

Proposte di Osservazioni sullo Schema di Decreto Legislativo recante disposizioni integrative e correttive al Decreto Legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, recante Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza Atto Governo N. 175

ASSIREVI promuove e realizza l'analisi scientifica di supporto all'adozione dei principi di revisione (norme etico professionali, norme tecniche di svolgimento della revisione contabile e norme di stesura della relazione di revisione). Inoltre, la nostra Associazione si occupa di questioni di interesse generale per l'attività di revisione e si impegna nella risoluzione di problematiche professionali, giuridiche e fiscali di comune interesse delle Associate.

In tale contesto, ASSIREVI segue e promuove l'evoluzione della legislazione di rilevanza per l'attività del revisore legale in conformità agli scopi, generali e particolari, che lo statuto dell'Associazione si propone. Inoltre, ASSIREVI cura l'informazione delle Associate attraverso la comunicazione di norme, leggi, decreti, regolamenti e di ogni altra notizia tecnica, scientifica o normativa, utile all'attività di revisione.

In ragione dei propri scopi istituzionali, la materia della crisi dell'impresa costituisce per ASSIREVI un argomento di rilevante interesse.

- **Osservazioni in relazione al coordinamento delle attivazioni attribuite al revisore dal Codice della Crisi con le funzioni assegnate allo stesso dal *framework* normativo e professionale di riferimento**

In primo luogo preme ricordare come l'attività di revisione legale debba essere compiuta seguendo precisi Principi di Revisione. Tali principi richiedono al revisore di svolgere specifiche attività anche con riguardo al requisito del *going concern* (continuità aziendale) di cui al Principio ISA Italia 570 – *Continuità aziendale*, posto che, come noto, il bilancio viene redatto dagli amministratori della società sul presupposto della continuazione dell'attività. Ai sensi di tale principio, eventuali problematiche sulla continuità aziendale sono riflesse nella relazione di revisione e influenzano la tipologia di giudizio espresso sul bilancio.

Lo Schema di Decreto nulla dispone in merito a quanto disciplinato dall'art. 14, comma 1, del Codice della crisi, ove si prevede che l'organo di controllo e il revisore debbano attivarsi "*ciascuno nell'ambito delle proprie funzioni*".

Al riguardo, anche ai fini segnaletici di cui al richiamato art. 14, il revisore contabile e la società di revisione non possono che operare in conformità al proprio *framework* normativo e professionale di riferimento – costituito dai Principi di Revisione applicabili – e, segnatamente, all'ISA Italia 570 in tema di continuità aziendale. Il Codice della Crisi non può, ovviamente, apportare modifiche sostanziali ad un istituto disciplinato dalla normativa europea, oltre che nazionale, quale appunto la revisione legale.

A tale proposito, occorrerebbe che il sintetico richiamo all'attivazione di organo di controllo e revisore "*ciascuno nell'ambito delle proprie funzioni*", contenuto nell'art. 14, comma 1, fosse adeguatamente calato nel contesto dell'attività del revisore con riguardo alla continuità aziendale. Si rende quindi opportuno introdurre nell'art. 14, comma 1, uno specifico riferimento ai principi di revisione, al fine di evitare il rischio concreto di indeterminatezza dei comportamenti richiesti al revisore nell'ambito dell'allerta.

- **Osservazione in relazione ai flussi di comunicazioni inerenti l'allerta tra i soggetti interessati dalla procedura**

Centrale rilevanza assume, in secondo luogo, il tema dei flussi di comunicazioni inerenti l'allerta tra i soggetti interessati dalla procedura.

In proposito, lo Schema di Decreto non si occupa del fatto che, stando alle attuali previsioni del Codice della Crisi, il revisore, a differenza degli organi di controllo societari, non è destinatario dell'informativa circa le comunicazioni cui sono tenute le banche e gli altri intermediari finanziari ai sensi dell'art. 14, comma 4, in caso di variazioni, revisioni o revoche degli affidamenti, nonché degli esiti dell'audizione e dell'andamento del procedimento dinanzi all'OCRI ai sensi dell'art. 18.

Sul punto, dal momento che la conoscenza di tali informazioni rappresenta un elemento indispensabile per il revisore, sarebbe opportuno rendere quest'ultimo adeguatamente informato circa gli sviluppi del procedimento di allerta, anche in coerenza con il coinvolgimento del revisore medesimo richiesto dal Codice della Crisi.

- **Osservazioni in merito al coordinamento dell'entrata in vigore delle misure di allerta con la decretazione d'urgenza emanata nel periodo interessato dall'emergenza Covid-19**

Lo Schema di Decreto nulla prevede in merito alla necessità di coordinamento tra l'entrata in vigore delle misure di allerta previste dal Codice della Crisi e la decretazione d'urgenza emanata nel corso dell'emergenza sanitaria determinata dalla diffusione del Covid-19.

