

MODULO C

Le analisi di bilancio e la
revisione contabile

LEZIONE 57

La revisione della
contabilità e del bilancio
pag. 262



Nuove norme in materia di revisione dei conti

LEZ. 57 pagg. 262-265

Il testo che segue rettifica il contenuto della lezione qui a fianco indicata, con riferimento alle nuove norme in materia di revisione dei conti.

Il decreto legislativo 27 gennaio 2010, n° 39, che ha dato attuazione alla direttiva europea n° 2006/42/Ce, ha introdotto importanti innovazioni in materia di *revisione dei conti annuali e dei conti consolidati* delle società.

Innanzitutto va sottolineata un'innovazione di carattere terminologico in quanto l'espressione "*controllo contabile*", ricorrente in diverse norme del Codice Civile e in altre disposizioni di legge, è stata sostituita dall'espressione **revisione legale dei conti**.

Così, per tutte le società per azioni – qualunque sia il sistema di governance adottato (ordinario, dualistico o monistico) – vale il 1° comma dell'art. 2409-bis del Codice Civile, che recita ora: "*La revisione legale dei conti sulla società è esercitata da un **revisore legale dei conti** o da una **società di revisione legale iscritti nell'apposito registro***".

Tuttavia, per le sole società che adottano il *regime ordinario* e che *non siano tenute a redigere il bilancio consolidato*, è previsto che lo statuto possa affidare la revisione legale dei conti al **collegio sindacale**, il quale – in questo caso – deve essere interamente costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro.

1. Iscrizione al Registro

Al suddetto registro possono iscriversi le **persone fisiche** che, oltre ad essere in possesso dei necessari requisiti di onorabilità:

- abbiano conseguito una *laurea almeno triennale* tra quelle individuate con un apposito regolamento;
- abbiano svolto *tirocinio almeno triennale* presso un revisore legale o una società di revisione abilitati in uno Stato della Unione europea;
- abbiano superato uno specifico *esame di idoneità professionale* per l'abilitazione all'esercizio della revisione legale dei conti.

Per l'iscrizione al registro da parte di **società**, i requisiti di onorabilità si riferiscono agli amministratori o ai componenti del consiglio di gestione, la maggioranza dei quali deve essere rappresentata da persone fisiche abilitate all'esercizio della revisione legale in uno degli Stati membri dell'Unione europea.

È inoltre previsto che gli iscritti nel registro dei revisori legali devono partecipare a *programmi di aggiornamento professionale* finalizzati "al perfezionamento e al mantenimento delle conoscenze teoriche e delle capacità professionali" necessarie per l'esercizio della loro attività.



2. Conferimento e revoca dell'incarico

L'incarico al revisore legale dei conti o alla società di revisione legale è conferito dall'assemblea dei soci, **su proposta motivata dell'organo di controllo**, cioè del collegio sindacale o del consiglio di sorveglianza, mentre la norma previgente recitava semplicemente "sentito il parere dell'organo di controllo".

In linea generale, nelle società non quotate, l'incarico ha una durata di *tre anni* e può essere revocato solo per "giusta causa", sentito l'organo di controllo che però, in questo caso, ha una funzione semplicemente consultiva (e non propositiva come invece avviene nella fase del conferimento).

3. Principi di revisione

Le nuove norme prevedono che l'attività di revisione legale sia svolta in conformità ai **principi di revisione** che saranno adottati dalla Commissione europea in base alla direttiva n° 43/2006. Nel frattempo la revisione è svolta secondo i principi elaborati da associazioni e ordini professionali e dalla CONSOB.

4. Controllo della qualità

I soggetti che esercitano la revisione legale sono sottoposti a un **controllo di qualità**, eseguito da persone fisiche con adeguate conoscenze ed esperienza professionale in materia di revisione dei conti e di informativa finanziaria e di bilancio, selezionate secondo criteri stabiliti dal Ministero dell'Economia e delle finanze, sentita la CONSOB.

Tale controllo è relativo a una valutazione della conformità dell'attività svolta ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza richiesti ai revisori, alla quantità e qualità delle risorse impiegate e dei corrispettivi percepiti, nonché a una valutazione del *sistema interno di controllo della qualità* nella società di revisione. I soggetti incaricati del controllo di qualità redigono un'apposita **relazione** che illustra l'esito del controllo stesso, eventualmente raccomandando ai revisori gli interventi ritenuti opportuni.

