



**Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma**



**FONDAZIONE
TELOS**
CENTRO STUDI DELL'ORDINE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI ROMA

Crisi d'impresa e rapporti di lavoro: novità e adempimenti

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI ROMA

Segnali di crisi provenienti dall'area lavoro: il ruolo di Sindaci e Revisori

Filippo Mengucci

*Vice Presidente della Commissione Diritto del Lavoro dell'Odcec di Roma
Avvocato, Commercialista e Revisore legale*

Convegno di formazione professionale continua

**26 marzo 2025
(ore 10:00 – 13:00)**



Premessa

Con l'introduzione del Decreto Correttivo del Codice della Crisi, ai compiti di vigilanza e controllo contabile della società che il Codice civile assegnava ai sindaci, si sono aggiunti anche gli obblighi dei **revisori** di verifica della crisi e dell'insolvenza e collegata segnalazione agli amministratori, affinché questi adottino tempestivamente le misure più adeguate.

L'osservanza di tali obblighi costituisce il criterio di valutazione e di attribuzione della responsabilità, anche in concorso con gli amministratori, come pure in caso di perdita di valore della società stessa per mancato o ritardato intervento nella crisi.

Legittimato all'azione di responsabilità in caso di liquidazione giudiziale è il **liquidatore giudiziale (ex curatore)**, mentre i soci, i creditori ed i terzi possono far valere il danno conseguente alla perdita di valore della società o alla perdita percentuale del credito secondo gli esiti delle misure o strumenti di regolazione della crisi che hanno trovato applicazione.



Obbligo di segnalazione di situazioni di crisi ed insolvenza da parte del revisore

In data 28 settembre 2024 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 227, il decreto correttivo *ter* al CCII (D.Lgs. 136/2024). Per il revisore legale, la modifica di maggior rilievo è stata introdotta dall'art. 25-octies, comma 1 del *Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza*.

Viene attribuito oltre all'organo di controllo, anche al revisore legale, **nell'esercizio delle rispettive funzioni**, il compito di segnalare per iscritto, all'organo amministrativo, la sussistenza dei presupposti di cui all'articolo 2, comma 1, lettere a) e b), per la presentazione dell'istanza di cui all'articolo 17 del CCII. La segnalazione è motivata, è trasmessa con mezzi che assicurano la prova dell'avvenuta ricezione e contiene la fissazione di un congruo termine, non superiore a trenta giorni, entro il quale l'organo amministrativo deve riferire in ordine alle iniziative intraprese. In pendenza delle trattative, rimane fermo il dovere di vigilanza di cui all'[art. 2403 del codice civile](#) ».

Il compito cui è chiamato il revisore

Ci si chiede, in quali momenti il revisore potrebbe intercettare situazioni di superamento delle soglie di indebitamento previste dal CCII, tenuto conto dell'inciso adottato dal legislatore, ***“nell'esercizio delle proprie funzioni”***

Un supporto in questo approfondimento ci è fornito dal nuovo documento di ricerca (Ddr) **n. 259 di Assirevi**, pubblicato nello scorso mese di dicembre 2024.

L'associazione italiana dei revisori legali, nel proprio documento, evidenzia come lo *standard* applicabile alla procedura di segnalazione posta in capo ai revisori, è costituito dai principi di revisione applicabili.

In particolare, i principi di revisione interessati sono:

Principio **ISA Italia n. 570** “continuità aziendale”;

Principio **SA Italia n. 250B** “Le verifiche della regolare tenuta della contabile sociale”.

ISA Italia 570 ed obbligo di segnalazione

Occorre subito rilevare che la nozione di **continuità aziendale** espressa nel Principio di revisione non risulta perfettamente coincidente con quella di “crisi” di cui all’art. 2 del CCII.

Tale mancanza, più che in termini tecnici, appare nettamente evidente sotto un punto temporale.

Infatti, gli elementi informativi acquisiti durante lo svolgimento delle procedure finalizzate a trarre una conclusione in merito all’appropriatezza dell’utilizzo del presupposto della continuità aziendale e circa l’eventuale sussistenza di un’incertezza significativa possono rappresentare un utile fondamento circa la valutazione sulla sussistenza o meno dei presupposti della segnalazione.

