

CORSO
“LA REVISIONE LEGALE DEI CONTI”

La revisione legale: natura e caratteristiche

Dott. Aurelio Fedele
Dott. Pierpaolo Mosca

Napoli, 30 ottobre 2014

Occorre distinguere la revisione **legale** da quella **volontaria**.

Revisione legale dei conti obbligatoria per i seguenti soggetti:

- Enti di interesse pubblico;
- SpA (e Sapa) che non rientrano nella categoria degli enti di interesse pubblico;
- Srl;

Revisione contabile volontaria:

- richiesta da una società per proprie finalità;

L'attività di **revisione legale** è disciplinata dal decreto legislativo n. 39 del 2010 che ha modificato la disciplina del controllo dei conti sostituendo alla figura del revisore contabile quella del revisore legale dei conti annuali e dei conti consolidati, recependo la direttiva europea 2006/43/CE.

LA REVISIONE LEGALE

Il quadro normativo che emerge a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 39/2010 comprende, a seconda dei casi, la possibile applicazione di almeno tre diverse fonti normative generali, ossia il codice civile (artt. 2409 bis e seguenti), il TUF ed il Decreto stesso.

Ad oggi, non è stata realizzata nessuna forma di codificazione unificata di tali diverse disposizioni di leggi, il che rende particolarmente onerosa la lettura, il coordinamento e l'interpretazione delle norme.

LA REVISIONE LEGALE

Con il D.Lgs. 39/2010 viene introdotto il concetto di revisione legale dei conti, che sostituisce i precedenti riferimenti al controllo contabile ed alla revisione contabile.

Nelle intenzioni del legislatore probabilmente si voleva prevedere un modello generale per la revisione legale dei conti (gli artt. 9 – 15 del Decreto), al quale è stato aggiunto un modello specifico per gli Enti di Interesse Pubblico (cd. EIP, di cui agli artt. 16 – 19 del Decreto).

LA REVISIONE LEGALE

L'art. 14, comma 1, lettera a) del D.Lgs. 39/2010 stabilisce che il revisore o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:

a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto.

RIFERIMENTI NORMATIVI

- **RIFERIMENTI NORMATIVI**

- **ATTIVITA' PER LA VERIFICA DELLA REGOLARE
TENUTA DELLA CONTABILITA' SOCIALE**

RIFERIMENTI NORMATIVI DELLA REVISIONE LEGALE

- D. Lgs. 39/2010
- Documento Assirevi 160
- Comunicazione CONSOB n. 99023932 del 29 marzo 1999
- Delibera CONSOB n. 11971 art. 145

- Ai sensi dell'art. 14 del D. Lgs. 39/2010 il revisore legale è tenuto a svolgere nel corso dell'esercizio la verifica della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.
- Il contenuto delle suddette verifiche non è specificato dal decreto né dai principi di revisione italiani e/o internazionali (si auspica che possa essere oggetto di future integrazioni normative).
- Il principale riferimento normativo è costituito pertanto dalla Comunicazione CONSOB n. 99023932 del 29 marzo 1999

1. Revisione delle spa: esercitata da revisore legale o società di revisione iscritti al registro. Se non quotata e che non deve redigere il consolidato la revisione può essere esercitata dal collegio sindacale

2. Revisione legale delle srl:

obbligo revisione legale se la società:

- è tenuta a redigere il consolidato;
- controlla società obbligata alla revisione legale;
- capitale sociale uguale a spa;
- la revisione può essere esercitata dal collegio sindacale.
- se controllata da EIP, controllante di un EIP, o sottoposta a comune controllo

3. EIP : revisione legale non può essere svolta dal collegio sindacale.

Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti

- Durata: tre esercizi (eccetto EIP)
- Conferimento incarico su proposta motivata del collegio sindacale
- L'assemblea indica il corrispettivo e gli eventuali adeguamenti
- Obbligo a revisore legale o società di revisione legale di espressione di un “giudizio sul bilancio” e regolare tenuta della contabilità (periodicità trimestrale non esplicita)
- Il revisore entrante deve consultare il revisore uscente
- Prevista revoca per giusta causa (ora senza autorizzazione del tribunale)
- **INDIPENDENZA** – regole generali applicabili a tutti i revisori legali

Enti di interesse pubblico (art. 16, co. 1, D.Lgs. 39/2010)

Enti di interesse pubblico

Società controllate da enti di interesse pubblico,

Società che controllano enti di interesse pubblico

Società sottoposte con questi ultimi a comune controllo,

la revisione legale

non può essere esercitata dal collegio sindacale.

