

## CONTROLLO

---

# ***Il ruolo del revisore legale nelle procedure di risoluzione della crisi d'impresa***

di **Emanuel Monzeglio**



Assirevi ha pubblicato il nuovo **documento di ricerca n. 246** – aggiornando e sostituendo il precedente n. 180 del gennaio 2014 – con l’obiettivo di definire e fornire le **linee guida di comportamento** utili alle società di revisione che, nell’ambito di **procedure di risoluzione della crisi**, si vedono ricevere **richieste di informazioni** oppure sono incaricate di svolgere **specifiche procedure** da parte della società in crisi o dal professionista attestatore.

Le **informazioni** presenti nel documento di ricerca sopra citato sono riferite **esclusivamente** alla società di revisione delle società in crisi.

Prima di concentrarci sul ruolo del revisore all’interno delle procedure di risoluzione della crisi – ovvero quegli strumenti normativi che perseguono una finalità risanatoria aiutando le imprese a superare situazioni di squilibrio - è necessario sottolineare che **l’attuale impianto normativo** della legge fallimentare (R.D. n. 267 del 16.03.1942) prevede **tre istituti di composizione della crisi d’impresa** aventi caratteristiche di autonomia negoziale.

Nello specifico possiamo trovare il **piano di risanamento** ex [articolo 67, comma 3, lett. d\), L.F.](#), **l’accordo di ristrutturazione dei debiti** stipulato con i creditori rappresentanti almeno il sessanta per cento dei crediti, previa omologa da parte del Tribunale competente, ai sensi dell’[articolo 182-bis L.F.](#) e il **concordato preventivo** ex articolo 160 L.F..

La normativa fallimentare è stata oggetto di un importante **riforma** attuata mediante il D.Lgs. 14/2019 – Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza - che **entrerà in vigore**, salvo ulteriori proroghe, **il prossimo 15 luglio**.

In ordine cronologico, l’ultima novità riguarda il **D.L. 118/2021** che ha introdotto la nuova procedura della **composizione negoziata** per la soluzione della crisi d’impresa, offrendo

all'imprenditore **l'affiancamento di un terzo esperto e indipendente** per agevolare le trattative con i creditori.

Il punto in comune di tutte le procedure di soluzione negoziale della crisi, sopra esposte, è che il **piano presentato dall'imprenditore** deve necessariamente essere **corredato dall'attestazione** redatta da un professionista.

Tale soggetto, a cui è affidato l'incarico di attestatore, **deve possedere** le competenze professionali richieste **dall'[articolo 67, comma 3, lettera d\), L.F.](#)** ovvero:

- essere **iscritto nel registro dei revisori legali** ed in **possesso dei requisiti previsti dall'articolo 28, lettere a) e b)** cioè essere iscritto all'albo dei Dottori Commercialisti o degli Avvocati;
- inoltre un requisito fondamentale, introdotto dal Decreto Sviluppo, è quello **dell'indipendenza** dell'attestatore ovvero *“quando non è legato all'impresa e a coloro che hanno interesse all'operazione di risanamento da rapporti di natura personale o professionale tali da **comprometterne l'indipendenza di giudizio**; in ogni caso, il professionista **deve essere in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 2399 del codice civile** e non deve, neanche per il tramite di soggetti con i quali è unito in associazione professionale, avere prestato negli ultimi cinque anni attività di lavoro subordinato o autonomo in favore del debitore ovvero partecipato agli organi di amministrazione o di controllo”*.

Nonostante il quadro normativo **non preveda** la possibilità per le **società di revisione di assumere l'incarico di attestatore**, è ricorrente nella prassi che quest'ultimo soggetto **si rivolga al soggetto incaricato della revisione legale** per ottenere alcune **informazioni necessarie** per l'emissione dell'attestazione.

A tal proposito, Assirevi, ritiene **opportuno il comportamento “collaborativo”** da parte della società di revisione nei confronti dell'attestatore, proprio al fine di poter giungere alla **risoluzione** della crisi d'impresa, anche se non sussistono né una normativa specifica né principi professionali che “disciplinano” tale collaborazione.

Entrando nel merito, si può realizzare l'ipotesi in cui **la società di revisione riceva richieste di informazioni** riguardanti l'attività di **audit** sui bilanci della società in crisi, utili per l'espletamento delle procedure connesse alla **risoluzione** della crisi. Tale richiesta potrà avvenire **dalla società** che ha nominato l'attestatore oppure **direttamente da quest'ultimo**.

**Prima** di acconsentire allo scambio di informazioni, la società di revisione deve **assicurarsi** di aver ricevuto apposita **lettera di autorizzazione dalla società cliente**, nonché lettera di *acknowledgement* dall'attestatore nella quale vengono illustrate **le responsabilità, circoscritte le materie** oggetto di scambio di informazioni e **delimitati gli utilizzi** di tali informazioni.

In relazione allo scambio di informazioni con la società di revisione, è importante precisare

che **l'attestatore deve impegnarsi a non citare** nella sua relazione i contenuti e le informazioni scambiate durante il colloquio con il soggetto incaricato della revisione, nonché chiarire esplicitamente **l'estraneità** di quest'ultimo a qualsiasi **determinazione e conclusione** dei risultati dell'attività dell'attestatore. Le informazioni fornite dalla società di revisione **non devono assolutamente** essere utilizzate per **sostituire** le analisi che deve necessariamente effettuare l'attestatore.

Ne consegue che il revisore potrà **rispondere esclusivamente** a domande riguardanti l'ambito delle **conoscenze acquisite** nel corso dell'attività di revisione, limitandosi a fornire **"informazioni di tipo fattuale** sulla base dell'attività di revisione nel suo complesso".

Secondo Assirevi, all'interno di questo ambito, **non risulta opportuno** che la società di revisione metta a **disposizione le proprie carte di lavoro** a soggetti terzi.

**Successivamente** alla conclusione del colloquio, è necessario che **venga redatto** - a cura della parte che si farà per prima parte attiva - **un apposito verbale** nel quale dovrà essere riportato il contenuto oggetto dello scambio di informazioni. Tale documento dovrà, altresì, essere **controfirmato dalle parti**.

In assenza di specifici principi di revisione nazionali, occorre fare riferimento al **principio internazionale ISRS 4400** e al **Documento di Ricerca Assirevi n. 179R**.