Quale momento per la segnalazione del revisore

Tali elementi sono rinvenibili durante l'esercizio, ma occorre considerare che le verifiche da parte del revisore potranno essere svolte solo *ex post* (a consuntivo) in un momento necessariamente successivo al compimento degli atti gestori da parte dagli amministratori, generalmente al termine dell'intero processo di revisione, prima dell'espressione del proprio giudizio sul bilancio nel suo complesso.

Nel caso di specie, c'è un dovere di scambio di informazioni «a doppio senso» tra il revisore e il collegio sindacale prima di segnalare la crisi come previsto dalle Norme di comportamento del Collegio Sindacale (per società quotate e non quotate) pubblicate dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ed aggiornate al dicembre 2024 per consentirne l'applicazione a partire dal 1° gennaio 2025.



Scambio di informazioni – Sindaco - Revisore legale passi prima di segnalare la crisi

Le nuove regole del CNDCEC integrano o sostituiscono quelle dello scorso anno, perché molte delle novità normative che hanno contraddistinto il 2024 in punto di *corporate governance* hanno un diretto impatto sull'attività di vigilanza del collegio sindacale.

Le Norme di comportamento sono regole tecniche a valenza deontologica che forniscono indicazioni per l'attuazione dei precetti normativi che connotano la disciplina del collegio sindacale delle società (quotate e non), sia quando i contenuti dell'attività dei sindaci siano già esplicitati sia quando le disposizioni presentino solo clausole generali da interpretare e integrare.

Le integrazioni dell'edizione del 2024 sono collegate alle recenti modifiche normative sull'attività dei sindaci. La pubblicazione del Dlgs 6 settembre 2024, n. 125 per il recepimento della direttiva 2022/2464/UE ha reso opportuno inquadrare l'ambito operativo dell'organo di controllo.

Ambito di controllo e scambio

Sostenibilità

Quest'organo, tenuto a vigilare sull'adeguatezza degli assetti e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, si occupa di sviluppo sostenibile, vigilando in prospettiva e per efficace prevenzione dei rischi sulla rendicontazione di sostenibilità.

Questi temi saranno ulteriormente sviluppati durante il 2025 per dare ai sindaci delle società emittenti un quadro di riferimento per svolgere di attività che, sovrapponendosi a quelle tradizionali, necessitano di coordinamento (si pensi, per esempio, alla proposta motivata per la nomina del revisore della sostenibilità).

(segue) Ambito di controllo e scambio

Sindaci delle non quotate

La pubblicazione del Dlgs 136/2024 (correttivo del Codice della crisi) ha reso necessario rivedere la sezione 11 delle Norme dei sindaci di società non quotate, in ordine alla vigilanza nella crisi di impresa, dedicando attenzione alla emersione anticipata della crisi. La nuova formulazione dell'articolo 25-octies del Codice della crisi, infatti, obbliga il collegio sindacale e il soggetto incaricato della revisione legale, nell'esercizio delle rispettive funzioni, a segnalare per iscritto all'organo di amministrazione la sussistenza dei presupposti di crisi e di insolvenza per la presentazione dell'istanza di composizione negoziata.



Le interlocuzioni

Pur attivandosi l'organo di controllo e il soggetto incaricato della revisione legale nell'ambito delle prerogative che l'ordinamento gli riconosce e che per definizione normativa sono differenti, le **Norme di comportamento** mettono in evidenza la rilevanza che può assumere un adeguato e tempestivo scambio di informazioni con il revisore legale – ex articolo 2409-septies del Codice civile - per accertare la sussistenza dei segnali di cui all'articolo 3, comma 4 del Dlgs 14/2019 e, all'esito delle **interlocuzioni** avviate con l'organo di amministrazione e con lo stesso revisore legale, per effettuare la segnalazione ex articolo 25-octies ricorrendone i presupposti.

