

CONTROLLO

La revisione legale nelle nano imprese

di Fabio Favino

A seguito dell'introduzione dei nuovi **limiti dimensionali previsti dall'[articolo 2477, comma 2, lettera c\), cod. civ.](#)**, che rendono obbligatoria la **nomina dell'organo di controllo e/o di revisione** (superamento per due esercizi consecutivi di almeno uno dei seguenti limiti: **4 milioni di euro di totale attivo stato patrimoniale; 4 milioni di euro di ricavi delle vendite e delle prestazioni e 20 dipendenti occupati in media durante l'esercizio**), molte Srl saranno obbligate alla nomina del revisore legale.

I **revisori** che saranno chiamati a svolgere gli incarichi di revisione, per le società i cui bilanci certificano il superamento dei parametri di cui all'**[articolo 2477, comma 2, lettera c\), cod.civ.](#)**, dovranno rispettare i principi di revisione internazionali Isa Italia e, nello stesso tempo, verificare se e come i medesimi principi potranno essere applicati a contesti aziendali di più piccole dimensioni.

A **livello internazionale** si discute se si debba procedere alla rivisitazione degli attuali Isa per adattarli alla revisione dei bilanci delle piccole imprese, oppure si debba procedere alla elaborazione di **principi di revisione specifici** per le imprese di minori dimensioni.

In tale **contesto i futuri revisori e quelli già nominati troveranno importanti linee guida nel documento** approvato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili denominato ***"La revisione legale nelle nano imprese – riflessioni e strumenti operativi"***.

Il documento offre interessanti spunti di riflessione in relazione all'applicazione dei principi internazionali Isa Italia alla revisione legale nelle cosiddette nano imprese.

Gli aspetti più critici che i revisori dovranno considerare, nell'attività di revisione di tali realtà, saranno, in particolare:

- **le tipicità delle nano imprese;**
- **l'identificazione e la valutazione del rischio di revisione;**
- **le risposte ai rischi;**
- **le procedure di revisione applicate al fornitore di servizi contabili.**

Il primo aspetto che **dovrà essere analizzato dai revisori** delle società che superano i nuovi limiti di cui all'**[articolo 2477 cod. civ.](#)**, ma non quelli previsti dall'**[articolo 2435 bis, comma 1, cod. civ.](#)** (relativo ai limiti dimensionali per la predisposizione del **bilancio in forma ordinaria**) è **l'accentuazione di una serie di caratteristiche quali:**

- coinvolgimento massimo nella gestione del proprietario - amministratore;
- numero limitato di linee di attività e di prodotti nell'ambito delle singole linee di attività;
- semplicità delle registrazioni contabili;
- numero limitato di controlli interni;
- numero limitato di livelli direzionali responsabili di un'ampia gamma di controlli;
- numero limitato di dipendenti.

Ulteriori aspetti che assumono rilevanza nella prospettiva dell'approccio al rischio di revisione sono la struttura di *governance*, l'organizzazione aziendale e, infine, i **sistemi di controllo interni**.

Le nano imprese sono caratterizzate dalla costante sovrapposizione fra la figura del proprietario e quella di colui che si occupa della gestione dell'azienda. In tale contesto il proprietario conosce tutti i dipendenti, gestisce la struttura operativa e mancano in maniera assoluta le deleghe manageriali e i ruoli intermedi. **L'assenza di una struttura organizzativa comporta l'intervento diretto e costante del proprietario nelle attività quotidiane di gestione.**

Nella fase di identificazione e **valutazione del rischio di revisione nelle nano imprese**, il revisore deve adattarsi alle dimensioni del cliente, tenendo presente che tali fasi possono essere svolte da un gruppo di lavoro molto più ristretto, in cui è molto più semplice il coordinamento e la comunicazione fra i professionisti del gruppo.

Il piano operativo, in considerazione di un sistema di controllo interno meno definito, **dovrebbe essere più strutturato rispetto alla fase di definizione della strategia di revisione che si presenta meno articolata.** In particolare, il piano di revisione comprende la descrizione della natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione adeguatamente programmate in relazione alla identificazione ed alla valutazione dei rischi.

Una fase caratteristica della revisione è quella diretta alla identificazione e valutazione del rischio e alla sua capacità di produrre errori significativi. Il rischio di errore significativo dipende a sua volta dal **rischio intrinseco** (possibilità oggettiva di un errore di bilancio) e dal **rischio di controllo** (probabilità che il sistema contabile e di controllo interno non riesca a prevenire e correggere un errore di bilancio). **Nel contesto delle nano imprese, in cui spesso il sistema di controllo interno manca o è poco strutturato, l'identificazione e la valutazione del rischio risentono quasi esclusivamente del rischio intrinseco.**

Le procedure di revisione delle nano imprese devono infine considerare la frequente esternalizzazione dei servizi di tenuta della contabilità e connessi adempimenti fiscali in quanto tali prestazioni sono rilevanti ai fini della revisione e costituiscono parte significativa del sistema informativo dell'impresa utilizzatrice.

Il revisore, al fine di ridurre il rischio di errori significativi, deve conoscere il tipo e la natura dei servizi prestati da soggetti terzi e il contratto sottoscritto fra terzo ed impresa da

sottoporre a revisione. **Infine un importante aspetto da considerare è derivante dal livello di interazione tra le attività del fornitore di servizi e quelle dell'impresa utilizzatrice**, in quanto una maggiore interazione consente all'impresa che esternalizza le attività contabili un maggiore controllo sulle attività del soggetto esterno.

In caso di tenuta della contabilità esterna è opportuno prevedere, nella **lettera di attestazione**, una dichiarazione degli amministratori in merito **alla esistenza o meno di comunicazioni ricevute dal soggetto a cui è affidata la gestione della contabilità su eventuali frodi, non conformità significative alle norme di legge o su errori non corretti che influenzano il bilancio**.

Special Event

L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)