

L'efficacia dei "Principi di attestazione dei piani di risanamento" dell'Aidea-Airdcec. Impatto dei nuovi principi di revisione, richiamati da quelli di attestazione

di **Giovanni Cugnasca** - dottore commercialista, e revisore legale, Partner Theseus
e **Marco Capra** - dottore commercialista, e revisore legale, Partner Theseus

Con il presente lavoro, prendendo spunto dalla pronuncia del Tribunale di Genova del 7 luglio 2014, dopo un breve richiamo alla genesi dei principi di attestazione, si vuole mettere in evidenza l'importanza - sempre più crescente - del giudizio sulla veridicità dei dati aziendali come fondamento delle attestazioni propeudetiche alle procedure di gestione della crisi.

La nascita dei "principi di attestazione dei piani di risanamento" ed il loro riconoscimento da parte della giurisprudenza

A causa del lungo protrarsi della difficile congiuntura economica che il nostro Paese si è trovato ad affrontare nel recente passato, si è potuto assistere ad un ricorso sempre più massiccio alle procedure concorsuali e para-concorsuali da parte delle imprese in stato di crisi e, conseguentemente, vi è stata una richiesta sempre più crescente di attestazioni da parte dei professionisti abilitati.

Proprio per questo scopo, un gruppo di studio ed attenzione (Gsa) promosso dall'Aidea - Accademia Italiana di Economia Aziendale (l'associazione dei docenti universitari in discipline aziendali), con la collaborazione di numerosi altri enti professionali, ha lavorato alacremente allo scopo di fornire uno strumento utile e completo per assistere il professionista incaricato di redigere un'attestazione. Il risultato di tale sforzo sono i "Principi di attestazione dei piani di risanamento" licenziati, nella loro versione definitiva, il 3 settembre 2014 da parte del Cndcec¹. La stessa giurisprudenza ha, nel tempo, riconosciuto l'importanza e l'utilità dell'applicazione dei principi

di attestazione e dei "suggerimenti" in merito alle procedure di revisione in essi contenuti.

Con la pronuncia del Tribunale di Genova del 7 luglio 2014, infatti, è stato imposto al ricorrente di integrare l'attestazione, allegata al ricorso, in quanto carente sotto il profilo del giudizio relativo alla "veridicità dei dati aziendali, quantomeno in relazione alla sussistenza dei crediti verso clienti e alle scorte di magazzino" e, sebbene all'epoca i principi di attestazione fosse ancora in corso di approvazione, caldeggiava il loro utilizzo da parte del professionista. Sulla stessa falsariga del Tribunale di Genova è poi intervenuto il Tribunale di Monza che, con il provvedimento di indirizzo del 16 settembre 2014², ha ribadito come l'attestazione sulla veridicità dei dati aziendali debba essere "redatta secondo i criteri dell'*auditing* e i principi di attestazione dei piani di risanamento".

La veridicità dei dati aziendali

Prima delle modifiche normative avvenute nel 2012 si erano creati due orientamenti in merito alla necessità o meno, da parte dell'attestatore, di validare la veridicità dei dati aziendali nelle procedure diverse dal concordato preventivo.

Un primo filone riteneva che, nel silenzio della norma, il professionista attestatore non fosse tenuto a rilasciare un formale giudizio sulla veridicità della base informativa del debitore pur dovendo, in ogni caso, verificarne l'attendibilità³.

¹ Se per una più approfondita analisi di questi nuovi standard si rimanda all'articolo "I principi di attestazione dei piani di risanamento" di G.Cugnasca e M.Buongiorno, pubblicato sul n.7/2014 di questa rivista, in questa sede, prima di addentrarci sulle specificità che riguardano l'attività di revisione che sottostà alle attestazioni, è appena il caso di ricordare che, con la recente conversione in Legge del D.L. n.83/15, è stata introdotta una nuova fattispecie di attestazione: quella di cui al nuovo art. 182-septies (Accordo di ristrutturazione con intermediari finanziari e convenzione di moratoria) relativa alla convenzione di moratoria dei crediti nei confronti di una o più banche o intermediari finanziari, nella quale il professionista è tenuto ad certificare l'omogeneità della posizione giuridica e degli interessi economici fra i creditori interessati dalla moratoria (attestazione richiesta anche in caso di opposizione).

² Rilasciato pochi giorni dopo la pubblicazione del documento definitivo da parte dell'Cndcec.

