

# WEBINAR

✚ **Plusplus24** Fisco | **19 MAG 2020** | **ore 16,00 - 18,00**

## **FORME DI SOSTEGNO PER IMPRESE E PROFESSIONISTI** **AGGIORNAMENTI OPERATIVI**

### **Saluti istituzionali**

**Elbano DE NUCCIO** Presidente ODCEC Bari

**Giovanni Fabio AIELLO** Presidente ODCEC Brindisi

**Mario CARDILLO** Presidente ODCEC Foggia

**Giuseppe VENNARI** Presidente ODCEC Lecce

**Cosimo D. LATORRE** Presidente ODCEC Taranto

**Antonio SOLDANI** Presidente ODCEC Trani

STUDIO ASSOCIATO

CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE  
TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO



Pierpaolo Ceroli

*Dott. commercialista  
Revisore legale dei Conti  
Giornalista Pubblicista*

Il Sole **24 ORE**

[pierpaolo.ceroli@cmnp.it](mailto:pierpaolo.ceroli@cmnp.it)



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Bari



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Foggia



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Taranto



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Brindisi



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili per la Circostrizione  
del Tribunale di Lecce



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Trani

# WEBINAR

## FORME DI SOSTEGNO PER IMPRESE E PROFESSIONISTI AGGIORNAMENTI OPERATIVI

WEBINAR

Bari, 19 maggio 2020

GRUPPO **24ORE**

cmnp formazione

    @studiocmnp



# **REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE: RELAZIONE AL BILANCIO E VERIFICHE IN EPOCA COVID-19**



## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

### NUOVI LIMITI DI NOMINA

Dal 16.03.2019



Riferimento  
normativo

Ante D.Lgs. 14/2019

Post Art. 379 D.Lgs. 14/2019 e Post Art.2bis,c.2, DL 32/2019 conv.  
L. 14.6.2019, n. 55

**Sindaco** e  
**Revisione**  
**Legale** dei  
**Conti**  
Art. 2477,  
Co.2 e 3 del  
C.C.

...  
La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:  
a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;  
b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;  
c) per due esercizi consecutivi ha superato due dei limiti indicati dal primo comma dell'articolo 2435-bis.  
L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.

...  
La **nomina** dell'**organo di controllo** o del **revisore** è obbligatoria se la società:  
a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;  
b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;  
c) **ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:** 1) totale dell'**attivo dello stato patrimoniale: 4 [ex 2] milioni di euro;** 2) **ricavi** delle vendite e delle prestazioni: **4 [ex 2] milioni di euro;** 3) **dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 [ex 10] unità.**  
**L'obbligo di nomina** dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma **cessa quando, per tre esercizi consecutivi, non è superato alcuno** dei predetti limiti.



## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

va a modificare

RIFORMA DEL DIRITTO SOCIETARIO  
**17.01.2003**  
con i D.Lgs. n. 5 e n. 6,

**D.Lgs. 27.1.2010, n. 39**  
Recepimento Direttiva  
**2006/43/CE**  
con decorrenza  
**7.4.2010**  
Ha **sostituito** l'intera  
rubrica con

**D.Lgs. 17.7.2016, n. 135**  
Attuazione Direttiva  
**2014/56/UE** «Modifica  
della Direttiva 2006/43/CE  
in materia di **Revisione**  
**Legale dei Conti annuali**  
**e consolidati**»

**LEGGE «Delega»**  
19.10.2017, N. 155  
A cui fa seguito  
**D.Lgs. 12.1.2019, n. 14**  
«CCII»  
con possibilità di **correttivi**  
Legge 8.3.2019, n. 20



Capo V – Sezione VI-bis  
**§ 4 Del Controllo Contabile**  
*Ex art. 2409-bis*  
«Controllo Contabile»



Capo V – Sezione VI-bis  
**§ 4 Della Revisione legale dei conti**  
*art. 2409-bis*  
«Revisore Legale dei Conti»



**Collegio Sindacale** = **Revisore Legale dei Conti**





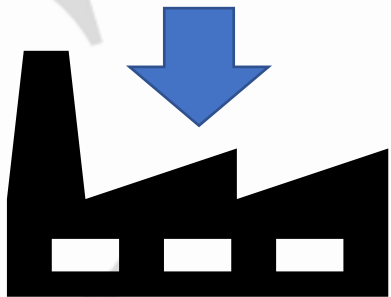
## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

- IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

ART.106  
DL 18

### Novità – NUOVE RESPONSABILITÀ PER SINDACI e/o REVISORI

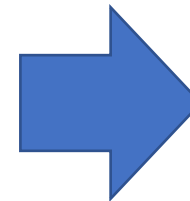
Dal  
**16.03.2019**



**ASSEMBLEA DEI SOCI  
NOMINA  
L'ORGANO DI CONTROLLO**



**CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?**



**ENTRO IL  
16.12.2019**

**RICHIESTA PROROGA**

dal **CNDCEC - FNC**  
con **Documento del**  
**6.12.2019**



**DL «MILLEPROROGHE»**

Art. 8, c. 6-sexies DL 30.12.2019, n. 162,

Prorogato, alla data di approvazione del bilancio afferente all'**esercizio 2019** (art. 2364, c. II, c.c.) il termine entro cui le s.r.l. e le coop. in s.r.l.

cmnp formazione

f in t i @studiocmnp

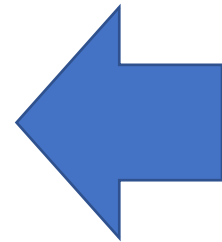


ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

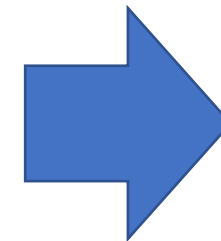
**PERIODO DI  
RIFERIMENTO**



**2017  
-  
2018**



**DL**  
**«MILLEPROROGHE»**  
Art. 8, c. 6-sexies DL  
30.12.2019, n. 162



**2018  
-  
2019**



Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

ART.106  
DL 18

• IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

**IL  
DIFFERIMENTO  
DEI BILANCI e  
MODALITA' DI  
TENUTA  
ASSEMBLEE  
Art. 106**

## Art. 106

(Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società)

1. In deroga a quanto previsto dagli **articoli 2364, secondo comma, e 2478-bis**, del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea **ordinaria** è convocata entro **centottanta giorni** dalla chiusura dell'esercizio.

.....

7. Le disposizioni del presente articolo si applicano alle **assemblee convocate entro il 31 luglio 2020** ovvero entro la data, se successiva, **fino alla quale è in vigore lo stato di emergenza** sul territorio nazionale relativo al rischio sanitario connesso all'insorgenza della epidemia da COVID-19.







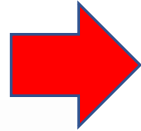
# FORME DI SOSTEGNO PER IMPRESE E PROFESSIONISTI AGGIORNAMENTI OPERATIVI

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

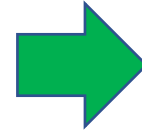
ART.106  
DL 18

- IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

**TERMINE ORDINARIO**

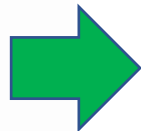


~~120 GG~~



**180 GG**

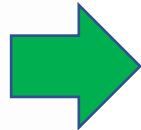
**TERMINE STRAORDINARIO**



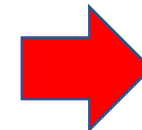
**180 GG**



**DECORRENZA**



**DAL 17.3.2020**



**AL 31.7.2020  
OVVERO  
FINE STATO DI EMERGENZA**



# FORME DI SOSTEGNO PER IMPRESE E PROFESSIONISTI AGGIORNAMENTI OPERATIVI

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

ART.106  
DL 18

- IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

ESERCIZIO	PERIODO	PRIMA CONVOCAZIONE	SECONDA CONVOCAZIONE	POSSIBILITA' DI RICORSO A 180 GG CON ASSEMBLEA ORDINARIA FINO AL 31.07.2020
2019	1.01.2019 – 31.12.2019	27.4.2020	21.5.2020	<u>SI</u>
<b>2018</b>	1.12.2018 – 30.11.2019	27.3.2020	21.4.2020	<u>SI</u>
2018	1.10.2018 – 30.09.2019	27.3.2020(*)	21.4.2020(*)	<b>NO???</b>
<b>2019</b>	1.02.2019 – 31.01.2020	27.5.2020	21.06.2020	<b>SI (ENTRO IL 31.8.2020)</b>
2019	1.05.2019 – 30.04.2020	27.8.2020	21.9.2020	<b>NO</b>

(\*) SOCIETA' CHE HA OPTATO PER IL MAGGIOR TERMINE STRAODINARIO DI 180 GG.



