

ADEGUATI ASSETTI ORGANIZZATIVI AMMINISTRATIVI E CONTABILI¹

Gli “Adeguati Assetti Organizzativi, Amministrativi e Contabili” sono emersi come tema di recente attualità grazie alle modifiche apportate al Codice civile con l'introduzione del **D.lgs. 14/2019** e le successive modificazioni ed integrazioni che, con le disposizioni del **D.lgs. 83/2022**, a decorrere dal 15 luglio 2022, hanno dato al tema la sua integrale e definitiva entrata in vigore.

Tale corpo di norme ha lo scopo di agevolare di fatto e di diritto l'azienda ed i suoi stakeholders nell'introduzione di strumenti predittivi che permettano di **accertare, per tempo, eventuali potenziali squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario, valutarne la loro entità e permettere di effettuare analisi adeguate per valutare correttamente l'azienda.**

In realtà, anche se appare come un cambiamento “epocale” di paradigma, sotto molti aspetti, di fatto rimanda alla dottrina aziendalistica in senso ampio ed al concetto delle “**Best Practice**” in materia di controllo di gestione, di pianificazione e di previsione dell'andamento dell'attività di impresa, concetto codificato definitivamente nel principio **ISO 9001/2015**.

Ora trova una sua puntuale declinazione a livello di normativa tutte quelle “richieste” già avanzate negli anni recenti dagli operatori del sistema imprenditoriale, come il circuito bancario e finanziario, il mercato del capitale e tutti gli **stakeholders** in senso ampio che ruotano intorno all'assetto aziendale di una società o di un gruppo societario.

Lo spunto più rilevante ed importante però, è quello di avallare e supportare ulteriormente una **ottimale gestione del business**:

- a) in questo nuovo contesto normativo, torna in auge e trova un sostanziale quanto doveroso riconoscimento quegli obblighi essenziali atti ad accompagnare l'impresa durante la sua intera vita e tali da permettere di avere consapevolezza, nella cosiddetta ottica del “**forward looking**” del suo sviluppo e della **possibilità di intercettare**, sempre in ottica prospettica, le eventuali **criticità** che ne possono emergere al fine di poterne avviare una più facile ed efficace gestione e trovare **soluzioni maggiormente incisive che possano appunto prevenire la crisi d'impresa** nelle sue diverse declinazioni ed intensità. Ciò anche al fine di una maggiore salvaguardia dell'intera economia e della collettività nel suo complesso.
- b) L'ottica del “**forward looking**” ha anche una chiave di lettura strategica interna perché è essenziale per **sviluppare, orientare e consolidare il business d'impresa.**

È chiaro come **le aspettative riposte dal legislatore richiedano, da un lato, una sfida culturale per molti imprenditori e, dall'altro lato, rappresentino una rivalutazione della parte aziendalistica della professione.**

Sotto tale profilo è d'obbligo ricordare che ogni attività di impresa soggiace a **variabili di carattere interno, di ambiente e di mercato** che sistematicamente modificano le aspettative di business e più in

¹ Articolo tratto e rielaborato da seguente principale fonte : “Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Padova” – febbraio 2024

generale degli obiettivi fissati. È, oramai da tempo, molto chiaro come le **“turbolenze” dei mercati, quelle geopolitiche e sociali agiscano come un mix in continuo mutamento** tale da rendere l'attività di impresa anch'essa sempre più “mutevole” quindi nella necessità di poter contare su strumenti e modalità di gestione delle strategie che ne permettano una prospettiva appunto “previsionale”.

Strumenti e modalità di gestione che possono essere riassunti, senza presunzione di esaustività, in adeguati:

- i) **organigramma ;**
- ii) **indicatori, di natura sia quantitativa che qualitativa;**
- iii) **specifiche procedure per il controllo** costante dell'attività;
- iv) **strumenti di programmazione** (budget, piani industriali, ecc.).

Gli “Adeguati Assetti Organizzativi Amministrativi e Contabili” quindi indirizzano in una prospettiva opportuna se non indispensabile l'azienda nel **rafforzare quei meccanismi organizzativi orientati a prevenire e a gestire efficacemente d'anticipo** occasioni di “discontinuità” aziendale, non solo intesa come “crisi o precrisi d'impresa”, ma anche come “passaggio generazionale” e/o di altre **operazioni straordinarie strategiche d'azienda**.

