pubbliche amministrazioni. I campi di applicazione vanno dalle rappresentazioni dinamiche dei fenomeni statistici all'introduzione di analisi predittive di fenomeni che riguardano l'evoluzione del tessuto produttivo. Stiamo poi investendo sulla Open Innovation alla ricerca di realtà innovative capaci di aggiungere valore ai nostri progetti e con cui sviluppare nuove idee."

D. In base ai risultati del vostro ultimo report sulle imprese italiane, quali aspetti - a suo avviso - meritano l'attenzione dei nostri governanti?

"Le ultime analisi sul nostro Paese – a partire dalle nostre – concordano nel disegnare il profilo di un sistema imprenditoriale in forte affanno sotto il profilo demografico. Nell'ultimo decennio le imprese guidate da giovani under 35 sono diminuite di 130mila unità e oggi rappresentano solo l'8,7% di tutto il tessuto imprenditoriale, a certificare da un lato l'abbassamento della curva demografica e dall'altro l'esistenza di un grave problema di ricambio generazionale alla guida delle imprese. Al

tempo stesso, i dati indicano che l'Italia è stata capace di tenere (addirittura migliorandone alcune) le posizioni su importanti mercati globali anche in un contesto di forti criticità, come quelle determinate dalla pandemia, dal ritorno della guerra in Europa e dalla crisi energetica. Da queste due evidenze io credo che emergano altrettante priorità per le istituzioni del nostro Paese. Da un alto, impegnarsi per rendere l'Italia un Paese in cui sia possibile guardare con fiducia al futuro, creando le condizioni per favorire opportunità di lavoro in linea con le aspettative dei giovani. Questo obiettivo può essere raggiunto anzitutto favorendo l'iniziativa privata, riducendo l'eccesso di "cattiva" burocrazia che pesa sulle imprese (quella della farraginosità e contraddittorietà delle regole) e aumentando le dosi di "buona" burocrazia, quella che sfrutta le tecnologie digitali per restituire valore alle imprese attraverso la disponibilità di dati pubblici di qualità e con servizi più semplici da usare.

Dall'altro lato, le tante storie di successo delle imprese del Made in Italy dovrebbero indicare la via per l'adozione di politiche di sostegno capaci di sostenere i modelli vincenti e diffondere le best practice. Anche qui, partendo dai dati e non dalle sensazioni. In questa prospettiva, il riordino degli incentivi pubblici è certamente un obiettivo strategico del Paese, ma per raggiungerlo occorre un approccio data-centered, che analizzi attraverso le potenzialità di fonti pubbliche ufficiali - come il Registro delle imprese – le performance e i modelli di successo valorizzando le competenze di chi quei dati li conosce meglio."

D. Come dovrà adeguarsi - secondo la sua opinione - la consulenza specializzata, sempre più preziosa, di figure come quella dei revisori legali?

"Fin dalla nascita del Registro delle imprese informatico, ormai trent'anni fa, era chiaro che i professionisti avrebbero svolto un ruolo fondamentale per vincere la scommessa di far dialogare le imprese con le Camere di Commercio unicamente per via telematica. Oggi possiamo dire che la scommessa l'abbiamo vinta in due: il Registro è una best practice internazionale e i professionisti italiani sono all'avanguardia nell'uso quotidiano delle tecnologie digitali. Sono certo che questo percorso proseguirà per accompagnare la trasformazione digitale delle imprese, assistendole sempre meglio negli adempimenti e consigliandole affinché le loro comunicazioni finanziarie e societarie siano improntate ad una sempre maggiore trasparenza e completezza

delle informazioni, elementi essenziali per contribuire a dare fiducia agli operatori e al mercato."

D. Da "osservatore a tutto campo" del sistemaimprese in Italia quali sono a suo giudizio criticità e opportunità che ci attendono nell'immediato futuro?

"Non c'è dubbio che il principale nemico da sconfiggere oggi sia l'incertezza. Sul piano geopolitico, energetico, economico, sociale. Se c'è una cosa che ostacola lo sviluppo delle persone e delle imprese, questa è l'incertezza. Per creare opportunità è necessario ristabilire un clima di fiducia, antidoto naturale dell'incertezza. Fiducia è la parola-chiave che rende possibili connessioni e collaborazioni tra soggetti spesso separati da barriere territoriali, culturali, linguistiche, amministrative e di settore. L'accelerazione nella diffusione delle tecnologie digitali fa da specchio a queste dinamiche. Prendiamo il dibattito che si è acceso sull'Intelligenza Artificiale generativa, la tecnologia sembra minacciare un aumento dell'incertezza riguardo al modello di

relazioni uomo-macchine che prefigurerebbe. Dall'altro, la stessa tecnologia promette di dare soluzione a problemi di enorme portata per migliorare l'esperienza quotidiana di cittadini e imprese. La chiave per uscire da questo tipo di dilemma a mio avviso sta nel ruolo che le istituzioni sapranno giocare quali garanti della stabilità e della certezza di rapporti sociali e giuridici nel contesto digitale. Il compito di istituzioni come le Camere di commercio oggi è sviluppare una visione di come queste tecnologie possano aiutare governi e amministrazioni a gestire meglio i processi di cui sono responsabili. Agendo sul confine dove Stato e Mercato si incontrano, le Camere presidiano - come delle "sentinelle" - un crinale a volte scomodo ma ricco di opportunità per anticipare i bisogni che vengono da questi due mondi, anzitutto in termini di innovazione e semplificazione. Due ambiti su cui il sistema camerale ha potuto sviluppare competenze uniche che possono contribuire, nell'incerto futuro che ci attende, a rafforzare i legami fiduciari indispensabili a dare stabilità alle relazioni economiche."



La sede di Infocamere a Roma

Sostenibilità economica ed ambientale dall'economia all'ecologia aziendale



di Giuseppe Castellana, Componente Consiglio Direttivo INRL, già docente a.c. di Ecologia presso l'Università di Palermo e di Contabilità pubblica e controlli amministrativo-contabili presso l'Università "La Sapienza" di Roma di Arturo Vallone, Dottore commercialista, Dirigente della Società di Regolamentazione Rifiuti Messina Area Metropolitana

Si utilizza molto – non sempre a proposito – il termine "sostenibilità", dapprima quasi esclusivamente nel campo ambientale, oggi anche in ambito economico.

Nel tempo si sono sviluppati percorsi pressocché paralleli, nel campo dell'economia e dell'ecologia, che conducono, oggi, all'interessenza delle due discipline, aventi origini ed ambiti oggettivi di applicazione apparentemente molto diversi, ma sostanzialmente comuni finalità.

Economia ed ecologia: due termini composti accomunati dall'origine etimologica della loro prima parte (eco) derivante dal greco οἷκος = casa , mentre si differenziano per la seconda parte, sempre derivante dal greco: νόμος = legge, uso e λόγος = parola, (est.) scienza, conoscenza. Donde, per economia si intende da tempo immemore l'amministrazione della casa e, in senso esteso, dell'azienda e dello Stato, mentre il termine ecologia è più recente, essendo stato coniato dal biologo E. Haeckel nel 1866), ed identifica la parte della biologia che studia le relazioni tra organismi o gruppi di organismi e il loro ambiente natura-le, sia esso biotico che abiotico.

Sia nell'economia che nell'ecologia vengono utilizzati sovente i termini "crescita" e "sviluppo", in ambedue i casi attribuendo al primo termine un senso più "quantitativo", ed al secondo più "qualitativo". Lo sviluppo "sostenibile" non è uno sviluppo qualsiasi, dovendo presentare determinate caratteristiche.

Sostenibilità dello sviluppo e sviluppo sostenibile sono stati temi molto dibattuti nella seconda metà del secolo scorso in ambito ecologico ed ambientale.

Nel 1962, mentre il mondo occidentale consolidava i risultati della crescita economica grazie allo sviluppo industriale ed all'intensivazione dell'agricoltura, Rachel Carson lanciava il suo grido di allarme sulle sorti del pianeta pubblicando il libro denuncia "Silent Spring": "L'uomo ha

perduto la capacità di prevedere e prevenire. Andrà a finire che distruggerà la terra".

La tesi centrale del rapporto del Club di Roma (1971), la cui stesura era stata affidata al prof. Jay Forrester del Massachusetts Institute of Technology, argomentava con una serie di proiezioni matematiche sull'impossibilità di avere una crescita materiale indefinita in un mondo dai limiti fisici finiti. "Dietro l'angolo vi è il pericolo assai concreto dell'esaurimento delle risorse naturali. I grandi problemi di oggi - sosteneva Forrester - sono quelli della penuria delle risorse naturali, della produzione di alimenti, della crescita della popolazione mondiale, dell'inquinamento". Lo stesso Club teorizza la necessità di un freno alla crescita della civiltà industriale con il famoso rapporto *The limits to Growth* (Meadows, 1972).

L'ONU organizzò il primo Earth summit nel 1972, con la **Conferenza di Stoccolma** "On the human environment", che elaborò il primo piano di azione internazionale orientato ad uno sviluppo compatibile con l'ambiente, sottoscritto da 113 paesi. Nel documento conclusivo sono affrontati in maniera globale i problemi ambientali del pianeta evidenziando la stretta relazione tra le politiche economiche e quelle ambientali e si stabiliscono i seguenti principi:

- la libertà, l'uguaglianza e il diritto ad adeguare le condizioni di vita umane
- le risorse naturali devono essere protette, preservate, opportunamente razionalizzate per il beneficio delle generazioni future
- la conservazione della natura deve avere un ruolo importante all'interno dei processi legislativi ed economici degli Stati.

L'Assemblea Generale delle Nazioni Unite propose, nel 1983, l'istituzione della Commissione Mondiale per lo Sviluppo e l'Ambiente, che avrebbe analizzato le possibilità di

armonizzare lo sviluppo economico e sociale con la protezione dell'ambiente. La Commissione, presieduta dalla Sig.ra Brundtland, primo ministro norvegese, pubblicò nel 1987 il rapporto "Our common future", meglio noto come "Rapporto Brundtland", che integrando la variabile ambientale nel concetto di sviluppo, presentava lo sviluppo sostenibile come unico rimedio per la tutela ambientale. Il Rapporto contiene la prima definizione "ufficiale" di sviluppo sostenibile – "Lo sviluppo è sostenibile se soddisfa i bisogni delle generazioni presenti senza compromettere le possibilità per le generazioni future di soddisfare i propri bisogni".