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

Novità – NUOVE RESPONSABILITÀ PER SINDACI e/o REVISORI

ART.106  
DL 18

- IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE



### LE SOGLIE NEGLI ALTRI PAESI EUROPEI

	SOGLIE		
	RICAVI	ATTIVO	DIPENDENTI
Belgio	9.000.000	4.500.000	50
Francia (*)	8.000.000	4.000.000	50
Germania	12.000.000	6.000.000	50
Italia	4.000.000	4.000.000	20
Spagna	5.700.000	2.850.000	50
Svezia	300.000	150.000	3
Uk (**)	13.082.000	6.541.000	50
Danimarca (***)	1.075.000	537.000	12
	3.000.000	1.500.000	50
Austria	10.000.000	5.000.000	50
Grecia	8.000.000	4.000.000	50
Finlandia	200.000	100.000	3

(\*) soglie in vigore da maggio 2019 (Decreto 2019-514); le precedenti obbligavano ad un full audit in caso di superamento dei seguenti valori: Ricavi Euro 3.100.000, attivo Euro 1.550.000 e numero medio di dipendenti 50.

(\*\*) le soglie in UK espresse in sterline sono rappresentate al cambio previsto dalla normativa locale di recepimento della Direttiva 2013/34/UE

(\*\*\*) il superamento della soglia inferiore consente la scelta tra *extended review* o *full audit*; il superamento della soglia superiore rende obbligatorio il *full audit*.





## ORGANI DI CONTROLLO - *Ruolo dei Sindaci e/o Revisori*

ART.106  
DL 18

- IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

**Novità – NUOVE RESPONSABILITA PER SINDACI e/o REVISORI**



### QUANDO SCATTA L'OBBLIGO DI NOMINA DELL'ORGANO CONTROLLO

	PRIMA DELLA RIFORMA	DOPO LA RIFORMA	DOPO "SBLOCCA CANTIERI" <b>ATTUALE</b>
<b>Fatturato</b>	Euro/mln 8,8	Euro/mln 2,0	Euro/mln 4,0
<b>Attivo</b>	Euro/mln 4,4	Euro/mln 2,0	Euro/mln 4,0
<b>Dipendenti</b>	50	10	20





## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

Novità – NUOVI LIMITI DI NOMINA

Dal 16.03.2019

### SITUAZIONE DI PARTENZA

Anni	Parametri	Nomina o cessazione
2017 – 2018	2017 Dipendenti: 21 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	Nomina entro il 16.12.2019 (se non previsto da statuto)
	2018 Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4,1 mln Attivo SP: € 4 mln	



## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

Novità – NUOVI LIMITI DI NOMINA

Dal 16.03.2019

### 1° IPOTESI

Anni	Parametri	Nomina o cessazione
	2019 Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	
2019 2020 2021	2020 Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	<b>Permane l'obbligo di nomina per il 2022</b>
	2021 Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4,1 mln Attivo SP: € 4 mln	



## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

Novità – NUOVI LIMITI DI NOMINA

Dal 16.03.2019

### II° IPOTESI

Anni	Parametri	Nomina o cessazione
2019	Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	
2019 2020 2021	Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	<b>Cessa l'incarico dal 2022</b>
2021	Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	



## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

Novità – NUOVI LIMITI DI NOMINA

POST «DL Milleproroghe»

### SITUAZIONE DI PARTENZA – POST «DL MILLEPROROGHE»

Anni	Parametri	Nomina o cessazione
2018 – 2019	2018 Dipendenti: 21 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	Non SI DEVE PROCEDERE A NESSUNA NOMINA
	2019 Dipendenti: 20 u Ricavi: € 4 mln Attivo SP: € 4 mln	





Documento di Ricerca n.234

**ORIENTAMENTI INTERPRETATIVI IN ORDINE ALLA DISCIPLINA DEI  
CONTROLLI NELLE SRL**

*Aprile 2020*





## ATTIVITÀ DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE



Documento di Ricerca n. 234

Trattandosi di **primo incarico di revisione**, è opportuno ricordare che il **revisore è chiamato a considerare i criteri per l'accettazione dell'incarico ai sensi del principio ISA (Italia) 220** *Controllo della qualità dell'incarico di revisione del bilancio* il quale, richiamando l'ISQC 1, **prevede che il revisore acquisisca le informazioni considerate necessarie nelle circostanze prima di accettare un incarico con un nuovo cliente.**

Tenuto conto dei termini particolarmente estesi per il conferimento dell'incarico, come consentiti dal Decreto Milleproroghe, **il responsabile della revisione dovrebbe valutare preliminarmente, sin dalla fase di accettazione del nuovo cliente, la disponibilità di adeguate evidenze probative necessarie per lo svolgimento delle procedure su particolari poste del bilancio come, ad esempio, le giacenze iniziali di magazzino.**

A questi fini, pertanto, si segnalano le **linee guida specifiche del Principio di Revisione Internazionale (ISA Italia) 510 Primi incarichi di revisione contabile – Saldi di apertura.**



## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE



Documento di Ricerca n. 234



Gestione degli incarichi già assegnati entro il precedente termine del 16 dicembre 2019.



Con riferimento a tali incarichi occorre effettuare un'attenta disamina delle delibere assembleari di conferimento degli stessi per valutare le diverse situazioni che si possono prospettare.

a) Ad esempio, potrebbe verificarsi il caso in cui l'incarico di revisione legale sia stato conferito per il triennio 2019/2021 in virtù del superamento, per gli esercizi 2017 e 2018, dei parametri di cui all'art. 2477, secondo comma del Codice Civile. In tale fattispecie il conferimento stesso non sarebbe allineato alla nuova disciplina dell'art. 379 del Codice della Crisi (che ora prende in considerazione gli esercizi 2018 e 2019). In tale ipotesi, infatti, risulterebbe venuto meno il presupposto normativo dell'intervenuto conferimento dell'incarico. Sussisterebbero dunque, salvo quanto indicato alla successiva lett. b, **i presupposti per l'esercizio dell'interruzione anticipata** in conformità a quanto previsto dall'art. 13 del D.Lgs. 39/2010 e dal Decreto 28 dicembre 2012, n. 261 (il "D.M. 261/2012"), vale a dire tramite revoca per **giusta causa, dimissioni o risoluzione consensuale**. In proposito, si rileva che l'art. 8 del D.M. 261/2012 stabilisce che "in caso di revoca per **giusta causa o dimissioni** da un incarico presso un ente diverso da quelli di interesse pubblico, il revisore legale o la società di revisione legale possono assumere un nuovo incarico presso la medesima società assoggettata a revisione solo dopo che **sia trascorso un periodo di almeno un anno dall'avvenuta cessazione anticipata**".



## ATTIVITÀ DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

 ASSIREVI

Documento di Ricerca n. 234



Gestione degli incarichi già assegnati entro il precedente termine del 16 dicembre 2019.



Segue 

La norma appena richiamata, dunque, impone un obbligo di *cooling-off* nel caso in cui la cessazione anticipata dell'incarico sia conseguenza di una revoca da parte della società o delle dimissioni del revisore. **Analogo obbligo non è invece previsto** per l'ipotesi di **risoluzione consensuale dell'incarico**: in questa circostanza, quindi, la società potrà nuovamente procedere ad incaricare della revisione legale dei propri conti il revisore cessato. Tale facoltà non parrebbe infatti preclusa dal mero dato letterale dell'art. 7, secondo comma del D.M. 261/2012, ove si prevede di "conferire un nuovo incarico ad un altro revisore legale o ad un'altra società di revisione". In tal senso si è ampiamente orientata la prassi dal 2012 a seguire.



## ATTIVITA' DI REVISIONE E COLLEGIO SINDACALE

 ASSIREVI

Documento di Ricerca n. 234



Gestione degli incarichi già assegnati entro il precedente termine del 16 dicembre 2019.



Segue 

Alla luce di quanto sopra, **gli incarichi conferiti entro il 16 dicembre 2019 per il triennio 2019/2021 potranno essere oggetto di risoluzione consensuale tra le parti ai sensi degli artt. 13 del D.Lgs. 39/2010 e 7 del D.M. 261/2012.** In proposito, il D.M. 261/2012 prevede che *“l'assemblea, acquisite le osservazioni formulate dal revisore legale o dalla società di revisione legale e sentito l'organo di controllo anche sulle predette osservazioni, delibera la risoluzione consensuale del contratto di revisione.”*

**Nelle circostanze in oggetto, in cui l'interruzione anticipata dell'incarico è motivata dal venire meno del presupposto normativo per l'emissione della relazione di revisione, occorre formalizzare al più presto e comunque prima dei 15 giorni che precedono l'assemblea di approvazione del bilancio 2019, l'accordo tra amministratori e revisori.** Detta assemblea si troverà dunque a prendere atto dell'assenza dei presupposti normativi e potrà deliberare la risoluzione dell'incarico e il contestuale conferimento di un nuovo incarico allo stesso revisore in conformità alla nuova disciplina di cui all'art. 379 del Codice della Crisi. Ovviamente, **la società potrà in ogni caso procedere a convocare un'assemblea ad hoc per la delibera di risoluzione dell'incarico di revisione e di conferimento del nuovo incarico anticipatamente rispetto a quella di approvazione del bilancio 2019.**

cmnp formazione



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

Novità – NUOVE RESPONSABILITÀ PER SINDACI e/o REVISORI

ART.106  
DL 18

- IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE



Dal  
**16.03.2019**

**ENTRO IL**  
**16.12.2019**

### DL «MILLEPROROGHE»

Art. 8, c. 6-sexies DL 30.12.2019, n. 162, 6-sexies. All'**articolo 379, comma 3, primo periodo**, del codice delle crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, le parole: «**entro nove mesi dalla predetta data**» sono sostituite dalle seguenti: «**entro la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2019, stabilita ai sensi dell'articolo 2364, secondo comma, del codice civile**».



