

# CORSO DI FORMAZIONE IN REVISIONE LEGALE

1

## PRIMA GIORNATA

Stefano Pizzutelli

*ODCEC di Piacenza / ODCEC di Cremona*  
*21 ottobre 2021*

## La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

2

- D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39  
(Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alla revisione annuale dei conti annuali e dei conti consolidati)
- D. Lgs. 17 luglio 2016, n.135:  
“Attuazione della direttiva 2014/56/UE che modifica la direttiva 2006/43/CE concernente la revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati”

Entrata in vigore: 5/8/2016

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016  
Le modifiche apportate

3

## TIROCINIO (ART.3)

- Durata triennale

***È finalizzato all'acquisizione della capacità di applicare concretamente le conoscenze teoriche necessarie per il superamento dell'esame di idoneità professionale e per l'esercizio dell'attività di revisione legale***

## TIROCINIO (ART.3)

- Durata triennale

***Deve essere svolto presso un revisore legale  
o un'impresa di revisione***

***Revisore legale → massimo 3 tirocinanti!***

## TIROCINIO (ART.3)

***Obbligo per il tirocinante di collaborare allo svolgimento di incarichi di revisione***

***Obbligo per i revisori di assicurare e controllare l'effettiva collaborazione del tirocinante all'attività relativa a uno o più incarichi***

## TIROCINIO (ART.3)

***Redazione di una relazione sull'attività di tirocinio, con attestazione di veridicità da parte del revisore***

Sanzioni per dichiarazioni mendaci?

→ Da 1.000 a 150.000 Euro, fino alla sospensione del registro

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

7

## TIROCINIO (ART.3)

## TIROCINIO (ART.3)

- **DECRETO MEF 20/6/2014, N. 146**
- Possono chiedere l'iscrizione al Registro del tirocinio coloro che sono in possesso dei requisiti di onorabilità e del titolo di studio
- Il tirocinio ha durata di tre anni e decorre dalla data di ricezione della domanda di iscrizione nel registro
- Il tirocinio è finalizzato all'acquisizione della capacità di applicare concretamente le conoscenze teoriche necessarie per il superamento dell'esame di idoneità professionale e per l'esercizio dell'attività di revisione legale.
- Il tirocinio è svolto con assiduità, diligenza e riservatezza, e consiste nell'esercizio delle attività proprie della funzione di revisore legale e nell'approfondimento teorico-pratico delle materie oggetto dell'esame per l'iscrizione al registro dei revisori legali.

# TIROCINIO (ART.3)

## DECRETO MEF 20/6/2014, N. 146

- Il tirocinio è effettuato presso un revisore legale o presso una società di revisione legale, iscritti nel Registro nell'elenco dei revisori attivi, che abbiano capacità di assicurare la formazione pratica del tirocinante
- Il soggetto presso il quale è svolto il tirocinio, deve consentire al tirocinante di frequentare i corsi di formazione funzionali al tirocinio stesso
- Entro sessanta giorni dal termine di ciascun anno di tirocinio, il tirocinante redige una relazione sull'attività svolta, specificando gli atti ed i compiti relativi ad attività di revisione legale alla cui predisposizione e svolgimento ha partecipato, con l'indicazione del relativo oggetto e delle prestazioni tecnico-pratiche rilevanti alla cui trattazione ha assistito o collaborato

## La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

9

### ESAME (ART.4)

- NON più due volte, ma una volta l'anno
- Comma 3 bis: ***Nell'ambito della convenzione quadro di cui all'articolo 3, comma 1-bis, vengono definite le modalità di esonero dal controllo delle conoscenze teoriche per le materie che hanno già formato oggetto di esame universitario e' finalizzato all'acquisizione della capacita' di applicare concretamente le conoscenze teoriche necessarie per il superamento dell'esame di idoneita' professionale e per l'esercizio dell'attivita' di revisione legale***

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

10

## ESAME (ART.4)

- Regolato da DM Giustizia 63/2016

Occorre possedere laurea almeno triennale e avere certificato di compiuto tirocinio.

1. L'esame consiste in tre prove scritte ed una prova orale, secondo le seguenti modalità:

- a) la prima prova scritta consiste nello svolgimento di un tema su materie economiche e aziendali,
- b) la seconda prova scritta consiste nello svolgimento di un tema su materie giuridiche
- c) la terza prova scritta verte sulle materie tecnico-professionali e della revisione e comprende un quesito a contenuto pratico attinente l'esercizio della revisione legale

### FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

- In ciascun anno l'iscritto deve acquisire almeno 20 crediti formativi, per un totale di un minimo di 60 crediti formativi nel triennio
- Almeno meta' del programma di aggiornamento riguarda le materie caratterizzanti la revisione dei conti, ovvero la gestione del rischio e il controllo interno, i principi di revisione nazionali e internazionali, la disciplina della revisione legale, la deontologia professionale, l'indipendenza e la tecnica professionale della revisione.

### FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

- *Determina del 7/3/2017 n. 37343*
- Materie caratterizzanti l'attività di revisione legale (Gruppo A)
  1. Gestione del rischio e controllo interno;
  2. Principi di revisione nazionale e internazionali;
  3. Disciplina della revisione legale;
  4. Deontologia professionale ed indipendenza
  5. Tecnica professionale della revisione
- *(almeno metà delle ore di formazione)*

## FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

Materie (Gruppo B)

- 1. Contabilità generale**
- 2. Contabilità analitica e di gestione**
- 3. Disciplina del bilancio di esercizio e del bilancio consolidato**
- 4. Principi contabili nazionali ed internazionali**
- 5. Analisi finanziaria**

## FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

### Materie (Gruppo C)

- **1. Diritto civile e commerciale**
- **2. Diritto societario**

- **FORMAZIONE (ART.5 bis)**
- Il Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob, definisce con proprio decreto i criteri di accreditamento dei corsi di formazione per i soggetti incaricati dei controlli della qualità, nonché i programmi e il contenuto minimo di tali corsi.