Sotto questo angolo di visuale, allora, prima di effettuare la segnalazione la Norma di comportamento **11.3.** invita i sindaci a scambiare informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale, al fine di evitare eventuali sovrapposizioni di segnalazioni e di condividere con il soggetto incaricato della revisione legale le conclusioni cui è pervenuto sulla ricorrenza dei presupposti di crisi o di insolvenza..

Le segnalazioni

Anche nel caso in cui il soggetto incaricato della revisione legale abbia riscontrato per primo la sussistenza dei presupposti di crisi, l'organo di controllo, dopo verifica e analisi, potrà formalizzare una propria segnalazione agli amministratori, trasmessa per conoscenza anche al revisore legale, in modo da orientare la propria attività in aderenza ai precetti normativi e, al contempo, da stimolare l'organo amministrativo affinché si attivi senza indugio per il superamento della crisi.



Le peculiari situazioni

Gruppi di imprese

Nuova è la norma sui gruppi di imprese (la 5.6) in cui si sollecita il collegio sindacale a prestare particolare attenzione alle operazioni infragruppo e a verificare la sussistenza di attività di direzione e coordinamento.

In questa evenienza, l'organo di controllo dovrà vigilare a che tale circostanza risulti dai documenti societari e regolarmente iscritta al competente registro delle imprese.

Consolidato e whistleblowing

Sono state riviste anche le Norme 3.9. (che riguarda la vigilanza in ordine al bilancio consolidato) e 3.10 (in tema di *whistleblowing*). In questa nuova versione di tali norme, si precisa, all'interno dei criteri applicativi, che il collegio verifica che l'organo amministrativo abbia deliberato e approvato le procedure per il ricevimento e la gestione delle segnalazioni e che riceva flussi informativi sulle modalità di funzionamento del canale interno dal soggetto individuato come gestore del canale di segnalazione.

Il principio di revisione SA Italia 250B, relativo allo svolgimento delle verifiche periodiche in corso d'esercizio

Elementi informativi sulla base dei quali fondare la propria segnalazione possono essere reperiti durante l'esercizio mediante lo svolgimento delle verifiche periodiche sulla regolare tenuta della contabilità sociale – principio SA Italia [250B](#).

Nonostante il principio non preveda lo svolgimento di procedure di analisi in merito alla situazione economica, patrimoniale e finanziaria della società revisionata o alle prospettive future della stessa, sarà opportuno pianificare dette verifiche considerato la [rischiosità associata all'incarico](#) e **verificando (documentando nelle proprie carte di lavoro)** eventuali superamenti delle soglie d'indebitamento indicate dall'art. 3, comma 4 del CCII, ovvero debiti scaduti verso: i) i **dipendenti**; ii) i fornitori; iii) gli istituti finanziari; iv) i **creditori pubblici qualificati**.

Lo scambio d'informazioni ai sensi dell'art. 2409-septies del codice civile

L'obiettivo perseguito dal legislatore mediante il "novello" art. 25-ocies del CCII, appare quello di rafforzare i sistemi di allerta nelle imprese di minori dimensioni, prive di un organo di controllo (sindaco unico o collegio), le quali potranno godere di un rafforzamento nella propria struttura grazie alla nomina di professionisti di elevata formazione, i quali saranno responsabili di una valutazione sui potenziali indicatori della crisi pena una loro responsabilità diretta.

Nelle società nelle quali è stato incaricato l'organo di controllo, mediante lo scambio di informazioni con lo stesso, il revisore avrà un'ulteriore possibilità di ottenere informazioni utili alla valutazione in merito alla presenza di eventuali indicatori della crisi.

Lo scambio d'informazioni tra organi societari e revisore

Lo scambio d'informazioni tra organi diventa pertanto ancora più importante.