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

ART.106  
DL 18

• IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

Novità – NUOVE RESPONSABILITÀ PER SINDACI e/o REVISORI

Dal 16.03.2019

**CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?**



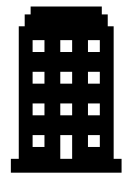
Collegio Sindacale con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



Collegio Sindacale  
MONOCRATICO con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



Revisore Legale  
dei Conti



Società di  
Revisione

cmnp formazione

CM



# BILANCI: LE REGOLE IN EPOCA COVID-19 E LE ULTIME NOVITÀ FISCALI

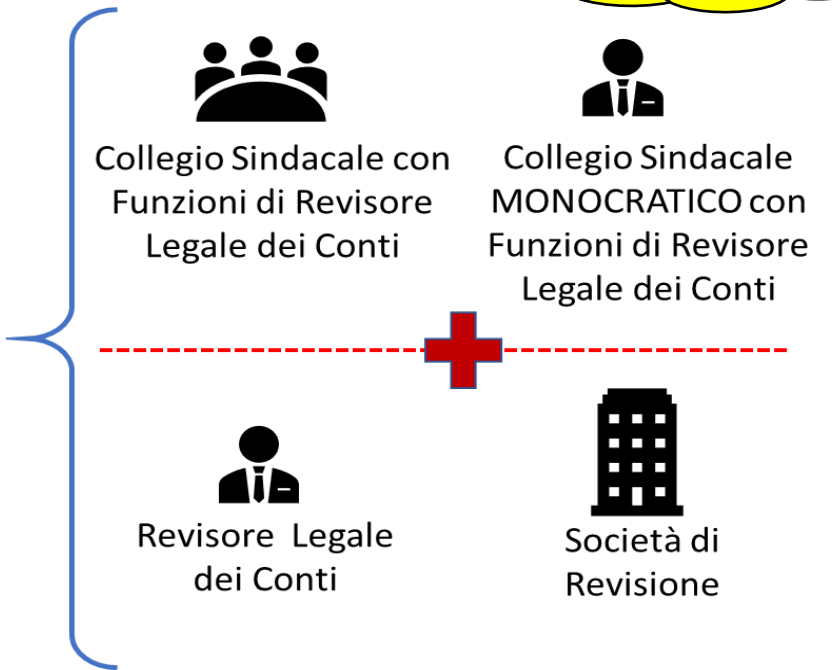
## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

ART.106  
DL 18

• IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

### Novità – NUOVE RESPONSABILITÀ PER SINDACI e/o REVISORI

Dal 16.03.2019



### Articolo 13 – Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto

1. Salvo quanto disposto dall'articolo 2328, secondo comma, numero 11), del codice civile e fermo restando che i conferimenti degli incarichi da parte di enti di interesse pubblico sono disciplinati dall'articolo 17, comma 1, del presente decreto e dall'articolo 16 del Regolamento europeo, **l'assemblea, su proposta motivata dell'organo di controllo, conferisce l'incarico di revisione legale** e determina il corrispettivo spettante al revisore legale o alla società di revisione legale per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale corrispettivo durante l'incarico.





# SINDACO





## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER SINDACI

Dal 16.03.2019



#### CONTROLLO GESTIONALE

CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



Collegio Sindacale con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



Collegio Sindacale  
MONOCRATICO con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti

COLLEGIO SINDACALE

SOCIETÀ NON QUOTATE  
ARTICOLO 2403

SOCIETÀ QUOTATE ARTICOLO 149, COMMA 1, LETTERA C) TUF

**Il Collegio sinda-  
cale ha la respon-  
sabilità di vigilare  
su**

osservanza della legge e dello  
statuto

osservanza della legge e dell'atto costitutivo rispetto dei principi di corretta ammi-  
nistrazione

**rispetto dei principi di corretta  
amministrazione**

adeguatezza della struttura organizzativa della società per gli aspetti di competen-  
za, del sistema di controllo interno e del sistema amministrativo-contabile nonché  
sull'affidabilità di quest'ultimo nel rappresentare correttamente i fatti di gestione

**adeguatezza dell'assetto orga-  
nizzativo, amministrativo e con-  
tabile adottato dalla società e  
sul suo concreto funzionamento**

modalità di concreta attuazione delle regole di governo societario previste da codici  
di comportamento, redatti da società di gestione di mercati regolamentati o da as-  
sociazioni di categoria, cui la società, mediante informativa al pubblico, dichiara di  
attenersi

adeguatezza delle disposizioni impartite dalla società alle società controllate



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER **SINDACI**

Dal 16.03.2019



CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



#### CONTROLLO CONTABILE

COLLEGIO SINDACALE

SOCIETÀ NON QUOTATE ARTICOLO 2409 BIS CC E ARTICOLO 2403, COMMA 2 CC

**Il Collegio ha la responsabilità tipica della revisione legale quando svolge**

il controllo contabile, se la società non è tenuta alla redazione del bilancio consolidato e se lo statuto prevede la possibilità di attribuire la revisione anche ai sindaci (si applicano le disposizioni di cui al Dlgs 39/2010)

#### DOVERI SPECIFICI

COLLEGIO SINDACALE

SOCIETÀ NON QUOTATE ARTICOLI 2404, 2405, 2429, COMMA 2, 2406, 2407, 2408, 2409 CC

SOCIETÀ QUOTATE ARTICOLO 149, COMMI 2 E 3 TUF, ARTICOLI 152 E 153 TUF

**Il Collegio sindacale deve**

riunirsi almeno ogni 90 giorni

assistere alle adunanze del CdA e dell'assemblea

assistere alle adunanze del CdA e dell'assemblea

presentare la relazione all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e fare le osservazioni e le proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione

presentare la relazione all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e fare le osservazioni e le proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione



Collegio Sindacale con Funzioni di Revisore Legale dei Conti



Collegio Sindacale MONOCRATICO con Funzioni di Revisore Legale dei Conti



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER SINDACI

Dal 16.03.2019



COLLEGIO SINDACALE

SOCIETÀ NON QUOTATE ARTICOLI 2404, 2405, 2429, COMMA 2, 2406, 2407, 2408, 2409 CC

SOCIETÀ QUOTATE ARTICOLO 149, COMMI 2 E 3 TUF, ARTICOLI 152 E 153 TUF

#### Il Collegio sindacale deve

procedere alla convocazione dell'assemblea in caso di omissione o ingiustificato ritardo da parte degli amministratori o facoltà di convocazione in caso ravvisi fatti censurabili di rilevante gravità

#### Il Collegio sindacale ha

il dovere di verità delle sue attestazioni e deve conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio

il dovere di **comunicare senza indugio alla Consob** le irregolarità riscontrate nell'attività di vigilanza e trasmette i relativi verbali delle riunioni e degli accertamenti svolti e ogni altra utile documentazione

#### Il Collegio sindacale deve

indagare senza ritardo sui fatti censurabili denunciati dai soci e presentare le sue conclusioni ed eventuali proposte all'assemblea, se denuncia fatta da tanti soci che rappresentino 1/20 del capitale sociale o 1/50 nelle società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio

indagare senza ritardo sui fatti censurabili denunciati dai soci e presentare le sue conclusioni ed eventuali proposte all'assemblea, se denuncia fatta da tanti soci che rappresentino 1/20 del capitale sociale o 1/50 nelle società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio

avere facoltà di denuncia al tribunale se vi è fondato sospetto che gli amministratori abbiano compiuto gravi irregolarità nella gestione che possano arrecare danno alla società o a una o più società controllate

far ricorso ex articolo 2409 Cc soltanto laddove si riscontrino gravi irregolarità gestionali e i rimedi interni alla società esperiti per ovviare a tali irregolarità siano apparsi insufficienti (Tribunale di Milano 5 marzo 2007)

CHI DEBBO NOMINARE: SINDACO O REVISORE?