Lo "sviluppo sostenibile" divenne obiettivo mondiale dichiarato nel 1992 con l'organizzazione, sulla base delle risultanze del Rapporto Brundtland, della Conferenza Mondiale delle Nazioni Unite sull'Ambiente e lo Sviluppo "Earth Summit" tenutasi a Rio de Janeiro.

Durante la Conferenza, le 183 Nazioni presenti affrontarono le diverse emergenze del pianeta ricercando accordi e convenzioni per intervenire efficacemente sui principali rischi ambientali e sulle problematiche di sviluppo socioeconomico delle popolazioni del pianeta. In particolare, la Conferenza approvò cinque documenti (Dichiarazioni e Convenzioni Globali).

La Dichiarazione di Rio sull'Ambiente e lo Sviluppo proclama, tra gli altri, i seguenti principi:

Principio 1

Gli esseri umani sono al centro delle preoccupazioni relative allo sviluppo sostenibile. Essi hanno diritto ad una vita sana e produttiva in armonia con la natura.

Principio 3

Il diritto allo sviluppo deve essere realizzato in modo da soddisfare equamente le esigenze relative all'ambiente



ed allo sviluppo delle generazioni presenti e future.

Un altro documento di Rio de Janeiro, denominato "Agenda 21" (Agenda per il XXI secolo), pone lo sviluppo sostenibile come una prospettiva da perseguire per tutti i popoli del mondo.

La conferenza di Rio ha definito lo sviluppo sostenibile definito come l'unica alternativa per un «miglioramento della qualità della vita senza eccedere la capacità di carico degli ecosistemi» (UN- CED 1992).

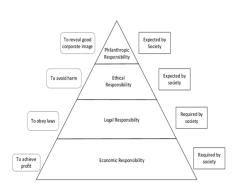
Nella "Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea" (Nizza, 7 dicembre 2000), sotto il Capo IV, Solidarietà, all'art. 37 — Tutela dell'ambiente, viene proclamato solennemente che "Un elevato livello di tutela dell'ambiente e il miglioramento della sua qualità devono esser integrati nelle politiche dell'Unione e garantiti conformemente al principio dello sviluppo sostenibile", con un chiaro collegamento intergenerazionale.

Il carattere multidimensionale della sostenibilità si afferma nuovamente durante il Vertice Mondiale sullo Sviluppo sostenibile (WSSD) di Johannesburg nel 2002 attraverso soprattutto il piano d'azione, in cui emerge chiaro il triangolo della sostenibilità ambientale come tutela dell'ecosistema, sostenibilità economica come crescita produttiva delle risorse e sociale come difesa dei diritti umani, lotta alla povertà, equità distributiva delle risorse e salvaguardia della salute. Lo sviluppo sostenibile è l'unica possibilità per realizzare una crescita tenendo conto sia degli aspetti economici, sociali che ambientali e per costituire una struttura sociale più equa nei confronti delle generazioni future.

Anche nel campo economico i valori etico-sociali hanno cominciato a fare capolino nella seconda metà del secolo XX. Nel 1953 Howard Bowen, in *«Social Responsibilities of the Businessman»* si riferisce agli obblighi degli uomini d'affari di perseguire tali politiche, di prendere tali decisioni o di seguire quelle linee d'azione che sono desiderabili in termini di obiettivi e valori della società.

Negli anni '70, i principi di Corporate Social Responsibility vengono considerati uno strumento aggiuntivo per differenziarsi dai propri competitor, per poi negli anni '80 affermarsi come responsabilità e dovere da parte delle imprese e come opportunità di creazione di nuovo valore. Nel 1984 Edward Freeman in *«Stakeholder Theory»* afferma che è responsabilità dell'impresa massimizzare e bilanciare la soddisfazione di tutti i portatori di interesse, ovvero gli azionisti, la società, i consumatori, i clienti, i fornitori, i dipendenti (tutti i soggetti in grado di influenzare le decisioni dell'impresa).

Archie B. Carrol con la sua piramide della CSR elaborata nel 1991 non nega l'assunto di Friedman, confermando che il profitto rimane alla base della piramide delle quattro responsabilità del business, in un'ottica di lungo periodo. Subito sopra il dovere da parte dell'impresa di rispettare leggi e norme, dal diritto del lavoro alla salute pubblica. Ancora sopra, l'etica, intesa come operosità che sottende la morale e in questo senso va anche oltre le leggi scritte, con una maggior attenzione ai rapporti con clienti e fornitori. In cima alla piramide di Carrol c'è la responsabilità filantropica, la CSR, ovvero l'impegno a restituire alla società il valore che si ricava dal business.



Nel 1994 John Elkington elaborò la teoria della TBL (*«Triple Bottom Line»*) per l'inserimento di pratiche socialmente responsabili nel *core business* aziendale, prendendo in considerazione gli aspetti economici e finanziari delle decisioni di CSR, gli impatti delle imprese sull'ecosistema di riferimento e gli impatti delle imprese sui gruppi e sugli individui.

Nel 2001 Libro Verde UE riporta (par. 1, punto 8): Il concetto di responsabilità sociale delle imprese (RSI) significa essenzialmente che esse decidono di propria iniziativa di contribuire a migliorare la società e rendere più pulito l'ambiente. E successivamente (punto 11): Anche se la loro responsabilità principale è quella di generare profitti, le imprese possono al tempo stesso contribuire ad obiettivi sociali e alla tutela dell'ambiente, integrando la responsabilità sociale come investimento strategico nel quadro della propria strategia commerciale, nei loro strumenti di gestione e nelle loro operazioni.

Nel 2011 la Commissione Europea propone una nuova definizione di RSI, affermando che "La responsabilità sociale delle imprese riguarda gli interventi delle imprese che vanno al di là dei loro obblighi giuridici nei confronti della società e dell'ambiente... Un approccio strategico nei confronti del tema della responsabilità sociale delle imprese è sempre più importante per la loro competitività. Esso può portare benefici in termini di gestione del rischio, riduzione dei costi, accesso al capitale, relazioni con i clienti, gestione delle risorse umane e capacità di innovazione."

Nello stesso periodo (2011) M.Porter e M.R. Kramer in "Creating Shared Value", ritengono business e società interdipendenti per sopravvivere nel lungo periodo. per portare beneficio sia alla società che al business, le decisioni di business e le politiche sociali dovrebbero

bilanciare i propri interessi, avendo come obiettivo un valore condiviso. Si pongono le basi per un approccio integrato al concetto di sostenibilità dello sviluppo delle aziende.

La CSR (i.e. RSI) la CSR è stata quindi generalmente interpretata come il risultato di pressioni esterne, da parte della società e degli stakeholder e ruota attorno al concetto di responsabilità.

La sostenibilità trae origine da un processo evolutivo interno, che ridisegna la missione e la strategia dell'azienda, e costituisce un valore condiviso nell'accezione di Kramer e Porter, e genera valore per tutte le categorie di stakeholders. L'azienda sostenibile non è semplicemente un «buon cittadino» perché rispetta tutti gli strati della piramide di Carrol anche con azioni filantropiche, ma è un buon capitalista, perché genera valore individuale e collettivo durevole, anche nel lungo periodo.

L'approccio integrato alle questioni economiche, sociali ed ambientali trova sua espressione nel Framework <IR> Internazionale elaborato per la prima volta nel dicembre 2013 dal IIRC (International Integrated Reporting Council), organismo globale composto da enti regolatori, investitori, aziende, organismi di standardizzazione, professionisti operanti nel settore della contabilità, mondo accademico e ONG, i quali concordano tutti sul fatto che la comunicazione in merito a creazione, preservazione o erosione di valore sia il passo successivo nell'evoluzione del reporting aziendale.

Nel settembre 2015 più di 150 leader internazionali si sono incontrati alle Nazioni Unite per contribuire allo sviluppo globale, promuovere il benessere umano e proteggere l'ambiente approvando 17 obiettivi di sviluppo sostenibile (OSS/SDGs, Sustainable Development Goals) che

mirano a porre fine alla povertà, a lottare contro l'ineguaglianza e allo sviluppo sociale ed economico e riprendono aspetti di fondamentale importanza per lo sviluppo sostenibile. inquadrati all'interno di un programma d'azione più vasto costituito da 169 traguardi, da raggiungere in ambito ambientale, economico e sociale entro il 2030.



Nel gennaio 2021 l'International Integrated Reporting Council (IIRC), elabora la versione aggiornata del Framework <IR> Internazionale con l'obiettivo di porre le basi per il futuro del reporting aziendale.

La visione a lungo termine dell'IIRC è di "un mondo in cui il pensare integrato è parte delle principali pratiche azienda-li dei settori pubblico e privato, ed è agevolato dall'avere il reporting integrato come normale prassi ('norm') di reporting aziendale."

Pensare integrato e reporting integrato possono fornire un'allocazione del capitale efficiente e produttiva, agendo da elemento trainante della stabilità finanziaria e dello sviluppo sostenibile.

La reportistica risulta quindi fondamentale per dimostrare - e non solo affermare - la sostenibilità aziendale, ma
deve essere prima di tutto pensata, e poi gestita in modo
integrato ed interdisciplinare. Non è utopistico né fuor di
luogo pensare che la reportistica sociale ed ambientale,
odiernamente limitata all'informativa nella relazione sulla
gestione e al bilancio sociale per le grandi imprese, venga
estesa e incentivata anche sotto il profilo fiscale, di talché
occorre che l'attività di reporting sia prima di tutto voluta dal board, condivisa dalla proprietà e adeguatamente
pensata e gestita, coinvolgendo una molteplicità di aspet-

ti, con il necessario intervento di una pluralità di professionalità, adeguatamente coordinati.

Questa olistica visione dell'azienda è coerente con i principi del "going concern" proiettato nel lungo periodo, in una sintesi di visione economica ed ecologica dell'azienda, organicamente e sinergicamente collocata nel contesto sociale ed ambientale in cui opera.