1. IL QUADRO NORMATIVO

Le principali norme di riferimento risultano essere:

Art. 2086 - “Gestione dell'impresa”

“L'imprenditore è il capo dell'impresa e da lui dipendono gerarchicamente i suoi collaboratori.
L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il **dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa**, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di **attivarsi** senza indugio **per l'adozione** e l'attuazione di uno degli **strumenti previsti dall'ordinamento per** il superamento della crisi e **il recupero della continuità aziendale.**”

Decreto legislativo del 12/01/2019 n. 14 - **Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza** in attuazione della legge 19 ottobre 2017, n. 155. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 38 del 14 febbraio 2019 - supplemento ordinario Il presente decreto contiene le modifiche apportate dal D. legislativo 147 del 26/10/2020.

Vedi anche art. 5 D.L. 23 08/04/2020. Per l'entrata in vigore del presente codice consulta l'art. 389.

Articolo 3 Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (D. Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14) – aggiornato al 01/04/2023

Art. 3 (Adeguatezza delle misure e degli assetti in funzione della rilevazione tempestiva della crisi d'impresa).

In vigore dal 15/07/2022

Modificato da: Decreto legislativo del 17/06/2022 n. 83 - Articolo 2

1. L'imprenditore individuale deve adottare misure idonee a rilevare tempestivamente lo stato di crisi e assumere senza indugio le iniziative necessarie a farvi fronte.

2. L'imprenditore collettivo deve istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato ai sensi dell'articolo 2086 del codice civile, ai fini della tempestiva rilevazione dello stato di crisi e dell'assunzione di idonee iniziative.

3. Al fine di prevedere tempestivamente l'emersione della crisi d'impresa, le misure di cui al comma 1 e gli assetti di cui al comma 2 devono consentire di:

a) rilevare eventuali **squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario**, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore;

b) verificare la **sostenibilità dei debiti** e le prospettive di continuità aziendale almeno per i dodici mesi successivi e rilevare i segnali di cui al comma 4;

c) ricavare le informazioni necessarie a utilizzare la lista di controllo particolareggiata e a effettuare il test pratico per la verifica della ragionevole perseguibilità del risanamento di cui all'articolo 13, al comma 2.

4. Costituiscono segnali per la previsione di cui al comma 3:

a) l'esistenza di debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni;

b) l'esistenza di debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;

c) l'esistenza di esposizioni nei confronti delle banche e degli altri intermediari finanziari che siano scadute da più di sessanta giorni o che abbiano superato da almeno sessanta giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma purché rappresentino complessivamente almeno il cinque per cento del totale delle esposizioni;

d) l'esistenza di una o più delle esposizioni debitorie previste dall'articolo 25-novies, comma 1.

Dette modifiche normative, come detto, richiedono a tutti gli attori che si occupano d'azienda, sia come primari operatori (gli imprenditori), sia con altri ruoli nell'ambito dell'organizzazione e della gestione di **fare un "salto culturale"**. Non si può più guardare all'andamento aziendale con uno sguardo ai risultati raggiunti (nel passato) ma si devono porre in essere tutte quelle attività che ne permettano di osservare, in modo prognostico, il suo andamento nel futuro (ottica del cosiddetto **"forward looking"**).

È, finalmente, il **primato della programmazione e dell'organizzazione** che permetterà, nelle sue declinazioni di:

- i) poter determinare la **strategia aziendale** sulla base di maggiori dati a disposizione;
- ii) **monitorare, costantemente, l'andamento aziendale** e analizzare con attenzione gli scostamenti rispetto all'andamento atteso;
- iii) attraverso questi comportamenti si potranno **ridurre sensibilmente gli errori di valutazione dovuti, spesso, ad un eccesso di "confidenza"** basato esclusivamente sull'esperienza pregressa.

3. ADEGUATI ASSETTI E LA BUSINESS JUDGMENT RULE

A seguito della nuova formulazione dell'art. 2086 c.c. e delle novità introdotte dall'intervento normativo del 2019 il dovere degli organi di gestione vengono in rilievo già nella fase di **precrisi**. Infatti, nel sopra citato art. 2086 c.c. vi è il dovere di adottare adeguati assetti organizzativi per rilevare tempestivamente la crisi e per attuare interventi atti a superarla.

La negligenza dell'amministratore appare, in questo caso, passibile di responsabilità ma qualora l'amministratore operi con **ragionevolezza e proporzionalità al fine di far emergere lo stato di crisi adottando interventi ragionevoli e non irrazionali** non si ritiene possa essergli attribuita una responsabilità sull'operato. Tale valutazione andrà valutata ex ante, in base alle informazioni assunte dagli amministratori a prescindere dal risultato ottenuto. Come sopra indicato la responsabilità di un amministratore può essere imputata solo in presenza di dolo e colpa.