## La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

16

- SEZIONI DEL REGISTRO(art. 8)
- ❑ *I revisori legali iscritti al Registro che svolgono attività di revisione legale o che collaborano a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale, o che hanno svolto le predette attività nei tre anni precedenti, sono collocati in un'apposita sezione denominata «**Sezione A**».*
- ❑ *Gli iscritti che **non** hanno assunto incarichi di revisione legale o non hanno collaborato a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale per tre anni consecutivi, sono collocati, d'ufficio, in un'apposita sezione del registro denominata «**Sezione B**», e **non sono soggetti ai controlli di qualità di cui all'articolo 20***

## La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

17

- SEZIONI DEL REGISTRO(art. 8)

***TUTTI GLI ISCRITTI (SEZIONE A E SEZIONE B)***

- ❑ ***Sono soggetti all'obbligo di comunicazione ed aggiornamento del registro***
- ❑ ***Sono soggetti all'obbligo formativo***
- ❑ ***Sono soggetti al pagamento del contributo di iscrizione***

→ La relazione al D.Lgs. precisa che gli iscritti alla sezione B che non volessero osservare gli obblighi di formazione o pagare il contributo possono cancellarsi e poi reinscrivarsi

- **DEONTOLOGIA PROFESSIONALE(art. 9)**

I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale rispettano i principi di deontologia professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al MEF e alla Consob e adottati dal MEF, sentita la Consob.

A tal fine, il MEF sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi

- SCETTICISMO PROFESSIONALE (art. 9, comma 2)
  - ***Scettici per legge!!***
- Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale dei conti esercita nel corso dell'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori.

### SCETTICISMO PROFESSIONALE(art. 9)

- **Scettici per legge!!**

*Il revisore legale esercita lo scetticismo professionale 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*
- La capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento*

### SCETTICISMO PROFESSIONALE(art. 9)

- **Scettici per legge!!**

- *per "scetticismo professionale"*

*si intende 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*

*(definizione da Isa 200 trasfuso nell'art. 9, comma 4)*

## Deontologia e indipendenza

22

- ISA 200, Linee guida ed altro materiale esplicativo
  - *Punti da A18 a A22*

Lo scetticismo professionale implica prestare attenzione, per esempio:

- agli elementi probativi acquisiti in contraddizione tra di loro;
- alle informazioni che mettono in discussione l'attendibilità dei documenti e delle risposte alle indagini che si intendono utilizzare come elementi probativi;
- alle condizioni che possono segnalare possibili frodi;
- alle circostanze che indicano la necessità di ulteriori procedure di revisione rispetto a quelle richieste dai principi di revisione.

## Deontologia e indipendenza

23

- ISA 200, punto 15.
- Il revisore deve pianificare e svolgere la revisione contabile con scetticismo professionale riconoscendo che possono esistere circostanze tali da rendere il bilancio significativamente errato

Nelle definizioni dell'ISA 200 anche l'altro caposaldo della revisione:

### **Giudizio professionale**

- L'utilizzo della formazione professionale, delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti, nel contesto definito dai principi di revisione, dai principi contabili e dai principi etici, nel decidere in modo consapevole le linee di condotta appropriate nelle circostanze dell'incarico di revisione

### ISA 200, GIUDIZIO PROFESSIONALE

- Il giudizio professionale è essenziale per il corretto svolgimento della revisione contabile. Ciò in quanto non è possibile interpretare i principi etici e i principi di revisione applicabili, e non si possono assumere le decisioni consapevoli necessarie per l'intero svolgimento della revisione contabile, senza l'applicazione delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti ai fatti e alle circostanze.

## Deontologia e indipendenza

25

- È necessario esercitare il giudizio professionale per tutta la durata della revisione contabile.
- È necessario che il giudizio professionale sia documentato in modo appropriato.
- A tale riguardo il revisore è tenuto a predisporre una documentazione della revisione sufficiente a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna precedente cognizione dell'incarico di revisione, di comprendere i giudizi professionali significativi formulati dal revisore per giungere alle conclusioni sugli aspetti significativi emersi nel corso della revisione contabile.

- **ATTENZIONE!**
- Il giudizio professionale non deve essere utilizzato per giustificare decisioni che non siano altrimenti supportate dai fatti e dalle circostanze dell'incarico o da elementi probativi sufficienti e appropriati.

RISERVATEZZA E SEGRETO  
PROFESSIONALE (art. 9 bis)

- ***Tutte le informazioni e i documenti ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale***

- **RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)**
- *I revisori legali rispettano i principi di riservatezza e segreto professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al MEF e alla Consob e adottati dal MEF, sentita la Consob.*

- **RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)**

→ Caso di subentro

- *Quando un revisore è sostituito dal nuovo revisore, il revisore uscente consente all'entrante l'accesso a tutte le informazioni concernente l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione*

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

## Deontologia e indipendenza

30

- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 bis: Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza**

Il revisore legale o la società di revisione legale, **prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale**, deve valutare e documentare:

- a) il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività di cui all'articolo 10;
- b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee misure per mitigarli;
- c) la disponibilità di personale professionale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione;
- d) nel caso di società di revisione legale, l'abilitazione del responsabile dell'incarico all'esercizio della revisione legale ai sensi del presente decreto.