IL GIORNALE **DEL REVISORE**

Bibliografia-sitografia

- 1. Bowen, H.: Social Responsibilities of the Business, 1953
- 2. Carson, R.: Silent spring, 19622.
- 3. Meadows, D.: The limits to Growth, 1972.
- 4. ONU: Report of the United Nations Conference on the Human environment, Stockholm, 5-16 June 1972
- 5. Freeman, E.: Stakeholder Theory, 1984
- 6. ONU: Report of the World Commission on Environment and Development Our Common Future, 1987
- 7. Carroll, A.B.: The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders, 1991
- 8. ONU: Dichiarazione di Rio sull'Ambiente e lo Sviluppo, 1992
- 9. Elkington, J.: Enter the Triple Bottom Line, 1994
- 10. CARTA DEI DIRITTI FONDAMENTALI DELL'UNIONE EUROPEA (GUCE 18.12.2000/C 364/01)
- 11. Commissione UE: LIBRO VERDE Promuovere un quadro europeo per la responsabilità sociale delle imprese Bruxelles, 18.7.2001 COM(2001) 366 definitivo
- 12. Commissione UE: COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL PARLAMENTO EUROPEO, AL CONSIGLIO, AL COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO E AL COMITATO DELLE REGIONI Strategia rinnovata dell'UE per il periodo 2011-14 in materia di responsabilità sociale delle imprese. Bruxelles, 25.10.2011 COM(2011) 681 definitivo
- 13. Porter, M e Kramer, M.R.: Creating Shared Value, 2011
- 14. https://www.aics.gov.it/home-ita/settori/obiettivi-di-sviluppo-sostenibile-sdgs/
- 15. https://www.integratedreporting.org



Territori, produzione, mercati e nuove frontiere di delocalizzazione: rischio o opportunità?



di Giuseppe Luigi Esposito

Mentre una guerra sta radendo al suolo un'intera nazione, mentre l'ideale di potere per alcuni leader mondiali sembra non essere mai mutato dalla notte dei tempi e rimane ancorato alla dimensione dei perimetri di un territorio fisico, qualcuno, in aree strategiche di contesa meno mortali ma di certo, per paradosso, più temerarie, gioca partite di rivincita nell'ambizione di sconvolgere gli equilibri, meglio forse dire, i disequilibri, della produzione mondiale.

Per comprenderci dobbiamo fare qualche passo indietro. Nel 1978, con l'elezione di Deng Xiaoping, evento a quel tempo non percepibile quale *start* di un cammino di portata epocale, la Cina intraprese una tra le sfide più importanti di tutti i tempi. Da quel momento il mondo orientale iniziò un viaggio senza sosta, un andirivieni da ogni dove per avere idee capaci di portare rinnovamento, e prima ancora una sincronizzazione con il mondo intorno. Il mondo, terzo rispetto all'oriente, pensò di vendere ogni idea, ogni brevetto illudendosi di farlo ad un prezzo conveniente, non riuscendo a percepire che ciò che nel complesso si stava vendendo o svendendo aveva un valore indefinito, in prospettiva era il 20% della produzione globale con tutto il potere che si porta dietro.

Aggrappato all'idea illusoria di essere il detentore della storia dell'economia, l'occidente europeo ha venduto ogni cosa possibile ad una popolazione piena di sogni e di entusiasmo che, sorniona, si spingeva concretizzando ogni parabola sulla pazienza cinese.

Qualcuno aveva compreso e leggeva bene cosa stava accadendo, Tremonti, in Italia, per esempio, in piena consapevolezza, continuava a sollecitare riflessioni più profonde su un trend che riteneva molto rischioso.

L'approccio di critica di altri fu quello di snobbarne le ambizioni, e intanto, anno dopo anno, investimento dopo investimento, acquisizione dopo acquisizione, la Cina passava dall'essere staticamente un'area da capacità produttive indefinite all'essere concretamente il più grande produttore del mondo, e ciò nella più disparata gamma di settori, sino ad arrivare alle grandi tecnologie per le quali si immaginava, erroneamente, ci fossero barriere insuperabili.

E a dire il vero, sul piano delle macro opportunità, questo percorso non lo si dovrebbe demonizzare, era più che giusto che un mondo progredisse e che una civiltà aggiungesse alla sua storia infinita, piena di connotazioni positive seppur permeata da altrettante criticità, uno sviluppo che desse alla popolazione residente una nuova condizione di benessere e di riscatto sociale.

Al limite, ci poteva essere una resistenza maggiore da parte del mondo esterno a protezione delle proprie filiere, ma l'"avidità" è un vizio, un peccato con le gambe corte, qualcosa che non genera processi virtuosi, in nessun campo.

Per cui, intanto che come nella storia della cicala e la formica ci si è venduto tutto per una notte di sollievo, al PIL mondiale pari a circa 100 Trilioni di dollari, la Cina, oggi al secondo posto, contribuisce con il 17/18% della produzione mondiale (circa 17/18 Trilioni di dollari), mentre gli USA, ancora al primo posto, si attestano con circa il 22%.

In questo contesto mondiale, dopo che in 40 anni la Cina ha conquistato ogni meta, e dopo inefficaci quanto tardivi tentativi di resistenza, prende sempre più corpo una sensazione che va al di là di una mera presa d'atto, gli USA, anche nella necessità di rimettere in maggiore sicurezza un'economia che ha vissuto un ventennio difficile, e ancora, dopo aver conosciuto importanti livelli di benessere sociale ma anche crisi finanziarie devastanti, capaci, in tempi non molto remoti, di decimare i livelli occupazionali, sembra che più che in altri momenti stiano cercando di

IL GIORNALE **DEL REVISORE**

rendere più concreto il proprio progetto di sviluppo industriale mondiale.

E così, la partita USA diventa diversa, più incisiva, appare orientata a monetizzare l'appeal originato dalla garanzia propria di assetti normativi più stabili e con minore burocratizzazione. Nelle descrizioni pubbliche promozionali di un mondo così grande si legge: Un numero crescente di aziende mondiali scelgono gli Stati Uniti come il luogo dove stabilire le loro attività. C'è una buona ragione per questo: gli Stati Uniti hanno il più attraente contesto per gli investimenti al mondo.

Ricordiamo cheE così, mentre in Europa le divisioni non si placano, una Unione quella Europea il cui Presidente è meno conosciuto dei premier dei singoli stati, fatto da riflettere, mentre palloni aerostatici snobbano il vecchio continente per andare a curiosare un mondo che appare più intraprendente, un mondo fatto di stati la cui coesione ne fa il primo al mondo, si rischia di continuare ad essere spettatori di una sfida tra due poli che insieme rappresentano già il 40% del PIL mondiale, una sfida anche qui volta all'attrazione di investimenti, alla delocalizzazione di comparti produttivi e prima ancora ad essere un mercato da cui comprare. E la competizione viene rilanciata da quel

mondo che già per lungo tempo, poco più di un secolo fa, ha rappresentato il sogno di riscossa e di crescita. Un mondo che intende frenare un processo verso il sorpasso che qualche anno fa appariva ancor più inesorabile e vicino di quanto appare oggi, un traguardo che potrebbe rendere seriamente più difficile l'equilibrio "instabile" economico e geopolitico di oggi.

Certo, anche altre aree del mondo stanno mostrando PIL in forte o consistente crescita, ma quale paese può essere tanto forte da attrarre realmente spostamenti produttivi, da creare le condizioni per un vero e proprio processo di delocalizzazione meritevole di attenzione per i rivoli che si potrebbero mettere in atto? E se davvero questa non è una sensazione, e non lo è, quale potrebbe essere il rischio per un paese come l'Italia ammesso che ce ne sia? A questa domanda si può rispondere con argomentazioni che non possono essere contenute in un articolo, di certo non mi distrarrei molto e non farei errori di sottovalutazione di certi processi. Più che altro sarebbe il caso di analizzare e tenere sotto controllo anzitempo gli effetti potenziali dei movimenti di trasferimento della produzione perché mentre da un lato si può dire che ci saranno sempre, considerato il diritto dell'imprenditore di valutare





condizioni ambientali, sociali, economiche e politiche conformi alle proprie necessità, dall'altro condizioni di instabilità politico-governative come quelle vissute nell'ultimo decennio in Italia aggravate da una irrisolta questione della pressione fiscale non del tutto favorevole, possono essere la motivazione per prendere al balzo opportunità che si presentino allo stesso tempo favorevoli per la produzione e per le vendite al contempo in luoghi che propongano innanzitutto fiscalità convenienti.

Detto questo, il governo Meloni, considerate le premesse e la propria vocazione alla difesa positiva della nazione, alla creazione dei presupposti per la crescita del paese, dovrà fare attenzione a non lasciare nulla al caso.

La criticità più grande rimane ancora una volta l'instabilità e l'immagine di inaffidabilità dell'assetto normativo generata da un continuo cambiare le regole.

Per questa ragione la prima risposta auspicabile è offrire certezza ponendo le basi per un nuovo corso, solo così l'Italia potrà realmente monetizzare le fortune che ha costruito nei secoli diventando la più bella nazione del mondo, la patria della moda, uno dei paesi tecnologicamente

più avanzati, il più appetibile mercato dell'agroalimentare. La certezza delle regole è il modo più sano di rendere accogliente il nostro paese per coloro che intendano portare valore aggiunto alla produzione esistente ammesso che abbiano la capacità di rispettare l'ambiente, di fare un cammino sostenibile per la società italiana e di apportare adeguato e corretto contributo all'occupazione.

La sollecitazione, ancora, è quella di proteggere ciò che è rimasto del mondo produttivo italiano, riportare in casa ciò che per una pluralità di motivi è stato completamente o parzialmente delocalizzato desertificando intere aree industriali, mettendo mani alla tassazione, alla creazione dei presupposti per rinvigorire la ricerca, semplificando le regole, deburocratizzando ove possibile, concentrando ogni forza sulla crescita professionale.

In questo modo e solo in questo modo, nonostante gli ammiccamenti continui anche da paesi già risultano un mercato certo e stabile a cui si vende più di quanto si compra, ci si potrà attendere che l'Italia sia visto come un luogo da cui partire oltre che una meta per una breve vacanza, si potrà sperare in una migrazione socialmente positiva che possa aggiungere ulteriore valore.

La responsabilità sociale di impresa e le performance aziendali



di Arturo Gulinelli, economista aziendale e Docente Formazione Inrl

In questi tempi in cui la sostenibilità ambientale e sociale (citata sovente come: ESG Environmental, Social, and corporate Governance) viene declinata in tutte le salse, l'economia e gli economisti sembrano essersi dimenticati della responsabilità sociale di impresa o CSR (Corporate Social Responsability). Tecnicamente se si parla di ESG ci si dovrebbe riferire ai criteri e ai metodi di rendicontazione che si usano per comunicare il modo in cui un ente è sostenibile a livello di governance, a livello ambientale e sociale. Occorre tuttavia ricordare che la CSR è sempre più spesso confusa con i concetti associati ai criteri ESG e che inoltre la responsabilità sociale e l'etica di impresa sono, negli ultimi anni, trattate con prevalenza secondo un'accezione che si riferisce prevalentemente alla sostenibilità ambientale, che seppur molto importante non è il solo ambito di cui occuparsi.