³ In giurisprudenza, *ex multis*, Trib. Palermo, 27 marzo 2009; Trib. Bologna, 17 novembre 2011; Corte App. Roma, 11 agosto 2012. In dottrina, *ex multis*, Linee-guida per "Il finanziamento alle imprese in crisi", a cura di Università degli Studi di Firenze, Cndcec e Assonime, Prima Edizione,

Il secondo orientamento – prettamente giurisprudenziale – sosteneva invece che, applicando per analogia quanto previsto espressamente per il solo concordato preventivo, che i cosiddetti “dati aziendali di partenza” dovessero essere comunque oggetto un’attestazione di veridicità sperata, al fine di garantire maggiormente gli interessi di tutti i soggetti coinvolti⁴.

Con la riforma sopra citata questa diatriba interpretativa è cessata: è stato infatti introdotto l’obbligo di rilasciare un giudizio specifico sulla veridicità dei dati aziendali anche per le procedure diverse dal concordato preventivo. Conseguentemente il dibattito si è trasferito su un altro argomento, forse ancora più importante, e cioè su quali siano le attività che l’as-severatore deve eseguire al fine di poter rilasciare il proprio giudizio in merito ai dati aziendali.

Sul tema giurisprudenza e dottrina si sono trovati assolutamente concordi: l’attestatore non può limitarsi a verificare solamente la corrispondenza formale dei dati contabili con quelli rappresentati nella proposta concordataria, nel piano o negli accordi di ristrutturazione ma, necessariamente, deve essere eseguito un compiuto giudizio di asseverazione delle risultanze della contabilità dell’impresa.

È per questo motivo che i principi di attestazione, nella quarta sezione, fanno un ampio excursus sulle operazioni di revisione propedeutiche al rilascio dell’attestazione di veridicità dei dati aziendali.

Sul tema è appena opportuno precisare come, in passato, vi sono stati diversi orientamenti relativamente alla necessità o meno, per l’attestatore, di effettuare una vera e propria attività di revisione contabile.

Come è stato appena descritto, se da un lato era ormai pacifico che il professionista dovesse far uso dei principi di revisione, non era altrettanto chiaro se il suo mandato dovesse includere anche lo svolgimento di un vero e proprio audit sulle poste contabili.

A un primo orientamento più conservativo⁵ ma, seppur autorevole, ormai minoritario, secondo il quale il professionista dovrebbe, per analogia, svolgere le stesse procedure del soggetto tenuto alla revisione legale dei conti, se ne affianca un altro, più moderato e maggioritario⁶, che vede il giudizio di attestazione sull’attendibi-

2010; Nardecchia, “La relazione del professionista ed il giudizio di omologazione negli accordi di ristrutturazione dei debiti”, in Fall., 2010.

⁴ In giurisprudenza, *ex multis*, Trib. Udine, 22 giugno 2007; Trib. Milano, 25 marzo 2010 e 10 novembre 2009.

⁵ *Ex multis*, Pajardi-Paluchowski, “Manuale di diritto fallimentare”, Giuffrè Editore 2008.

⁶ In tal senso Trib. Piacenza, 02 marzo 2011; Trib. Milano, 25 marzo 2010

lità della rappresentazione finanziaria dell’imprenditore un’attività del tutto diversa dal *full audit*.

I principi di attestazione pongono fine anche a questa disputa sposando quest’ultima ipotesi, in quanto:

- i tempi stringenti che caratterizzano i piani di risanamento non sono compatibili con le tempistiche necessarie per lo svolgimento di una revisione completa (tant’è che per l’esecuzione delle procedure di revisione è espressamente previsto il ricorso, da parte dell’esperto, “al lavoro di altri revisori da lui nominati che agiscono sotto la sua direzione e responsabilità, come peraltro impone l’art.2232 cod.civ.”);
- il legislatore stesso prevede la possibilità di nominare quali attestatori anche professionisti (o associazioni professionali) con una struttura ben più semplice di quella tipica delle società di revisione;
- sebbene non sia possibile un rinvio asettico alle risultanze di accertamento eseguite dal collegio sindacale o dal revisore legale del debitore, l’attestatore può usarne tali relazioni come base per effettuare i propri controlli autonomi, magari concentrando la propria analisi sulle poste valutative che, sovente, presentano le maggiori aree di incertezza.

Non v’è chi non veda come, con la presa di posizione espressa nei principi di attestazione, l’attestatore non sia tenuto a compiere una vera e propria revisione legale del bilancio poiché non gli è richiesto di esprimere alcun giudizio professionale sulla situazione patrimoniale emergente dalla contabilità aziendale posta alla base del Piano o sui bilanci precedenti.