**→Attività preliminari all'accettazione dell'incarico per legge!**

**Per il revisore esistono per legge attività preliminari; per il sindaco  
NO**

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

## Deontologia e indipendenza

31

- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 bis: *Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza***

Il revisore legale o la società di revisione legale, **prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale**, deve valutare e documentare:

- a) il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività di cui all'articolo 10;
- Occorre quindi redigere una specificata carta di lavoro per evidenziare la propria indipendenza, che sarà anche oggetto, ai sensi dell'art. 20, di controllo qualità
- Devono essere indipendenti anche ausiliari e collaboratori

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

## Deontologia e indipendenza

32

- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE

- **Art. 10 bis: Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza**

Il revisore legale o la società di revisione legale, **prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale**, deve valutare e documentare:

b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee **misure** per mitigarli;

- *Qualora sussistano rischi, occorre evidenziarli e specificare le misure adottate per mitigarli.*
- *Esempi:*
  - *Individuazione e monitoraggio delle relazioni intrattenute con la società, direttamente o indirettamente, anche da componenti della rete*
  - *adeguata comunicazione e discussione con altri revisori*
  - *Modifica, limitazione o cessazione di taluni tipi di relazioni e rapporti con la società o società del gruppo o con la rete*

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

## Deontologia e indipendenza

33

- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 ter:** *Organizzazione interna (per il rispetto dell'indipendenza; ai fini del controllo qualità; obbligo di aggiornamento dei dipendenti)*
  1. La società di revisione legale, al fine di tutelare 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 il rispetto delle disposizioni di cui all'articolo 10, comma 8
- Il revisore legale o la società di revisione legale si dota di procedure amministrative e contabili adeguate, di sistemi di controllo interno della qualità, di procedure efficaci per la valutazione del rischio e di meccanismi efficaci di controllo e tutela in materia di sistemi di elaborazione elettronica dei dati.
- Il revisore legale o la società di revisione legale stabilisce direttive e procedure configurate per conseguire una ragionevole sicurezza che i suoi dipendenti, nonché tutte le persone fisiche i cui servizi sono messi a sua disposizione o sono sotto il suo controllo e che partecipano direttamente all'attività di revisione legale dispongano delle conoscenze ed esperienze adeguate per svolgere l'incarico.

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

## Deontologia e indipendenza

34

- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 ter:** *Organizzazione interna (per il rispetto dell'indipendenza; ai fini del controllo qualità; obbligo di aggiornamento dei dipendenti)*
- 6. Il revisore legale o la società di revisione legale stabilisce un sistema di controllo interno della qualità configurato per conseguire una ragionevole sicurezza che gli incarichi siano svolti in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.
- 9. Il revisore legale o la società di revisione legale adotta direttive e procedure in materia di retribuzioni, inclusa la partecipazione agli utili, atte a fornire adeguati incentivi alla qualità del lavoro di revisione legale.
- 10. Le direttive e procedure di cui al presente articolo sono documentate e comunicate ai dipendenti e collaboratori del revisore legale o della società di revisione legale.
- 11. Il sistema di controllo interno della qualità è **proporzionato all'ampiezza e alla complessità delle attività di revisione legale svolte**. Il revisore legale o la società di revisione legale è in grado di dimostrare all'autorità competente che le direttive e le procedure di controllo interno della qualità sono adeguate in considerazione dell'ampiezza e della complessità delle attività di revisione legale svolte.

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

## Deontologia e indipendenza

35

- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- Art. 10 quater: *Organizzazione del lavoro delle società di revisione*
- 5. Nel caso in cui il revisore legale o la società di revisione legale si rivolga a consulenti esterni, è tenuto a documentare le richieste di pareri effettuate e i pareri ricevuti.
- 6. Il revisore legale o la società di revisione legale deve mantenere una registrazione relativa a ogni cliente sottoposto a revisione, contenente la denominazione sociale, l'indirizzo e il luogo di attività del cliente, ..., i corrispettivi per la revisione legale e i corrispettivi per eventuali ulteriori servizi, distinti per ogni esercizio finanziario.

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

## Deontologia e indipendenza

36

- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- Art. 10 quater: *Organizzazione del lavoro delle società di revisione*
- **7. Il revisore legale o la società di revisione legale deve creare un fascicolo di revisione per ogni revisione legale, contenente i dati e i documenti di cui all'articolo 10-bis. Il fascicolo di revisione deve altresì contenere tutti i dati e i documenti rilevanti a sostegno della relazione di cui all'articolo 14**

***PREVISIONE DI LEGGE  
DELLE CARTE DI LAVORO!!***

- **Art.20: *Controllo di qualità***

*Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale, ivi inclusi i componenti del collegio sindacale che esercitano la revisione legale ai sensi del comma 2 dell'articolo 2409-bis o dell'articolo 2477 del codice civile, sono soggetti a controllo della qualità'.*

## La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

38

### **Art.20:Controllo di qualità**

*Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale del bilancio di esercizio e consolidato di enti diversi dagli enti di interesse pubblico sono soggetti a controllo di qualità 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 di cui all'articolo 1, comma 1, lettera s-bis), almeno ogni sei anni.*

**→LIMITI (occorre superarne due su tre):**

- ❑ Totale attivo: Euro 4.000.000**
- ❑ Totale ricavi: Euro 8.000.000**
- ❑ Occupati: media di 50**

# La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

39

## **Art.20:Controllo di qualità**

*Il controllo della qualità e' effettuato da persone fisiche in possesso di un'adeguata formazione ed esperienza professionale in materia di revisione dei conti e di informativa finanziaria e di bilancio, nonche' della formazione specifica in materia di controllo della qualità e cioè:*

- a) hanno svolto, per almeno 5 anni continuativi, incarichi di revisione legale in qualità di responsabili dell'incarico;*
- b) sono stati, per almeno 5 anni continuativi, dipendenti o collaboratori di società di revisione iscritte nel Registro partecipando agli incarichi di revisione legale con funzioni di direzione e supervisione;*
- c) sono stati, per almeno 5 anni continuativi, dipendenti di amministrazioni pubbliche o enti pubblici che svolgono attività di vigilanza sulla revisione legale.*