Dunque cos'è la responsabilità sociale di impresa? Potremmo prendere in prestito una definizione quella data da un economista Robert Edward Freeman filosofo ed economista statunitense nel suo documento "A Stakeholder Approach"— del 1984:

"Il punto della gestione strategica è in un certo senso tracciare una direzione per l'azienda. I gruppi che possono influenzare tale direzione e la sua attuazione devono essere considerati nel processo di gestione strategica. Tuttavia, è meno ovvio il motivo per cui anche (quei gruppi che sono interessati dalla società) sono parti interessate, poiché non tutti i gruppi che possono influenzare la società sono essi stessi interessati dalla società. Rendo la definizione simmetrica a causa dei cambiamenti che l'azienda ha subito negli ultimi anni. Gruppi che 20 anni fa non avevano alcun effetto sulle azioni dell'azienda, possono influenzarla oggi, in gran parte a causa delle azioni dell'azienda che hanno ignorato gli effetti su questi gruppi".

Quindi l'attività di una organizzazione può essere considerata socialmente responsabile se nelle relazioni con i vari portatori di interesse (collaboratori, fornitori, clienti, azionisti, manager, comunità locale etc) l'impresa cerca di valutare l'impatto delle sue azioni, mitigandolo se necessario, e prova a indirizzare la sua missione in una prospettiva che genera valore diffuso a vantaggio di tutti, e non si dedica solo a raggiungere e la massimizzazione del profitto per gli azionisti e per il top management.

Nel 2001 la Commissione Europea definì la responsabilità sociale come "l'integrazione volontaria delle preoccupazioni sociali e ambientali delle imprese nelle loro operazioni commerciali e nei rapporti con le parti interessate". La CSR si potrebbe dire che è un modo di gestire l'impresa; una filosofia e non certo una prassi o una procedura da rispettare. Più una visione che normalmente strizza l'occhio al lungo termine, avendo attenzione agli azionisti ma anche a tutti gli altri portatori di interesse. La massimizzazione del profitto per quanto lecita se spinta all'estremo potrebbe portare ad azioni biasimabili sia sotto il profilo giuridico che etico. Si veda la vicenda del recente passato delle case costruttrici di automobili alcune delle quali per anni sono state premiate per la loro attenta e valida rendicontazione sociale e ambientale, salvo poi accorgersi che alcune di loro erano al centro della truffa e dell'inganno conosciuto come scandalo del dieselgate.

Semplificando si potrebbe dire che esistono due visioni che interessano e riguardano il modo di gestire un'impresa. Uno più improntato alla massimizzazione e distribuzione del valore a vantaggio principale degli azionisti e l'altro che, invece, è attento a tutte le esigenze degli stakeholder (= portatori di interessi). I sostenitori del primo modello ritengono che in un'economia dove vi è assenza di esternalità e si è ina situazione di perfetta concorrenza, il benes-

sere sociale si ottiene quando ogni impresa massimizza il profitto e il proprio valore.

Ma esiste anche una visione alternativa, meno attenta al profitto di breve termine, che può essere ottenuto semplicemente contraendo i costi e gli investimenti, che crede che invece che lo stakeholder model sia una visione e un modo di gestire l'impresa più efficiente; una filosofia in cui il management attraverso il maggiore coinvolgimento dei collaboratori, dei clienti, dei fornitori e dell'ambiente esterno, assume decisioni che migliorano la performance e la reputazione aziendale, riducendo i rischi interni e le esternalità negative. A vantaggio di tutti.

La letteratura economica è incerta sul fatto che si possano avere migliori risultati e performance se si è socialmente responsabili. Alcuni studi concordano su questo fatto altri no.

Il punto è che il metro di osservazione di queste analisi spesso non è preciso, perché si cerca di misurare il profitto o la diminuzione del tasso di rischio. Bisognerebbe estendere il campo di osservazione e misurare il benessere raggiunto non solo dall'impresa, in termini di maggiori utili, ma anche da tutti gli altri portatori di interesse; in termine di minore inquinamento, di maggiore soddisfazione dei collaboratori, dei clienti, dei fornitori e della comunità in cui opera l'impresa.

Tra gli studi che esprimono un giudizio positivo sulla CSR o meglio sugli effetti che questa ha sulla performance delle imprese, uno molto interessante è quello che è stato condotto su un campione di aziende negli USA nel 2016 (the "Impact of corporate social responsibility on financial performance" di Grigoris Giannarakis, George Konteos, Eleni Zafeiriou, Xanthi Partalidou).

I risultati del documento suggeriscono che il coinvolgimento in iniziative socialmente responsabili ha un impatto significativo ed un effetto positivo sulla performance finanziaria. Inoltre, le variabili di controllo, come la remunerazione totale degli amministratori, la dualità dell'amministratore delegato e la presenza delle donne nei consigli di amministrazione, sono statisticamente significative per la performance economica. Lo studio evidenzia, inoltre, che i dati raccolti indicano che le aziende che aumentano il coinvolgimento nelle iniziative di CSR conseguono prestazioni finanziarie più elevate, coerentemente con la teoria degli stakeholder. In particolare, il punteggio di divulgazione ESG è positivamente correlato con il ROA (return on asset); questa conclusione è molto interessante per tutte le parti interessate nella gestione delle aziende, come investitori e manager. Queste evidenze possono essere stimolanti e suggerire ai manager di implementare

politiche di gestione che sono adeguate in tema di responsabilità sociale di impresa.

In senso generale si può sostenere che la CSR migliora la gestione aziendale perché può:

- creare nei rapporti con i collaboratori una crescita della produttività; questo è dovuto al miglior clima aziendale che si instaura e alle buone relazioni che nascono grazie al coinvolgimento delle persone che lavorano. Inoltre in imprese di questo tipo vi è spesso una particolare attenzione alla conciliazione vita lavoro e non meno importante la formazione professionale è vista come un asset di grande valore su cui investire;
- ridurre la i costi e le asimmetrie informative creando fiducia nei rapporti con le imprese esterne (fornitori, sub-appaltatori e altri professionisti); queste politiche gestionali riducono i tempi di consegna e migliorano la collaborazione, riducono i resi e i reclami;
- ridurre il rischio di impresa consentendo anche di migliorare le condizioni e i costi di finanziamento;
- la responsabilità sociale permette di vedere l'impresa all'esterno (clienti e consumatori) come una realtà imprenditoriale da favorire, acquistando i suoi beni e i suoi prodotti anche se offerti ad un costo superiore. Questo potrebbe creare benefici anche in termini di maggiori vendite.

Purtroppo molte imprese sono spinte ad adottare, e rendicontare, prassi in ambito di CSR prevalentemente per motivi di marketing (fenomeno definito di greenwashing), e questo può creare confusione negli utenti e in genere nelle parti interessate, perché non avendo accesso a tutte le informazioni gestionali non possono distinguere un'impresa veramente responsabile da una che non lo è o lo è solo per semplice opportunismo.

La responsabilità sociale sul piano sociale può contribuire a creare un capitalismo più equo e sostenibile ed è quindi meritevole di essere studiata, approfondita e utilizzata.





ALTA FORMAZIONE INRL 1^ SESSIONE 2023

Venerdî 31 marzo Ore 9.00 – 13.00	Venerdî 14 aprile Ore 9.00 – 13.00	Venerdì 28 aprile Ore 9.00 – 13.00
Dott.ssa Anna Maria Ruggieri L'approccio concettuale e i principi deontologici del revisore legale A.4.1	Prof. Giuseppe Castellana La responsabilità amministrativa degli enti a i sensi del D.Lgs. 231/2001 e l'organismo di vigilanza C.2.16	Dott.ssa Anna Maria Ruggieri I rischi e le misure di salvaguardia: come risolvere i conflitti di natura deontologica A.4.1
Prof. Riccardo Bauer I rapporti con il Collegio sindacale e gli altri organi di governance A.3.14	Prof. Franco Rubino Disciplina delbilancio di esercizio e del bilancio consolidato B.3.1	Prof. Riccardo Bauer Principio di revisione internazionale (ISA Italia) ISA 560 - Gli eventi successivi A.2.26

Venerdi 12 maggio Ore 9.00 – 13.00	Venerdì 26 maggio Ore 9.00 – 13.00	Venerdi 9 giugno Ore 9.00 – 13.00	Venerdi 23 giugno Ore 9.00 – 13.00
Prof. Giuseppe Torluccio IFRS 9 Strumenti finanziari- II trattamento delle perdite attese, inattese. Aspetti Economici e finanziari	Dott.ssa Anna Maria Ruggieri Incarichi di limited assurance: Standard applicabili	Prof. Giorgio De Lucchi OIC 25 - Imposte sul reddito, con particolare riferimento al Terzo Settore	Prof. Giuseppe D'Onza Contabilità generale di base e avanzata - Revisione del ciclo passivo
B.4.70	A.5.14	B.4.27	B.1.1
Prof. Lorenzo Veroli L'uti lizzo dellacentrale rischi Bankitaliaquale indicatore sintetico della sostenibilità finanziaria	Prof. Riccardo Bauer La revisione contabile dei bilanci di liquidazione	Prof.ssa Elvira Anna Graziano Le analisi di bilancio: I principali indicatori delle performance finanziarie e azi endali	Prof. Lorenzo Veroli Una lettura critica della rischiosità dell'impresasu bilancio riclassificato CeBi
A.3.27	A.5.25	B.5.3	B.5.1

Illegittimo accesso istantaneo senza contraddittorio preventivo



di Luca Labano, dottore commercialista ed esperto contabile

Lo Statuto del contribuente sancisce che anche in caso di accessi istantanei vanno tutelati i diritti del contribuente instaurando il contraddittorio preventivo.

Anche in queste ipotesi infatti è illegittimo, ove non ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'emissione del processo verbale di constatazione prima dei sessanta giorni e senza contraddittorio preventivo.

Con sentenza del 12/10/2022 n. 3005 la Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria ha osservato che, in effetti, secondo la Suprema Corte, l'art. 12, ultimo comma, della legge n. 212 del 2000, quale espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente, si applica anche agli accessi c.d. istantanei, ossia quelli volti alla sola acquisizione della documentazione posta a fondamento dell'accertamento).