I diffusi richiami ai principi di revisione, infatti, non sono che una mera indicazione delle tecniche di revisione da applicare al fine di formare il proprio giudizio. Questo aspetto è ancora più avvalorato se si pensa alla diversa natura che caratterizza il lavoro di verifica della veridicità dei dati aziendali rispetto alla revisione legale e, soprattutto, ai tempi generalmente assai limitati in cui l’attestatore si trova ad operare.

Nel proseguo dell’articolo si analizzeranno in dettaglio le tre principali fasi dell’attività di revisione che devono essere eseguite al fine di poter rilasciare un giudizio sulla veridicità dei dati aziendali.

Le fase preliminare

In questa prima fase, definita anche pianificazione del lavoro, i principi di revisione a cui fare affidamento sono:

- Isa 315 sulla comprensione dell’impresa e sulla

e Milano, 10 novembre 2009, già citate.

valutazione dei rischi di errore;

- Isa 320 sul concetto di significatività nella revisione;
- Isa 330 sulle procedure di revisione da applicare in risposta ai rischi identificati e valutati;
- Isa 530 sul campionamento di revisione e sulla selezione delle voci da esaminare;
- Isa 600 sull'utilizzo del lavoro di altri revisori.

Il professionista, infatti, deve valutare il sistema amministrativo-contabile, in modo da comprendere la capacità di questo di fornire informazioni corrette (siano essi meri dati o stime) limitando il rischio di errori rilevanti.

Tali rischi possono essere suddivisi in tre distinte categorie:

- il c.d. *control risk* ovvero la capacità o meno del sistema di controllo interno di individuare e rimuovere eventuali errori significativi, a seconda del quale dipenderà l'ampiezza e l'intensità dei controlli da svolgere da parte dell'attestatore;
- il c.d. *inherent risk* ovvero il rischio che, prescindendo dall'affidabilità del sistema di controllo interno, nella situazione patrimoniale, economico e finanziaria alla base del piano vi siano errori dovuti vuoi a situazioni oggettive vuoi a scelte oggettive del *management*;
- il c.d. *detection risk* ovvero il rischio che le procedure di verifiche non riescano ad individuare errori significativi o altre inesattezze nei saldi di un conto o, addirittura, in una classe di operazioni.

Sulla base dei rischi individuati, e sulla significatività degli stessi, l'attestatore deve, descrivendo nel proprio elaborato le ragioni delle proprie scelte, sia individuare i conti più significativi da assoggettare a revisione, sia indicare natura ed ampiezza delle procedure di revisione che utilizzerà.

La fase di controllo

La successiva fase per la verifica della validità dei dati aziendali è data dallo svolgimento dei controlli sui saldi contabili. Tale fase è, probabilmente, quella che richiede il maggior dispendio di forza lavoro e di tempo da parte dell'attestatore al fine della formazione del proprio giudizio.

In questo caso i principi di revisione da cui trarre spunto sono i seguenti:

- Isa 500 sugli elementi probativi della revisione;
- Isa 505 sulle conferme esterne;
- Isa 520 sulle procedure di analisi comparativa;
- Isa 540 sulla revisione delle stime contabili;
- Isa 620 sull'utilizzo del lavoro di professionisti esperti.

Innanzitutto, come precisato al paragrafo 4.5.6. dei principi di attestazione che riprende il contenuto dell'Isa 500, per quanto riguarda le poste (patrimoniali e/o economiche) che dalla fase preliminare sono risultate significative, è necessario verificare le "seguenti categorie di asserzioni:

- a) Esistenza: un'attività o una passività esistono ad una certa data.
- b) Diritti ed obblighi: un'attività o una passività sono di pertinenza dell'azienda ad una certa data.
- c) Manifestazione: un'operazione (o un evento) di pertinenza dell'azienda ha avuto luogo nel periodo di riferimento.
- d) Completezza: non vi sono operazioni non contabilizzate o per le quali manchi un'adeguata informazione.
- e) Valutazione: le attività o le passività sono contabilizzate a valori appropriati.
- f) Misurazione: le operazioni sono correttamente contabilizzate ed i costi ed i ricavi sono imputati per competenza.
- g) Presentazione e Informativa: una voce o un'operazione sono evidenziate, classificate e corredate da adeguata informativa nella circostanza."

