

## **LE NUOVE REGOLE PER I REVISORI LEGALI: MODIFICHE IMPORTANTI E SOSTANZIALI**

Con il D.Lgs. 17 luglio 2016 n. 135, pubblicato in G.U. n. 169 del 21 luglio 2016 ed entrato in vigore il 5 agosto scorso, il legislatore ha dato nuovo slancio alle regolamentazioni previste da oltre sei anni e rimaste finora nel cassetto. Come era nelle cose, anche la vita professionale dei revisori legali dei conti dal 5 agosto è cambiata ... e non di poco!

Le novità introdotte dal decreto riguardano: il tirocinio (art.3); l'esame di idoneità (art.4); la formazione continua (art.5); la formazione dei soggetti incaricati dei controlli qualità (art.6); il contenuto informativo del registro (art.8); una diversificazione delle due sezioni del registro (art.9); la deontologia e lo scetticismo professionale (art.10); la riservatezza ed il segreto professionale (art.11); l'indipendenza e l'obiettività (art.12); la modalità di svolgimento della revisione legale (art.13); i principi di revisione da adottare (art.14); il conferimento, la revoca, le dimissioni dall'incarico e la risoluzione del contratto (art.16); la relazione di revisione, il giudizio sul bilancio e le responsabilità (art.17); modifiche relative al Capo V – sugli enti di interesse pubblico (art.18); il controllo di qualità (art.19) e modifiche al Capo VII – vigilanza e Capo VIII – sanzioni amministrative e penali (artt. 20 e 21) oltre agli ultimi articoli che riguardano le relazioni con i revisori di Paesi terzi.

In questa sede prenderemo in considerazione solamente gli argomenti che riteniamo riguardino più specificamente gli associati AIRCES, quindi revisori già iscritti al Registro, anche se alcune affermazioni relative al tirocinio, ad esempio, possono interessare anche il revisore iscritto in qualità di dominus. Naturalmente sarà cura di AIRCES prevedere l'organizzazione di incontri di formazione ed aggiornamento più approfonditi.

Preliminarmente dobbiamo evidenziare, a chiare lettere, che le nuove regole dovranno essere rispettate da tutti coloro che sono incaricati di effettuare la revisione legale: società di revisione, revisore unico o componente del Collegio Sindacale (ovviamente con incarico di revisione legale).

Quindi nessuno si senta escluso ...

Con questo decreto viene dato atto, definitivamente, che la revisione legale non è una "funzione" dell'attività del commercialista ma è una professione specifica.

### **TIROCINIO:**

Avrà la durata di tre anni e potrà essere svolto contestualmente al biennio di studi per il conseguimento della laurea specialistica; obbligo per il tirocinante collaborare allo svolgimento delle attività di revisione. Ogni revisore non potrà accogliere più di tre tirocinanti.

Il tirocinante dovrà relazionare ogni anno sulle attività svolte, ed il "dominus" dovrà attestarne la veridicità; in caso di dichiarazioni mendaci potranno scattare sanzioni.

### **ESAME DI IDONEITÀ:**

Verrà indetto almeno una volta l'anno. Le materie d'esame sono quelle previste originariamente dal D.Lgs.39/2010, tuttavia il tirocinante potrà essere esonerato dal sostenere una o più prove nelle materie che hanno formato oggetto di un esame universitario superato positivamente.

### **FORMAZIONE CONTINUA :**

La formazione continua sarà obbligatoria dal prossimo 1° gennaio 2017 e consisterà nella partecipazione a programmi di aggiornamento professionale basate principalmente su materie caratterizzanti la revisione dei conti.

Il periodo di formazione continua è triennale ed in ciascun anno l'iscritto deve acquisire almeno 20 crediti formativi, per un totale di un minimo di 60 crediti formativi nel triennio.

L'attività di formazione continua può essere svolta attraverso la partecipazione a programmi di formazione a distanza erogati dal Ministero dell'economia e delle finanze presso società o enti pubblici e privati.

### **SEZIONE "A" e "B" DEL REGISTRO (estratto dell'art. 9):**

Le precedenti sezioni "Revisori Attivi" e "Revisori Inattivi" vengono sostituite rispettivamente dalla Sezione "A" e dalla Sezione "B".

In ambedue i casi gli iscritti, sono in ogni caso tenuti agli obblighi di comunicazione e di aggiornamento del contenuto informativo del Registro e ad osservare gli obblighi in materia di formazione continua, nonché al pagamento del contributo annuale di iscrizione.

### **DEONTOLOGIA E SCETTICISMO PROFESSIONALE:**

In questo ambito viene richiamato il rispetto dei principi di deontologia professionale e viene enfatizzato l'esercizio nel corso dell'intera revisione dello scetticismo professionale, intendendo con tale termine un *"atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente alla revisione."*

Viene precisato che lo scetticismo professionale viene esercitato *"in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti: il fair value (valore equo), la riduzione di valore delle attività, gli accantonamenti, i flussi di cassa futuri e la capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento"*.

#### **RISERVATEZZA e SEGRETO PROFESSIONALE:**

Naturalmente viene ribadito l'obbligo della riservatezza e del segreto professionale nello svolgimento delle attività di revisione, anche oltre il termine dell'incarico.

Tuttavia quando un revisore legale è sostituito da un altro professionista, l'uscente dovrà fornire massima collaborazione al subentrante.