Il Revisore dialoga con:

Organo Amministrativo

Organo di Controllo

OIV

OdV

Preposti e delegati MOG - Modelli Organizzativi 231/2001

Obiettivi, tempi e mansioni che spettano al Revisore dal documento Assirevi n. 259

1. Obiettivi principali

Oggetto della segnalazione	<ul style="list-style-type: none">• la crisi è definita come: l'inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici per coprire le obbligazioni nei 12 mesi successivi;• l'insolvenza è definita come: l'incapacità di soddisfare regolarmente le obbligazioni, dimostrata da inadempimenti o altri segnali esterni;• esclusione di <i>segnali di difficoltà</i>: la segnalazione deve riguardare solo situazioni concrete di crisi o insolvenza, non meri segnali preliminari (ad esempio, difficoltà gestionali non conclamate)
Tempestività della segnalazione	<ul style="list-style-type: none">• limite temporale: 60 giorni dalla conoscenza della situazione di crisi o insolvenza;• scopo: evitare segnalazioni tardive o troppo rapide, dando al Revisore tempo adeguato per raccogliere elementi probativi sufficienti e analizzare la situazione
Vigilanza sulle trattative	<p>Il Revisore non ha il compito di vigilare sulle trattative avviate dall'organo amministrativo per risolvere la crisi. Questo rimane una prerogativa dell'Organo di Controllo (es. Collegio Sindacale).</p> <p>Il Revisore deve limitarsi a verificare che tali trattative siano correttamente riflesse nel bilancio.</p>



Segue

2. Novità introdotte dal c.d. Correttivo *ter*

Oggetto della segnalazione	<ul style="list-style-type: none">• la crisi è definita come: l'inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici per coprire le obbligazioni nei 12 mesi successivi;• l'insolvenza è definita come: l'incapacità di soddisfare regolarmente le obbligazioni, dimostrata da inadempimenti o altri segnali esterni;• esclusione di <i>segnali di difficoltà</i>: la segnalazione deve riguardare solo situazioni concrete di crisi o insolvenza, non meri segnali preliminari (ad esempio, difficoltà gestionali non conclamate)
Tempestività della segnalazione	<ul style="list-style-type: none">• limite temporale: 60 giorni dalla conoscenza della situazione di crisi o insolvenza;• scopo: evitare segnalazioni tardive o troppo rapide, dando al Revisore tempo adeguato per raccogliere elementi probativi sufficienti e analizzare la situazione
Vigilanza sulle trattative	<p>Il Revisore non ha il compito di vigilare sulle trattative avviate dall'organo amministrativo per risolvere la crisi. Questo rimane una prerogativa dell'Organo di Controllo (es. Collegio Sindacale).</p> <p>Il Revisore deve limitarsi a verificare che tali trattative siano correttamente riflesse nel bilancio.</p>



Segue

3. Ruoli e responsabilità

Organo di controllo	<p>Deve:</p> <ul style="list-style-type: none">• monitorare l'adeguatezza degli assetti organizzativi, amministrativi e contabili;• intervenire in caso di inerzia dell'organo amministrativo, ad esempio, convocando l'assemblea per la ricapitalizzazione o liquidazione della società;• ha un ruolo attivo nel contrastare la crisi, con poteri ispettivi e di attivazione, come denunciare irregolarità al Tribunale ex articolo 2409, Cod. Civ.
Revisore legale	<p>Compiti principali:</p> <ul style="list-style-type: none">• valutare se la continuità aziendale (<i>going concern</i>) è appropriata, seguendo il Principio Isa Italia 570;• segnalare le situazioni di crisi o insolvenza sulla base degli elementi raccolti durante l'attività di revisione. <p>Indipendenza:</p> <ul style="list-style-type: none">• il revisore non partecipa alla gestione aziendale, né assume decisioni operative;• si limita a verificare e riferire fatti riscontrati nel corso delle sue attività.



Segue

4. Procedure e valutazioni

<p>Indicatori di crisi da monitorare (compresa area lavoro)</p>	<p>Secondo l'articolo 3, comma 4, Codice della Crisi d'Impresa, i principali segnali di crisi includono:</p> <ul style="list-style-type: none">• debiti per retribuzioni, scaduti da oltre 30 giorni, pari a più del 50% delle retribuzioni mensili complessive;• debiti verso fornitori, scaduti da oltre 90 giorni, di valore superiore ai debiti non scaduti;• esposizioni verso banche/intermediari, scadute da oltre 60 giorni, o che superano il limite degli affidamenti concessi, rappresentando almeno il 5% delle esposizioni totali;• debiti verso creditori pubblici qualificati. Esempi:<ul style="list-style-type: none">➤ contributi Inps, scaduti da oltre 90 giorni, per un valore >15.000 euro (imprese con dipendenti);➤ debiti Iva non versati per un importo >5.000 euro, o superiore al 10% del volume d'affari annuo
<p>Modalità di segnalazione</p>	<p>La segnalazione deve essere:</p> <ul style="list-style-type: none">• scritta e motivata, specificando i fatti che giustificano la valutazione di crisi/insolvenza;• inviata con prova di ricezione, ad esempio tramite pec;• tempestiva, con un massimo di 30 giorni per ricevere risposte dagli amministratori