Il comma 7 del detto Statuto del Contribuente testualmente recita ". Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza. Per gli accertamenti e le verifiche aventi ad oggetto i diritti doganali di cui all'articolo 34 del testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale approvato con del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, si applicano le disposizioni dell'articolo 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374"

La Cassazione, con la Sentenza n. 10352 del 31 marzo 2022, ha precisato che, anche in caso di accesso istantaneo (semplice richiesta di documentazione), agli uffici della società, l'Agenzia delle Entrate deve rispettare il termine dei 60 giorni per l'invio del successivo avviso di accertamento.

Se non viene rispettato tale termine e l'avviso di accertamento viene notificato prima dei 60 giorni, l'avviso di accertamento è nullo.

Principio questo confermato, direttamente e indirettamente, dalla più recente Sezioni Unite civili di questa Corte n. 24823 del 2015 e ribadito, da ultima, da Cass. n. 1007 del 17/01/2017) con la specificazione che "in tema di garanzie per il contribuente, l'obbligatorietà generalizzata del contraddittorio preventivo di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, applicabile a qualsiasi atto di accertamento o controllo con accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli atti di accesso istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione.

Il mancato rispetto dello Statuto dei diritti del contribuente e, in particolare, del diritto al contradditorio preventivo rispetto all'emissione dell'accertamento è un principio affermato anche dalla Corte di cassazione nell'ordinanza 2 febbraio 2021, numero 2243, con cui si torna ad affermare la centralità del diritto al contraddittorio preaccertativo che, negli anni, è stato oggetto di numerosi interventi di segno contrario, da parte della giurisprudenza di legittimità e di merito.

La breve durata (un giorno) della permanenza dei verificatori presso la sede del contribuente, finalizzata all'acquisi-

IL GIORNALE **DEL REVISORE**

zione della documentazione utile per la verifica in corso, non può pertanto essere utilizzata, come sovente avviene, da parte dell'Agenzia delle entrate, quale giustificazione del mancato rispetto del termine di difesa riconosciuto dallo Statuto del contribuente.

L' Agenzia delle entrate, con circolare n. 16/E del 28.04.2016, si è data regole operative che le impongono l'obbligo di attivare il contraddittorio preventivo prima di addivenire alla formulazione della pretesa impositiva.

Essa osservava che "nel caso di specie,, l'Ufficio svolse un accesso mirato, autorizzato con apposita lettera di incarico; ed ha successivamente integrato l'istruttoria in contraddittorio con la parte, richiedendo chiarimenti e documentazione.

L'ufficio ha agito nel pieno rispetto della norma; per tutta l'attività di indagine svolta al di fuori dei locali e della sede dell'impresa.

Tuttavia, tra le sentenze della Corte di legittimità, attraverso l'ordinanza n. 582/2019, si ribadisce che la disciplina non individua alcuna distinzione, nemmeno in chiave interpretativa, tra verbale di chiusura delle operazioni di controllo e verbale di mero accesso istantaneo finalizzato ad acquisire la documentazione e, di conseguenza, risulta arbitrario applicare il termine di 60 giorni operando delle distinzioni in relazione al tipo di operazione effettuata dall'Amministrazione finanziaria in quanto la redazione di un verbale risulta essere sempre necessaria, anche nella

circostanza rappresentata da una semplice acquisizione di documentazione.

In tema di accertamento tributario, la redazione del verbale di verifica e di quello conclusivo delle operazioni è peraltro richiesta dall'art. 52, comma 6, del DPR n. 633 del 1972 (applicabile non solo in materia di IVA, ma anche di imposte dirette, in virtù del richiamo operato dall'art. 33, comma 1, del DPR n. 600 del 1973) esclusivamente nelle ipotesi di accesso finalizzato all'acquisizione di documentazione, e non anche in quello di accertamenti documentali c.d. a tavolino, espletati autonomamente dall'Amministrazione finanziaria nei propri uffici (Cass. n. 8246/2018).

In modo più specifico rispetto alla vicenda esaminata, la Corte aveva del resto anche affermato che la L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 7, non prevede alcuna distinzione, nemmeno in via interpretativa, tra verbale di chiusura di operazioni di controllo, o di mero accesso istantaneo finalizzato ad acquisire documentazione, risultando pertanto arbitrario applicare il termine di 60 giorni distinguendo a seconda del tipo di operazione svolta dall'Ufficio (Cass. n. 15624/2014).

La Corte di giustizia di secondo grado della Calabria, richiamando quindi il consolidato orientamento dei Giudici di legittimità ha ribadito che anche in questi casi l'Agenzia deve procedere col contraddittorio preventivo e non può integrare a posteriori le indagini con questionari o domande al contribuente.dovendo ancora rispettare il termine di sessanta giorni.per l' emissione dell'avviso di accertamento



ENTI LOCALI

Tempus regit actum per le operazioni deliberate sui "Sieg" entro il 30 dicembre 2022: non si applica il Tuspl



di Nicola Tonveronachi - Commercialista e Revisore legale, Esperto di finanza pubblica, Pubblicista

Numerosi Enti Locali che hanno affidato servizi di interesse economico generale ("Sieg") a proprie Società in house entro il 30 dicembre 2022, si stanno interrogando sulla necessità o meno – alla luce dell'entrata in vigore in data 31 dicembre 2022 del Decreto legislativo di riordino dei servizi pubblici a valenza economica (Dlgs. n. 201/22) sulla necessità o meno di trasmettere l'atto deliberativo all'Anac o su quella di attendere invece i 60 giorni per il contratto, applicando il principio del "tempus regis actum". In merito a questo dubbio diffuso, si conferma che, nel silenzio della nuova disciplina sui 'sieg' e sui 'sieg a rete' introdotta dal Decreto legislativo n. 201/2022 (Tusp), si deve applicare, per individuare la norma di riferimento da seguire in caso di operazioni che si collocano a cavallo dell'entrata in vigore - il 31 dicembre 2022, come disposto dall'art. 39, comma 1, del Tuspl - della riforma, il Principio del cosiddetto "tempus regit actum", principio questo che individua il paradigma normativo del provvedimento amministrativo nel regime esistente al momento della sua

Nel caso, ad esempio di una Deliberazione consiliare di affidamento del "Servizio di igiene ambientale" adottata il 28 dicembre 2022 ai sensi del Tusp, e in ogni caso in ottemperanza al disposto dell'art. 42, comma 2, lett. e), del Tuel 2 ("Il Consiglio ha competenza limitatamente ai seguenti atti fondamentali: e) organizzazione dei pubblici servizi, costituzione di istituzioni e aziende speciali, concessione dei pubblici servizi, partecipazione dell'ente locale a società di capitali, affidamento di attività o servizi mediante convenzione") - ed immaginiamo, se del caso,

anche ex art. 192, comma 2, del 'Codice dei contratti pubblici'), così come dell'art. 34, comma 20, del Dlgs. n. 179/2012 e dell'art. 3-bis del Dl. n. 118/2011, questi ultimi abrogati dal 31.12.2022 a cura dell'art. 37 del Tusp - è da ritenere come dispositiva della decisione amministrativa e quindi perfezionata, mentre la firma del contratto di servizio (se occorsa o da realizzare nel 2023) rappresenta solo un passaggio di esecuzione della precedente e superiore decisione amministrativa, tra l'altro con evidenti e riconosciuti elementi (per parte della dottrina solo preferenziali, e per altra parte addirittura esclusivi) di carattere negoziale e privatistico e non invece di tipo pubblicistico-amministrativo.

Richiami giurisprudenziali sull'applicazione – di sicuro nel silenzio (come nel caso in specie) della norma – del principio di diritto amministrativo del "tempus regit actum" si ritrovano, tra gli altri:

- -sul provvedimento amministrativo in se (Consiglio di Stato, Sentenza 20 gennaio 202, n. 356: "in base al principio 'tempus regit actum', la legittimità del provvedimento amministrativo va valutata con riguardo allo stato di fatto e di diritto esistente al momento della sua emanazione, con conseguente irrilevanza delle circostanze successive, le quali non possono incidere ex post su precedenti atti amministrativi");
- sull'affidamento di servizi pubblici locali (Consiglio di Stato, Sezione V, Sentenza 13 dicembre 2012, n. 6399, giusto sul "Servizio di igiene ambientale");
- sull'affidamento in house dei servizi con la sussistenza dei requisiti dell'*in house* (*Consiglio di Stato*, *Sezione*

III, Sentenza 27 aprile 2015, n. 2154: "la legittimità dell'affidamento del servizio va valutata con riferimento allo stato di fatto e di diritto esistente al momento dell'adozione del provvedimento - in generale, da ultimo, cfr. Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 29 gennaio 2015, n. 420);

- sulle gare (Consiglio di Stato, Sezione V, Sentenza 12 maggio 2017: "per costante orientamento del Consiglio di Stato la procedura di affidamento di un contratto pubblico è soggetta alla normativa vigente alla data di pubblicazione del bando, in conformità al principio tempus regit actum ed alla natura del bando di gara, quale norma speciale della procedura che regola cui non solo le imprese partecipanti, ma anche l'Amministrazione non può sottrarsi' - cfr. Consiglio di Stato, Sezione V, 7 giugno 2016, n. 2433").

Tra l'altro, con la Sentenza 13 novembre 2019, n. 29459, la Suprema Corte di Cassazione a Sezioni Unite è intervenuta sulla questione afferente gli effetti dello jus superveniens sul procedimento amministrativo (in quel caso, volto al rilascio del permesso di soggiorno per motivi umanitari ex art. 5, comma 6, del Dlgs. n. 286/1998). Per i fini per cui si scrive, si segnala che i Giudici in tale Pronuncia hanno affermato che "la questione, evidentemente, intercetta i principi regolatori del procedimento amministrativo, richiamando, anzitutto, il principio generale 'tempus regit actum', posto a fondamento dell'azione amministrativa. Ed invero, il principio 'tempus regit actum' individua il paradigma normativo del provvedimento amministrativo nel regime esistente al momento della sua adozione, non anche nel regime in vigore al momento di avvio del procedimento. Ne consegue che, in ipotesi di sopravvenienze normative nel corso del procedimento volto all'adozione di un atto amministrativo, laddove quest'ultimo non sia ancora intervenuto, troverà applicazione lo jus superveniens in luogo della norma vigente al momento di avvio del procedimento. L'applicazione del principio 'tempus regit actum' in materia procedimentale non è altro se non un riflesso del più generale principio di irretroattività della legge nel tempo, dal quale, a contrario, si deduce che lex posterior derogat priori. In giurisprudenza è stato tuttavia rilevato come il richiamato principio risulti inconciliabile con l'esigenza di tutela del legittimo affidamento del richiedente, esponendo altresì al rischio di una discriminazione per effetto del mutamento di disciplina. Tali ragioni hanno dunque ispirato l'elaborazione giurisprudenziale del principio 'tempus regit actionem', in virtù del quale trova applicazione la normativa vigente al momento in cui prende avvio il procedimento amministrativo. Ne consegue l'inapplicabilità, in ambito amministrativo, del jus superveniens".