## La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

40

### Art.20:***Controllo di qualità***

- Il controllo della qualità', basato su una verifica adeguata dei documenti selezionati, include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza applicabili, della quantità e qualità delle risorse impiegate, dei corrispettivi per la revisione, nonché del sistema interno di controllo della qualità nella società di revisione legale

***I controlli della qualità' sono appropriati e proporzionati alla portata e alla complessità dell'attività svolta dal revisore legale o dalla società di revisione legale oggetto di controllo.***

## La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

41

### Art.20:***Controllo di qualità***

- Il soggetto sottoposto a controllo della qualità e' tenuto a collaborare con il soggetto incaricato del controllo. Egli e', in particolare, tenuto a consentire al soggetto incaricato del controllo l'accesso ai propri locali, a fornire informazioni, a consegnare i documenti e le carte di lavoro richiesti
- I soggetti incaricati del controllo della qualità redigono una relazione contenente la descrizione degli esiti del controllo e le eventuali raccomandazioni al revisore legale o alla società di revisione legale di effettuare specifici interventi, con l'indicazione del termine entro cui tali interventi sono posti in essere

# IL SISTEMA SANZIONATORIO

42

- Art.24: **Sanzioni**
- Organo accertatore: il MEF  
→ *puo' applicare le seguenti sanzioni:*
  - a) *un avvertimento, che impone alla persona fisica o giuridica responsabile della violazione di porre termine al comportamento e di astenersi dal ripeterlo;*
  - b) *una dichiarazione nella quale e' indicato che la relazione di revisione non soddisfa i requisiti di cui all'articolo 14;*
  - c) *la censura, consistente in una dichiarazione pubblica di biasimo, che indica la persona responsabile e la natura della violazione;*
  - d) *la sanzione amministrativa pecuniaria da mille a centocinquantamila euro;*
  - e) *la sospensione dal Registro, per un periodo non superiore a tre anni, del soggetto al quale sono ascrivibili le irregolarita' connesse all'incarico di revisione legale;*
  - f) *la revoca di uno o piu' incarichi di revisione legale;*
  - g) *il divieto per il revisore legale o la societa' di revisione legale di accettare nuovi incarichi di revisione legale per un periodo non superiore a tre anni;*
  - h) *la cancellazione dal Registro del revisore legale, della societa' di revisione o del responsabile dell'incarico.*

## IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

43

- DM 8/7/2021, n. 135, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 4/10/2021 e con vigenza dal 19/10/2021,
- **Regolamento concernente la procedura per l'adozione di provvedimenti sanzionatori nel caso di violazione delle disposizioni in materia di revisori legali e società di revisione**

## IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

44

- **Accertamento**

- E' il MEF che provvede ad accertare la violazione punita con la sanzione, mediante un verbale di accertamento a cui sono allegate, se esistenti, le risultanze di verbali ispettivi o di controlli qualità.

*(ma il sistema di controllo qualità non è ancora in vigore...)*

# IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

45

## Contestazione degli addebiti

E' la **Commissione centrale per i revisori** che avvia il procedimento sanzionatorio con una lettera di contestazione degli addebiti entro 180 dall'accertamento.

Nella lettera di contestazione devono essere riportati:

- il riferimento all'attività di vigilanza svolta
- la documentazione acquisita
- la descrizione della violazione riscontrata
- l'indicazione delle disposizioni violate e delle norme sanzionatorie
- la comunicazione della data prevista per la conclusione del procedimento
- la facoltà per il revisore di presentare deduzioni e documenti, entro un termine di 30 giorni
- la facoltà per il revisore di chiedere la visione dei documenti istruttori e di estrarne copia

## IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

46

- **Audizione**

Il revisore può chiedere di esser sottoposto ad audizione, che si svolge ordinariamente presso la commissione ovvero in modalità telematica.

Possono partecipare i rappresentanti dell'ufficio che ha accertato la violazione.

Il revisore può farsi assistere da un difensore.

Della seduta viene redatto verbale.

- **Proposta di sanzione**

La Commissione centrale per i revisori, acquisite le deduzioni del revisore ed espletata l'audizione personale, formula, entro 120 giorni dal ricevimento della constatazione degli addebiti, una proposta motivata di sanzione al MEF.

La proposta non è vincolante.

Se la Commissione ritiene che le contestazioni siano infondate, propone l'archiviazione.

- **Conclusione del procedimento**

Valutata la proposta della Commissione, il MEF, se non ritiene di dover disporre l'archiviazione, applica, con provvedimento motivato, le sanzioni.

Il termine di conclusione del procedimento è stabilito in 180 giorni dalla ricezione della lettera di contestazione degli addebiti.

# IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

49

- **Riepilogo delle tempistiche del procedimento:**

Accertamento da parte del MEF

→ *entro 180 giorni dall'accertamento da parte del MEF*: lettera di contestazione da parte della Commissione centrale per i revisori

→ *entro 30 giorni dalla data di ricevimento della lettera di contestazione*: possibilità per il revisore di presentare deduzioni e documenti e di richiedere l'audizione

→ *entro 120 giorni dalla data di ricevimento della lettera di contestazione*: proposta motivata di sanzioni da parte della Commissione centrale per i revisori

→ *entro 180 giorni dalla data di ricevimento della lettera di contestazione*: provvedimento motivato di sanzioni da parte del MEF (ovvero il MEF dispone l'archiviazione)

# IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

50

- **Violazione dell'obbligo formativo. Possibilità di adempiere entro il 17 gennaio 2022 per il triennio 2017-2019**
- Esiste uno specifico procedimento per la violazione dell'obbligo formativo.
- Organo accertatore è il MEF con contestazione trasmessa al domicilio digitale del revisore.
- In caso di violazione non particolarmente grave (cioè di sanzione che non comporterebbe la revoca da uno o più incarichi, il divieto temporaneo di accettare nuovi incarichi e la cancellazione del registro), non si procede all'audizione dell'interessato.
- Il revisore può comprovare direttamente e personalmente di aver partecipato a programmi di formazione a distanza erogati dallo stesso MEF, altrimenti deve fornire idonee attestazioni di partecipazione a programmi di formazione da parte di organismi accreditati.
- La Commissione può prendere in considerazione situazioni comprovate di oggettiva impossibilità di assolvere all'obbligo formativo, per patologie permanenti o temporanee, ovvero per il periodo legato alla maternità.

## IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

51

- **Violazione dell'obbligo formativo. Possibilità di adempiere entro il 17 gennaio 2022 per il triennio 2017-2019**
- Per i revisori che non hanno adempiuto, nel periodo 2017-2019, all'obbligo formativo di 20 crediti l'anno, per un totale minimo di 60 nel triennio, di cui almeno la metà in materie caratterizzanti, il regolamento prevede che sussiste **un periodo per regolarizzare il debito formativo.**
- **L'adempimento deve essere realizzato entro 90 giorni dall'entrata in vigore del decreto e cioè il 17/10/2022.**
- Da quella data in poi il MEF può procedere ad accertare il mancato assolvimento dell'obbligo formativo.

**MA ATTENZIONE!!!**

## IL SISTEMA SANZIONATORIO – DM 135/21

52

- **Violazione dell'obbligo formativo. Possibilità di adempiere entro il 17 gennaio 2022 per il triennio 2017-2019**
- Il MEF, mediante un avviso sul Portale della Revisione Legale, ha specificato come i revisori potranno acquisire i crediti mancanti per il triennio 2017/2019 entro il 17/1/2022, **esclusivamente attraverso la fruizione dei corsi presenti nel Portale di Formazione a Distanza (FAD) dello stesso MEF**, tramite il portale della Revisione Legale.
- I crediti acquisiti fino al 17/1/2022 utilizzando qualsiasi altro canale, come enti accreditati o Ordini professionali, non possono esser considerati a scomputo del debito formativo.

**PAUSA**

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

54

- **Art.13: Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto**
- **PER I NON EIP**
- ***L'assemblea, su proposta motivata dell'organo di controllo, conferisce l'incarico di revisione legale e determina il corrispettivo spettante al revisore legale o alla società di revisione legale per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale corrispettivo durante l'incarico.***
- ***L'incarico ha la durata di tre esercizi, con scadenza alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio dell'incarico***

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

55

- Conferimento:
  - *Proposta motivata del collegio sindacale*
- Proposta per iscritto e depositata (se possibile) almeno 15 giorni prima dell'assemblea fissata per il conferimento dell'incarico
- *Non esiste standard previsto per legge*
  - *Si può fare riferimento alle “Linee Guida per l’attività del Collegio Sindacale degli emittenti ammessi alla negoziazione su AIM/ITALIA in relazione alla proposta motivata per il conferimento dell’incarico al revisore legale o alla società di revisione legale” emesse dal CNDCEC nel luglio 2015*

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

56

- L'intervento del collegio sindacale è dovuto all'esigenza di fornire ai soci un'informativa trasparente, oggettiva e ragionata in ordine alla selezione del soggetto incaricato della revisione da parte di un organo professionale e indipendente

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

57

- **OBBLIGO DI MOTIVAZIONE**

*(fonte: CNDCEC )*

- **attività istruttoria** volta all'esame delle candidature pervenute alla società → il collegio sindacale provvede ad esaminare le informazioni e la documentazione a corredo ricevuta e raccolta dalla società e, in adempimento del dovere di vigilanza (ex art. 2403 c.c.) nonché nell'esercizio dei poteri ad esso attribuiti (ex art. 2403-bis e 2409-septies c.c.), potrà, se del caso, acquisire dal candidato revisore ulteriori informazioni che ritenga necessarie e/o utili per la formulazione della propria proposta, ferma restando la possibilità di richiedere ulteriori informazioni, documenti e chiarimenti all'organo amministrativo

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

58

- **OBBLIGO DI MOTIVAZIONE**

*(fonte: CNDCEC )*

- **attività di valutazione** nel corso della quale i sindaci sono chiamati a vagliare il processo di valutazione del revisore legale o della società di revisione legale

In presenza di una sola candidatura, la valutazione non ha finalità comparative, ma intende accertare che il candidato sia in possesso dei requisiti necessari per svolgere l'incarico.

- In presenza di una pluralità di candidature, la valutazione ha evidentemente finalità comparative ed è finalizzata alla predisposizione di una graduatoria, ragionata, motivata e verificabile, che, tenendo conto di una varietà di aspetti, permetta di individuare il miglior candidato (nonché i successivi, in caso di eventuale rinuncia del “vincitore”).

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

59

- **OBBLIGO DI MOTIVAZIONE**

*(fonte: CNDCEC )*

- **Verificare:**

- a. l'iscrizione nel Registro dei Revisori Legali;
- b. la sussistenza del requisito dell'indipendenza;
- c. la sussistenza degli altri requisiti e condizioni previste dalla legge (D.Lgs. n. 39/2010 e relativi decreti attuativi, codice civile, disciplina di settore etc.).

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

60

- **OBBLIGO DI MOTIVAZIONE**

*(fonte: CNDCEC )*

Le principali aree oggetto di valutazione da parte dell'organo di controllo sono:

- (a) il piano di revisione;
- (b) le competenze aziendali/settoriali;
- (c) la struttura organizzativa;
- (d) la struttura e la reputazione sul mercato;
- (e) il compenso

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

61

E' vietata qualsiasi clausola contrattuale che limiti la scelta del revisore legale o della societa' di revisione legale da parte dell'assemblea a determinate categorie o elenchi di revisori legali o societa' di revisione legale e, qualora prevista, e' da ritenersi nulla e priva di effetti

## Art. 2477 c.c. – Nuovi limiti per la nomina

Per 2 anni

Superato almeno 1 dei limiti:

- 4 milioni di Euro di attivo
- 4 milioni di Euro di fatturato
- 20 dipendenti in media

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

63

L'articolo 51-*bis* del decreto-legge n. 34 del 2020 realizza una ulteriore proroga del termine entro il quale le società devono procedere alla nomina degli organi di controllo → approvazione bilancio 2021

E chi ha già nominato entro i 9 mesi dalla pubblicazione in GU del codice della crisi di impresa e dell'insolvenza?