Segue

5. Formazione e modalità della segnalazione

La segnalazione deve contenere:

La descrizione degli elementi di crisi riscontrati;

Le motivazioni del revisore sulla base delle evidenze raccolte

Trasmissione	Deve essere inviata anche all'organo di controllo, per agevolare un coordinamento tra i 2 soggetti
--------------	--

Segue

6. Cambio di informazioni tra revisore legale e organo di controllo

<p>Lo scambio di informazioni è essenziale per l'efficacia della segnalazione:</p>	<p>Il revisore deve informare l'organo di controllo sui segnali di crisi identificati. L'organo di controllo può comunicare al revisore eventuali riscontri emersi durante le sue attività di vigilanza.</p>
<p>Tematiche trattate nello scambio:</p>	<ul style="list-style-type: none">• segnalazioni di crisi da creditori pubblici qualificati;• modifiche significative negli assetti organizzativi o nei processi gestionali

Segue

7. Considerazioni finali

- ***equilibrio tra funzioni***: revisore legale e organo di controllo devono operare rispettando i propri ruoli, senza sovrapposizioni
- ***obiettivo comune***: garantire che le situazioni di crisi siano segnalate tempestivamente e gestite in modo efficace dall'organo amministrativo

Adeguatezza - Inadeguatezza assetti

L'adeguatezza degli assetti non è un vestito per tutte le stagioni e per tutti gli operatori, ma va ritagliata sulle caratteristiche dell'attività.

L'inadeguatezza è una grave irregolarità anche nelle imprese sane, può essere fonte di responsabilità e portare alla nomina di un amministratore giudiziario (si vedano i decreti dei tribunali di Catanzaro del 6 febbraio 2024 e Catania dell'8 febbraio 2023).

E la produzione di dati contabili tempestivi e affidabili è essenziale per il percorso di uscita dalla crisi (si veda tribunale di Pavia, decreto 8 luglio 2024).



Inadeguatezza degli assetti societari

A titolo esemplificativo e non esaustivo, sono **indicatori di inadeguatezza**:

- mancanza di un assetto organizzativo;
- l'organigramma non aggiornato che difetta dei suoi elementi essenziali;
- l'assenza di mansionario;
- l'inadeguata progettazione della struttura organizzativa e polarizzazione in capo ad una o poche risorse umane di informazioni vitali per l'ordinaria gestione dell'impresa (ufficio amministrativo);
- l'assenza di un sistema di gestione e monitoraggio dei principali rischi aziendali;
- l'assenza di un assetto amministrativo;
- la mancata redazione di un budget di tesoreria;
- la mancata redazione di strumenti di natura previsionale;
- la mancata redazione di una situazione finanziaria giornaliera;
- l'assenza di strumenti di reporting;
- la mancata redazione di un piano industriale;
- la mancata adozione di un assetto contabile;
- la inattendibilità della contabilità generale che non consente di rispettare i termini per la formazione del progetto di bilancio e per garantire l'informativa ai sindaci;
- l'assenza di una procedura formalizzata di gestione e monitoraggio dei crediti da incassare;
- l'analisi di bilancio unicamente finalizzata alla redazione della relazione sulla gestione;
- la mancata redazione del rendiconto finanziario (ove previsto per legge) Attenzione alle nuove soglie di bilancio 2024

Gli atti di *mala gestio*

Nel quadro normativo della definizione di cui sopra, si incastra perfettamente in maniera significativa la sentenza n. 2172/2023 della Corte di Cassazione, nella quale si evince che la Corte d'Appello di Venezia ha ritenuto atto di *mala gestio* l'acquisto del ramo d'azienda indebitato, laddove non sia accompagnato da adeguati assetti organizzativi.