#### **INDIPENDENZA ed OBIETTIVITÀ:**

Relativamente ai requisiti di indipendenza, il legislatore è stato molto più puntuale rispetto alla precedente versione, facendo capire a chiare lettere che qualsiasi rapporto del revisore o della rete di appartenenza che andasse oltre all'incarico di revisione legale può essere rischioso in termini d'indipendenza.

Il revisore dovrà documentare nelle carte di lavoro la valutazione sul rischio d'indipendenza e le eventuali misure adottate per limitarne la portata. Viene anche evidenziato il divieto di accettare regali o altri favori dalla società soggetta al controllo legale.

#### **MODALITÀ DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE LEGALE:**

In questo ambito il decreto prevede quattro nuovi articoli aggiuntivi:

- Art. 10-bis (*Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza*), secondo il quale prima di accettare un nuovo incarico il revisore dovrà valutare e documentare il possesso di tutti i requisiti (indipendenza, tempo, professionalità ...) per un corretto svolgimento delle attività.
- Art. 10-ter (*Organizzazione interna*), rivolto alle società di revisione, indica precise regole per garantire sia l'indipendenza e l'obiettività del revisore legale che effettua la revisione per conto della società di revisione legale, stabilisce direttive e procedure per assicurare la corretta conduzione delle attività di revisione
- Art. 10-quater (*Organizzazione del lavoro*), anche questo rivolto alle società di revisione, prevede e regola la figura e le attività del responsabile dell'incarico.
- Art. 10-quinquies (*Revisione legale del bilancio consolidato*), con il quale si definiscono le responsabilità e le prerogative del revisore che effettua la revisione del bilancio consolidato, laddove oltre al bilancio della capogruppo è necessario valutare anche il lavoro effettuato da altri revisori delle società del gruppo.

#### **PRINCIPI DI REVISIONE:**

Il decreto ribadisce che i principi di revisione da adottare saranno quelli previsti dalla Commissione europea. Nel frattempo, visto che ancora non sono stati pubblicati nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea, si utilizzeranno i principi ISA Italia, SA Italia 250B e ISQC1 Italia.

#### **CONFERIMENTO, REVOCA E DIMISSIONI DALL'INCARICO:**

Le novità riguardano il divieto di eventuali clausole contrattuali che limitino la scelta del revisore legale e precisazioni per gli enti di interesse pubblico.

#### **RELAZIONE DI REVISIONE E GIUDIZIO SUL BILANCIO E RESPONSABILITÀ:**

Sono stati rivisitati gli artt. 14 e 15 del D.Lgs. 39/2010 per conformarli alla direttiva 2014/56/UE. In particolare la relazione al bilancio dovrà comprendere:

- a) *un paragrafo introduttivo che identifica il bilancio di esercizio o consolidato sottoposto a revisione legale e il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato alla sua redazione;*
- b) *una descrizione della portata della revisione legale svolta con l'indicazione dei principi di revisione osservati;*
- c) *un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo è conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio;*

d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;

e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio e sulla sua conformità alle norme di legge. Il giudizio contiene altresì una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione, nel qual caso sono fornite indicazioni sulla natura di tali errori;

f) una dichiarazione su eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità della società sottoposta a revisione di mantenere la continuità aziendale;

g) l'indicazione della sede del revisore legale o della società di revisione legale.

Viene ribadito che la responsabilità è condivisa in solido con gli amministratori.

#### **MODIFICHE AL CAPO V DEL D.LGS. 39/2010:**

Riguardano gli enti di interesse pubblico. Significativa modifica è l'introduzione di una nuova categoria di "Enti sottoposti a regime intermedio" che sono assoggettati alle medesime regole degli enti di interesse pubblico: si tratta delle società emittenti strumenti finanziari, di investimento, di gestione del risparmio, intermediari finanziari ecc.

#### **CONTROLLO DELLA QUALITÀ:**

Come più volte ribadito, saranno sottoposti al controllo di qualità tutti coloro che prestano attività di revisione legale dei conti, inclusi i componenti dei Collegi Sindacali.

Il controllo di qualità avverrà sulla base di un'analisi del rischio e, laddove abbiano svolto la revisione legale del bilancio di esercizio e consolidato di imprese che superano i limiti identificati per la "piccola impresa", almeno ogni sei anni.

Viene definita "piccola impresa" quella che non supera due dei parametri sotto indicati:

- totale dell'attivo € 4.000.000;
- totale dei ricavi € 8.000.000;
- numero medio dipendenti 50.

Le verifiche saranno effettuate considerando le carte di lavoro e verteranno sulla valutazione del rispetto dei principi di revisione; verifica dei requisiti di indipendenza; adeguatezza delle risorse impiegate e congruità dei corrispettivi.

L'Ispettore emetterà una relazione sulla verifica che potrà contenere delle raccomandazioni e/o interventi correttivi da attuare, indicando il termine per la regolarizzazione.

La mancata o incompleta regolarizzazione comporterà sanzioni.

#### **SANZIONI AMMINISTRATIVE E PENALI:**

Naturalmente qualsiasi mancanza al rispetto delle norme verrà sanzionato con una gradualità prevista dal novellato Decreto 39/2010.

Questo lavoro, per motivi di spazio, riporta in modo molto succinto il corposo Decreto Legislativo 135/2016. Naturalmente sarà cura di AIRCES organizzare eventi (speriamo accreditati dal M.E.F. ai fini della formazione continua) di approfondimento e di formazione.