Alla luce di ciò ne deriva che **la responsabilità dell'amministratore gli potrà essere imputata solamente qualora ometta di tenere una adeguata struttura organizzativa prevista dalle necessità della società unita alla sua inerzia di fronte a segnali di crisi o pre-crisi che si manifestano nel corso della vita societaria**. Qualora invece da parte dell'organo amministrativo vi sia stata una diligenza tale da adottare quanto necessario **per far fronte ad una situazione di crisi o pre-crisi** che permetta di non perdere la continuità aziendale, a prescindere dall'esito delle scelte adottate, non potrà in ogni caso sfociare in una responsabilità per l'amministratore che ha operato in assenza di irrazionalità.

È, poi, prioritariamente una **riforma che ha quale suo obiettivo principale quello di ricondurre una sana ed organizzata gestione dell'impresa a poter monitorare, per tempo, l'emersione di eventuali stati di crisi dell'impresa** in modo tale che, gli stessi, possano essere percepiti al loro nascere e, ragionevolmente, ridotti o, addirittura, eliminati con azioni puntuali e immediate prima che la loro emersione avvenga con ritardo di conoscenza da parte dei diversi attori coinvolti.

4. ASSETTO AZIENDALE

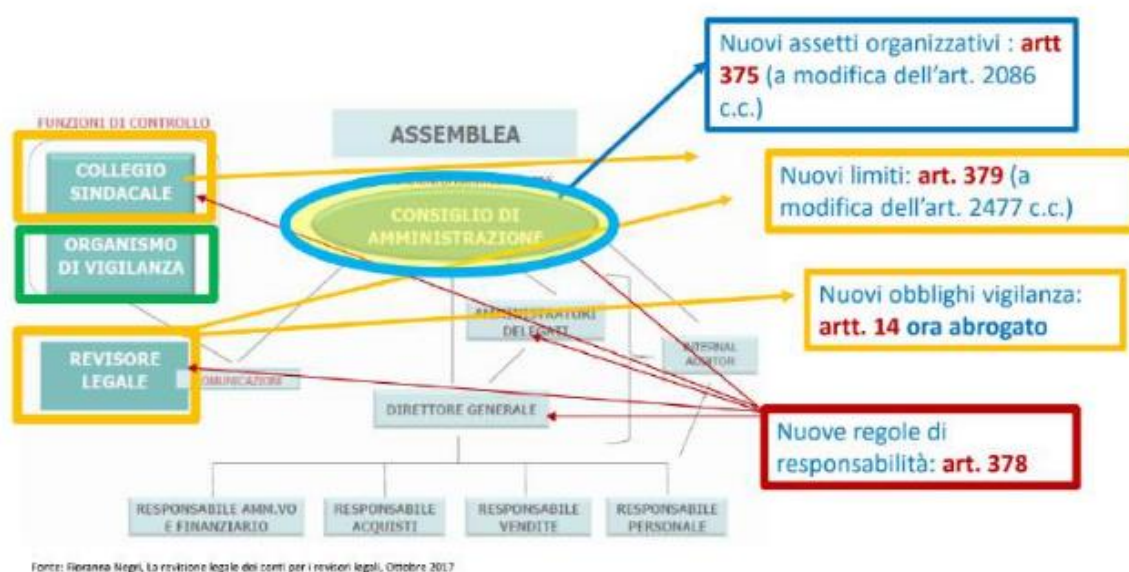
Riferimenti:

- **artt. 2086**, comma 2, art. 2381 e 2475, comma 6, del Codice civile (**per le società**);
- art. 3, comma 1, del **D. Lgs. 14/2019** (**imprenditore individuale**);
- art. 2, comma 1, del **D. Lgs. 14/2019** (**imprenditore collettivo**);
- art. 2, comma 1, lett. a) del **D. Lgs. 14/2019** (**definizione di “crisi”**);
- art. 3 del **D. Lgs. 14/2019** (**verifica degli squilibri patrimoniali, finanziari e reddituali**);
- **sostenibilità dei debiti** per almeno i prossimi 12 mesi;
- **continuità aziendale** per almeno i prossimi 12 mesi;
- **monitoraggio delle passività** verso i dipendenti, commerciali, finanziarie, fiscali e previdenziali. (Art. 33 del D. Lgs. 14/2019 e successive modifiche ed integrazioni)