Gli amministratori sono stati ritenuti responsabili perché, dopo aver acquisito un ramo aziendale gravemente indebitato, non avevano dato all'impresa un assetto organizzativo in grado di generare utili; vi era stato un progressivo incremento dell'esposizione debitoria, mascherata per alcuni anni da rapporti di liquidità, comunque inidonei, e da accorgimenti di bilancio (sopravalutazione dei crediti verso clienti e delle rimanenze) artatamente effettuati per non far emergere le perdite.

Ovviamente, si precisa che l'acquisizione di rami aziendali non è di per sé irragionevole, se avviene a prezzi vantaggiosi e in presenza di un piano di rilancio, il *focus*, invece, su cui si concentra la questione è la *mala gestio* degli amministratori che, pur sapendo cosa stavano acquistando e della gravità dell'indebitamento, non hanno previsto alcunché, a livello organizzativo, per rilanciare l'azienda

Momenti cardine per il monitoraggio – compiti del Revisore

<p>Quando viene nominato</p>	<ul style="list-style-type: none"> • acquisire conoscenza dell'impresa, del contesto e dell'ambiente in cui opera, valutando contestualmente le proprie competenze per quella società potenzialmente cliente; • valutare l'organigramma, procedure di codifica interna, valutazione e attenta analisi sul controllo di gestione e richiedere un piano scritto dalla direzione per monitorare e ovviare, eventualmente, alla mancanza degli adeguati assetti.
<p>Inizio anno</p>	<ul style="list-style-type: none"> • comunicare alla società che sarà svolto un controllo inerente alcuni punti che coinvolgono il rischio di revisione e riguardano eventuali aggiornamenti dell'organigramma; • conferme o indagini presso la direzione sugli assetti, identificando, così, indicatori gestionali (oltre a quelli contabili, che non bastano) eventualmente da attenzionare nei vari controlli annuali
<p>Durante le verifiche periodiche</p>	<ul style="list-style-type: none"> • pianificare i controlli contabili e prevedere singolarmente l'invio di bilanci di verifica, consentendo al revisore un'attenta analisi degli indici. Si ricorda che i bilanci, seppur di verifica, affinché siano attendibili, devono essere comunque assestati al periodo oggetto di controllo, prevedendo una situazione economica/patrimoniale a sezioni contrapposte, relazionata al periodo precedente, così da evidenziare uno storico numerico ma dal quale si desumono informazioni qualitative preziose. Il bilancio così redatto, al fine del monitoraggio degli indizi di crisi, deve essere inviato in maniera tempestiva al revisore che effettua il controllo contabile periodico, altrimenti non avrebbe senso di esistere; • monitorare e motivare le scelte degli amministratori; • intensificare le verifiche e lo scambio di informazioni con tutti i consulenti della società oggetto di revisione*.

**si precisa che il revisore, operando in materia deontologica, appena ravvisa eventuali anomalie, la prima cosa che fa è una riunione con tutti i consulenti della società, per approfondire meglio il contesto della rilevazione e, soprattutto, le prospettive future.*

Dopodiché, accertato dello stato di crisi, confermato dai consulenti, invia per pec all'amministrazione la segnalazione, invitandolo a rispondere entro 30 giorni al revisore, includendo nella risposta un piano strategico su come intenderà agire. Le azioni strategiche riguardano, oltre che in numeri, anche un esplicito piano d'azione, soprattutto in ottica della continuità aziendale.



Verbale di segnalazione

Il revisore dovrà comunicare formalmente le proprie preoccupazioni e valutazioni, redigendo apposito verbale di segnalazione che invierà per pec all'amministratore.