Più in particolare, occorrerebbe considerare che nel nostro ordinamento sono state introdotte, con riferimento agli esercizi 2019 e 2020, misure di urgenza in tema di continuità aziendale delle imprese colpite dalla pandemia, quali l'art. 6 e l'art. 7 del Decreto Liquidità (convertito dalla Legge 5 giugno 2020, n. 40), rispettivamente in materia di riduzione del capitale e di bilancio.

Al riguardo, al fine di evitare disallineamenti e criticità operative, sarebbe quindi opportuno che le tempistiche di entrata in vigore degli strumenti di allerta e, conseguentemente, degli indicatori della crisi (fissate dallo Schema di Decreto nel febbraio 2021 e dall'art. 5 del Decreto Liquidità nel settembre 2021, quindi neppure allineate tra loro) vengano modificate per tener adeguatamente conto delle finalità

sottese a tali disposizioni eccezionali e temporanee del Decreto Liquidità e dei loro effetti.

* * *

“La Commissione, esaminato l'atto del Governo in titolo,

considerato che:

- [...]

- lo Schema di Decreto nulla dispone in merito al fatto che l'art. 14, comma 1, del Codice della crisi contiene un sintetico richiamo all'attivazione di organo di controllo e revisore “ciascuno nell'ambito delle proprie funzioni”, senza adeguatamente calare tale riferimento nel contesto delle rispettive attività e, in particolare, per ciò che attiene il revisore, nel contesto dell'attività di revisione con riguardo alla continuità aziendale. Un simile approccio potrebbe comportare un rischio concreto di indeterminatezza dei comportamenti richiesti dalla norma e sarebbe pertanto opportuno introdurre uno specifico riferimento ai principi di revisione;

- il provvedimento in esame nulla dispone in merito al fatto che il Codice della crisi non include il revisore, a differenza dell'organo di controllo, tra i destinatari dell'informativa circa le comunicazioni cui sono tenute le banche e gli altri intermediari finanziari ai sensi dell'art. 14, comma 4, in caso di variazioni, revisioni o revoche degli affidamenti, nonché degli esiti dell'audizione e dell'andamento del procedimento dinanzi all'OCRI ai sensi dell'art. 18. Dal momento che tali elementi informativi risultano essere indispensabili per lo svolgimento dell'attività del revisore, sarebbe opportuno chiarire che anche tale soggetto ne sia adeguatamente informato;

- con riguardo alle tempistiche di entrata in vigore delle misure di allerta, lo Schema di Decreto non tiene conto della decretazione emanata nel corso dell'emergenza sanitaria determinata dalla diffusione del Covid-19. In particolare, al fine di garantire la continuità aziendale delle imprese colpite dalla pandemia, sono state introdotte nell'ordinamento talune disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale di bilancio (segnatamente, gli artt. 6 e 7 del Decreto Liquidità, convertito dalla Legge 5 giugno 2020, n. 40). Sarebbe pertanto opportuno coordinare l'entrata in vigore delle misure di allerta e, conseguentemente, degli indicatori della crisi, con tale decretazione d'urgenza e, in particolare, con gli effetti derivanti dall'attuazione degli artt. 6 e 7 del Decreto Liquidità;

[...]

esprime parere favorevole, con le seguenti condizioni:

[...]

e con le seguenti osservazioni:

a) [...]

f) *per una migliore individuazione dei comportamenti richiesti al revisore “nell’ambito delle proprie funzioni” dall’art. 14, comma 1, del Codice della crisi, valuti il Governo l’opportunità di inserire un rinvio diretto alla relativa normativa professionale di riferimento e, quindi, ai Principi di Revisione prescritti dall’art. 11 D. Lgs. 39/2010, con l’obiettivo di adeguatamente chiarire in quale quadro si esplichi in capo al revisore l’esercizio di tali attivazioni;*

g) *con l’obiettivo di garantire i flussi di comunicazioni inerenti l’allerta tra i soggetti interessati dalla procedura, valuti il Governo l’opportunità di emendare l’art. 4, comma 4, del Codice della Crisi, prevedendo che anche il revisore sia espressamente incluso tra i destinatari delle comunicazioni cui sono tenute le banche e gli altri intermediari finanziari in caso di variazioni, revisioni o revoche degli affidamenti. Con le stesse finalità, valuti il Governo l’opportunità di integrare l’art. 18 del Codice della Crisi, prevedendo che il revisore sia adeguatamente informato circa gli esiti dell’audizione del debitore e l’andamento del procedimento dall’organo di controllo, il quale è chiamato a partecipare al procedimento;*

h) *valuti il Governo l’opportunità di tenere in considerazione, nello Schema di Decreto, la necessità che l’entrata in vigore delle misure di allerta previste dal Codice della Crisi venga coordinata con la decretazione d’urgenza emanata nel corso dell’emergenza sanitaria determinata dalla diffusione del Covid-19 e, in particolare, con le previsioni di cui agli artt. 6 e 7 del Decreto Liquidità in tema di riduzione del capitale e di bilancio;*

i) [...]