Soggetto obbligato all’istituzione degli adeguati assetti: Rif. art. 2381 e 2476, comma 6 (art. 2381, 5 comma, applicabile anche alle s.r.l. (dal [-])). Ci dice chi è il soggetto tenuto a curare gli adeguati assetti nelle società:

1. **amministratore unico**;

2. **C.d.A. o se amministratore delegato è un obbligo dell’amministratore delegato**; si individua il primo soggetto obbligato. Il C.d.A. (2381) valuta l’adeguatezza dell’assetto organizzativo; come? Il 2381, c. 5, l’amministratore delegato deve riferire almeno una volta ogni 6 mesi (quindi almeno due C.d.A. all’anno per rispondere alle richieste della normale anche nelle società dove non c’è l’organo di controllo o di revisione);



4.1 ASSETTO ORGANIZZATIVO

Assetto organizzativo o, anche, struttura organizzativa che “... *esprime l'articolazione risultante dalla divisione interna (ma anche esterna) della gestione se ed in quanto attribuita ad una pluralità di soggetti aziendali, generalistici (alta direzione) e specialistici (manager di aree funzionali ai vari livelli nelle strutture decentrate), secondo criteri di efficacia e di efficienza, che coinvolgono anche l'organizzazione fisica dell'impresa (localizzazione, layout, disegno dei flussi di lavoro)*”.

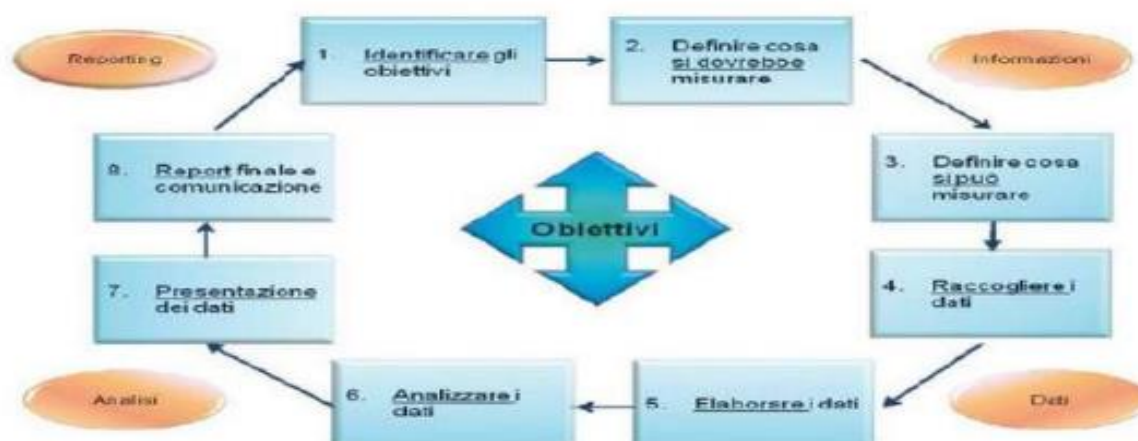
4.2 ASSETTO AMMINISTRATIVO

Assetto amministrativo inteso come “... *l'insieme dei meccanismi operativi (gestionali) funzionali ad una corretta gestione, quali i sistemi integrati a supporto della gestione, i supporti informatici specifici per le gestioni logistiche, produttive, distributive, finanziarie, delle risorse umane; i manuali operativi; i dispositivi di controllo operativo delle attività (per lo più informatizzati); i software applicativi gestionali; la modulistica; la documentazione accompagnatoria dei flussi logistici (schede, bolle, registri); le procedure per la qualità; i controlli operativi (informatici e manuali) con le segnalazioni di anomalia; le procedure per la qualità, i dispositivi per la sicurezza e per la conformità alle norme di settore; corsi formativi e di addestramento; nonché le prassi operative, ancorché non pienamente formalizzate*”

Formalizzazione con l'adozione di:

- Mansionari/procedure aziendali;
- Budget di Tesoreria;
- Budget annuale;
- Rendiconto finanziario previsionale;
- Business plan;
- Piani finanziari;
- Bilanci intermedi;
- Kpi e indici aziendali (consuntivi e prospettici);
- Documentazione in materia di privacy;
- Documentazione ambientale;
- Documentazione anticorruzione e antiriciclaggio;
- Documentazione sulla salute e sicurezza sul lavoro;
- **Modello ex D. lgs. 231/01 (responsabilità degli enti);**
- Analisi SWOT;
- Business Model Canvas;
- Balanced Scorecard.

Fig. 3 – L'approccio metodologico



Fonte: Gruppo di Lavoro NIBR su elaborazione delle PMI.

