



ORDINE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI  
CONTABILI

## **IL REVISORE E L'ORGANO DI CONTROLLO NELLE S.R.L.: IL PUNTO A LUGLIO 2022**



**Commissione Consultiva Collegio Sindacale – Revisione legale**

**Coordinatore: Giuliano Terenghi - Delegato del Consiglio: Severino Gritti**

**Membri: Alessandro Alba, Lara Angelini, Aniello Caldarese, Elisabetta Casella, Lara Castelli, Giulia Cattaneo, Alberto Colombini, Francesco Cupolo, Aldo Donati, Caterina Dusi, Valentina Facchini, Teresa Federici, Alessandra Frigo, Barbara Morandi, Diego Paredi, Giovanni Paroli, Andrea Porteri, Arianna Romele, Emanuele Ungaro**

## **Excursus normativo art. 2477 Codice Civile**

L'art. 2477 del codice civile è stato oggetto, a partire dall'introduzione del Codice della Crisi (Dlgs. n. 14/2019), di vari interventi che riguardano per lo più la riduzione dei limiti dimensionali nonché l'arco temporale preso a riferimento previsti per la nomina dell'organo di controllo o del revisore nelle società a responsabilità limitata con riferimento alla fattispecie di obbligo di nomina previsto dal comma 2, lettera c) della norma.

In particolare, quest'ultimo prevede che tale obbligo di nomina sussiste per le società che hanno superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:

- 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
- 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
- 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.

Al momento dell'entrata in vigore del Codice della Crisi, era previsto che le nomine disposte dal nuovo art. 2477 c. 2 lett. c) del Codice Civile fossero effettuate entro il termine del 16.12.2019, misurando il superamento dei limiti in base ai bilanci 2017 e 2018. Successivamente, con la Legge di conversione del DL Milleproroghe (L. 8/2020) il suddetto termine è stato rinviato alla data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2019, slittando di conseguenza anche il biennio di misurazione (divenuto quindi il 2018-2019).

L'art. 51-bis del DL Rilancio, al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, è intervenuto successivamente modificando l'art. 379 3° comma del CCII e prevedendo che la nomina dell'organo di controllo o del revisore dovesse avvenire con l'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2021.

L'art. 1-bis L 147/2021 (convertendo il DL 118/2021) ha ulteriormente modificato l'art. 379 comma 3 CCII prevedendo la proroga della nomina alla data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2022, lasciando sempre invariato il riferimento al periodo di sussistenza dei limiti dimensionali ovvero con riguardo ai due esercizi precedenti al termine fissato per il conferimento dell'incarico. Pertanto in sede di prima applicazione dell'art. 2477, commi 2 e 3, bisogna aver riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza indicata nello stesso comma 3 del medesimo articolo ovvero antecedenti l'esercizio 2022. A tal fine, va rilevato che con questa ulteriore proroga cambiano anche i bilanci cui fare riferimento per la verifica del superamento dei limiti dimensionali che dovranno riferirsi agli esercizi 2021 e 2022.

## **Efficacia delle nomine eventualmente disposte**

Per le nomine effettuate nel 2019, con riferimento al triennio 2019-2021, con la scadenza del triennio prevista con approvazione del bilancio in chiusura 2021 vengono meno le disposizioni dell'art. 379 comma 3 CCII, ritornando efficace l'art. 2477 comma 3 C.C., in forza del quale l'obbligo di nomina cessa quando, per tre esercizi consecutivi non si superi alcuno dei limiti indicati dal comma 2 lettera c); diversamente, se negli esercizi 2020 e 2021 almeno uno dei predetti limiti fosse stato superato, la società deve necessariamente, con l'approvazione del bilancio 2021, deliberare la nomina/conferma dell'organo di controllo e/o del revisore legale, non potendo aspettare l'esercizio 2023.

Sul punto si è espresso il MEF, in risposta all'interrogazione parlamentare n.3-01842 del 15.10.2020, dichiarando che le società che nell'arco temporale oggetto di sospensione avessero già conferito l'incarico di revisione possono proseguire indipendentemente dalla proroga concessa, essendo quest'ultima ad esclusivo appannaggio di società soggette al primo incarico senza che ciò implichi una sospensione generalizzata della norma stessa.

Non va dimenticato inoltre che una sospensione dell'incarico avrebbe inevitabilmente implicazioni dal punto di vista operativo. Si pensi ad esempio al lavoro svolto insieme alla Società con l'obiettivo di potenziare la funzionalità e l'adeguatezza degli assetti organizzativi, amministrativi e contabili già adottati, o implementati, e consentire la rilevazione tempestiva della crisi e della perdita della continuità (sappiamo bene che se c'è un organo esterno alla Società che verifica costantemente l'applicazione degli adeguati assetti, questi vengono applicati con costanza). Un'interruzione dell'attività di revisione determinerebbe inoltre la necessità di procedere nuovamente alla verifica dei saldi iniziali e all'inserimento di un richiamo sulla valutazione della congruità del valore delle rimanenze iniziali effettuata esclusivamente su base documentale, disponendo solamente di un tabulato riepilogativo predisposto dall'ufficio contabilità, e sul quale non è stato possibile effettuare procedure di revisione.

