

Controllo delle situazioni contabili trimestrali da chiarire

Il Codice della crisi impone una valutazione almeno trimestrale degli indici della crisi, ma non prevede forme di controllo delle situazioni infrannuali

/ **Ermando BOZZA e Raffaele MARCELLO**

Il [documento](#) elaborato dal CNDCEC sugli **indici della crisi** e dell'insolvenza ai sensi dell'[art. 13](#) del Codice della crisi (DLgs. 14/2019), al § 6.2, Periodicità del calcolo degli indici della crisi, prevede che gli indici debbano essere calcolati sulla base di uno Stato patrimoniale e di un Conto economico trimestrale, redatti secondo quanto previsto dall'OIC 30 o comunque facendo attenzione alla effettiva rilevanza delle scritture rispetto agli indici, fatta salva la necessità di una adeguata valutazione preliminare del patrimonio netto.

Il calcolo del DSCR, che si basa necessariamente su dati di tipo **previsionale**, andrà invece, effettuato con cadenze più frequenti.

Naturalmente viene specificato che nel caso di condizioni economico-patrimoniali e finanziarie critiche la frequenza di monitoraggio va accresciuta. Viene specificato che, in assenza di un bilancio approvato, la valutazione degli indici della crisi avviene sulla base di **situazioni infrannuali** che hanno natura volontaria e che devono essere approvate dall'organo amministrativo o, in mancanza, del responsabile delle scritture contabili.

Quanto sopra illustrato promana, di fatto, dai dettami degli [artt. 14](#) e [24](#) del Codice della crisi, infatti:

- l'art. 14 richiede all'organo amministrativo di valutare costantemente se sussista l'**equilibrio** economico finanziario e quale sia il prevedibile andamento della gestione e agli organi di controllo di verificare che sia fatto, segnalando tempestivamente all'organo amministrativo l'esistenza dei fondati indizi della crisi;

- l'art. 24, comma 1, lett. c) detta le condizioni di **tempestività** dell'iniziativa del debitore con riferimento agli indicatori di crisi. In particolare, il dies a quo dell'istanza agli OCRI, ovvero per la domanda di accesso alle procedure di regolazione della crisi, è fissato con riferimento al superamento nell'ultimo bilancio approvato o comunque per oltre tre mesi degli indici di allerta.

La redazione di **situazioni contabili trimestrali**, in conformità al principio contabile OIC [30](#), è sicuramente una delle sfide organizzative più complesse e impellenti a cui sono chiamate soprattutto le imprese di più piccole dimensioni, spesso non organizzate in modo appropriato neanche per redigere nei tempi richiesti il bilancio d'esercizio.

Appare indispensabile, dunque, adottare **specifiche misure organizzative** – all'interno dell'impresa e, all'occorrenza, negli studi professionali che le assistono – che prevedano tempi e modi per approdare alla redazione di bilanci intermedi attendibili. Nell'imple-

mentazione degli "adeguati assetti organizzativi" richiesti dal Codice della crisi al fine della tempestiva emersione della crisi e della perdita di continuità aziendale potremmo definire dette misure come "l'architrate" degli assetti.

Nelle società che hanno (o nelle srl che a breve nomineranno) l'organo di controllo o il revisore il dubbio che si pone, allo stato dell'arte, è: le situazioni trimestrali redatte su base volontaria e approvate dall'organo amministrativo vanno controllate? E se sì, come si controllano?

Una norma esplicita che imponga all'organo di controllo o al revisore di sottoporre a controllo specificatamente le situazioni intermedie volontarie non c'è ma, indubitabilmente, sono tanti gli elementi che portano a concludere che andrebbero svolte **forme di controllo**.

È notorio che l'organo di controllo e il revisore, nell'ambito delle rispettive funzioni, debbano occuparsi degli **adeguati assetti** organizzativi e, nel caso dell'organo di controllo, del concreto funzionamento degli stessi (art. 14 citato). È altrettanto evidente che i dati contenuti nei bilanci intermedi assumono una particolare rilevanza in quanto sono la **base** su cui misurare gli indici e gli indicatori della crisi (patrimonio netto, indici settoriali; indebitamento rilevante).

Sarebbe auspicabile che su questi temi intervenissero **chiarimenti ufficiali** che individuino la natura, la portata e gli standard di riferimento dei controlli in esame e a chi, questi controlli, faranno capo, in modo da perimetrare al meglio le responsabilità dei sindaci e dei revisori.

Sugli specifici controlli sullo Stato patrimoniale e sul Conto economico potrebbe costituire un utile riferimento, ad esempio, il principio internazionale (**ISRE**) n. [2410](#), Revisione contabile limitata del bilancio intermedio svolta dal revisore indipendente dell'impresa.

Secondo detto principio, infatti:

- l'obiettivo dello svolgimento di attività di "**limited review**" è quello di consentire al revisore di concludere se siano prevenuti alla sua attenzione elementi "che lo facciano ritenere che il bilancio intermedio non sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile" (§ 7 ISRE 2410);

- le attività che il revisore deve svolgere hanno lo scopo di ridurre a un livello "**moderato**" (non "accettabilmente basso" come nella revisione del bilancio d'esercizio) il rischio di esprimere una conclusione inappropriata;

- la revisione contabile limitata consiste nello svolgimento di indagini, prevalentemente presso i responsabili degli aspetti contabili e finanziari, di procedure di analisi comparativa e di altre procedure contabili limitate.

I sindaci e i revisori, ciascuno nell'ambito delle proprie funzioni dovranno, innanzitutto, verificare che gli amministratori abbiano dotato la società di adeguati as-

setti organizzativi che la mettano in grado di produrre informazioni finanziarie **attendibili** per il calcolo degli indicatori e degli indici della crisi e operare procedure di tipo "limitato" sui dati trimestrali, non essendo, ad avviso di chi scrive, ipotizzabile un'attività maggiormente pervasiva in considerazione dei tempi che occorrerebbero e anche dei maggiori costi che ne scaturirebbero.