4.3 ASSETTO CONTABILE

L'assetto contabile inteso come *"... il sistema di rilevazioni contabili in quanto espressamente indicato dal dettato normativo; ma che ben potrebbe integrato, in una visione aziendalistica, anche dall'accesso a informazioni extracontabili interne ed esterne, comunque riconducibili ad una disamina dell'economicità dell'impresa nei suoi vari aspetti. L'assetto contabile, sia consuntivo che preventivo, per soddisfare le più evolute esigenze manageriali interne, ma anche per rispondere alle esigenze su indici di allerta sul rischio di crisi e di probabilità di insolvenza, va declinato vuoi a carattere generale (bilanci storici e bilanci previsionali), vuoi a carattere analitico (reportistiche per linee di prodotti, per aree geografiche, per tipologie di clienti, ecc.) con appropriati profili interpretative, grafici e di commento qualitativo"*.

L'assetto contabile, di fatto, fa parte e si integra all'assetto amministrativo dove la peculiarità è rappresentata dalla tenuta della contabilità. A tal fine è da rilevare come la Norma 3.5 di comportamento del collegio sindacale, più sopra riportata e alla quale si rinvia, offra una trattazione strettamente correlata dell'assetto amministrativo-contabile.

Sotto il profilo meramente operativo dovrà aversi riguardo:

- alla **tenuta della contabilità e al suo tempestivo aggiornamento**;
- alla **predisposizione di bilanci intermedi** secondo le previsioni dell'OIC 30;
- l'**adozione di una contabilità analitica**.

4.4 ASPETTI DEL MONITORAGGIO

In relazione agli aspetti relativi al monitoraggio possiamo suddividerli in due macroaree, la prima relativa a quelli indicati dal legislatore nel D. lgs. 14/2019 e, la seconda, nella prassi economico finanziaria e nell'analisi di bilancio.

A) ASPETTI DI CUI AL D. LGS. 14/2019 (finalità dell'adeguato assetto amministrativo-contabile).

Gli aspetti relativi al monitoraggio dell'andamento aziendale sono indicati all'art. 3, comma 3, del D.lgs. 14/2019 che prescrive che “al fine di **prevedere tempestivamente** le crisi di impresa, le misure di cui al comma 1 e gli assetti di cui al comma 2 devono consentire di:

- a) rilevazione di eventuali **squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario**, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore;
- b) verifica della **sostenibilità dei debiti** e le prospettive di **continuità aziendale** almeno per i dodici mesi successivi e rilevare i segnali di cui al comma 4 (DSCR 12 mesi);
- c) ricavare le **informazioni necessarie** per poter utilizzare la **lista di controllo particolareggiata** e a effettuare il **test pratico** per la verifica della ragionevole perseguibilità del risanamento di cui all'articolo 13, al comma 2”.

B) ASPETTI DEL MONITORAGGIO NELLA PRASSI AZIENDALE ED ECONOMICO-FINANZIARIA

Indispensabile risulta, in ogni caso, dotare il sistema informativo dell'organizzazione di **propri indici ed indicatori** che, oltre ad essere estremamente utili per monitorare le performance dell'azienda in bonis, possono essere altrettanto utili quali segnali premonitori di disfunzioni dell'andamento aziendale.

Tra gli indici ed indicatori sono di particolare rilevanza e indispensabili quelli calcolati in modalità prospettica (**forward looking**), che ormai sono normalmente utilizzati dal sistema bancario per valutare la capacità di rimborso degli affidati.

Il principio ISA Italia 570, poi, indica tre tipi di indicatori sulla scorta dei quali rilevare la sussistenza, o meno, della continuità aziendale e, precisamente:

- **Indicatori di tipo finanziario;**
- **Indicatori di tipo gestionale;**
- **Altri indicatori.**

4.5 CHECK-LIST (LISTA DI CONTROLLO) PARTICOLAREGGIATA PER LA REDAZIONE DEL PIANO DI RISANAMENTO E PER LA ANALISI DELLA SUA COERENZA.

Al fine di un opportuno esame, nella sua completezza nella sua correlazione ad un adeguato assetto organizzativo, amministrativo e contabile occorre verificare il contenuto della cosiddetta **Check-List (Lista di Controllo)** particolareggiata **per la redazione del piano di risanamento e per la analisi della sua coerenza**.

Gli adeguati assetti organizzativi devono essere in grado di tracciare i dati richiesti per la corretta compilazione della check-list.

