

AREA SITO: BLOG
CATEGORIA: Principi contabili e di revisione
TITOLO: Le procedure di revisione conformi al presupposto di continuità aziendale
DATA: 17 aprile 2023
AUTORE: dott.ssa Anna Foresti

Il **principio di revisione ISA Italia 570** pone in capo agli amministratori la responsabilità di effettuare una valutazione specifica della capacità dell'impresa di continuare a operare come un'entità in funzionamento. Una valutazione di questo tipo richiede l'adozione di adeguati assetti amministrativi, organizzativi e contabili, tali da percepire il grado di incertezza associato all'esito di un evento o di una circostanza futura, la dimensione e la complessità dell'impresa, la natura e le circostanze della sua attività.

Il revisore è chiamato ad analizzare le scelte degli amministratori al fine di comprendere se le ipotesi adottate risultino supportati da elementi attendibili, pertinenti e ragionevoli adottando apposite procedure di revisione.

Il presupposto della continuità aziendale viene richiamato nel Codice civile all'articolo 2423-bis quale uno dei principi a cui devono attenersi gli amministratori nella redazione del bilancio d'esercizio. Anche l'art. 2086 rubricato "Gestione dell'impresa" richiama il **dovere** dell'imprenditore di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato in funzione della **rilevazione tempestiva della crisi d'impresa** e della **perdita della continuità aziendale**.

Il principio contabile nazionale OIC 11, conformemente ai principi contabili internazionali, dispongono che, nella fase di preparazione del bilancio, la direzione aziendale debba effettuare una valutazione della "capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un prevedibile arco temporale futuro [...] almeno 12 mesi dalla data di riferimento del bilancio".



LE RESPONSABILITA' DEL REVISORE IN RELAZIONE AL GOING CONCERN

Anche il principio di revisione ISA Italia 570 pone **in capo agli amministratori la responsabilità** di effettuare una **valutazione** specifica della capacità dell'impresa di continuare a operare come un'entità in funzionamento. La formalizzazione di tali valutazioni interne all'aziende trova spazio all'interno della Nota integrativa al bilancio d'esercizio. Tale documento, oltre alla descrizione di eventuali fattori di rischio, alle assunzioni effettuate e alle incertezze identificate deve fare menzione dei piani aziendali futuri per far fronte ai rischi individuati.

In tali contesti di rischio, il revisore è chiamato a perseguire **obiettivi di revisione** conformi al principio ISA 570 in tema di *going concern*, ovvero:

1. **acquisire elementi probativi** sufficienti ed appropriati sull'utilizzo adeguato da parte della direzione aziendale del presupposto della continuità aziendale;
2. **concludere**, sulla base degli elementi probativi acquisiti, **se esista un'incertezza significativa** sulla capacità dell'impresa di continuare a operare come un'entità in funzionamento;
3. **formulare la relazione di revisione** esprimendo, tra le altre cose, un giudizio sulla valutazione fatta dagli amministratori in relazione al principio di continuità aziendale.

LE SPECIFICHE PROCEDURE DI REVISIONE PREVISTE DALL'ISA ITALIA 570

Al fine di acquisire gli elementi probativi adeguati e appropriati per giungere alle necessarie conclusioni circa l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio, il revisore, oltre a ricorrere alla reportistica finanziaria disponibile fornita dalla direzione, può valutare appositi indicatori suggeriti dallo stesso principio ISA Italia 570 quali segnali che, individualmente o nel loro complesso, possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di operare in conformità al presente principio.

I principali indicatori ai quali il revisore può ispirarsi nel definire le proprie procedure di controllo e di acquisizione degli elementi probativi sono:

