



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA

Organismo di studio Area tributaria

ORGANIZZAZIONE E CONTROLLO NELLE SOCIETA' DI CAPITALI

Prof. Riccardo Passeri - Pistoia, 6 dicembre 2022

GLI ADEGUATI ASSETTI ORGANIZZATIVI, AMMINISTRATIVI E CONTABILI

L'introduzione, ad opera del d.lgs. n. 14 del 12 gennaio 2019 (Codice della crisi), del secondo comma **dell'art. 2086 c.c.**, già in vigore dal 16 marzo 2019, ha imposto – all'imprenditore, in forma societaria o collettiva – nuove regole di governance richiedendogli, nello specifico, quanto segue (art. 3):

- “istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell’impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell’impresa e della perdita della continuità aziendale”;
- “attivarsi senza indugio per l’adozione e l’attuazione di uno degli strumenti previsti dall’ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale”.

Si può affermare che per **assetto organizzativo, amministrativo e contabile** deve intendersi ⁽¹⁾:

il sistema di disposizioni, procedure e prassi operative idonee a garantire che la gestione dell'impresa si sviluppi, nel rispetto delle condizioni di equilibrio del sistema aziendale, in funzione del raggiungimento degli obiettivi definiti dai responsabili della attività di governo.

L'assetto organizzativo, considerato nella accezione più ampia del termine, attiene alle modalità di organizzazione del disegno imprenditoriale visto nel suo complesso ed include al suo interno:

- la configurazione della corporate *governance* aziendale e, quindi, la definizione delle modalità di articolazione e funzionamento degli organi di amministrazione e di controllo;
- la configurazione delle *variabili organizzative*, intese come struttura organizzativa e sistemi operativi.

La configurazione della *corporate governance* aziendale riguarda la presenza di tutti o alcuni dei seguenti organi e la loro attività: - amministratore unico o consiglio di amministrazione e, nell'ambito di questo, la presenza di:

- amministratori delegati
- amministratori indipendenti;
- comitati endoconsiliari, quali ad esempio comitato controllo e rischi, comitato pianificazione, comitato sostenibilità, comitato nomine e remunerazione;
- il collegio sindacale (o il sindaco unico);
- il soggetto incaricato della revisione legale, qualora quest'ultima attività non risulti affidata al collegio sindacale o al sindaco unico;
- l'Organismo di Vigilanza istituito ai sensi del d.lgs. n. 231/2001

Nelle imprese meno strutturate, ove la governance risulta spesso affidata ad un amministratore unico o ad un organo amministrativo, in assenza di amministratori indipendenti, a volte anche in assenza di organi di controllo esterni, risulterà necessario definire e formalizzare gli assetti organizzativi, anche con riferimento alla attività degli organi di governance.

In relazione alla parte di assetti organizzativi che presidiano le modalità di svolgimento della gestione, la struttura organizzativa definisca lo schema di divisione, specializzazione e coordinamento delle attività nell'ambito dell'impresa, quindi:

- le unità organizzative, le funzioni economiche ad esse assegnate ed i poteri delegati ai soggetti che ne fanno parte;
- le linee guida e le direttive che definiscono le modalità di svolgimento dei processi di gestione, che possono risultare più o meno formalizzati;
- le interconnessioni fra le unità organizzative.

Nell'ambito dei sistemi operativi, assumono un ruolo fondamentale il sistema di pianificazione e controllo, il sistema informativo ed il sistema di controllo interno, che operano trasversalmente rispetto alla struttura organizzativa e forniscono agli organi di governance gli elementi necessari per definire gli obiettivi e per orientare l'attività di gestione dell'impresa in funzione del loro grado di raggiungimento.

Nelle imprese maggiormente strutturate le attività relative ai sistemi operativi possono essere affidate ad apposite unità organizzative quali, ad esempio, funzione internal audit, risk management, compliance.