In linea generale, il controllo di qualità sull'attività dei revisori deve essere svolto *almeno ogni sei anni*.

5. Disposizioni particolari per gli "enti di interesse pubblico"

Il decreto legislativo n° 39/2010 ha anche introdotto un nuovo raggruppamento di società e istituti, che nell'insieme sono qualificati come *enti di interesse pubblico*, ai quali si applicano alcune disposizioni speciali.

Sono **enti di interesse pubblico**, tra gli altri:

- le società italiane quotate su mercati regolamentati italiani e dell'Unione europea;
- le banche e le imprese di assicurazione e di riassicurazione;
- le società emittenti strumenti finanziari diffusi tra il pubblico in misura rilevante;
- le società di intermediazione mobiliare (SIM), le società di gestione del risparmio (SGR) e le società di investimento a capitale variabile (SICAV).

Le principali disposizioni che si applicano a questa categoria di enti, e in particolare alle società quotate, sono le seguenti.

a. Negli enti di interesse pubblico, nelle società da essi controllate, nelle società che li controllano e nelle società appartenenti a un gruppo di cui sia parte un ente di interesse pubblico, la **revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale**.

b. La **durata dell'incarico di revisione** è di *nove esercizi*, se questo è conferito a una società di revisione, e di *sette esercizi* se conferito a un revisore-persona fisica. Esso non può venire rinnovato o essere nuovamente conferito prima che siano passati *almeno tre esercizi* dalla cessazione del precedente incarico.

c. Allo scopo di garantire l'**indipendenza** dei soggetti incaricati della revisione, è



previsto che i revisori legali, le società di revisione, i soci, gli amministratori, i componenti degli organi di controllo e i dipendenti delle società di revisione *non possono fornire* all'ente di interesse pubblico che ha conferito l'incarico *nessuno dei servizi elencati all'art. 17* del citato decreto n° 39/2010. Fra tali servizi vi sono, ad esempio: la tenuta dei libri contabili e i servizi connessi alle relazioni di bilancio; la progettazione e la realizzazione di sistemi informativi contabili; la consulenza in materia di selezione e formazione del personale; ecc.

Lo stesso divieto vale relativamente alla fornitura dei suddetti servizi a società controllate o controllanti dell'ente che ha conferito l'incarico o a società sottoposte a comune controllo.

d. Negli enti di interesse pubblico è previsto un **Comitato per il controllo interno e la revisione contabile**, il quale vigila:

- sul processo di informativa finanziaria;
- sull'efficacia dei sistemi di controllo interno, di revisione interna e di gestione del rischio;
- sulla revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati;
- sull'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale, in particolare con riferimento alla prestazione dei servizi di cui al punto precedente.

Il Comitato per il controllo interno e la revisione contabile si identifica con:

- il **collegio sindacale**, nelle società che adottano il *sistema ordinario* di amministrazione e controllo;
- il **consiglio di sorveglianza**, nelle società che adottano il *sistema dualistico*;
- il **comitato per il controllo sulla gestione**, nelle società che adottano il *sistema monistico*.

e. I soggetti che svolgono la revisione legale sugli enti di interesse pubblico sono soggetti al **controllo della qualità almeno ogni tre anni** (anziché ogni sei).

6. Relazione di revisione

Oltre a verificare nel corso dell'esercizio la *regolare tenuta della contabilità* e la *corretta rilevazione dei fatti di gestione* nelle scritture contabili, il revisore legale o la società di revisione legale dei conti redigono un'apposita **relazione di revisione** nella quale devono esprimere il loro giudizio sul bilancio d'esercizio e, ove redatto, sul bilancio consolidato.

Tale **giudizio** deve indicare chiaramente:

- se il bilancio è *conforme alle norme che ne regolano la redazione*;
- se esso *rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio*.

Se sul bilancio viene espresso un giudizio **con rilievi** o un giudizio **negativo** oppure viene dichiarata l'**impossibilità di esprimere un giudizio**, la relazione deve illustrare analiticamente le *motivazioni* di tale decisione.