Uno dei passaggi fondamentali del contenuto è il seguente:

Pertanto lo scrivente revisore

RILEVATO CHE

dall'analisi di.....l'attuale situazione aziendale appare tale da configurare uno stato di crisi d'impresa come definito dall'articolo 2, lettera a), D.Lgs. 14/2019, con evidenti rischi anche per la prosecuzione e salvaguardia della continuità aziendale. Per gli effetti,

INVITA

l'Organo amministrativo della società XXX Srl, assegnandoli il termine perentorio di giorni 10 (massimo 30 ma siete già in ritardo!!), dalla ricezione della presente comunicazione, a trasmettere informativa contenente indicazioni di quali iniziative intende intraprendere per garantire la continuità aziendale della società per i prossimi 12 (dodici) mesi, fornendo i supporti oggettivi e valutativi appropriati e trasmettendo copia, allo scrivente revisore e ai sindaci (ove nominati), di un appropriato piano di risanamento aziendale.

Preme osservare che, quale revisore legale, con tale segnalazione termina la propria responsabilità circa l'evolversi dello stato di crisi della società XXX Srl per la quale si fa riserva di prendere atto dell'esito dell'informativa che riceverà da parte dell'amministratore, con l'avvertenza che lo stesso dovrà coinvolgere tutti i professionisti specificatamente preposti alla natura dello svolgimento totale della procedura segnalata, nell'ambito di quanto previsto dal richiamato Codice della Crisi e dell'Insolvenza CCII.

In attesa di sollecito riscontro scritto, resta a disposizione per ogni confronto e approfondimento.

Luogo e Data

Il revisore YYY

Le segnalazioni nell'Area Lavoro

Lo scambio d'informazioni tra organi diventa pertanto ancora più importante nell'ambito dell'Area Lavoro con riferimento alle potenziali segnalazioni in ragione del volume dei debiti di natura erariale, previdenziale e assistenziale.

Il complesso ed articolato codice della crisi d'impresa, entrato in vigore lo scorso 15 luglio dopo numerosi posticipi ed integrazioni, si pone l'obiettivo di **far emergere l'eventuale stato di crisi di un'impresa** in un momento in cui è possibile **invertire la tendenza anche tramite l'utilizzo di uno dei numerosi strumenti di risoluzione della crisi** previsti dal codice stesso.

Tra gli strumenti di prevenzione sono stati previsti anche dei **precisi obblighi di comunicazione** da parte di alcuni creditori pubblici qualificati, nel cui ambito rientra anche l'Agenzia delle entrate (gli altri soggetti qualificati sono l'Inail, l'Inps e l'Agenzia entrate-riscossione).



Omessi versamenti contributivi con obblighi di segnalazione tardivi

Verifiche dell'organo ex art. 25-novies CcIl		
Monitoraggio pagamento contributi INPS		
Ci sono ritardi nei pagamenti contributi INPS?	SI	NO
Il ritardo è superiore a 90 giorni?	SI	NO
A quanto ammonta l'importo dei contributi scaduti da oltre 90 giorni?		
L'impresa ha lavoratori subordinati o parasubordinati?	SI	NO
L'ammontare dei contributi scaduti di oltre 90 giorni supera il 30% di quelli dovuti nell'anno precedente?	SI	NO
L'ammontare dei contributi scaduti di oltre 90 giorni supera l'importo di € 15.000 (5.000 per imprese senza lavoratori subordinati o parasubordinati)	SI	NO
Giudizio dell'organo di controllo:		
Monitoraggio pagamento premi Inail		
Ci sono ritardi nei pagamenti dei premi INAIL?	SI	NO
Il ritardo è superiore a 90 giorni?	SI	NO
L'ammontare dei premi scaduti da 90 giorni è superiore a € 5.000?	SI	NO
Giudizio dell'organo di controllo		

Sindaci e revisori, verifica di inizio anno sugli adeguati assetti

Con l'inizio dell'anno sindaci e revisori devono mettere a punto il **piano annuale dei controlli** per verificare l'adeguatezza degli assetti organizzativi delle imprese, per tener conto dei nuovi principi di comportamento indicati dal Consiglio nazionale dei commercialisti a dicembre che recepiscono le novità introdotte al correttivo-ter al Codice della crisi.

L'articolo 2086 del Codice civile dal 2019 impone alle società di dotarsi di un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi e della perdita della continuità aziendale, e di attivarsi senza indugio per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.