Visto il ruolo fondamentale assunto nell'assetto organizzativo dai sistemi di controllo diviene indispensabile fornire una definizione di sistema di controllo interno. A riguardo, l'art. 6 (Principio XVIII) del Codice di Corporate Governance (gennaio 2020) stabilisce che:

«Il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi è costituito dall'insieme delle regole, procedure e strutture organizzative finalizzate ad una effettiva ed efficace identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei principi»

Inoltre, nell'ambito dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) adottati nel nostro Paese, si rinvenga una ulteriore definizione di Controllo interno (Internal control); il glossario degli ISA Italia definisce, infatti, il controllo interno come:

«Il processo configurato, messo in atto e mantenuto dai responsabili delle attività di governance, dalla direzione e da altro personale dell'impresa al fine di fornire una ragionevole sicurezza sul raggiungimento degli obiettivi aziendali con riguardo all'attendibilità dell'informativa finanziaria, all'efficacia e all'efficienza della sua attività operativa ed alla conformità alle leggi e ai regolamenti applicabili. Lo stesso documento specifica che Il termine "controlli" si riferisce a qualsiasi aspetto di una o più componenti del controllo interno».

Definiti i concetti di assetto organizzativo e di sistema di controllo interno, facendo specifico riferimento ai sottosistemi relativi all'assetto amministrativo ed all'assetto contabile (che, per quanto detto, includono al loro interno una componente riconducibile ai sistemi di controllo interno), si può affermare

Il concetto di assetto amministrativo può essere riferito agli strumenti/sistemi di pianificazione e controllo (piani, budget e reporting) ed alle procedure per il loro utilizzo, che permettono **ex ante** di esporre indicatori indispensabili a comprendere la prevedibile evoluzione della situazione aziendale, le variabili rilevanti e le leve a disposizione del management, nonché di monitorare **ex post**, anche sulla base degli elementi forniti dal sottosistema contabile, gli scostamenti tra previsioni e risultati a consuntivo.

L'assetto amministrativo, nell'ambito del più ampio assetto organizzativo, include la parte dei sistemi operativi che consentono di verificare le performance economico finanziarie dell'impresa.

In particolare, lo stesso incorpora:

- i sistemi di pianificazione e controllo delle performance;
- parte dei sistemi di controllo interno;
- i sistemi informativi direzionali.

In tal senso l'assetto amministrativo può essere definito come il sistema di disposizioni, procedure e prassi operative adottate dall'impresa che consentono di verificare la sussistenza delle condizioni di equilibrio del sistema aziendale mediante il confronto sistematico fra gli obiettivi perseguiti e i risultati conseguiti, con particolare riguardo:

- agli obiettivi strategici, di medio-lungo periodo;
- agli obiettivi operativi, volti a garantire l'efficacia e l'efficienza delle attività operative aziendali;
- agli obiettivi di reporting, volti a garantire la rilevanza, la chiarezza e precisione, la tempestività e l'affidabilità dei flussi informativi a supporto della gestione aziendale.

L'assetto contabile è il sistema di rilevazione dei fatti aziendali finalizzato alla rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economica e finanziaria aziendale in coerenza con il framework normativo (fra cui i principi contabili applicabili) di riferimento. che rappresenta la base dati principale per la predisposizione del bilancio di esercizio.

Inoltre la stessa contabilità generale può fornire utili elementi per valutare, anche in corso d'anno, l'andamento della gestione, i principali rischi ad essa associati ed i risultati prodotti dall'azienda in termini economico finanziari

Il ricorso sistematico ai dati contabili consuntivi al fine di monitorare periodicamente (anche per il tramite di apposite situazioni infrannuali) l'andamento della gestione può rappresentare un primo passo verso lo sviluppo di sistemi di verifica delle performance aziendali più evoluti, i quali, facendo maggiore ricorso ai dati previsionali e agli strumenti di pianificazione e controllo, consentono di ampliare progressivamente il ruolo assunto dagli assetti amministrativi nel sistema di controllo interno delle PMI che, spesso, dispongono dei soli dati forniti dal sottosistema contabile

un assetto organizzativo è adeguato quando, nel contempo:

- è proporzionato al grado di complessità gestionale, alla dimensione e al contesto dell'impresa, tenendo anche in considerazione il rapporto sussistente tra costi sostenuti e benefici conseguibili;
- risulta funzionale alla direzione delle attività e alla conoscenza tempestiva degli andamenti economici – anche ai fini della rilevazione di indizi di crisi e di perdita della continuità aziendale
- consente agli amministratori e ai responsabili dei processi decisori e gestionali di intervenire fondatamente, con tempestività ed efficacia.