Tale Check-List è stata predisposta con il Decreto Ministeriale 28 settembre 2021 ed è volto a consentire una valutazione preliminare della complessità del risanamento; richiedendo, per la sua compilazione, dati

e informazioni che, necessariamente, derivano dagli effetti degli adeguati Assetti Organizzativi è da ritenere che una sua pronta possibilità di redazione sia correlata alla bontà degli stessi.

Successivamente il decreto 28 settembre 2021, in tema di Composizione negoziata per la soluzione della crisi d'impresa, è stato **aggiornato dal decreto dirigenziale 21 marzo 2023**.

Le **modifiche** riguardano:

- **il contenuto della piattaforma telematica nazionale (art. 13 CCI);**
- **la lista di controllo particolareggiata (art. 5 bis CCI);**
- **le indicazioni per la redazione del piano di risanamento;**
- **l'esecuzione del test pratico;**
- **la formazione degli esperti indipendenti.**

La parte di interesse è contenuta nella sezione II, e riguarda specificatamente il paragrafo 1 ed il paragrafo 2 così come di seguito esposti:

1. Il requisito dell'organizzazione dell'impresa: risorse chiave, competenze tecniche, monitoraggio continuativo, indicatori chiave (KPI) e piano di tesoreria

2. Rilevazione della situazione contabile e dell'andamento corrente: situazione contabile dedicata ed adattata (OIC 30), situazione debitoria, valori patrimoniali dei crediti, del magazzino e dei cespiti congrui, Enterprise Risk Analysis, piani commerciali e finanziari aggiornati ed adeguati, organo di controllo e revisore legale vigilanti sugli adeguati assetti.

4.6 IL PRINCIPIO DELLA PROPORZIONALITA'

Sia l'art. 2086 del Codice civile che l'art. 3 del D. lgs. 14/2019 indica che “L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, ...”. Tale assunto non dà, però, alcuna regola o indicazione pratica ma, di fatto, lascia alla discrezione degli “attori” la scelta delle modalità pratiche con le quali adattare alla singola realtà detto obbligo.

Non vi sono, pertanto, “modelli” pratici di adeguati assetti definiti a priori e/o standardizzati per le diverse realtà aziendali. Non vi è, neppure, la previsione da parte del legislatore di predisporre adeguati assetti che siano ottimali o assoluti ma viene richiesta, esclusivamente, che gli assetti organizzativi siano i più adeguati alla realtà sociale nel rispetto della proporzionalità e della ragionevolezza.

Con afferenza all' **aspetto dimensionale dell'impresa**, gli “Adeguati Assetti Organizzativi Amministrativi e Contabili” hanno come riferimento sovraordinato generale:

- la Raccomandazione della Commissione Europea del 6 maggio 2003 (2003/361/CE) che all'art. 2 dispone che le imprese vengano suddivise in Micro, piccola, media e grande impresa sulla base dei seguenti parametri:

ALLEGATO TITOLO I DEFINIZIONE DELLE MICROIMPRESE, PICCOLE IMPRESE E MEDIE IMPRESE ADOTTATA DALLA COMMISSIONE

Articolo 1 Impresa

Si considera impresa ogni entità, a prescindere dalla forma giuridica rivestita, che eserciti un'attività economica. In particolare sono considerate tali le entità che esercitano un'attività artigianale o altre attività a titolo individuale o familiare, le società di persone o le associazioni che esercitino un'attività economica.

Articolo 2 Effettivi e soglie finanziarie che definiscono le categorie di imprese

1. La categoria delle microimprese delle piccole imprese e delle medie imprese (PMI) è costituita da imprese che occupano meno di 250 persone, il cui fatturato annuo non supera i 50 milioni di EUR oppure il cui totale di bilancio annuo non supera i 43 milioni di EUR.

2. Nella categoria delle PMI si definisce piccola impresa un'impresa che occupa meno di 50 persone e realizza un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di EUR.

3. Nella categoria delle PMI si definisce microimpresa un'impresa che occupa meno di 10 persone e realizza un fatturato annuo oppure un totale di bilancio annuo non superiori a 2 milioni di EUR.

Con riguardo invece all' **aspetto della natura dell'impresa** (profilo) per gli “Adeguati Assetti Organizzativi Amministrativi e Contabili” possono assumere rilevanza i seguenti punti di riferimento:

- Il **D. lgs. 81/2008, “Testo Unico Sicurezza Sul Lavoro”**;
- Il **Regolamento generale per la protezione dei dati personali 2017/679 (General Data Protection Regulation o GDPR)**, in materia di protezione dei dati sensibili;
- Il **D. lgs. 231/2007, Attuazione della direttiva 2005/60/CE concernente la prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo** nonché della direttiva 2006/70/CE che ne reca misure di esecuzione.
- Il **Reg. CEE n. 1221/2008, in materia di Tutela dell'ambiente**.