EIP

Solo società di
revisione legale
iscritte all'albo
Consob

Controllate di EIP, Controllanti di EIP Comune controllo con EIP

Revisore legale o società
di revisione legale iscritte
all'albo Consob

Enti di interesse pubblico (art. 16, co. 1, D.Lgs. 39/2010)

- Società italiane emittenti valori mobiliari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati italiani e dell'UE e quelle che hanno richiesto tale ammissione alla negoziazione
- Banche
- Imprese di assicurazione
- Imprese di riassicurazione
- Società emittenti strumenti finanziari che, ancorché non quotati sui mercati regolamentati, sono diffusi tra il pubblico in misura rilevante

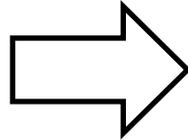
Enti di interesse pubblico (art. 16, co. 1, D.Lgs. 39/2010)

- Società di gestione dei mercati regolamentati
- Società che gestiscono sistemi di compensazione e di garanzia
- Società di gestione accentrata di strumenti finanziari
- Società di intermediazione mobiliare (SIM)
- Società di gestione del risparmio (SGR)
- SICAV
- Le società controllate di enti di interesse pubblico, controllanti di enti di interesse pubblico e sottoposte con gli enti di interesse pubblico a comune controllo

Disciplina per l'esercizio dell'attività di revisione – DURATA DELL'INCARICO

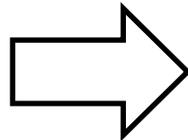
Artt. 13 e 17 del D.lgs n.39/2010

3 esercizi



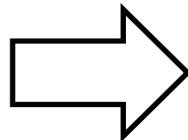
Per società, diverse dagli enti di interesse pubblico, che conferiscono l'incarico indifferentemente ad un revisore o ad una società di revisione

7 esercizi



Per gli enti di interesse pubblico, che conferiscono l'incarico ad un revisore persona fisica

9 esercizi



Per gli enti di interesse pubblico, che conferiscono l'incarico ad una società di revisione

RIFERIMENTI NORMATIVI

- La verifica periodica della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione deve essere svolta per tutti gli incarichi di revisione legale svolti ai sensi dell'art. 14 del D. Lgs 39/2010. Il suddetto obbligo pertanto non è applicabile agli incarichi di revisione contabile conferiti a titolo “volontario”.
- L'obbligo del controllo contabile decorre dal conferimento dell'incarico.



ATTIVITA' PER LA VERIFICA DELLA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA' SOCIALE

REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA'

- Studio e valutazione del sistema di controllo interno
- Libri contabili obbligatori
- Adempimenti tributari e previdenziali
- Verifica delle operazioni di gestione correttamente rilevate nelle scritture contabili
- Verifica delle disponibilità liquide e dei titoli di proprietà
- Lettura dei libri sociali

REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA'

- Analisi comparative tramite indici
- Colloqui con la direzione
- Colloquio con il collegio sindacale
- Riscontri documentali per operazioni significative o a rischio
- Aggiornamenti degli errori riscontrati nelle verifiche precedenti

REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA'

- Periodicità delle verifiche
- Documentazione
- Conclusioni

VALUTAZIONE DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Il revisore:

- effettua a campione sondaggi di conformità sulla operatività del sistema di controllo interno;
- ottiene informazioni circa eventuali significativi cambiamenti nel sistema di controllo interno intervenuti nel periodo e valutarne gli effetti sulla regolare tenuta della contabilità e sulla corretta rilevazione dei fatti di gestione.

LIBRI CONTABILI OBBLIGATORI

Le informazioni da acquisire includono anche quelle relative alle procedure introdotte dalla società per:

- accertare tutti i libri obbligatori da tenere;
- introdurre nuovi libri obbligatori richiesti per tipologia di società;
- assicurare l'osservanza degli adempimenti, con particolare riferimento alle norme fiscali e previdenziali;
- accertare la tempestività e la regolarità delle vidimazioni di legge.

LIBRI CONTABILI OBBLIGATORI

Il revisore deve accertare:

1. la corretta vidimazione, ove prevista;
2. la tempestività dell'aggiornamento, secondo quanto stabilito dalle norme in materia, previsti dalla normativa civilistica, tributaria, previdenziale e dalle legislazioni speciali.