Collegio Sindacale con Funzioni di Revisore Legale dei Conti



Collegio Sindacale MONOCRATICO con Funzioni di Revisore Legale dei Conti



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER **SINDACI**

Dal 16.03.2019



CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



#### POTERI/DOVERI

COLLEGIO SINDACALE

SOCIETÀ NON QUOTATE ARTICOLO 2403 BIS CC

SOCIETÀ QUOTATE ARTICOLO 150 TUF

#### Il Collegio sindacale ha il potere

di ispezione e di controllo

di ispezione e di controllo

di chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali e su determinati affari, anche con riferimento a società controllate

di chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali e su determinati affari, anche con riferimento a società controllate

di scambiare informazioni con corrispondenti organi delle controllate in relazione ai sistemi di amministrazione e controllo e all'andamento generale dell'attività sociale

di scambiare informazioni con corrispondenti organi delle controllate in relazione ai sistemi di amministrazione e controllo e all'andamento generale dell'attività sociale



Collegio Sindacale con Funzioni di Revisore Legale dei Conti



Collegio Sindacale MONOCRATICO con Funzioni di Revisore Legale dei Conti



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER **SINDACI**

Dal 16.03.2019



#### RESPONSABILITÀ CIVILE

COLLEGIO SINDACALE	SOCIETÀ NON QUOTATE ARTICOLO 2407 CC	SOCIETÀ QUOTATE ARTICOLO 150 TUF
<b>Il Collegio sindacale deve</b>	adempiere ai loro doveri con la <b>professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico</b> (criterio di diligenza ex articolo 1176, comma 2 Cc)	adempiere ai loro doveri con la <b>professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico</b> (criterio di diligenza ex articolo 1176, comma 2 Cc)
<b>I sindaci rispondono</b>	della violazione degli obblighi di verità delle attestazioni, di conservazione del segreto e degli altri loro doveri, <b>indipendentemente da un connesso inadempimento riportabile agli amministratori</b>	della violazione degli obblighi di verità delle attestazioni, di conservazione del segreto e degli altri loro doveri, <b>indipendentemente da un connesso inadempimento riportabile agli amministratori</b>
<b>Ai sindaci incombono</b>	<b>in solido con gli amministratori</b> le responsabilità per non aver adempiuto ai propri obblighi di controllo e per non aver così evitato la produzione di un danno conseguente a inadempimenti degli amministratori stessi	<b>in solido con gli amministratori</b> le responsabilità per non aver adempiuto ai propri obblighi di controllo e per non aver così evitato la produzione di un danno conseguente a inadempimenti degli amministratori stessi

CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



Collegio Sindacale con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



Collegio Sindacale  
MONOCRATICO con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER **SINDACI**

Dal 16.03.2019



#### AZIONE DI RESPONSABILITÀ

COLLEGIO SINDACALE

SOCIETÀ NON QUOTATE  
AZIONE EX CODICE CIVILE

SOCIETÀ QUOTATE  
AZIONE EX TUF

#### **Il Collegio sindacale è passibile**

di azione sociale di responsabilità (articoli 2393 e 2393 bis Cc), da parte della società, dei soci, del curatore, commissario liquidatore, prescrivendosi in 5 anni

di azioni di responsabilità nelle società quotate. La Consob può presentare la denuncia ex articolo 2409 Cc, se ha fondato sospetto di gravi irregolarità nell'adempimento dei doveri di vigilanza del collegio sindacale (articolo 152 Tuf)

di azione di responsabilità esercitata dai creditori (articolo 2394 Cc), da parte dei creditori insoddisfatti e curatore o commissario liquidatore, prescrivendosi in 5 anni

di azioni di responsabilità nelle società quotate. Consob e Banca d'Italia possono applicare sanzioni amministrative pecuniarie nei confronti dei sindaci delle società quotate nel caso di omesso o inadeguato esercizio dell'attività di controllo in violazione dei doveri ex articolo 149 Tuf (articolo 187 bis e ss. Tuf)

di azione individuale del socio e del terzo (articolo 2395 Cc), soci e terzi che si ritengono direttamente danneggiati, prescrivendosi in 5 anni

**di azioni di responsabilità nelle società quotate**

CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



Collegio Sindacale con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



Collegio Sindacale  
MONOCRATICO con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER SINDACI

Dal 16.03.2019



#### RESPONSABILITÀ PENALE

##### COLLEGIO SINDACALE

**Il Collegio sindacale ha responsabilità penali per effetto, tra gli altri, degli articoli elencati**

##### REATI SOCIETARI PROPRI E IN CONCORSO

- › false comunicazioni sociali (articoli 2621 e articoli 2621 bis e 2621 ter Cc)
- › false comunicazioni sociali delle società quotate (2622 Cc)
- › corruzione fra privati (articolo 2635 Cc)
- › istigazione alla corruzione tra privati (articolo 2635 bis Cc)
- › ostacolo all'esercizio delle funzioni delle autorità pubbliche di vigilanza (articolo 2638 Cc)
- › impedito controllo (articolo 2625 Cc)
- › indebita restituzione dei conferimenti (articolo 2626 Cc)
- › illegale ripartizione degli utili e delle riserve (articolo 2627 Cc)
- › illecite operazioni sulle azioni o quote sociali o quote sociali o della società controllante (articolo 2628 Cc)
- › Operazioni in pregiudizio dei creditori (articolo 2629 Cc)
- › omessa comunicazione del conflitto d'interessi (articolo 2629 bis Cc)
- › formazione fittizia del capitale (articolo 2632 Cc)
- › indebita ripartizione dei beni sociali da parte dei liquidatori (articolo 2633 Cc)
- › infedeltà patrimoniale (articolo 2634 Cc)
- › illecita influenza sull'assemblea, agguattaggio (articoli 2626 e 2637 Cc)

##### REATI FALLIMENTARI

##### **Bancarotta fraudolenta**

- › hanno distratto, occultato, dissimulato, distrutto o dissipato in tutto o in parte i beni del fallito ovvero, allo scopo di recare pregiudizio ai creditori, hanno esposto o riconosciuto passività inesistenti;
- › hanno sottratto, distrutto o falsificato, in tutto o in parte, con lo scopo di procurare ad essi o ad altri un ingiusto profitto o di recare pregiudizi ai creditori, i libri o le altre scritture contabili o li hanno tenuti in guisa da non rendere possibile la ricostruzione del patrimonio o del movimento degli affari;
- › hanno cagionato, o concorso a cagionare, il dissesto della società, commettendo un reato societario;
- › hanno cagionato con dolo o per effetto di operazioni dolose il fallimento della società;
- › dolo diretto o se l'omissione del dovere di controllo possa qualificarsi come compartecipazione dolosa.

##### **Bancarotta semplice**

- › hanno consumato una notevole parte del patrimonio del fallito in operazioni di pura sorte o manifestamente imprudenti;
- › hanno compiuto operazioni di grave imprudenza per ritardare il fallimento;
- › hanno aggravato il dissesto del fallito, astenendosi dal richiedere la dichiarazione del fallimento o con altra grave colpa;
- › non hanno soddisfatto le obbligazioni assunte in un precedente concordato preventivo o fallimentare;
- › hanno concorso a cagionare od aggravare il dissesto della società con inosservanza degli obblighi a essi imposti dalla legge.

CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



Collegio Sindacale con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti



Collegio Sindacale  
MONOCRATICO con  
Funzioni di Revisore  
Legale dei Conti





# REVISORE





## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER REVISORI

Dal 16.03.2019



#### DOVERI

REVISORI LEGALI DEI CONTI  
(PERSONA FISICA E SOCIETÀ)

SOCIETÀ NON QUOTATE  
DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39

SOCIETÀ QUOTATE  
DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39

#### I revisori devono

rispettare i principi di deontologia e scetticismo professionale, di riservatezza e segreto professionale (articoli 9 e 9 bis, Dlgs 39/2010)

rispettare i principi di deontologia e scetticismo professionale, di riservatezza e segreto professionale (articoli 9 e 9 bis, Dlgs 39/2010)

essere indipendenti dalla società incaricante e non devono essere coinvolti nel suo processo decisionale (articolo 10, Dlgs 39/2010)

essere indipendenti dalla società incaricante e non devono essere coinvolti nel suo processo decisionale (articolo 10, Dlgs 39/2010)

ridurre il rischio di indipendenza: se l'indipendenza rischia di essere compromessa, revisori devono adottare misure volte a ridurre tale rischio e se non si riescono a ridurre i revisori devono astenersi dallo svolgimento dell'incarico

ridurre il rischio di indipendenza: se l'indipendenza rischia di essere compromessa, revisori devono adottare misure volte a ridurre tale rischio e se non si riescono a ridurre i revisori devono astenersi dallo svolgimento dell'incarico

svolgere la revisione legale in conformità ai principi di revisione adottati dalla Commissione europea (articolo 11, Dlgs 39/2010)

svolgere la revisione legale in conformità ai principi di revisione adottati dalla Commissione europea (articolo 11, Dlgs 39/2010)

esprimere con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto, e illustrano i risultati della revisione legale. Il giudizio può essere senza rilievi, con rilievi, negativo, dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio

esprimere con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto, e illustrano i risultati della revisione legale. Il giudizio può essere senza rilievi, con rilievi, negativo, dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio

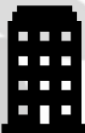
verificare nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili

verificare nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili

CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



Revisore Legale  
dei Conti



Società di  
Revisione



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER REVISORI

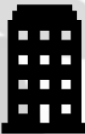
Dal 16.03.2019



CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



Revisore Legale  
dei Conti



Società di  
Revisione

#### POTERI/DOVERI

REVISORI LEGALI DEI CONTI (PERSONA FISICA E SOCIETÀ)	SOCIETÀ NON QUOTATE DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39	SOCIETÀ QUOTATE DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39
<b>I revisori hanno</b>	il diritto di ottenere da amministratori documenti e notizie utili per la revisione (articolo 14, comma 6, Dlgs 39/2010)	il diritto di ottenere da amministratori documenti e notizie utili per la revisione (articolo 14, comma 6, Dlgs 39/2010)
<b>I revisori possono</b>	procedere autonomamente ad accertamenti, controlli ed esame di atti e documentazione (articolo 14, comma 6, Dlgs Dlgs 39/2010)	procedere autonomamente ad accertamenti, controlli ed esame di atti e documentazione (articolo 14, comma 6, Dlgs 39/2010)
<b>I revisori devono</b>	con il collegio sindacale, scambiarsi tempestivamente le informazioni rilevanti per l'espletamento dei rispettivi compiti (articolo 2409 <i>septies</i> Cc)	con il collegio sindacale, scambiarsi tempestivamente le informazioni rilevanti per l'espletamento dei rispettivi compiti (articolo 2409 <i>septies</i> Cc). Relazionarsi con i comitati e gli organi di controllo interno nelle società quotate/enti di interesse pubblico



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER REVISORI

Dal 16.03.2019



#### RESPONSABILITÀ CIVILE E PENALE

REVISORI LEGALI DEI CONTI (PERSONA FISICA E SOCIETÀ)	SOCIETÀ NON QUOTATE DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39	SOCIETÀ QUOTATE DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39
<b>I revisori rispondono</b>	<p>in solido tra loro e con amministratori per danni derivanti da inadempimento dei propri doveri nei confronti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>› della società;</li> <li>› dei suoi soci;</li> <li>› dei terzi.</li> </ul> <p>Nei rapporti interni tra i debitori solidali, essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato. L'azione di risarcimento si prescrive in 5 anni.</p>	<p>in solido tra loro e con amministratori per danni derivanti da inadempimento dei propri doveri nei confronti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>› della società;</li> <li>› dei suoi soci;</li> <li>› dei terzi.</li> </ul> <p>Nei rapporti interni tra i debitori solidali, essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato. L'azione di risarcimento si prescrive in 5 anni.</p>
<b>Il responsabile dell'incarico e i dipendenti che hanno collaborato alla revisione</b>	<p>sono responsabili, in solido tra loro, e con la società di revisione, per danni conseguenti a loro inadempimenti o a fatti illeciti nei confronti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>› della società che li ha incaricati;</li> <li>› nei confronti dei terzi danneggiati.</li> </ul> <p>La responsabilità è fissata entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato. L'azione di risarcimento si prescrive in 5 anni.</p>	<p>sono responsabili, in solido tra loro, e con la società di revisione, per danni conseguenti a loro inadempimenti o a fatti illeciti nei confronti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>› della società che li ha incaricati;</li> <li>› nei confronti dei terzi danneggiati.</li> </ul> <p>La responsabilità è fissata entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato. L'azione di risarcimento si prescrive in 5 anni.</p>
<b>I revisori sono penalmente perseguiti per</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>› falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale (articolo 27)</li> <li>› corruzione dei revisori (articolo 28)</li> <li>› compensi illegali (articolo 30)</li> <li>› illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione (articolo 31)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>› falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale (articolo 27)</li> <li>› corruzione dei revisori (articolo 28)</li> <li>› compensi illegali (articolo 30)</li> <li>› illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione (articolo 31).</li> </ul>

CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



Revisore Legale  
dei Conti



Società di  
Revisione



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

### DOVERI/POTERI/RESPONSABILITÀ PER REVISORI

Dal 16.03.2019



#### SANZIONI AMMINISTRATIVE

CHI DEBBO NOMINARE:  
SINDACO O REVISORE?



REVISORI LEGALI DEI CONTI  
(PERSONA FISICA E SOCIETÀ)

SOCIETÀ NON QUOTATE  
DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39

SOCIETÀ QUOTATE  
DLGS 27 GENNAIO 2010, N. 39

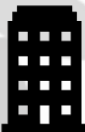
**I revisori sono passibili da parte del Mef e della Consob di sanzioni che possono essere**

- › avvertimenti;
- › censure;
- › sanzione amministrativa pecuniaria, revoca dell'incarico;
- › sospensione cautelare dal Registro dei revisori legali dei conti;
- › cancellazione dal Registro ecc.

- › avvertimenti;
- › censure;
- › sanzione amministrativa pecuniaria, revoca dell'incarico;
- › sospensione cautelare dal Registro dei revisori legali dei conti;
- › cancellazione dal Registro ecc.



Revisore Legale  
dei Conti



Società di  
Revisione





## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

ART.106  
DL 18

- IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE

Novità – NUOVE RESPONSABILITÀ PER SINDACI e/o REVISORI!

**CHE SUCCEDA  
SE NON LO NOMINO?**



 registroimprese.it  
I dati ufficiali delle Camere di Commercio

### COMMA 5, ART. 2477 C.C.:

L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati al terzo comma deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. **Se l'assemblea non provvede**, alla nomina **provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese.**

cmnp formazione

 @studiocmnp



**...E LE VERIFICHE?**



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

Fondazione  
Nazionale dei  
Commercialisti

*Documento*

**Le procedure di revisione ai tempi del COVID-19:  
la resilienza del sindaco-revisore**

**12 maggio 2020**

cmnp formazione

f in t i @studiocmnp



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



In questo **contesto di restrizione** agli spostamenti e **limitazione** nell'accesso ai locali del cliente **dove è archiviata buona parte della documentazione** è importante capire quali sono i principali rischi che il revisore dovrà affrontare e le conseguenze sulla capacità di esprimere un giudizio professionale, **raggiungendo una ragionevole sicurezza** (e non la certezza assoluta) che il bilancio, nel suo complesso, non contenga errori significativi.





## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



### ISA 210

Per capire il fenomeno, un valido contributo ce lo forniscono le regole definite dai principi di revisione (ISA) che di seguito andiamo ad esaminare.

Partendo dall'analisi dell'ISA 210, si rileva che **il principio ci impone di verificare l'esistenza delle "condizioni indispensabili per una revisione contabile"** tra cui l'acquisizione della conferma da parte della direzione sul fatto che essa riconosce e comprende la propria responsabilità di fornire al revisore:

- accesso a tutte le informazioni di cui la direzione sia a conoscenza** che siano pertinenti per la redazione del bilancio, quali registrazioni, documentazione e altri aspetti;
- ulteriori informazioni che il revisore possa richiedere alla direzione** ai fini della revisione contabile;
- la possibilità di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa dalle quali il revisore ritenga necessario acquisire elementi probativi.**

Conseguentemente, il mancato rispetto o una significativa carenza di una delle summenzionate condizioni, impone al revisore di valutare l'esistenza di una limitazione allo svolgimento di procedure di revisione in funzione della materialità sul bilancio.



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



**ISA 220**  
**ISQC1**

Il revisore è **responsabile** dei sistemi, delle direttive e delle procedure **di controllo della qualità**.

In base a tali principi, il revisore **ha l'obbligo di istituire e mantenere un sistema di controllo della qualità** tale che lui ed il suo personale rispettino i principi professionali e le disposizioni di legge e i regolamentari applicabili ma anche che le relazioni emesse dal soggetto abilitato alla revisione siano appropriate alle circostanze.

È pertanto evidente che, **eventuali carenze di documentazione dovute alle restrizioni causate dal Coronavirus** dovranno essere attentamente analizzate **sia alla luce di una eventuale limitazione di scopo, sia ai fini della archiviazione di una completa documentazione** (come previsto dall'ISA 230) a supporto della "appropriata" relazione di revisione.



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



**ISA 220**  
**ISQC1**

Appropriata documentazione che, ricordiamo, **un domani potrebbe essere oggetto di ispezioni** da parte di soggetti esterni secondo quanto previsto da leggi, regolamenti o da altre disposizioni applicabili.

In questo periodo, **è importante che il revisore ricordi sempre che la revisione contabile è un lavoro di documentazione e allegazione che deve essere fatta secondo regole precise al fine di dare evidenza alle conclusioni cui si è giunti e che il lavoro è stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.**

Quindi, la mancata allegazione di documentazione non potrà permettere in futuro, di verificare l'avvenuto controllo e le basi delle conclusioni permettendoci di affermare che, in questo caso, **“la forma è (anche) sostanza”**.



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



### ISA 250b

In base a quanto disposto dal Decreto Legislativo del 27 gennaio 2010 n. 39, il revisore deve **verificare periodicamente** la regolare tenuta della contabilità e conformità degli adempimenti richiesti dalla normativa.

L' **ISA 250b** fornisce **indicazioni** in tal senso prevedendo **casi di ritardi o limitazioni nella predisposizione dei dati**, devono essere **attentamente valutati** anche alla luce di quanto previsto dall'**ISA 260 e 265** in materia di comunicazioni ai responsabili delle attività di governance.

In particolare, **potrebbero essere emessi** *early warning* sul sistema di controllo interno e sull'abilità dell'azienda nel rispettare termini e scadenze.