Può revocare?

Può esserci la risoluzione contrattuale?

*No!! Quello dell'approvazione del bilancio 2021 è un termine ultimo per l'adempimento*

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

64

- Risposta del Sottosegretario Maria Cecilia Guerra, del **15/10/2020** in risposta all'interrogazione parlamentare n. 3-01842 del Senatore De Bertoldi.
- *“l’obbligo di nomina e i casi in cui lo stesso ricorra sono previsti dall’articolo 2477 del codice civile, così come modificato dall’articolo 379, comma 1, del Codice della crisi e dell’insolvenza, il quale indica anche il termine finale entro cui tale obbligo deve essere adempiuto. L’articolo 51-bis del decreto-legge n. 34 del 2020 realizza una ulteriore proroga del citato termine entro il quale le società devono procedere alla nomina degli organi di controllo. Infatti, la data entro la quale effettuare la nomina dei revisori e del collegio sindacale per le società che integrino i requisiti previsti dall’articolo 2477 del codice civile, originariamente fissata in nove mesi dalla data di entrata in vigore dell’articolo 379 del Codice della crisi, è stata prorogata alla data di approvazione dei bilanci relativi all’esercizio 2019 ad opera dell’articolo 8, comma 6-sexies del decreto-legge n. 162 del 30 dicembre 2019 (cosiddetto Milleproroghe), e successivamente alla data di approvazione dei bilanci relativi all’esercizio 2021, quindi al periodo aprile-giugno 2022), dall’articolo 51-bis del decreto-legge n. 34 del 2020”.*

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

65

- Risposta del Sottosegretario Maria Cecilia Guerra, 15/10/2020 in risposta all'interrogazione parlamentare n. 3-01842 del Senatore De Bertoldi.
- ***“si può legittimamente ritenere che chi non avesse provveduto ad adeguarsi all’obbligo di cui all’articolo 2477 del codice civile entro la data di approvazione del bilancio 2019 è da considerarsi rimesso in termini a tali fini. Per chi avesse già provveduto non pare intervenire alcun elemento innovativo. La norma indica infatti un termine finale entro il quale adempiere all’obbligo, (“entro la data di approvazione dei bilanci relativi all’esercizio 2021”, recita testualmente l’articolo 379), ma aver provveduto anticipatamente pare perfettamente compatibile con la disposizione normativa, che non sembra possa interpretarsi come idonea a far venir meno l’obbligo medio tempore”.***

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

66

- CNDCEC 15/10/2020
- **“il legislatore non ha previsto la revoca dei revisori legali nominati da parte delle società che, in epoca anteriore alla data di pubblicazione dell’art. 51-bis del Decreto “Rilancio”, hanno ottemperato agli obblighi di legge.** Le nuove previsioni di cui all’art. 51-bis del Decreto “Rilancio”, pertanto, non sembrano rappresentare una circostanza da cui desumere l’intervenuta insussistenza dell’obbligo legale della revisione: non si tratta, infatti, di disposizioni destinate a modificare i parametri dimensionali da cui deriva l’obbligo di nomina dell’organo di controllo o del revisore legale, bensì, come anche avvalorato dalla recente risposta fornita dall’Ufficio del coordinamento legislativo del MEF, di previsioni finalizzate unicamente a dilatare i termini entro cui le società, laddove non vi abbiano già provveduto, possano procedere ad effettuare le prime nomine dell’organo di controllo o del revisore legale”.

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

67

- CNDCEC 15/10/2020
- E se si procede alla risoluzione consensuale?  
→ Cessa il rapporto con lo specifico revisore, ma resta l'obbligo e quindi occorre nominarne un altro

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

68

Quindi occorre eseguire la nomina.

**?:** Se il Cda non convoca l'assemblea per la nomina? Ipotesi di mala gestio

**?:** Se l'assemblea non esegue la nomina? Ipotesi di impossibilità di funzionamento dell'assemblea

*(Interpretazione del Notariato)*

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

69

- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

L'assemblea revoca l'incarico, sentito l'organo di controllo, quando ricorra una giusta causa, provvedendo contestualmente a conferire l'incarico a un altro revisore legale o ad altra società di revisione legale secondo le modalità di cui al comma 1.

→ **Non costituisce giusta causa di revoca la divergenza di opinioni in merito ad un trattamento contabile o a procedure di revisione**

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

70

- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati della revisione legale possono dimettersi dall'incarico, salvo il risarcimento del danno, **nei casi e con le modalità definiti con regolamento dal MEF**, sentita la Consob.

In ogni caso, le dimissioni devono essere poste in essere in tempi e modi tali da consentire alla società sottoposta a revisione di provvedere altrimenti, salvo il caso d'impedimento grave e comprovato del revisore o della società di revisione legale.

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

71

- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

Il regolamento definisce i casi e le modalita' in cui puo' risolversi consensualmente o per giusta causa il contratto con il quale e' conferito l'incarico di revisione legale.