Tutte le fonti normative risultano utili al fine di definire l'ambito di operatività della singola entità e, conseguentemente, identificare le norme da rispettare e l'eventuale specificità dell'attività esercitata al fine di **risultare compliant al settore ed al mercato nel quale opera**.

5. COLLEGIO SINDACALE – LA VIGILANZA SUGLI ADEGUATI ASSETTI SOCIETARI.

5.1 I DOVERI DEL COLLEGIO SINDACALE

Il **Codice della Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza (C.C.I.I.)**, ossia il **D. Lgs. n. 14 del 12 gennaio 2019**, ha portato un incremento dei requisiti che un assetto organizzativo, amministrativo e contabile deve avere per essere definito **“adeguato”**. L'obiettivo è quello di riuscire a rilevare in maniera tempestiva

un'imminente crisi prima che la situazione possa diventare cronica, in modo che non si venga a determinare una perdita di continuità aziendale.

Nel testo attuale dell' **art. 2086 del Codice Civile**, così come modificato dall' **art. 375 del C.C.I.A.A.**, si evince che l'imprenditore operante in forma societaria ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, ma poi è compito degli amministratori valutarne l'adeguatezza, esaminando i piani strategici, industriali e finanziari della società (**art. 2381 del Codice Civile**).

L'obbligo di adozione di adeguati assetti organizzativi, amministrativi e contabili rappresenta l'esplicitazione del **principio di corretta amministrazione**, per cui gli amministratori hanno il dovere di gestire la società in maniera razionale e ragionevole, cercando di adottare le soluzioni più efficaci al fine di una corretta gestione.

L' **art. 2403 del Codice Civile** stabilisce che **spetta al Collegio Sindacale** vigilare sull'osservanza della legge e dello statuto, sui principi di corretta amministrazione, ma soprattutto deve **vigilare** anche **sulla adeguatezza degli assetti organizzativi, amministrativi e contabili adottati dalla società** e sul loro concreto funzionamento.

A) VIGILANZA SULL'ADEGUATEZZA E SUL FUNZIONAMENTO DELL'ASSETTO ORGANIZZATIVO

Uno dei compiti del Collegio Sindacale è quello di vigilare sull'adeguatezza e sul concreto funzionamento dell'**assetto organizzativo** della società.

Per stabilire che un assetto organizzativo sia adeguato occorre verificare che esso sia **compatibile con le dimensioni della società**, nonché alla natura e alla modalità di perseguimento dell'oggetto sociale.

Deve inoltre essere strutturato in maniera tale da consentire agli amministratori di **rilevare tempestivamente** gli inizi di una crisi e la conseguente perdita di continuità aziendale, in modo tale da permettere loro di poter agire adottando le misure più idonee per poter far fronte a tale situazione di emergenza.

B) VIGILANZA SULL'ADEGUATEZZA DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Il Collegio Sindacale deve cercare di comprendere se il sistema di controllo interno sia in grado di prevenire delle situazioni di "**non conformità**" significative rispetto alla legge, allo statuto e ai principi di corretta amministrazione, anche se poi non sia suo specifico compito quello di esprimere un giudizio sull'efficacia dello stesso.

Il Collegio Sindacale esamina su quali **procedure o prassi operative si possono rilevare dei rischi significativi**, che rilevanza possono avere e che probabilità hanno di accadimento.

Se da questa analisi dovessero sorgere **significativi rischi di inadeguatezza dei sistemi di controllo**, il Collegio deve richiedere agli amministratori di adottare le dovute azioni correttive, se tali azioni dovessero risultare insufficienti oppure si dovessero verificare situazioni di urgenza o di particolare gravità, sarà cura del Collegio stesso di rimuovere le violazioni riscontrate.

C) VIGILANZA SULL'ADEGUATEZZA DEL SISTEMA AMMINISTRATIVO-CONTABILE

L'attività di vigilanza del Collegio sindacale riguarda anche l'**adeguatezza del sistema amministrativo-contabile** e il suo corretto funzionamento.

Il sistema amministrativo-contabile comprende tutto l'insieme delle direttive, delle procedure e delle prassi operative che servono a garantire la completezza, la correttezza e la tempestività di un'informativa societaria attendibile che concordi con i principi contabili adottati dalla società.