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



### ISA 500

L'**impossibilità di accedere ai locali** della società impedirà di svolgere alcuni tipi di **verifica molto spesso usati come anche previsto dall'ISA 500** quali le **ispezioni** (verifica fisica di una attività) e le **osservazioni** (assistere ad un processo o una procedura svolta da altri).

Tali verifiche, per definizione, sono possibili solo nel momento della performance dell'attività da controllare, e il revisore che non ha la possibilità di affiancare chi le esegue dovrà capire se è di fronte a una limitazione o se può cambiare la strategia di revisione aggiornando le considerazioni precedentemente pianificate pena una incoerenza tra strategia di revisione e controlli effettuati.



## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



- La **prima opzione** potrebbe essere il considerare semplicemente l'inserimento di un richiamo d'informativa che evidenzi gli eventi successivi occorsi dopo la data di riferimento del bilancio e relativi all'emergenza Coronavirus come previsto dall'OIC 29.
- La **seconda possibilità** è l'inserimento di un paragrafo riguardante le incertezze significative relative alla continuità aziendale.
- Terza opzione** è formulazione di un giudizio con rilievi o negativo a causa dell'informativa inadeguata fornita dagli amministratori.
- Quarta possibilità** è l'emissione di una relazione con giudizio con rilievi o, addirittura, l'impossibilità di esprimere un giudizio a seguito dell'impossibilità di ottenere elementi probativi sufficienti e appropriati.

# RELAZIONE REVISORE

A seguito Covid-19



Documento di Ricerca n.233

**LE ATTESTAZIONI DELLA DIREZIONE**

*Aprile 2020*

**ISA 580 – ATTESTAZIONI SCRITTE**



Documento di Ricerca n. 233

**SCOPO  
DEL  
DOCUMENTO**



Il Documento intende fornire **indicazioni applicative delle regole e linee guida contenute nel Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 580 Attestazioni scritte** in merito al contenuto delle attestazioni scritte **da parte della Direzione**, acquisite dal revisore quali elementi probativi nell'ambito dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio d'esercizio e/o sul bilancio consolidato reso ai sensi delle specifiche leggi o su base volontaria, nonché quali presupposti per la formulazione del suddetto giudizio sul bilancio.







## ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori



Documento di Ricerca n. 233

**ISA  
580  
ATTESTAZIONI  
SCRITTE**



L'ISA Italia n. 580 indica che il **revisore richiede** alla **Direzione di fornire una attestazione scritta in merito alle proprie responsabilità** con particolare riferimento ai seguenti aspetti:

- che la **Direzione** ha **adempiuto** alle sue **responsabilità relative alla redazione del bilancio in conformità** al quadro **normativo sull'informazione finanziaria** applicabile, incluso, ove pertinente, la sua **corretta rappresentazione**;
- che la **Direzione** ha **fornito** al revisore **tutte le informazioni pertinenti** e l'accesso come concordato nei termini dell'incarico di revisione **e che tutte le informazioni sono state registrate e riflesse in bilancio.**



Documento di Ricerca n. 233

**ISA  
580  
ATTESTAZIONI  
SCRITTE**



Le **attestazioni** della **Direzione** sono tra l'altro **volte a fornire** al **revisore conferma**, anche ai sensi e per gli effetti degli artt. 1227 e 2049 Cod. Civ., della **completezza**, **autenticità** e **attendibilità** della documentazione messa a disposizione della società di revisione ai fini dell'espletamento della sua attività e per la correttezza ed esattezza delle informazioni ivi contenute e di quelle comunicate verbalmente e riepilogate nella lettera di attestazione.



 **ASSIREVI**

Documento di Ricerca n. 233

**ISA  
580  
ATTESTAZIONI  
SCRITTE**



***Fac-simili*** all'interno del:

- Documento ISA 580
- Documento di Ricerca n. 233



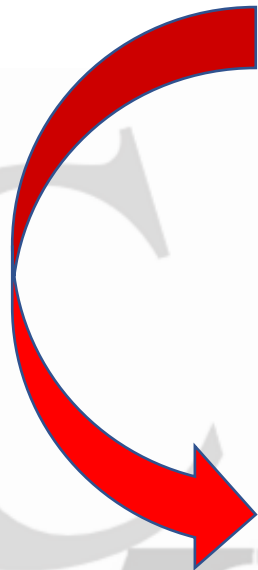
Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5  
DL 23

- RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

## LEGGE 19 OTTOBRE 2017, N. 155

[si compone di 16 articoli]



**CODICE DELLA  
CRISI DI IMPRESA E  
DELL'INSOLVENZA**



D.Lgs. 12.01.2019, n. 14  
(SO G.U. n. 38 del 14.2.2019)



[si compone  
di **391 articoli**]

**16 ARTICOLI  
ENTRANO IN VIGORE  
IL 16 MARZO 2019**  
(30 GG DALLA  
PUBBLICAIZIONE IN G.U.)

**I RESTANTI 375 ARTICOLI  
ENTRANO IN VIGORE  
IL 15 AGOSTO 2020**  
(18 MESI DALLA  
PUBBLICAIZIONE IN G.U.)

**.... IN ATTESA DEL DECRETO CORRETTIVO**



Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5  
DL 23

- RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

## CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA



D.Lgs. 12.01.2019, n. 14  
(SO G.U. n. 38 del 14.2.2019)



### RINVIO

## PARZIALE

Art. 11 del  
D.L. 2 marzo 2020, n. 9  
Al 15 Febbraio 2021



## TOTALE

Art. 5 del  
D.L. 8 APRILE 2020, n. 23  
Al 1° Settembre 2021



Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5  
DL 23

- RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

**PRIMO  
RINVIO**

**Art. 11 del D.L. 2 marzo 2020, n. 9**

“Misure urgenti di sostegno per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”.

L'art. 11 del Decreto-Legge 2 marzo 2020, n. 9 – “Misure urgenti di sostegno per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19” **ha stabilito**, in riferimento all'obbligo di segnalazione di cui agli **articoli 14 [Obbligo di segnalazione degli organi di controllo societari], comma 2, e 15 [Obbligo di segnalazione di creditori pubblici qualificati]** del **decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14 (Nuovo Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza)**, che i predetti sistemi di allerta le relative segnalazioni agli Organismi di composizione della crisi (Ocri), **entreranno**, salvo probabili ulteriori slittamenti, in vigore **solo a partire dal 15 febbraio 2021** invece del prossimo 15.08.2020



Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5  
DL 23

- RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

## SECONDO RINVIO

Art. 5 del D.L. 8 APRILE 2020, n. 23

“Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali.”.

### ART. 5

*(Differimento dell'entrata in vigore del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14)*

1. All'articolo 389 del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, il comma 1 è sostituito dal seguente:

«1. Il presente decreto entra in vigore il 1 settembre 2021, salvo quanto previsto al comma 2.».

ENTRATA  
IN VIGORE

~~15 AGOSTO 2020~~

1° SETTEMBRE 2021





# FORME DI SOSTEGNO PER IMPRESE E PROFESSIONISTI AGGIORNAMENTI OPERATIVI

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5  
DL 23

• RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

CODICE DELLA  
CRISI DI IMPRESA E  
DELL'INSOLVENZA



D.lgs. 12.01.2019, n. 14  
(SO G.U. n. 38 del 14.2.2019)



**16 ARTICOLI**

**SONO ENTRATI IN VIGORE**

**IL 16 MARZO 2019**

**(30 GG DALLA  
PUBBLICAIZIONE IN G.U.)**

1. l'istituzione dell'albo dei soggetti destinati a svolgere, dietro incarico dell'autorità giudiziaria, le funzioni di curatore, commissario giudiziale o liquidatore (**artt. 356, 357**);
2. la competenza, nei procedimenti di regolazione della crisi o dell'insolvenza, nonché le controversie che ne derivano relativi alle imprese in amministrazione straordinaria e ai gruppi di imprese di rilevante dimensione, assegnata al Tribunale sede delle sezioni specializzate in materia di imprese, ed individuato avuto riguardo al luogo in cui il debitore ha il centro degli interessi principali (**Art. 27, co. 1**);
3. le modifiche alla disciplina dell'amministrazione straordinaria (**art. 350**);
4. area web riservata (**art. 359**);
5. la certificazione dei debiti contributivi, dei premi assicurativi (**art. 363**) e la certificazione dei debiti tributari (**art. 364**);
6. modifica testo unico in materia di spese di giustizia (**art. 366**);
7. gli assetti organizzativi dell'impresa e societari (**art. 375 e 377**);
8. la responsabilità degli amministratori (**art. 378**);
9. la nomina degli organi di controllo (**art. 379**, con la precisazione che l'obbligo di nomina dell'organo di controllo, per le S.r.l. e le cooperative già costituite, deve essere rispettato **entro nove mesi** dalla pubblicazione del D.lgs. in esame);
10. le garanzie in favore degli acquirenti di immobili da costruire (**artt. 385, 386, 387, 388**).

cmnp formazione







*“È nella crisi che sorge l'inventiva, le scoperte e le grandi strategie. Chi supera la crisi supera sé stesso senza essere «superato»”*