Ed in ultimo, si segnala che l'adempimento citato nel testo del quesito si ritrova specificatamente nell'art. 17, comma 3, del Tuspl, che però deve essere applicato (comma 1 dello stesso art. 17) solo agli affidamenti 'in house' di importo superiore alle soglie di rilevanza comunitaria indicate nell'art. 35 del Dlgs. n. 50/2016: "Soglie di rilevanza comunitaria e metodi di calcolo del valore stimato degli appalti). 1. Ai fini dell'applicazione del presente 'Codice', le soglie di rilevanza comunitaria sono: a) Euro 5.225.000 per gli appalti pubblici di lavori e per le concessioni; b) Euro 135.000 per gli appalti pubblici di forniture, di servizi e per i concorsi pubblici di progettazione aggiudicati dalle Amministrazioni aggiudicatrici che sono Autorità governative centrali indicate nell'Allegato III; se gli appalti pubblici di forniture sono aggiudicati da Amministrazioni aggiudicatrici operanti nel Settore della Difesa, questa soglia si applica solo agli appalti concernenti i prodotti menzionati nell'Allegato VIII; c) Euro 209.000 per gli appalti pubblici di forniture, di servizi e per i concorsi pubblici di progettazione aggiudicati da Amministrazioni aggiudicatrici sub-centrali; tale soglia si applica anche agli appalti pubblici di forniture aggiudicati dalle Autorità governative centrali che operano nel settore della difesa, allorché tali appalti concernono prodotti non menzionati nell'Allegato VIII; d) Euro 750.000 per gli appalti di servizi sociali e di altri servizi specifici elencati all'Allegato IX. 2. Nei Settori speciali, le soglie di rilevanza comunitaria sono: a) Euro 5.225.000 per gli appalti di lavori; b) Euro 418.000 per gli appalti di forniture, di servizi e per i concorsi pubblici di progettazione; c) Euro 1.000.000 per i contratti di servizi, per i servizi sociali e altri servizi specifici elencati all'Allegato IX [...]").

Quanto sostenuto nella risposta è confermato anche dal Tar Piemonte Torino, Sezione I, con la Sentenza 17 gennaio 2023, n. 61, secondo il quale, dopo aver riportato il testo dell'art. 14 del Dlgs. n. 201/2022 - "prima dell'avvio della procedura di affidamento del servizio, in un'apposita relazione nella quale sono evidenziate altresì le ragioni e la sussistenza dei requisiti previsti dal diritto dell'Unione europea per la forma di affidamento prescelta, nonché illustrati gli obblighi di servizio pubblico e le eventuali compensazioni economiche, inclusi i relativi criteri di calcolo, anche al fine di evitare sovracompensazioni", statuisce che le Pubbliche Amministrazioni, nel rispetto del canone tempus regit actum, devono verificare se nelle istruttorie sia stata applicata la nuova normativa sui servizi pubblici già emanata o in corso di emanazione al tempo del procedimento.

Relazione e giudizio sul bilancio di esercizio – ruoli e responsabilità



di Luigi Esposti – Delegato Regionale Lombardia dell'inrl

Come ogni anno, i sindaci - revisori saranno impegnati a predisporre la relazione contenente sia il giudizio sul bilancio di esercizio che la sintesi delle risultanze dell'attività di vigilanza con osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione. In fase di formazione del proprio giudizio in merito al bilancio d'esercizio, il sindaco - revisore dovrà dedicare la peculiare attenzione alla valutazione degli errori rilevati durante il corso delle attività di revisione e attuare dovute procedure per l'identificazione degli impatti sul bilancio d'esercizio causati dagli eventi successivi. Nei contesti e situazioni di dubbio relativamente alla continuità aziendale, i riflessi sul giudizio di revisione vanno attentamente esaminati. Il bilancio dovrà essere approvato dall'assemblea e la regolarità dovrà essere oggetto di vaglio da parte dei sindaci. Gli stessi sono tenuti alla redazione della loro relazione all'assemblea in parte dedicata ai loro effettivi controlli sulla legalità e sulla corretta gestione ed esprimere proposte in ordine al bilancio ed alla sua approvazione. Nella relazione devono evidenziare eventuali situazioni di crisi che nel corso dell'esercizio possono aver indotto alla composizione negoziata. L'art. 2429 del c.c. stabilisce che il progetto di bilancio d'esercizio redatto dagli amministratori deve essere comunicato, unitamente alla relazione sulla gestione, al collegio sindacale nonché al soggetto incaricato della revisione legale, almeno 30 giorni prima del termine fissato per la discussione ed approvazione da parte dell'assemblea dei soci che deve discuterlo. Il comma 3 del medesimo articolo prevede che l'insieme dei documenti richiesti per l'informativa ai soci, tra i quali la relazione del collegio sindacale e dell'incaricato della revisione legale, devono rimanere depositati presso la sede legale almeno 15 giorni che precedono l'assemblea. Il collegio sindacale deve riferire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri e fare le

osservazioni e le proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione, con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'art. 2423, quarto comma. Il mancato deposito della bozza di bilancio e dei documenti integrativi costituisce un vizio che rende annullabile la delibera di approvazione del bilancio, in quanto i singoli soci vengono così privati della possibilità di conoscere preventivamente l'oggetto su cui sono chiamati a deliberare ed impedisce che gli stessi abbiano piena notizia della situazione patrimoniale.

Da non sottovalutare nella relazione la verifica dell'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e del suo concreto funzionamento.

L'articolo 2403 del Codice civile attribuisce al collegio sindacale il compito di vigilare sull'adeguatezza della struttura organizzativa della società. L'oggetto del controllo sono i processi che governano gli atti esecutivi ovvero l'adeguatezza dell'insieme delle direttive e procedure dirette ad assicurare un appropriato livello di competenza e responsabilità nell'attribuzione delle funzioni. I requisiti che il collegio sindacale deve valutare per accertare l'adeguatezza di una struttura organizzativa aziendale sono sia la conformità alle dimensioni dell'impresa, sia la natura ed le modalità di espletamento dell'oggetto sociale, sia l'organigramma aziendale e la documentazione relativa a direttive e procedure aziendali.

La verifica dell'adeguatezza dell'assetto organizzativo può essere eseguita attraverso una rilevazione su un campione significativo sulle transazioni più importanti e quelle che hanno inciso maggiormente durante l'esercizio di riferimento sul business azienda, ossia l'insieme delle attività collegate al governo e alla gestione aziendale. Per la transazione selezionata si andrà quindi a verificare se il singolo atto esecutivo è stato condotto secondo quan-

to definito nella procedura interna di riferimento e se tale procedura contiene i necessari presidi di garanzia per un corretto operato da parte della società.

La responsabilità del collegio sindacale

L'articolo 2407 del Codice civile definisce le responsabilità del collegio sindacale prevedendo che: "I sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio. Essi sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica. All'azione di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 2393, 2393 bis, 2394, 2394 bis e 2395".

La formulazione delle responsabilità del collegio sindacale espressa nell'articolo 2407 del Codice civile è rimasta pressoché immutata rispetto alla versione precedente alla riforma del diritto societario e mantiene pertanto la ricostruzione operata dalla giurisprudenza e dalla dottrina di radicare i profili di responsabilità al concetto di omessa vigilanza da parte del collegio sindacale.

Il ruolo del revisore legale

I compiti del revisore legale sono contenuti nell'articolo 14 del Decreto 39/2010 e sono sintetizzati nei due punti che seguono:

- 1. esprime il proprio giudizio sul bilancio con apposita relazione:
- verifica nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

Più in generale la funzione della revisione legale è contenuta al punto 3 principio ISA Italia 200: "la finalità della revisione è quella di accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori del bilancio, poiché il giudizio espresso dal revisore fa riferimento al fatto che il bilancio «fornisce una rappresentazione veritiera e corretta».

Le obbligazioni a carico del revisore sono quindi rilevanti sotto un duplice aspetto:

- servizio alla società revisionata (rilevanza privatistica contratto di opera intellettuale);
- 2. funzione informativa a favore dei terzi: riduzione dell'asimmetria informativa fra emittenti e investitori (rilevanza pubblicistica).

La responsabilità del revisore legale

La definizione delle responsabilità dei revisori legali è contenuta nell'articolo 15 del Decreto 39/2010 che prevede quanto segue: "I revisori legali e le società di revisione

legale rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri.

Nei rapporti interni tra i debitori solidali, essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato". I presupposti per la responsabilità civile del revisore legale sono i seguenti:

- il fatto storico dell'espressione di un giudizio positivo (o la consapevole astensione dall'espressione di un giudizio negativo) su un bilancio inficiato da falsità materiali, irregolarità formali o informazioni carenti e fuorvianti che debbano ritenersi significative;
- 2. la sussistenza di una non diligente esecuzione dell'incarico, ossia l'ipotesi in cui nell'espletamento del suo incarico il revisore non abbia correttamente applicato le regole e i modelli di comportamento tipici della sua professione, conducendo tutte quelle verifiche che secondo tali regole dovevano considerarsi ex ante necessarie secondo il parametro della diligenza professionale;
- 3. la produzione di una lesione patrimoniale a danno della società o di terzi, che non si sarebbe prodotta in presenza di una corretta e diligente informativa del revisore.

Le **violazioni** del revisore possono rilevare anche sul piano amministrativo e possono tradursi in sanzioni amministrative da parte della CONSOB oppure dal MEF. Il primo è competente nel caso di violazioni commesse dal revisore con incarichi di interesse pubblico, la seconda invece su tutti gli altri. Le sanzioni possono essere di quattro tipi, in relazione alla gravità della violazione:

- 1. Disciplinari: avvertimento e censura;
- 2. Pecuniarie
- 3. **Interdittive**: sospensione, revoca o cancellazione dal registro nei casi più gravi;
- 4. **Informative o coercitive**: pubblicazione della sanzione o ordine di eliminare l'infrazione.