Di fatto, però, la vigilanza in questo ambito è **duplice**, poiché bisogna operare una distinzione tra **assetto amministrativo** e **assetto contabile**.

L'adeguato assetto amministrativo è necessario per garantire un processo decisionale e un'operatività all'insegna della pianificazione, della programmazione e del controllo.

Per quanto attiene invece l'adeguato assetto contabile, l'analisi va effettuata su tutto il sistema contabile sia previsionale che consuntivo, in quanto rappresenta il modo più immediato per verificare la presenza di un disequilibrio reddituale, patrimoniale e finanziario.

Dell'attività di **vigilanza sull'adeguatezza di tutti gli assetti societari**, il Collegio Sindacale dovrà farne poi menzione in un **apposito paragrafo della relazione** da proporre in Assemblea in occasione dell'approvazione del Bilancio d'esercizio.

5.2 RAPPORTI TRA COLLEGIO SINDACALE E ORGANISMI DI VIGILANZA

Il Modello Organizzativo ex - D. Lgs. n. 231 dell'8 giugno 2001 ha introdotto una responsabilità amministrativa in capo agli enti (società, consorzi, associazioni, enti pubblici economici, ecc.) relativa a specifici reati posti in essere da amministratori, dirigenti e dipendenti a vantaggio degli enti stessi.

La responsabilità dell'Ente, quindi, si aggiunge a quella delle persone fisiche.

All'art. 6 del D. Lgs. n. 231/2001 si stabilisce che viene esonerato da responsabilità l'ente o la società che:

- che ha adottato ed efficacemente attuato, prima della commissione del fatto, modelli di organizzazione e di gestione idonei a prevenire reati della specie di quello verificatosi (lettera a);
- che ha affidato il compito ad un organismo dell'ente (Organismo di Vigilanza – O.D.V.), dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo, di vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli e di curarne l'aggiornamento (lettera b).

Si è quindi resa necessaria la predisposizione del c.d. Modello 231, ossia quel documento che raccoglie tutto un insieme di regole e procedure per l'organizzazione e la gestione dell'ente per la prevenzione di rischi e di reati connessi e l'istituzione di un O.D.V., composto da vari professionisti (avvocati, dottori commercialisti, esperti di controllo di gestione, ecc.), che ha il compito di vigilare e monitorare periodicamente il rispetto del suddetto modello.

Proprio perché il Modello 231 è stato istituito appositamente per gestire il rischio di gestione e prevenire i reati da esso derivati, nelle società in cui è stato adottato risulta essere uno strumento molto utile al Collegio Sindacale nell'espletamento della sua attività di vigilanza sugli adeguati assetti societari.

Diviene quindi di notevole importanza il flusso di informazioni che intercorre tra l'O.D.V. e il Collegio Sindacale. Infatti l'O.D.V., nel suo ruolo di vigilante, ha accesso ad una moltitudine di dati relativi alla società, in quanto l'obiettivo è quello di far adottare all'ente efficaci misure di gestione di rischi, col fine di evitare le sanzioni.

Ricordiamo che tra i reati previsti dal D. Lgs. n. 231/2001 sono stati recentemente introdotti anche quelli di natura tributaria.

La cooperazione tra Collegio Sindacale e O.D.V. può permettere una corretta gestione del rischio anche con riguardo alla verifica dell'adeguatezza degli assetti societari, in modo da preservare una continuità aziendale in futuro prossimo.

5.3 NUOVE NORME DI COMPORTAMENTO PER IL COLLEGIO SINDACALE DELLE SOCIETÀ' NON QUOTATE

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili ha pubblicato il 20 dicembre 2023 le Nuove Norme di Comportamento per il Collegio Sindacale delle società non quotate che sono entrate in vigore a partire dal 1° gennaio 2024 e hanno aggiornato quanto previsto dalla precedente versione del 2020.

Le modifiche apportate dal nuovo corpo normativo riguardano in particolare le attività del Collegio Sindacale nella crisi d'impresa in modo da creare un maggiore allineamento con quanto previsto dal D. Lgs. n. 14/2019.

Le **novità introdotte** prevedono che il Collegio Sindacale, qualora rilevi l'esistenza di condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che rendano probabile la crisi o l'insolvenza della società, deve procedere, a seconda della gravità dei casi, a compiere in generale:

- Segnalazioni ad organi di vario livello competenti;
- Vigilanza durante la composizione negoziata e in relazione agli strumenti di regolazione della crisi e dell'insolvenza adottati dall'impresa;
- Promuovere iniziative in caso di liquidazione giudiziale della società;