*Albert Einstein*





***La differenza tra noi Italiani.....e tutti gli Altri!!!!***

*Intervento a  
**CONFINDUSTRIA  
BERGAMO**  
a cura del  
Dr. Pontremoli*



Con la partecipazione dello Studio Ass.to CMNP

dal **3 Aprile 2020**

Aprile 2020

GRUPPO **24** ORE



## MISURE PER LE IMPRESE e PROFESSIONISTI

di prossima uscita



# Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO

20 ANNI  
di ASSISTENZA  
& CONSULENZA  
GLOBALE



Lo Studio Associato di consulenza aziendale, tributaria, societaria e del lavoro nasce vent'anni fa dall'intuizione dei suoi soci fondatori, in una piccola realtà marchigiana della Provincia di Ancona. Alcuni anni dopo, per meglio affrontare le nuove sfide del mercato, apre la sede principale a Milano, al decimo piano della Torre Breda, avviando strette collaborazioni con altri primari studi. Senza mai rinnegare le proprie origini, lo studio ha sviluppato competenze specifiche in ambito tributario e societario tali da avviare, sin dal 2002, collaborazioni stabili in ambito editoriale con articoli e pubblicazioni per il quotidiano *Il Sole 24 Ore*, manuali, libri, banche dati, dapprima con il Gruppo 24 Ore S.p.A e poi con la "A. Giuffrè Editore S.p.A.", divenendo un punto di riferimento nel panorama italiano per le aziende e gli stessi professionisti.

Siamo collaboratori di  
GRUPPO 24 ORE

GIUFFRÈ FORMAZIONE  
TRIBUTO E FISCALITÀ ALLA S. B. ONLINE



Etica, indipendenza, professionalità, un'ampia gamma di competenze, un rapporto diretto con il cliente e soluzioni appropriate sono le qualità che da sempre ci contraddistinguono.



Vi aspettiamo nelle nostre sedi

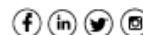
**MILANO**  
Piazza Repubblica 32  
Torre Breda, int. 67, 10° piano  
☎ 02 87 39 30 73  
Fax 02 87 39 26 94

**ANCONA**  
Via dell'Industria 114/c  
60024 Filottrano  
☎ 071 722 40 08  
Fax 071 722 49 65

**ROMA**  
PROSSIMA APERTURA

Scriveteci a  
[info@cmnp.it](mailto:info@cmnp.it)

Seguetece su



[cmnp.it](http://cmnp.it)

www.cmnp.it - info@cmnp.it - 02 87 39 30 73 - 071 722 40 08

ASSOCIAZIONE  
PROFESSIONALE  
Dottori commercialisti  
Revisori contabili  
Consulenti del lavoro  
Giornalisti pubblicisti

CONSULENZA  
AZIENDALE  
TRIBUTARIA  
SOCIETARIA  
& DEL LAVORO

ABBIAMO  
UN PIANO

TUTTO PER VOI



[cmnp.it](http://cmnp.it)



# Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO

## TEAM di PROFESSIONISTI AL VOSTRO SERVIZIO

4

**AMBITI**  
AZIENDALE  
TRIBUTARIO  
SOCIETARIO  
LAVORO

13

**AREE di  
CONSULENZA**

2

**SEDI**  
MILANO  
ANCONA

*La filosofia dello studio  
che esprime la nostra vicinanza al cliente  
e quella racchiusa nell'assunto di Oscar Wilde:  
"I miei affari mi annoiano a morte,  
preferisco quelli degli altri."*

I NOSTRI  
AMBITI DI  
CONSULENZA

Consulenza AZIENDALE	Consulenza TRIBUTARIA	Consulenza SOCIETARIA	Consulenza DEL LAVORO
<ul style="list-style-type: none"> <li>Analisi di bilancio e calcolo dei principali indicatori economico-finanziari e patrimoniali</li> <li>Calcolo dei flussi finanziari (variazione di CCN, Cash Flow operativo e flussi di cassa)</li> <li>Controllo di gestione (programmazione, pianificazione, analisi scostamenti) differenziale e mirata nei confronti di soggetti privati</li> <li>Valutazione d'azienda o di rami aziendali</li> </ul>	<p>Consulenza economica-finanziaria per l'accesso a forme e fonti di finanziamento ordinarie e agevolate</p> <p><b>Settore CONTABILE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Tenuta contabile</li> <li>Redazione di bilanci d'esercizio e consolidati</li> <li>Consulenza ed assistenza contabile continua</li> <li>Redazione di budget e bilanci pre-dati</li> <li>Controllo legale dei conti</li> <li>Funzioni di revisori contabili di società e di enti pubblici e privati</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria, sia nelle fasi isettive che nelle eventuali su cessive contenziose</li> <li>Pianificazione e della fiscalità diretta e indiretta nazionale e internazionale</li> <li>Predispersione e di pareri pro-veritate</li> <li>Assistenza e redazione di tributarie</li> <li>Redazione di dichiarazioni fiscali</li> <li>Assistenza in procedure concorsuali</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Assistenza e consulenza in materia di diritto societario e commerciale nelle fasi di costituzione, modifica e scioglimento, nonché nelle operazioni straordinarie di trasformazione, fusione, scissione, cessione e scopi di azienda</li> <li>Negoziazione e trattazione e stipulazione di contratti</li> <li>Organizzazione aziendale e strategie d'impresa</li> </ul>

LE NOSTRE AREE DI CONSULENZA

Le aree di consulenza si sono sempre adeguata al passo con i tempi e alle necessità del mercato. A tal fine lo Studio CMNP ha potenziato nel tempo la propria struttura con figure professionali di alto profilo che hanno permesso di mantenere la qualità, il parametro di riferimento che da sempre contraddistingue l'Associazione.

Un'ulteriore area che non è stata mai trascurata è quella inerente la **formazione** dove lo studio è impegnato con la sua struttura e i suoi professionisti, in qualità di relatori, nei principali convegni in ambito nazionale. Viene inoltre fornita, a richiesta dell'azienda, la **formazione on site**, su temi che specifiche di cui si necessita l'aggiornamento per il proprio personale: codificata da materiale didattico.

1

**CRISI DI IMPRESA**  
strumenti di alerta, implementazione e monitoraggio degli indicatori di crisi

2

**CONTENZIOSO:**  
assistenza al contribuente in fase accertativa, contenzioso tributario, parenziale, redazione di interpellanti e attività di deflazione

3

**PIANIFICAZIONE E OTTIMIZZAZIONE**  
fiscale nazionale, redazione di interpellanti, Patent Box

4

**PIANIFICAZIONE ED OTTIMIZZAZIONE FISCALE INTERNAZIONALE:**  
transfer pricing, eteroestensione, ruling, controlled foreign companies, beps ecc.

5

**GOVERNANCE SOCIETARIA**  
e passaggio generazionali

6

**Strumenti a tutela del proprio PATRIMONIO (trust)**

7

**START-UP** innovative, CROWDFUNDING e ricerche di acceleratori

8

**DUE DILIGENCE**  
fiscale, societaria, aziendale

9

**Assunzione incarichi nei COLLEGI SINDACALI, REVISIONE E ORGANISMO DI VIGILANZA**

10

**Strumenti di FINANZA ALTERNATIVA,**  
ricerche di fondi d'investimento per reperimento di capitali rivolti alla crescita aziendale

11

**OPERAZIONI STRAORDINARIE**  
e di M&A (Merger and acquisition)

12

**QUOTAZIONE DELLE PMI**  
al mercato primario e dell'AIM



Associazione Nazionale dei Tributaristi e dei Consulenti del Mezzogiorno  
Associazione Nazionale dei Tributaristi e dei Consulenti del Nord-Est

cmnp formazione

f in @studiocmnp

# Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO



**Pierpaolo CEROLI**  
Dott. Commercialista  
Revisore legale dei conti  
Pubblici  
pierpaolo.ceroli@cmnp.it

**Andrea MARCHESIANI**  
Dott. Commercialista  
Revisore legale dei conti  
Pubblici  
andrea.marchesiani@cmnp.it

**Gianluca NATALUCCI**  
Consulente dell'arte  
Ministrato  
gianluca.natalucci@cmnp.it

**Sonia PUCCI**  
Dott. Commercialista  
Revisore legale dei conti  
Pubblici  
sonia.pucci@cmnp.it

**Paola BONSIGNORE**  
Dott. Commercialista  
Revisore legale dei conti  
Pubblici  
paola.bonsignore@cmnp.it

**Stefano CINGOLANI**  
Esperto fiscale già funzionario  
Dell'ente Agenzia Entrate  
Pubblici  
stefano.cingolani@cmnp.it

**Agnese MENGHÌ**  
Dott. Commercialista  
Revisore legale dei conti  
Pubblici  
agnese.menghi@cmnp.it

**Luisa MILETTA**  
Dott. Commercialista  
Revisore legale dei conti  
Pubblici  
luisa.mileta@cmnp.it

**Michele BERNABEI**  
Consulente  
michele.bernabei@cmnp.it

**Elisa FAGIOLI**  
Consulente  
elisa.fagioli@cmnp.it

**Maura GARBUSCILLA**  
Responsabile Paghe  
maura.garbuscilla@cmnp.it

**Noemi GASPARINI**  
Responsabile Contabilità  
noemi.gasparini@cmnp.it

**Arianna GRASSI**  
Segretaria  
arianna.grassi@cmnp.it

**I NOSTRI  
AMBITI DI  
CONSULENZA**

**Consulenza AZIENDALE**

- Consulenza economico-finanziaria per l'accesso a forme e fonti di finanziamento ordinarie e/o agevolate

