

La relazione del revisore sul bilancio in caso di liquidazione di società

In fase di liquidazione i bilanci da redigere sono almeno di tre tipi:

BILANCI DI SOCIETÀ IN LIQUIDAZIONE
<ul style="list-style-type: none">• Bilancio <i>iniziale</i> di liquidazione• Bilancio <i>intermedio</i> di liquidazione• Bilancio <i>finale</i> di liquidazione e piano di riparto

L'informativa in fase di società in liquidazione è redatta per il periodo di tempo necessario ad attuare la cessazione dell'attività aziendale dalla decisione dello scioglimento della società e fino alla completa liquidazione di attivo e passivo.

Questa informativa può durare diversi anni. Il suo scopo ultimo è di stabilire l'ammontare residuo spettante ad ogni socio o eventualmente quello da reintegrare a carico di ogni socio per concludere l'attività.

Il procedimento di stima in caso di liquidazione presenta difficoltà maggiori di quelle della redazione del bilancio d'esercizio e consolidato e pertanto è necessario, da parte dei liquidatori, un particolare discernimento, ocularietà e giudizio nel formulare le stime ed utilizzare elementi probativi validi. D'altro canto va sottolineato che i liquidatori possono riscontrare rilevanti elementi di incertezza nel formulare le stime che superano l'incertezza generica descritta precedentemente in caso di continuità aziendale.

Con riferimento agli elementi probativi a supporto della liquidazione, la revisione in questa fattispecie presenta particolari aspetti di rischiosità per la relazione del revisore.

La disponibilità di attendibili elementi probativi è essenziale per la valutazione del rischio di revisione. Il rischio diminuisce se la stima è stata effettuata in base a documenti che rendono ragionevolmente certo l'incasso o il pagamento dei valori iscritti nel bilancio di liquidazione.

L'assenza o la non disponibilità di sufficienti elementi probativi a sostegno delle stime di valori iscritti nel bilancio pone al revisore diverse fattispecie da considerare in relazione finale, ad esempio:

- le carenze documentali daranno origine, in base alla loro rilevanza, a un giudizio con rilievi o ad una impossibilità ad esprimere un giudizio;
- le incertezze specifiche, anche se dichiarate dai liquidatori, daranno origine, a seconda della loro rilevanza, ad un paragrafo di enfasi o ad una impossibilità ad esprimere un giudizio;
- gli errori significativi daranno origine ad eccezioni o ad un giudizio negativo.

Concludiamo illustrando un esempio di possibile relazione del revisore in fase di liquidazione ipotizzando dei bilanci intermedi di liquidazione.

In questo senso si desidera concentrare l'attenzione sul paragrafo 2, molto differente da quello di tipo ordinario. In esso infatti si illustrano i limiti della procedura di liquidazione e del lavoro del revisore con la seguente espressione: *“Ad integrazione di quanto sopra, poiché per effetto dello stato di liquidazione è venuto meno il postulato della continuità aziendale su cui si basano alcuni principi di redazione del bilancio ed esistono **obiettive incertezze** in relazione alla realizzazione dell'attivo, all'insorgenza di eventuali altri oneri di liquidazione ed al verificarsi di eventuali sopravvenienze, nello svolgimento del nostro incarico abbiamo fatto riferimento ai criteri di redazione adottati dai liquidatori nelle circostanze ed illustrati nella nota integrativa. **Il suddetto esame non consente di escludere che i soci siano richiesti dai liquidatori di effettuare proporzionalmente i versamenti ancora dovuti, per il pagamento dei debiti sociali ai sensi dell'art. 2491 c.p. Tale accertamento costituisce potere esclusivo dei liquidatori e pertanto il mandato conferitoci esula da tale valutazione”.***

**RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE AI SENSI DELL'ART. 14 DEL
D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39**

Agli azionisti della
XYZ SpA

1. Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio della XYZ SpA in liquidazione chiuso al 31 dicembre 20XX, redatto ai sensi dell'art. 2490 c.c., che rappresenta un bilancio intermedio di liquidazione rispetto al bilancio finale di liquidazione di cui all'art. 2492 c.c. La responsabilità della redazione del bilancio intermedio di liquidazione in conformità alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione, così come illustrati nella nota integrativa, compete ai liquidatori della XYZ SpA in liquidazione. È nostra la responsabilità del giudizio professionale espresso sul bilancio intermedio di liquidazione e basato sulla revisione contabile.
2. Il nostro esame è stato condotto secondo i principi di revisione emanati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e raccomandati dalla Consob. In conformità ai predetti principi, la revisione è stata pianificata e svolta al fine di acquisire ogni elemento necessario per accertare se il bilancio intermedio di liquidazione sia viziato da errori significativi e se risulti, nel suo complesso, attendibile. Il procedimento di revisione comprende l'esame, sulla base di verifiche a campione, degli elementi probativi a supporto dei saldi e delle informazioni contenuti nel bilancio intermedio di liquidazione, nonché la valutazione dell'adeguatezza e della correttezza dei criteri contabili utilizzati e della ragionevolezza delle stime effettuate dai liquidatori. Ad integrazione di quanto sopra, poiché per effetto dello stato di liquidazione è venuto meno il postulato della continuità aziendale su cui si basano alcuni principi di redazione del bilancio ed esistono obiettive incertezze in relazione alla realizzazione dell'attivo, all'insorgenza di eventuali altri oneri di liquidazione ed al verificarsi di eventuali sopravvenienze, nello svolgimento del nostro incarico abbiamo fatto riferimento ai criteri di redazione adottati dai liquidatori nelle circostanze ed

illustrati nella nota integrativa. Il suddetto esame non consente di escludere che i soci siano richiesti dai liquidatori di effettuare proporzionalmente i versamenti ancora dovuti, per il pagamento dei debiti sociali ai sensi dell'art. 2491 c.c. [oppure di effettuare ulteriori versamenti per il pagamento dei debiti sociali]. Tale accertamento costituisce potere esclusivo dei liquidatori e pertanto il mandato conferitoci esula da tale valutazione.

Riteniamo che il lavoro svolto fornisca una ragionevole base per l'espressione del nostro giudizio professionale.

Per il giudizio relativo al bilancio dell'esercizio precedente, i cui dati sono presentati ai fini comparativi secondo quanto richiesto dalla legge, si fa riferimento alla relazione da noi emessa in data 24 marzo 20XX.

3. *A nostro giudizio, il bilancio intermedio di liquidazione della XYZ SpA in liquidazione chiuso al 31 dicembre 20XX è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione adottati dai liquidatori nelle circostanze ed illustrati nella nota integrativa; esso pertanto è redatto con chiarezza e rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria ed il risultato economico della società per l'esercizio chiuso a tale data.*
4. [Il paragrafo riporterà eventuali richiami di informativa sul bilancio].
5. La responsabilità della redazione della relazione sulla gestione in conformità a quanto previsto dalle norme di legge compete ai liquidatori della XYZ SpA in liquidazione. È di nostra competenza l'espressione del giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio, come richiesto dalla legge. A tal fine, abbiamo svolto le procedure indicate dal principio di revisione n. 001 emanato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e raccomandato dalla Consob. A nostro giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio intermedio di liquidazione della XYZ SpA in liquidazione chiuso al 31 dicembre 20XX.

[Luogo, data]

[Firma del revisore]