INDICATORI FINANZIARI	situazione di deficit patrimoniale o di capitale circolante netto negativo
	indizi di cessazione del sostegno finanziario da parte dei creditori
	evidenza di flussi di cassa negativi e incapacità di pagare i debiti alla scadenza
	principali indici economico-finanziari negativi
	consistenti perdite operative o significative perdite di valore delle attività utilizzate per generare flussi di cassa
	difficoltà nel pagamento di dividendi arretrati o discontinuità nella distribuzione di dividendi
	cambiamento di atteggiamento dei fornitori per concessione di credito e pagamento alla consegna
	incapacità di ottenere finanziamenti per lo sviluppo di nuovi prodotti ovvero per gli altri investimenti necessari.
INDICATORI GESTIONALI	intenzione della direzione di liquidare l'impresa o cessare l'attività
	dimissioni di consiglieri e sindaci / difficoltà con il personale
	perdita di mercati fondamentali, di clienti chiave, di contratti di distribuzione, di concessioni o di fornitori importanti
	scarsità nell'approvvigionamento di forniture importanti
	comparsa di concorrenti di grande successo.
ALTRI INDICATORI	capitale ridotto al di sotto dei limiti legali
	modifiche legislative o iniziative governative sfavorevoli all'impresa
	procedimenti legali o regolamentari in corso che, in caso di soccombenza, possono comportare richieste di risarcimento cui l'impresa probabilmente non è in grado di farvi fronte
	sopravvenuta mancanza di requisiti per il mantenimento di autorizzazioni necessarie allo svolgimento dell'attività sociale prevalente

	eventi catastrofici contro i quali non è stata stipulata una polizza assicurativa ovvero è stata stipulata una polizza con massimali insufficienti.
--	---

RISVOLTI SUL GIUDIZIO DI REVISIONE

Sulla base degli elementi probativi acquisiti e delle procedure di revisione messe in campo, il revisore deve concludere se esista o meno un'**incertezza significativa** legata al presupposto della continuità aziendale.

Tali incertezze sulla capacità dell'impresa di continuare a operare come un'entità in funzionamento sono **significativi** e hanno un **impatto sul giudizio** reso nella relazione di revisione **in relazione all'appropriatezza o meno** dell'informativa di bilancio resa dagli amministratori sulla natura, i rischi e gli effetti potenziali dell'incertezza stessa.

Sulla base di tali considerazioni il documento di ricerca Assirevi 176R fornisce una sintesi degli effetti sul giudizio di revisione:

FATTISPECIE	GIUDIZIO DI REVISIONE
Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale	Senza rilievi
Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale, ma esistenza di incertezza significativa con adeguata informativa in bilancio	Senza rilievi con richiamo d'informativa in una sezione separata della relazione di revisione
Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale, ma esistenza di incertezze significative di cui non viene data adeguata informativa	Giudizio con rilievi, oppure giudizio negativo quando gli effetti dell'informativa inadeguata sono tali da rendere inattendibile il bilancio
Utilizzo non appropriato del presupposto della continuità aziendale	Giudizio negativo


Presupposto della continuità aziendale giudicato non appropriato dalla direzione e bilancio redatto su basi alternative	Senza rilievi (a patto che sia fornita adeguata informativa)
Rifiuto della direzione di effettuare o estendere la propria valutazione di continuità aziendale	A seconda degli effetti della limitazione al lavoro di revisione: - giudizio con rilievi Oppure - impossibilità di esprimere un giudizio
Utilizzo del presupposto della continuità aziendale, soggetto a molteplici significative incertezze di cui viene data adeguata informativa	In casi estremi il revisore può concludere di non essere in grado di esprimere il proprio giudizio

CONCLUSIONI

L'utilizzo del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio rappresenta la più delicata valutazione svolta dagli amministratori, che deve essere adeguatamente supportata da strumenti di analisi previsionali come i *budget* mensili con tecnica del *rolling* sui 12 mesi prospettici e l'analisi degli scostamenti.

Il revisore, dal canto suo, è chiamato ad analizzare le scelte degli amministratori al fine di comprendere se le ipotesi adottate risultino supportati da elementi attendibili, pertinenti e ragionevoli. Per fare ciò, il revisore deve comprendere, già in fase di pianificazione delle proprie attività, gli adeguati assetti adottati dall'impresa e monitorarli per tutta la durata dell'attività di revisione al bilancio d'esercizio, fino ad esprimere un giudizio in conformità alle evidenze raccolte e agli elementi probativi acquisiti.

SEGUICI SU



Se desideri ricevere gratuitamente tutti i nostri post di approfondimento, **SEGUICI SU LINKEDIN:**
 aprire il link: <https://www.linkedin.com/company/sistemassociati>