**Settore CONTABILE**

- Tenuta contabilità
- Redazione dei bilanci d'esercizio e consolidati
- Consulenza ed assistenza contabile continua
- Redazione di budget e business-plan
- Controllo legale dei conti,
- Funzioni di revisori contabili di società e di enti pubblici e privati

**Consulenza TRIBUTARIA**

- Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria, sia nelle fasi operative che nelle eventuali su ossessive e contenziose
- Pianificazione e della fiscalità diretta e indiretta nazionale e internazionale
- Proposizioni e di pareri pro-veritate
- Assistenza e redazione di interpellati
- Redazione di dichiarazioni fiscali
- Assistenza in procedure concorsuali

**Consulenza SOCIETARIA**

- Assistenza e consulenza in materia di diritto societario e commerciale nelle fasi di costituzione, modifica e scioglimento, nonché nelle operazioni straordinarie di trasformazione, fusione, scissione, cessione e scorpori d'azienda
- Negoziazione, trattazione e stipulazione di contratti
- Organizzazione aziendale e strategie d'impresa

**Consulenza DEL LAVORO**

- Assistenza e consulenza in materia di diritto del lavoro e previdenziale
- Adempimenti relativi all'amministrazione del personale
- Predispersione ed analisi del costo del personale
- Consulenza nelle controversie di lavoro in sede extragiudiziarie e giudiziarie, comprese le procedure arbitrali

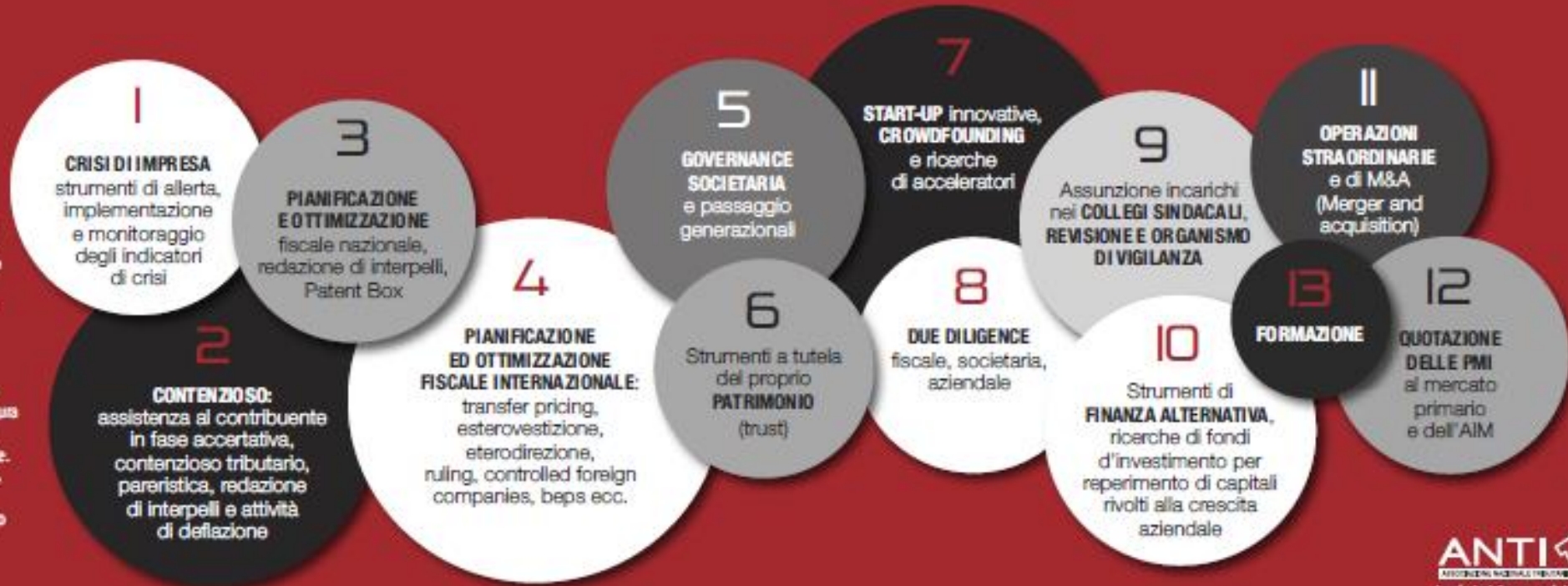
# Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO

## LE NOSTRE AREE DI CONSULENZA

Le aree di consulenza si sono sempre adeguato al passo con i tempi e alle **necessità dell'impresa**. A tal fine lo **Studio CMNP** ha potenziato nel tempo la propria struttura con **figure professionali di alto profilo** che hanno permesso di mantenere la **qualità** il parametro di riferimento che da sempre contraddistingue l'Associazione.

Un'ulteriore area che non è stata mai trascurata è quella inerente la **formazione** dove lo studio è impegnato con la sua struttura e i suoi professionisti, in qualità di relatori, nei principali **convegni** in ambito nazionale. Viene inoltre fornita, a richiesta dall'azienda, la **formazione on site**, su tematiche specifiche di cui si necessita l'aggiornamento per il proprio personale, codificata da materiale didattico.

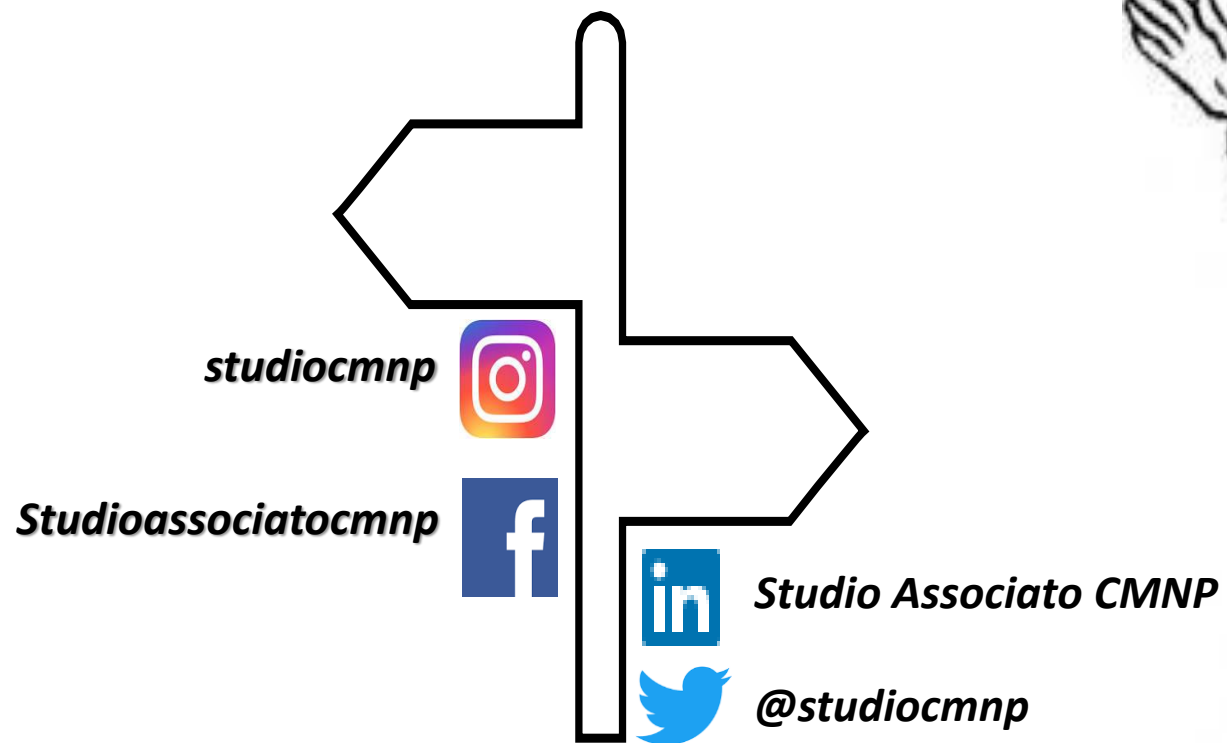


**ANTI**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI ITALIANI  
I professionisti che sono andati dal 1998  
Associazione Nazionale Tributi di tutti i Tributi e Sanzioni Lombardi



[pierpaolo.ceroli@cmnp.it](mailto:pierpaolo.ceroli@cmnp.it)

GRUPPO **24** ORE



**GRAZIE  
per  
L'ATTENZIONE**

[info@cmnp.it](mailto:info@cmnp.it)



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili  
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

[www.cmnp.it](http://www.cmnp.it)

20124 Milano P.zza della Repubblica 32  
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C