Aperto a Padova lo sportello del Microcredito, frutto dell'intesa INRL-ENMC

Il nuovo servizio, realizzato in convenzione con l'Ente Nazionale per il Microcredito, mira a diffondere informazioni sulle modalità di ottenimento di piccoli prestiti per attività imprenditoriali

Favorire la diffusione di uno strumento di finanziamento ancora poco conosciuto ed utilizzato dagli imprenditori: questa la mission del nuovo Sportello informativo per il Microcredito inaugurato oggi a Padova, Piazzetta Modin n.11. Il nuovo servizio è realizzato in convenzione con l'Ente Nazionale per il Microcredito e fa parte del network italiano di 180 Sportelli informativi dell'ENM attualmente operanti in Italia, che hanno supportato ad oggi la nascita di 6 mila imprese, e verrà gestito dall'istituto Nazionale Revisori Legali. Il sistema del Microcredito italiano è alimentato da risorse messe a disposizione dal Ministero dello Sviluppo Economico presso il Fondo Centrale di Garanzia per le PMI a favore dei soggetti che non hanno le garanzie necessarie per ottenere un prestito bancario.

Per il Presidente dell'Inrl, Ciro Monetta: "L'apertura dello sportello territoriale segna un altro traguardo importante per l'istituto. Le sinergie del Microcredito, daranno la possibilità di utilizzare anche lo strumento del Microcredito in una città strategica come Padova, al fine di sviluppare l'auto impresa. Favorire chi non ha garanzie reali e offrire servizi di accompagnamento e tutoraggio che consentono di creare nuove imprese che producano utili, oggi è indispensabile. Lo sportello darà la possibilità di realizzare importanti attività di informazione per i cittadini con un sicuro implemento dello strumento e delle sue derivazioni, per una maggiore integrazione dei neoimprenditori nel circuito economico locale. Mi complimento con il delegato Roberto Adami promotore dell'iniziativa." Il delegato per Padova dell'I.N.R.L. Roberto Adami, ha sottolineato: "I'Istituto Nazionale Revisori Legali, nella convinzione dell'importanza strategica di questo servizio, si è fortemente impegnato per ottenere la gestione dello sportello del Microcredito, che potrà favorire la diffusione di questa opportunità per tutti i neo imprenditori e neo professionisti che sono alla ricerca di fondi per sostenere le proprie attività".

Il microcredito, ottenibile presso gli istituti bancari del territorio, quali - ad esempio - BCC di Roma e BPER Banca, è destinato ai soggetti che incontrano difficoltà nell'aggiu-

dicarsi finanziamenti bancari finalizzati all'avvio o all'esercizio di attività imprenditoriali. I prestiti posso raggiungere i 40mila euro per ciascun beneficiario, ma possono diventare 50.000 euro se le ultime 6 rate pregresse sono state pagate e se lo sviluppo del progetto finanziato risulta in linea con il raggiungimento dei risultati intermedi stabiliti dal contratto e verificati dall'operatore di microcredito. La durata massima del finanziamento è di 84 mesi, incluso un eventuale periodo di preammortamento. La garanzia pubblica del Fondo di garanzia per la richiesta di accesso al microcredito è totalmente gratuita fino all'atto di erogazione del finanziamento; successivamente, laddove previsto dalla convenzione con l'istituto bancario, l'importo relativo all'1% della somma erogata verrà trattenuto dalla banca, all'atto dell'erogazione, Tasso: orientativamente fissato al 6 % Taeg.

Le modalità della concessione

La concessione di microcredito è finalizzata all'acquisto di beni o di servizi strumentali all'attività svolta, alla retribuzione di nuovi dipendenti o soci lavoratori; al pagamento di corsi di formazione volti ad elevare la qualità professionale e le capacità tecniche e gestionali del lavoratore autonomo, dell'imprenditore e dei relativi dipendenti: al pagamento di corsi di formazione anche di natura universitaria o post-universitaria volti ad agevolare l'inserimento nel mercato del lavoro delle persone fisiche beneficiarie del finanziamento. Il dr. Paoluzi di ENM ha chiarito che possono accedere al microcredito:

- Professionisti iscritti agli ordini professionali o aderenti ad associazioni professionali iscritte nell'elenco temuto dal Ministero dello Sviluppo Economico ai sensi della Legge n. 4/2013, titolari di partita Iva da meno di cinque anni e con massimo 5 dipendenti;
- imprese individuali titolari di partita Iva da meno di cinque anni e con massimo 5 dipendenti;
- società di persone, società tra professionisti, s.r.l. semplificate, società cooperative titolari di partita Iva da meno di cinque anni e con massimo 10 dipendenti.

IL GIORNALE **DEL REVISORE**

Condizioni di Accesso

Le imprese devono aver avuto, nei tre esercizi antecedenti la richiesta di finanziamento o dall'inizio dell'attività, se di durata inferiore, un attivo patrimoniale di massimo 300.000 euro, ricavi lordi fino a 200.000 euro e livello di indebitamento non superiore a 100.000 euro; i professionisti e le imprese devono operare nei settori ammissibili in base alle disposizioni operative del Fondo. I privati non sono finanziabili poiché non ammissibili alla garanzia del Fondo.

Iter. Il soggetto interessato effettua la richiesta di microcredito direttamente in una delle filiali delle banche convenzionate con l'ENM; l'operatore dello sportello effettua i controlli relativi alle caratteristiche del soggetto richiedente ed alle finalità del finanziamento. In caso di esito positivo, l'operatore provvede ad inoltrare all'Ente Nazionale per il Microcredito la richiesta di tutoraggio; il tutor del Microcredito contatta il cliente per definire un primo incontro; il Tutor del Microcredito comunica alla Banca il risultato dell'istruttoria di Microcredito; l'operatore di sportello comunica l'erogazione o la mancata concessione del finanziamento; il tutor continuerà ad assistere il cliente nel corso del periodo di ammortamento.

Nelle foto, alcuni momenti dell'inaugurazione dello sportello.

Sportello di Padova

PER INFORMAZIONI: Piazzetta Modin, 11 - 35129 Padova









I Revisori Legali

ecco come sono visti dall'Intelligenza artificiale – Chat Gpt



di Andrea Lovelock, Responsabile ufficio stampa INRL (e ChatGPT...)

Abbiamo interrogato l'Intelligenza artificiale con la Chat-Gpt, ultima frontiera della tecnologia avanzata ovvero l'acronimo di "Generative Pre-trained Transformer", circa la figura del revisore legale e di fatto ne è scaturita una vera e propria disamina su come oggi, con gli algoritmi a disposizione, è possibile fornire le necessarie contestualizzazioni della professione di revisore legale.

In Italia, i revisori legali sono professionisti iscritti all'Albo dei Revisori Legali, che svolgono la funzione di controllo contabile e di verifica della regolarità degli atti e dei bilanci delle società e delle altre organizzazioni che devono essere sottoposti a revisione obbligatoria dalla legge.

Per diventare revisore legale, è necessario possedere una laurea in discipline economiche, giuridiche o scientifiche, nonché aver svolto un periodo di tirocinio di almeno tre anni presso uno studio professionale o presso un'impresa che svolge attività di revisione contabile.

L'accesso al tirocinio può avvenire mediante concorso pubblico o mediante la stipula di un contratto di apprendistato, previa approvazione della Camera di Commercio competente per territorio. Durante il periodo di tirocinio, il candidato deve acquisire competenze specifiche in materia contabile, fiscale, giuridica e tecnica, sotto la guida di un revisore legale abilitato.

Una volta terminato il periodo di tirocinio, il candidato può sostenere l'esame di abilitazione per l'iscrizione all'Albo dei Revisori Legal i, che consiste in una prova scritta e una prova orale sui principi e le tecniche di revisione contabile e sui principi contabili nazionali e internazionali. L'accesso al tirocinio per diventare revisore legale è quindi regolamentato dalla legge e dalle disposizioni dell'Ordine

dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, che stabiliscono i requisiti e le modalità di selezione dei candidati e garantiscono la qualità e l'affidabilità della formazione professionale dei futuri revisori legali.

A ben vedere si tratta di una risposta contestualizzata ma poco dettagliata, anche perché, come si affrettano a precisare gli informatici ChatGPT, pujr utilizzando una vasta conoscenza e competenza in quasi tutti i campi, non ha una vera e propria 'intelligenza' come quella umana, ma utilizza algoritmi di apprendimento automatico.

Conforta, e non poco, scoprire inoltre che ChatGPT ha ben individuato il ruolo della revisione legale, poiché la sua risposta non ammette repliche o contestazioni e di fatto mette a tacere tutti coloro che insistono a sentenziare che quella del revisore è una semplice funzione:

In Italia, la revisione legale è una libera professione regolamentata dalla legge e svolta da professionisti iscritti all'Albo dei Revisori Legali, che sono tenuti a rispettare gli standard deontologici e professionali stabiliti dal Codice deontologico dei Revisori Legali.

La revisione legale consiste nell'effettuare controlli contabili e di conformità sulla regolarità degli atti e dei bilanci delle società e delle altre organizzazioni che devono essere sottoposti a revisione obbligatoria dalla legge, al fine di garantire la trasparenza e l'affidabilità dei dati contabili e finanziari.

Il revisore legale, quindi, svolge una funzione di controllo indipendente e imparziale, che ha un'importanza cruciale per la tutela degli interessi degli azionisti, dei creditori e degli altri stakeholder dell'organizzazione controllata. La revisione legale non è una funzione aziendale, ma una

IL GIORNALE **DEL REVISORE**

libera professione che richiede competenze specifiche in materia contabile, fiscale, giuridica e tecnica.

Inoltre, i revisori legali possono svolgere altre attività professionali, come la consulenza fiscale, la consulenza societaria e la valutazione di aziende e patrimoni, ma queste attività devono essere svolte in conformità con i principi etici e deontologici della professione e con le normative vigenti.

In sintesi, la revisione legale è una libera professione che richiede elevati standard professionali, etici e deontologici, e svolge una funzione di controllo indipendente e imparziale sulla regolarità degli atti e dei bilanci delle società e delle altre organizzazioni sottoposte a revisione obbligatoria.

Illuminante, infine, la risposta di ChatGPT in merito alla attualissima vicenda che attiene al tirocinio, alla sua lunghezza temporale ed alle istanze, avanzate anche dall'Inrl, per semplificarlo:

Il tirocinio per diventare revisore legale è regolamentato dalla legge ed è finalizzato ad acquisire le competenze e le conoscenze necessarie per svolgere la professione con competenza e professionalità.