Successivamente è necessario reperire, visionare, catalogare ed archiviare gli elementi probatori al fine di validare i dati esposti nel piano che, si ricorda, sono tanto più attendibili quando sono acquisiti da fonti indipendenti esterne all'impresa e direttamente dal revisore rispetto a quelli internamente o acquisiti indirettamente o per deduzione.

Lo strumento principe per ottenere tali elementi probatori, come previsto dall'Isa 505, è la c.d. circolarizzazione, operazione tramite la quale l'attestatore invia a soggetti terzi (tipicamente clienti, fornitori, banche, professionisti, etc.) una richiesta di informazioni o di conferma delle stesse.

Considerato però la tempistica particolarmente limitata intrinseca al mandato del professionista incaricato di redigere un'attestazione, non è detto che il risultato della conferma esterna sia soddisfacente: in molti casi è probabile che le mancate risposte superino di gran lunga le risposte ricevute ovvero che, nonostante un numero elevato di risposte, queste non raggiungano una soglia significativa in termine di importi.

Per far fronte a tale evenienza è opportuno che l'attestatore predisponga delle procedure alternative al fine di raggiungere il proprio scopo.

Procedure di revisione alternative tipiche che po-

trebbero essere utilizzate includono ad esempio:

- per i saldi dei crediti: l'esame degli specifici incassi successivi, della documentazione di spedizione e delle vendite in prossimità della data di riferimento del piano;
- per i saldi dei debiti: l'esame dei pagamenti successivi o della corrispondenza proveniente da soggetti terzi e di altre evidenze, quali i documenti relativi alle merci ricevute.

Il giudizio dell'attestatore sulla veridicità dei dati aziendali

L'attestatore, nella sua relazione, deve necessariamente contenere, in maniera separata uno dall'altro:

8. il giudizio sulla veridicità dei dati aziendali;

9. il giudizio di fattibilità del piano;

che rappresentano l'aspetto fondamentale del suo incarico professionale.

Il giudizio che qui interessa, quello sulla veridicità

dei dati aziendali, può essere esclusivamente positivo⁷ o negativo (a quest'ultimo caso si assimila l'impossibilità di esprimere un giudizio).

In tal caso, la formula consigliata dal Gsa per il rilascio di tale giudizio è la seguente: *"Alla luce delle verifiche svolte, si esprime un giudizio positivo sulla veridicità dei dati espressi nel piano"*.

È opinione diffusa, e ribadito dai principi di attestazione stessi, che, in caso di giudizio negativo in merito alla veridicità della base dati, non possa esprimere un giudizio finale positivo sulla fattibilità del piano.

In tale situazione, salvo casi eccezionali opportunamente motivati, non si ritiene opportuno né necessario che l'Attestatore si esprima in merito alla fattibilità del piano.

⁷ L'Attestatore però può esprimere un giudizio positivo anche nel caso in cui, limitatamente ad alcune poste, vengano riscontrati carenze o errori (purché non venga compromessa la veridicità complessiva dei dati).



[Preleva il documento](#)

CHECK LIST

Di seguito si riporta infine un esempio, per le voci di bilancio di maggior interesse, delle numerose procedure di verifica che l'attestatore può adottare al fine di validare la base informativa. Si segnala che parte di queste ricalcano quanto proposto in allegato ai principi di attestazione.

A seconda delle specificità tipiche dell'impresa oggetto di attestazione sarà poi cura del professionista soffermarsi su quelle voci ritenute maggiormente significative e/o a rischio.

ATTIVO

Immobilizzazioni immateriali:

- Disamina del libro dei cespiti con verifica documentale della titolarità e della disponibilità in capo all'impresa dei beni e della esistenza di eventuali vincoli che ne impediscano l'alienabilità o la concessione in godimento a terzi.
- Verifica fisica (ove possibile) e documentale e riscontro con i dati di (eventuale) perizia.
- Analisi delle eventuali offerte di acquisto o manifestazioni di interesse avanzate

Immobilizzazioni materiali:

- Disamina del libro dei cespiti con verifica documentale della titolarità e della disponibilità in capo all'impresa dei beni e della esistenza di eventuali vincoli che ne impediscano l'alienabilità o la concessione in godimento a terzi.
- Verifica fisica (anzianità, qualità, stato di conservazione, eventuali rivalutazioni, etc.) e documentale e riscontro con i dati di (eventuale) perizia.
- Analisi delle eventuali offerte di acquisto o manifestazioni di interesse avanzate.
- Controllo dei contratti di *leasing* in essere con particolare attenzione alla verifica dello stato del rapporto (contratto in essere / risolto, rivendica, effettiva possibilità di separazione dal compendio).