Nei casi di risoluzione consensuale la societa' sottoposta a revisione legale provvede tempestivamente a conferire un nuovo incarico

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

72

- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

**In caso di dimissioni o risoluzione consensuale del contratto, le funzioni di revisione legale continuano a essere esercitate dal medesimo revisore legale o società' di revisione legale fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non e' divenuta efficace e, comunque, **non oltre sei mesi** dalla data delle dimissioni o della risoluzione del contratto.**

**→ E DOPO I SEI MESI?**

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

73

- **REGOLAMENTO DEL MEF: DM 28/12/12, N. 261**
- Art. 1, comma 2:
  - La cessazione dall'ufficio di sindaco è disciplinata dagli articoli 2400 e 2401 del codice civile anche quando la revisione legale dei conti è esercitata dal collegio sindacale, a norma dell'articolo 2409-bis, secondo comma, del codice civile.
  - *Interpretazione del CNDCEC → se revisore è anche sindaco valgono le regole del codice civile anche per dimissioni e revoca del revisore*

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

74

REGOLAMENTO DEL MEF: **DM 28/12/12, N. 261**

Costituiscono **giusta causa** di revoca:

- a) il cambio del soggetto che, ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, esercita il controllo della società assoggettata a revisione, salvo che il trasferimento del controllo sia avvenuto nell'ambito del medesimo gruppo;
- b) il cambio del revisore del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione, nel caso in cui la continuazione dell'incarico possa costituire impedimento, per il medesimo revisore del gruppo, all'acquisizione di elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio sul bilancio consolidato, secondo quanto disposto dai principi di revisione di riferimento;

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

75

- **REGOLAMENTO DEL MEF: DM 28/12/12, N. 261**

Costituiscono **giusta causa** di revoca:

- c) i cambiamenti all'interno del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione tali da impedire al revisore legale del gruppo di acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio consolidato, nel rispetto dei principi di revisione;
- d) la sopravvenuta inidoneità del revisore legale o della società di revisione legale ad assolvere l'incarico ricevuto, per insufficienza di mezzi o di risorse;
- e) il riallineamento della durata dell'incarico a quello della società capogruppo dell'ente di interesse pubblico appartenente al medesimo gruppo;

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

76

REGOLAMENTO DEL MEF: **DM 28/12/12, N. 261**

Costituiscono **giusta causa** di revoca:

- f) i gravi inadempimenti del revisore legale o della società di revisione legale che incidono sulla corretta prosecuzione del rapporto;
- g) l'acquisizione o la perdita della qualificazione di ente di interesse pubblico;
- h) la situazione sopravvenuta idonea a compromettere l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale;
- i) la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di revisione legale per l'intervenuta carenza dei requisiti previsti dalla legge.

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

77

- **REGOLAMENTO DEL MEF: DM 28/12/12, N. 261**

Costituiscono, altresì, ipotesi di giusta causa di revoca dell'incarico i fatti, da motivare adeguatamente, di rilevanza tale che risulti impossibile la prosecuzione del contratto di revisione, anche in considerazione delle finalità dell'attività di revisione legale.

**Eventuali accordi, clausole o patti che escludono o limitano la possibilità di revocare l'incarico per giusta causa sono nulli.**

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

78

- **REGOLAMENTO DEL MEF: DM 28/12/12, N. 261**

Costituiscono circostanze idonee a motivare le **dimissioni**:

- a) il cambio del soggetto che esercita il controllo della società assoggettata a revisione, ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, salvo che il trasferimento del controllo sia avvenuto nell'ambito del medesimo gruppo;
- b) il cambio del revisore legale del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione, nel caso in cui la continuazione dell'incarico possa costituire impedimento, per il medesimo revisore legale del gruppo, all'acquisizione di elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio sul bilancio consolidato, secondo quanto disposto dai principi di revisione di riferimento;
- c) i cambiamenti all'interno del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione tali da impedire al revisore legale del gruppo di acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio consolidato, nel rispetto dei principi di revisione;

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

79

### REGOLAMENTO DEL MEF: DM 28/12/12, N. 261

Costituiscono circostanze idonee a motivare le **dimissioni**:

- d) **il mancato pagamento del corrispettivo o il mancato adeguamento dei corrispettivi** spettante in base a clausola del contratto di revisione, dopo l'avvenuta costituzione in mora, ai sensi dell'articolo 1219 del codice civile;
- e) **la grave e reiterata frapposizione di ostacoli allo svolgimento delle attività di revisione legale**
- f) l'insorgenza di situazioni idonee a compromettere l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale;
- g) la sopravvenuta inidoneità a svolgere l'incarico, per insufficienza di mezzi e risorse;
- h) il conseguimento da parte del revisore legale del diritto al trattamento di **pensione**

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

80

- **REGOLAMENTO DEL MEF: DM 28/12/12, N. 261**
- il revisore legale o la società di revisione legale possono, altresì, presentare le dimissioni dall'incarico in presenza di altre circostanze, da motivare adeguatamente, di rilevanza tale che risulti impossibile la prosecuzione del contratto di revisione anche in considerazione delle finalità dell'attività di revisione legale.
- Le dimissioni, in ogni caso, vanno formulate in tempi e modi idonei per consentire alla medesima società assoggettata a revisione di provvedere conseguentemente e di poter procedere all'affidamento di un nuovo incarico ad altro revisore legale o ad altra società di revisione legale.
- Eventuali accordi, clausole o patti che escludono o limitano la possibilità di presentare le dimissioni dall'incarico per giusta causa sono nulli.

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

81

### **DM 28/12/12, N. 261**

Il revisore legale o la società di revisione legale comunicano le proprie dimissioni al rappresentante legale e al presidente dell'organo di controllo della società assoggetta a revisione.

Gli amministratori convocano senza ritardo l'assemblea dei soci, affinché la stessa, sentito l'organo di controllo e preso atto delle intervenute dimissioni, provveda a conferire l'incarico ad un altro revisore legale o ad un'altra società di revisione legale secondo le modalità previste dal decreto attuativo.