Va detto che in molti casi, dopo la nomina tempestiva nel 2019, sono state sottoscritte risoluzioni consensuali degli incarichi, nella prospettiva di procedere alla rinomina dell'organo di controllo e/o di revisione nei maggiori tempi assegnati dalle citate norme di proroga. Tale comportamento mantiene però profili di rischio. Infatti, l'art. 379 citato prevedeva che la possibilità di attendere il termine prolungato (poi via via prorogato come visto) valesse "in sede di prima nomina". Da ciò discenderebbe che chi ha effettuato la "prima" nomina nel 2019 è entrato a questo punto nel percorso della revisione, non potendo più beneficiare delle ulteriori proroghe. Ferma la legittimità delle risoluzioni consensuali, in tale sede le società avrebbero dovuto però procedere alla nomina di un nuovo revisore, come previsto dal DM 261/2012 che disciplina le fattispecie di cessazione anticipata degli incarichi di revisione.

Ciò premesso, pertanto, le fattispecie che si possono configurare sono:

1. Organo di controllo o revisore nominati nel corso del 2019:

- a. L'incarico cessa se nel triennio 2019-2021 non si è superato alcuno dei limiti indicati dal comma 2 dell'art. 2477 C.C.;
- b. L'incarico viene rinnovato, con approvazione del bilancio 2021 o nei trenta giorni successivi, se nel triennio 2019-2021 si è superato uno dei limiti di cui al comma 2 art. 2477 C.C..

2. Organo di controllo o revisore prima nomina:

- a. Viene nominato se nei due esercizi antecedenti (2021-2022) la data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2022 si è superato alcuno dei limiti indicati dal comma 2 dell'art. 2477 C.C.;
- b. Diversamente non viene nominato.

### **Responsabilità degli organi di controllo secondo il nuovo dettato normativo**

Proprio in virtù delle prossime nomine degli organi di controllo e/o di revisione sorge la necessità di introdurre una migliore delimitazione della responsabilità civile dei professionisti incaricati.

Sul tema il presidente di categoria Dott. De Nuccio ha inviato istanza al consiglio dei ministri nella quale chiede la possibile apertura di un tavolo tecnico volto, non ad evitare responsabilità illimitata per l'operato svolto, ma semmai la necessità di agire in un perimetro leggibile che possa delimitare la responsabilità degli organi di controllo, evitando il progressivo allontanamento degli incarichi di sindaco e/o revisore per quei professionisti che non intendono esporre la propria reputazione professionale all'azione risarcitoria.

Il Decreto correttivo dell'D.Lgs. 14/2019 oltre a prorogare l'entrata in vigore del Codice della Crisi d'impresa e insolvenza, ha eliminato i sistemi di allerta, gli indicatori della crisi nonché l'OCRI, dando maggior spazio e risalto all' "Istituto della Composizione negoziata per la soluzione della crisi

d'impresa" introdotto dal DL 118/2021 e modificato in sede di conversione del DL 152/2021 pubblicato in GU il 01.07.2022.

In questo contesto nasce l'esigenza di maggiore ordine e chiarezza non soltanto per gli addetti ai lavori ma anche per tutta l'alea di soggetti coinvolti a vario titolo (creditori, debitori).

Appare assodato comunque che in caso di nomina del "solo" revisore (facoltà consentita dall'art. 2477 C.C.), allo stesso non può che competere unicamente la responsabilità della revisione legale. Sono state superate infatti le letture dottrinali che parevano estendere le responsabilità del revisore a funzioni ulteriori (di vigilanza, essenzialmente) in caso di assenza dell'organo di controllo.

### **Responsabilità del revisore in ipotesi di risoluzione consensuale**

Anche riprendendo quanto espresso in merito alla risoluzione consensuale, ovvero lo scioglimento per mutuo consenso ex art. 1372 cc a cui si rifà l'art. 13 Dlgs 39/2010, preme ricordare che al comma sesto si specifica che in tale caso le funzioni di revisione continuano ad essere esercitate dal medesimo revisore fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non è divenuta efficace e comunque non oltre sei mesi dalla risoluzione del contratto. Ciò esplica in maniera inequivocabile che l'istituto della revisione legale non può subire interruzioni e che il revisore cessato resta in carica fino a nuovo incarico con possibili implicazioni in termini di responsabilità nel qual caso dovesse intervenire nel periodo non soggetto a revisione una o più delle situazioni di allerta che vengono identificate dal nuovo Codice della Crisi in vigore. La prorogatio è comunque limitata a una durata massima di 6 mesi, ai sensi dell'art. 13 c. 6 del D.Lgs. 39/2010.

Brescia, 06 luglio 2022