ADEMPIMENTI TRIBUTARI E PREVIDENZIALI

Il revisore deve verificare:

- l'esistenza dei documenti formali relativi agli adempimenti tributari e previdenziali;
- l'onere ad essi connesso;
- l'effettuazione nei termini di legge degli opportuni versamenti.

VERIFICA DELLE OPERAZIONI DI GESTIONE

1. Controllo della corretta registrazione delle scritture di chiusura dell'esercizio precedente e delle corrispondenti scritture di apertura dell'esercizio oggetto di revisione;
2. Controllo a campione delle operazioni rilevate nel libro giornale, al fine di individuare le eventuali operazioni anomale o non ricorrenti;

VERIFICA DELLE DISPONIBILITA' LIQUIDE

- Il revisore deve procedere
- alla verifica delle disponibilità liquide e dei titoli di proprietà della società attraverso lo svolgimento di sondaggi di conformità, da effettuarsi con l'utilizzo di campioni ritenuti nella fattispecie adeguati

LETTURA DEI LIBRI SOCIALI

In ogni verifica periodica è necessario aggiornare la lettura dei libri sociali:

- verbali dell'assemblea degli azionisti;
- verbali delle riunioni del consiglio di amministrazione;
- verbali del collegio sindacale;
- verbali del comitato esecutivo, se esiste;
- rilievi e contestazioni eventualmente inoltrati dalle Autorità di vigilanza alla società revisionata.

ANALISI COMPARATIVE

In ogni verifica periodica è obbligatorio effettuare analisi comparative e tramite indici per ottenere elementi necessari ai fini dei colloqui informativi con la direzione della società e consentire l'individuazione di eventuali voci anomale o a carattere eccezionale da approfondire negli stessi colloqui.

COLLOQUI CON LA DIREZIONE

In ogni verifica periodica il revisore deve incontrare la direzione con lo scopo di ottenere informazioni sulle operazioni ed eventi significativi intervenuti nel periodo:

1. nuove operazioni;
2. cambiamenti nella struttura finanziaria;
3. cambiamenti nei dati contabili;
4. cambiamenti nell'organizzazione;
5. cambiamenti nel posizionamento di mercato e nei rapporti con i terzi.

COLLOQUI CON IL COLLEGIO SINDACALE

- Periodicamente il revisore incontra il collegio sindacale dell'impresa al fine di
- essere aggiornati sulle procedure svolte dal collegio sindacale per assicurarsi che il sistema di controllo interno garantisca risultati adeguati per il controllo gestionale

RISCONTRI DOCUMENTALI

Il revisore deve verificare:

- le operazioni particolarmente significative o rischiose
- operazioni infragruppo o con parti correlate:
- atipiche o inusuali;
- operazioni che rivestono un'incidenza rilevante sulla situazione economico-patrimoniale;
- operazioni che presentano criticità

AGGIORNAMENTI DI ERRORI

Il revisore deve controllare in ogni verifica periodica la sistemazione delle irregolarità eventualmente riscontrate in occasione degli accertamenti svolti nel corso delle verifiche precedenti

PERIODICITA' DELLE VERIFICHE

- L'Art. 14 del D.Lgs 39/2010 ripropone almeno sul piano sostanziale il medesimo contenuto della previgente normativa salvo l'eliminazione della precisazione in ordine al fatto che le verifiche in questione dovrebbero essere svolte con periodicità almeno trimestrale.
- Poiché la comunicazione Consob del 1999 prevede che le verifiche periodiche normalmente dovranno avvenire trimestralmente si ritiene che nel caso di enti di interesse pubblico (EIP) il revisore dovrà mantenere la cadenza trimestrale
- Anche per le società che non si qualificano come EIP in attesa di disposizioni normative specifiche si ritiene indicativamente di mantenere una cadenza di intervento trimestrale.

PERIODICITA' DELLE VERIFICHE

In casi particolari si possono svolgere ad intervalli più brevi:

- natura dell'attività svolta dall'impresa;
- introduzione di significative modifiche procedurali;
- previsione di operazioni particolarmente significative o rischiose;
- irregolarità riscontrate dal revisore non tempestivamente sanate

DOCUMENTAZIONE

- Il lavoro svolto, i riscontri documentali, le verifiche effettuate devono risultare da carte di lavoro, archiviate a cura del revisore.
- Le carte di lavoro delle verifiche periodiche devono essere separate dalle carte di lavoro relative alla revisione del bilancio.



Dopo aver effettuato l'ultima verifica periodica dell'esercizio, il revisore deve annotare nelle proprie carte una conclusione riassuntiva sul lavoro svolto.