Immobilizzazioni finanziarie ed attività finanziarie ricomprese nell'attivo circolante:

- Verifica dell'effettiva titolarità delle partecipazioni detenute sulla base delle risultanze di visure camerali ed

eventuali atti notarili e dell'inesistenza di vincoli o gravami sulle partecipazioni detenute che ne impediscano o limitino l'alienabilità o l'esercizio dei relativi diritti.

- Analisi preliminare del valore attribuibile a ciascuna partecipazione sulla base del metodo del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato.
- Verifica della corretta quantificazione dei crediti "intercompany" e del relativo presunto valore di realizzo indicato nel ricorso.
- Analisi delle eventuali offerte di acquisto o manifestazioni di interesse avanzate.

Rimanenze: giacenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci, di prodotti in corso di lavorazione e di prodotti finiti:

- Esame delle procedure di inventariazione adottate e dell'inventario analitico redatto a quantità e a valori, verifica dell'effettiva consistenza fisica e della corrispondenza con le risultanze contabili.
- Analisi generale delle condizioni dello specifico mercato di riferimento delle rimanenze che saranno oggetto di alienazione a terzi.
- Verifica fisica (anzianità, qualità, stato di conservazione, etc.) e documentale e riscontro con i dati di (eventuale) perizia.

Lavori in corso di ordinazione:

- Verifica dei contratti sottostanti le singole commesse su ordinazione, dei relativi stati di avanzamento approvati dal committente, degli anticipi ricevuti, nonché della metodologia di valorizzazione impiegata;
- Verifica circa l'inesistenza di specifici elementi di natura tecnica o regolamentare che possano compromettere l'ultimazione di singole commesse o aggravarne il costo o i tempi di realizzazione (es. scadenza di concessioni edilizie, variazioni di piani regolatori o delle superfici edificatorie, sussistenza di vincoli storici e paesaggistici, etc..).
- Verifica dell'effettiva possibilità e della convenienza economica di ultimare i lavori in corso su ordinazione, direttamente da parte dell'azienda ovvero demandando a soggetti terzi la prosecuzione (laddove tale ipotesi sia ovviamente contemplata nel ricorso).

Crediti: crediti tributari e verso Istituti di previdenza e di sicurezza sociale:

- Verifica della corrispondenza dei saldi sulla base delle risultanze delle dichiarazioni fiscali, dei modelli di pagamento e dei registri obbligatori.
- Verifica, eventualmente avvalendosi dei servizi di consultazione accessibili per il tramite del cosiddetto "cassetto fiscale", del corretto adempimento delle obbligazioni tributarie.
- Verifica, presso il Concessionario del servizio di riscossione, presso l'Agenzia delle Entrate o presso gli altri Enti Previdenziali interessati, dell'eventuale esistenza di debiti pregressi o di carichi o accertamenti pendenti che possano limitare o compromettere la realizzazione dei crediti vantati.

Crediti commerciali e altri crediti:

- Verifica della quadratura del partitario clienti (al netto delle eventuali posizioni debitorie nei confronti di clienti medesimi) con la situazione patrimoniale aggiornata allegata al ricorso, nonché del dettaglio degli altri crediti compresi nell'attivo circolante.
- Circolarizzazione di un campione significativo di posizioni creditorie mediante la richiesta di conferma del credito stesso ai diretti interessati e successiva analisi delle risposte pervenute.
- Verifica, con riguardo ai crediti verso clienti che siano stati oggetto di anticipazione da parte di Istituti bancari, dell'avvenuta cessione dei crediti stessi in favore di quest'ultimi e del corretto perfezionamento delle cessioni medesime.
- Verifica in merito all'effettiva esigibilità dei crediti infragruppo per il tramite dell'espressa richiesta di conferma del credito, dell'ottenimento della riconciliazione dei rapporti di dare/avere, delle compensazioni effettuate e dell'ulteriore documentazione a supporto.
- Verifica della congruità (ragionevolezza/prudenza) della quantificazione operata nel ricorso in relazione all'attivo realizzabile dalla riscossione dei crediti mediante un'analisi dettagliata degli stessi che tenga conto dell'*ageing*, della storia e dell'attualità del rapporto con l'azienda, delle informazioni sulla solvibilità, anche alla luce delle notizie desumibili dal Registro delle Imprese e da eventuali riscontri effettivi sul rispetto di piani di dilazione e/o di rientro concessi o concordati, delle eventuali contestazioni pendenti, di contrapposte posizioni debitorie eccezionali in compensazione e delle specifiche relazioni al riguardo predisposte dai legali incaricati del relativo recupero.