A chi compete la responsabilità

La responsabilità di istituire e aggiornare l'assetto organizzativo dell'impresa spetta all'imprenditore. In tutte le società l'obbligo fa capo in via esclusiva agli amministratori, senza possibilità di affidarne le decisioni ai soci, nemmeno con modifica statutaria: lo stabilisce, per le società di persone, l'articolo 2257 del Codice civile e, nelle società di capitali, l'articolo 2475 per le Srl e l'articolo 2380-bis per le Spa. Le scelte ricadono nella *business judgment rule*: il giudice non deve sindacarne il merito, ma solo l'adeguatezza dei sistemi di allerta interna (così il decreto 23 ottobre 2024 del Tribunale di Brescia),

In presenza di organi delegati, questi curano l'istituzione e il periodico adeguamento degli assetti (articolo 2381 comma quinto cc), mentre Cda ne valuta l'adeguatezza (articolo 2341, comma terzo cc), su cui vigilano anche i sindaci (articolo 2407 cc).

Il piano di Sindaci e Revisori

Alla luce delle novità introdotte dal Dlgs 136/2024, il piano dei controlli di sindaci e revisori per l'anno 2025 dovrà prevedere un **check-up** dello stato dell'arte e un monitoraggio sull'aggiornamento dei sistemi interni di allerta.

È bene, altresì, prevedere uno scambio di informazioni sui risultati delle rispettive verifiche e, in caso di emersione della crisi, sul coordinamento delle rispettive azioni (lo raccomandano anche le nuove norme di comportamento del collegio sindacale, aggiornate dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti nel dicembre 2024).

Particolare attenzione andrà posta nelle Srl di piccole dimensioni prive di collegio sindacale, perché in tal caso i revisori sono l'unica fonte di allerta interna.

Gli obblighi e le tempistiche

L'obbligo non riguarda la pre-crisi: scatta solo in presenza di crisi o insolvenza e la segnalazione va fatta entro sessanta giorni dal quando viene accertata la crisi. La tempestiva segnalazione attenua e può anche escludere la responsabilità. Gli amministratori devono riferire entro 30 (trenta) giorni sulle iniziative intraprese.

Doverosa anche la vigilanza su tali iniziative: obbligo che pare riferibile solo ai sindaci, il cui ruolo viene definito di “guardiani attivi”.

Diversi, del resto, sono i **poteri di stimolo e reazione**: il revisore si limita al giudizio sul bilancio; i sindaci hanno ampi poteri di indagine e interlocuzione con il Cda, il potere-dovere di segnalazione all'assemblea (che possono convocare in proprio) e, nei casi più gravi, la denuncia al tribunale.

Cosa va fatto

All'atto della nomina:

- Acquisire conoscenza dell'impresa e del suo modello di business e gestionale
- Valutare lo stato di organigramma-funzionigramma, procedure codificate e controllo di gestione, sua adeguatezza ed eventuale gap analysis e eventuale piano della direzione per implementazione/manutenzione degli assetti

All'inizio dell'anno:

- mettere a punto il piano annuale dei controlli sugli assetti
- Identificare indicatori chiave (non solo contabili, ma anche gestionali) da monitorare
- Definire i flussi informativi necessari (compresi quelli dell'Area Lavoro)

(segue) Cosa va fatto

Nelle verifiche periodiche:

- Attuare i controlli pianificati per ciascuna seduta
- Monitorare con continuità: gli indicatori definiti dal piano dei controlli, quelli previsti dal Codice della crisi e l'attuazione delle azioni correttive decise dagli amministratori

In caso di segnali di allerta o anomalia:

- Effettuare tempestive segnalazioni scritte agli amministratori
- Monitorare e motivare le scelte degli amministratori
- Intensificare le verifiche e lo scambio di informazioni con i revisori
- Reagire in modo appropriate in caso di inerzia o scelte pericolose che vuol dire (in progressione): interlocuzione con il Cda, convocazione assemblea, ricorso per l'ispezione giudiziale (articolo 2409 del Codice civile)