Attualmente, il tirocinio per diventare revisore legale prevede l'acquisizione di un'esperienza professionale di almeno 3 anni presso uno studio di revisione legale o presso una società di revisione autorizzata. Durante il tirocinio, il candidato deve seguire un programma di formazione, che prevede la partecipazione a corsi di aggiornamento e di formazione professionale, la supervisione di un revisore legale senior e la partecipazione a controlli contabili e di revisione.

Alcuni professionisti e associazioni del settore ritengono che il tirocinio per diventare revisore legale sia troppo oneroso e complesso, e che sia necessario semplificarlo per rendere l'accesso alla professione più agevole. Tuttavia, va sottolineato che la professione di revisore legale richiede elevati standard di competenza, etica e deontologia, in quanto si tratta di una figura che svolge una funzione di controllo indipendente e imparziale sulla regolarità degli atti e dei bilanci delle organizzazioni sottoposte a revisione obbligatoria.

Per questo motivo, semplificare il tirocinio potrebbe comportare il rischio di ridurre la qualità del servizio offerto dai revisori legali e di compromettere la fiducia degli stakeholder nell'affidabilità dei dati contabili e finanziari delle organizzazioni controllate. Tuttavia, è importante valutare eventuali miglioramenti e semplificazioni del tirocinio che possano garantire l'accesso alla professione a professionisti competenti e qualificati, senza compromettere la qualità del servizio offerto.



A Padova un convegno dell'Inrl sul "bilancio degli enti locali tra investimenti Pnrr, gestione dei servizi e società partecipate"

Grande è stato il successo del convegno organizzato da INRL assieme al Comune e la provincia di Padova, l'ODCEC di Padova e l'Ancrel Veneto dal titolo "Il bilancio degli enti locali tra investimenti PNRR gestione di servizi e società partecipate" tenutosi il 31 marzo scorso a Padova presso il Centro Culturale Altinate San Gaetano con una partecipazione di circa 200 persone in presenza e oltre 500 in streaming. All'inizio dei lavori è intervenuto, il Presidente dell'INRL Ciriaco Monetta che ha sottolineato l'importanza del ruolo del revisore negli enti locali soprattutto in questo momento storico dove vengono impiegate molte risorse sul PNRR che l'Europa ha destinato al nostro Paese in base al piano strategico di ripresa Next Generation EU. Abbiamo voluto organizzare questo convegno nazionale – ha sottolineato il Presidente Monetta - per fare un focus su alcuni argomenti di attualità che riguardano le problematiche che incontrano gli operatori del settore e in particolar modo gli organi di controllo chiamati a verificare le azioni amministrative nel rispetto delle normative vigenti. Ed è per questo che abbiamo affidato al nostro iscritto Massimo Venturato, revisore e giornalista, il compito di moderare un convegno con autorevoli relatori quali il giudice della Corte Costituzionale, già presidente della Corte dei conti, Angelo Buscema, il presidente della sezione Giurisdizionale della Corte dei conti Marco Pieroni, Il presidente della sezione di controllo della Corte dei conti dell'Emila Romagna Marcovalerio Pozzato, il Ragioniere Generale dello Stato Biagio Mazzotta, il vice presidente di Anutel Pietro Lo Bosco, il Segretario Generale del Comune di Padova Giovanni Zampieri, i professori dell'Università di Padova Marcello Maggiolo e Carola Pagliarin oltre al magistrato della Corte dei conti Tiziano Tessaro che ha presentato. con l'occasione, il suo ultimo libro sulle verifiche della Corte dei conti sui bilanci degli enti locali e sul servizio sanitario nazionale. Gli atti e il video integrale del convegno saranno disponibili nel sito www.servizientilocali.it



LO SCAFFALE

Crisi e risanamento d'impresa

Autori: Alessandro Danovi e Giuseppe Acciaro

Editore: Gruppo 240re

Con l'entrata in vigore del nuovo Codice della crisi e dell'insolvenza anche l'epoca della cesura netta tra il diritto dell'impresa in bonis e il diritto della crisi appare tramontata. Il sistema attuale prevede infatti una commistione di regole improntate a due assunti fondamentali: il primo è che la crisi può costituire un evento fisiologico nella vita dell'impresa e non coincidere necessariamente con la fase terminale della stessa; il secondo è che la crisi dell'impresa sarà tanto più gestibile e superabile quanto più tempestivamente si intervenga.

Il presente volume **Crisi e Risanamento d'Impresa** – alla cui realizzazione sono stati chiamati a collaborare numerosi autori tra i più noti studiosi, magistrati e professionisti – è composto di sette sezioni distinte per principale argomento trattato, in un'opera completa che chiarisce in maniera definitiva le principali innovazioni introdotte e tutte le regole che andranno ad incidere sensibilmente sulla vita delle imprese italiane.





Codice Tributario, il Fisco 2023

Autore: Vari

Editore: Wolters Kluwer

Il Codice Tributario 2023 il fisco contiene le norme in materia di TUIR, IVA, IRAP, IMU, TARI e altri tributi locali; il Registro, Ipotecarie e catastali, Bollo, Successioni e imposte indirette; l'Accertamento e riscossione; il Contenzioso tributario ed il Codice civile relativo al bilancio ed alle società, con la disciplina sulla Revisione Legale

La pubblicazione è aggiornata con i provvedimenti pubblicati nella Gazzetta Ufficiale fino al 10 febbraio 2023 e sarà disponibile da metà aprile.

Il Codice si compone di due Parti: la prima è suddivisa in capitoli aventi per oggetto i tributi e le materie di maggior rilevanza nell'ambito del sistema fiscale (come Redditi, Accertamento, Riscossione, IVA, IRAP, IMU, TARI, Contenzioso, Sanzioni, Registro e altre indirette, le norme del Codice Civile relative al bilancio ed alle società, nonché le altre disposizioni in dettaglio elencate nel Sommario Generale). Mentre la Seconda Parte è un ampio compendio della normativa complementare, collegata mediante richiami e rinvii alle materie della Prima Parte. Il Codice Tributario 2023 il fisco è valido per l'esame di Stato di Dottore Commercialista. A completare il volume gli indici cronologico ed analitico che consentono di poter consultare rapidamente i temi di interesse e di attualità.

Iscriviti ora <u>all'Istituto</u> **Nazionale** <u>Revisori</u> <u>Legali</u>

Tuteliamo gli interessi generali, morali. professionali ed economici dei Revisori Legali.

Visita il sito:

- www.revisori.it o contattaci via mail a:
- segreteria@revisori.it





SPECIALE OFFERTA 10 ore di formazione in modalità e-learning REVISIONE LEGALE **IN OMAGGIO**

KIT del Revisore

il nuovo Sistema integrato di prodotti e servizi dedicati ai Revisori degli Enti Locali e delle Società partecipate

1. TI RICORDIAMO LE SCADENZE

AGENDA DEL REVISORE

Calendario degli Adempimenti annuali per i Revisori con servizio di alert integrato



2. TI AGGIORNIAMO COSTANTEMENTE

ABBONAMENTO ANNUALE ALLA RIVISTA MENSILE REVISORENEWS

Rivista sulle novità che interessano i Revisori degli Enti Locali. Si tratta di un agile strumento di informazione e aggiornamento nelle materie amministrativo-contabili e fiscali (12 NUMERIIN FORMATO PDF) IN OMAGGIO: 1 anno di abbonamento al mensile di approfondimento Innovazione Digitale nella PA



3. TI DIAMO GLI STRUMENTI OPERATIVI

- ACCESSO ANNUALE AI VADEMECUM OPERATIVI SUI PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE DI UN ENTE LOCALE NEL CORSO DELL'ESERCIZIO
- SCHEMA DI RELAZIONE DEI REVISORI AL RENDICONTO DI GESTIONE DEGLI **ENTI LOCALI**" (in formato word + software)
- SCHEMA DI PARERE DEI REVISORI AL BILANCIO DI PREVISIONE DEGLI **ENTI LOCALI** (in formato word)



4. TI FORMIAMO

10 ORE DI FORMAZIONE E-LEARNING ENTI LOCALI (N. 5 corsi da 2 Ore)

Consente di adempiere alla formazione annuale per i Revisori degli Enti Locali



AL PREZZO "SPECIALE" DI € 329

Coupon d'acquisto

🗆 Presto il consenso 🗀 Nego il consenso

All'invio di informative relative ai propri prodotti e servizi da parte di Centro Studi Enti Locali.

o Studi Enti I ocali - Via della Costituente 15 - 5607// San Miniato (PI) - Tel 0571 //69222 o 0571 //69230

•	<u>locali.it</u> – <u>www.entilocaliweb.it</u> – <u>www.entilocali-online.it</u>		
□ Desidero acquistare il "KIT del Revisore" al prezzo Con IN OMAGGIO 10 ore di formazione e-learning R	o di Euro € 329,00 + Iva EVISIONE LEGALE (in una sede a scelta tra quelle in pro	ogrammazione)	
La relativa fattura dovrà essere intestata a:			
Studio / Ente ***:			
Via ***:	n. ***:	CAP ***:	
Città ***:	Provincia:		
C.F. ***:			
P.IVA ***:	Tel. ***:		
Codice IPA/Codice UNIVOCO **:	CIG (se previsto):		
Fax:	E-mail ***:		
***campo obbligatorio/ ** obbligatorio per gli Enti soggetti a fa Allegare al fax la ricevuta del pagamento effettuato (per gli determina di pagamento al momento dell'ordine). Ho pagato l'importo complessivo di €	Enti Locali è obbligatorio effettuare il pagamento al ricevimento (comprensivo di Iva)* mediante:	della fattura, allegando comunque l	
☐ Bonifico bancario su Intesa Sanpaolo Ag. Ponte a Ego			
☐ Bonifico bancario su Banco BPM Ag. di Santa Croce s			
□ Versamento su c/c postale n. 25538570 intestato a C	Centro Studi Enti Locali Via della Costituente, 15 - 56024 - S	an Miniato (PI)	
☐ Ricevimento fattura (solo per Enti Locali). Allegare de l'adti accolti saranno trattati ai sensi degli art. 13-14 del Reg. Eu 2016/679. I dati non sar	ranno comunicati a terzi. Le ricordiamo che		
è possibile esercitare i diritti previsti dagli artt. 15 a 22 del Regolamento UE 2016/679. Il sul ns. portale web all'indirizzo <u>https://www.entilocaliweb.it/informativa-sulla-privac</u>		TIMBRO E FIRMA	
☐ Presto il consenso ☐ Nego il consenso All'inserimento dei dati nella banca dati elettronica di Centro Studi Enti Locali.	CEPTOLALTY VOI TO CEPTORATO VOI TO CEPTORATO		