Disponibilità liquide:

- Verifica dei saldi in conformità con l'effettiva consistenza fisica presso la cassa sociale e con gli estratti conto bancari e postali, riconciliati con le risultanze delle corrispondenti schedi contabili.

PASSIVO⁸

Trattamento di fine rapporto

- Verifica della corretta esposizione in bilancio a fine periodo e dei movimenti intervenuti nel medesimo con contestuale verifica dell'uniformità di applicazione dei principi contabili rispetto all'esercizio precedente.

Debiti verso dipendenti:

- Verifica dei rapporti di lavoro dipendente in essere, della corretta applicazione del trattamento economico spettante in forza degli istituti contrattuali di settore.
- Verifica, da eseguirsi anche con metodologie di campionamento ponderato e sulla base dei conteggi e della documentazione messa a disposizione del consulente del lavoro dell'azienda, della quantificazione operata in sede di ricorso circa il debito complessivo nei confronti del personale dipendente per salari e stipendi da corrispondere, rimborsi spese, indennità di mancato preavviso, ratei relativi a mensilità aggiuntive, ferie e permessi non goduti ed eventuali altri oneri a carico in conseguenza dell'accesso a procedure di mobilità o all'istituto della Cassa Integrazione Guadagni straordinaria o in deroga.

Debiti verso Istituti di credito ed altri finanziatori:

- Analisi delle risultanze dell'elaborato della Centrale dei rischi della Banca d'Italia.
- Verifica della quantificazione e dell'eventuale riconoscimento di specifiche cause di prelazione operato in sede di ricorso sui debiti per capitale ed interessi mediante, ad esempio, l'analisi dei singoli contratti di mutuo o di finanziamento, dei contratti di conto corrente e degli affidamenti in essere, delle eventuali garanzie prestate dall'azienda, delle relative condizioni contrattuali e dell'effettiva corretta applicazione delle stesse, delle riconciliazioni con le scritture contabili, etc...

Debiti verso fornitori:

- Verifica della quadratura del partitario con la situazione patrimoniale aggiornata allegata al ricorso.
- Circolarizzazione di un campione significativo di posizione debitorie mediante richiesta esplicita di conferma del debito ai diretti interessati, successiva analisi delle risposte pervenute ed effettuazione di procedure di verifica alternative nei confronti dei fornitori che non hanno fornito un adeguato riscontro.

Debiti tributari e verso istituti di previdenza e sicurezza sociale:

- Verifica della corrispondenza dei relativi saldi sulla base delle risultanze delle dichiarazioni telematiche, dei modelli di pagamento, dei registri obbligatori e dell'assistenza del consulente del lavoro dell'azienda.
- Verifica del corretto adempimento delle obbligazioni tributarie e di natura previdenziale tramite accesso al "cassetto fiscale" ovvero tramite richiesta del Durc.
- Verifica presso il Concessionario del servizio di riscossione, l'Agenzia delle Entrate e gli Enti previdenziali direttamente interessati in merito all'eventuale sussistenza di debiti pregressi o di carichi o accertamenti pendenti. Sul punto è opportuna la richiesta del certificato dei carichi pendenti presso l'ufficio territoriale competente dell'Agenzia delle Entrate.

Altri debiti:

- Richiesta all'organo amministrativo di documentazione che attesti l'assenza di garanzie reali o fideiussorie a favore di terzi.
- Disamina dei verbali delle delibere degli organi sociali e verifica della quantificazione operata nel ricorso sui debiti per i residui compensi da corrispondere in favore dei componenti gli organi amministrativi e di controllo.
- Verifica della quantificazione operata nel ricorso in merito ad eventuali debiti per acconti o caparre ricevuti da clienti per il tramite dell'espressa richiesta di conferma del credito, ovvero dell'analisi dei contratti in essere col riscontro effettivo dei pagamenti intervenuti.

⁸ Con la conversione in Legge del D.L. n.83/15 è stato modificato l'art.159-bis L.F. nella parte in cui è prevista la possibilità di richiedere lo scioglimento dal contratto ancora ineseguito o non compiutamente eseguito anche successivamente alla presentazione del ricorso di ammissione al concordato. L'attestatore dovrà pertanto prestare attenzione a fatti e circostanze che possono impattare sulla riuscita del piano come, ad esempio, eventuali richieste risarcitorie derivanti dallo scioglimento.