In ogni caso, le funzioni di revisione legale continuano a essere esercitate dal medesimo revisore legale o dalla medesima società di revisione legale fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non è divenuta efficace e, comunque, **non oltre sei mesi** dalla data di presentazione delle dimissioni.

**(E DOPO I SEI MESI? NON LO DICE NEMMENO IL REGOLAMENTO...)**

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

82

**DM 28/12/12, N. 261**

### Risoluzione consensuale

- Il revisore legale o la società di revisione legale e la società assoggettata a revisione possono consensualmente determinarsi alla risoluzione del contratto di revisione, purché sia garantita la **continuità** dell'attività di revisione legale.
- L'assemblea, acquisite le osservazioni formulate dal revisore legale o dalla società di revisione legale e sentito l'organo di controllo anche sulle predette osservazioni, delibera la risoluzione consensuale del contratto di revisione e provvede a conferire un nuovo incarico ad un altro revisore legale o ad un'altra società di revisione.
- In ogni caso, le funzioni di revisione legale continuano a essere esercitate dal medesimo revisore legale o dalla medesima società di revisione legale fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non è divenuta efficace e, comunque, non oltre sei mesi dalla data di presentazione delle dimissioni.

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

83

**DM 28/12/12, N. 261**

### **DIVIETO DI NUOVO INCARICO**

- Fermo restando quanto previsto per gli enti di interesse pubblico, in caso di revoca per giusta causa o dimissioni da un incarico presso un ente diverso da quelli di interesse pubblico, il revisore legale o la società di revisione legale possono assumere un nuovo incarico presso la medesima società assoggettata a revisione solo dopo che sia trascorso un periodo di almeno **un anno** dall'avvenuta cessazione anticipata.

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

84

- *Differenze con il collegio sindacale.*

Cessazione dei sindaci per:

- Scadenza
- Decadenza
- Revoca
- Rinuncia
- Variazione nel sistema di amministrazione e controllo
- Decesso

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

85

### *Differenze con il collegio sindacale.*

- **Decadenza** per
  - Assenza ingiustificata a due riunioni anche non consecutive nel medesimo esercizio sociale
  - Assenza ingiustificata alle assemblee dei soci
  - Assenza ingiustificata a due adunanze consecutive del cda

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

86

- **Revoca solo per giusta causa**
  - ❑ Delibera di competenza dell'assemblea ordinaria
  - ❑ La delibera deve essere **approvata dal Tribunale**, sentito il sindaco revocato
  - ❑ La revoca ha effetto dalla data di approvazione del Tribunale
  - ❑ E' giusta causa il venir meno del presupposto di obbligatorietà della nomina
- QUINDI PER I SINDACI C'E' L'APPROVAZIONE DEL TRIBUNALE
- PER I REVISORI, NO

## Revoca del revisore, dimissioni o risoluzione del contratto di revisione

87

### *Differenze con il collegio sindacale.*

- **Rinuncia**

- → In qualsiasi momento

Comunicazione in forma scritta inviata al cda e agli altri componenti del collegio, con indicazioni delle ragioni

- → Rinuncia ha effetto immediato:
  - Dove è possibile si effettuerà il subingresso dei sindaci supplenti
  - Altrimenti convocazione dell'assemblea.
  - *Non sussiste istituto della prorogatio (ma c'è giurisprudenza contraria): le dimissioni sono libere*
  - *(è comunque opportuno verificare che l'organo amministrativo abbia proceduto all'iscrizione delle dimissioni presso il registro delle imprese)*

**PAUSA**

- **DEONTOLOGIA PROFESSIONALE(art. 9)**

I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale rispettano i principi di deontologia professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al MEF e alla Consob e adottati dal MEF, sentita la Consob.

A tal fine, il MEF sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

90

- CODICE ETICO ITALIA (principi di deontologia professionale, di riservatezza e segreto professionale)
- Soggetti convenzionati: Associazione Italiana Revisori Contabili (Assirevi), il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) e l'Istituto Nazionale Revisori Legali (INRL)
- Determina del Ragioniere generale dello Stato prot. n. 245504 del 20 novembre 2018
- Applicazione: dalle revisioni che iniziano dal 1° gennaio 2019

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

91

- Quando il soggetto abilitato alla revisione identifica rischi di mancata osservanza dei principi fondamentali e, dopo averli valutati, stabilisce che essi non siano ad un livello accettabile, deve verificare se siano applicabili misure di salvaguardia adeguate per eliminarli o ridurli entro un livello accettabile.
- Nell'effettuare tale valutazione, il soggetto abilitato alla revisione deve utilizzare il proprio giudizio professionale e considerare se un soggetto terzo, ragionevole e informato, dopo aver soppesato tutti i fatti e le circostanze specifici a disposizione del soggetto abilitato alla revisione in quel momento, concluderebbe, verosimilmente, che l'applicazione di misure di salvaguardia elimini i rischi o li riduca entro un livello accettabile in modo che l'osservanza dei principi fondamentali non sia compromessa.

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

92

- I rischi e le misure di salvaguardia (100.12 )
- I rischi che possono compromettere, o dare impressione di compromettere, l'osservanza dei principi fondamentali possono scaturire da un'ampia gamma di relazioni e di circostanze. Una circostanza o una relazione possono creare più di un rischio e uno stesso rischio può influire sull'osservanza di più principi fondamentali.

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

93

I rischi rientrano in una o più delle seguenti categorie:

- **(a) interesse personale:** il rischio che un interesse finanziario o di altra natura influenzi il giudizio professionale o il comportamento del soggetto abilitato alla revisione;

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

94

## ESEMPI DI INTERESSE PERSONALE

- Un membro del gruppo di assurance ha un interesse finanziario diretto nel cliente di assurance;
- il soggetto abilitato alla revisione presenta una eccessiva dipendenza economica dai compensi complessivamente erogati da un cliente di assurance;
- Un membro del gruppo di assurance ha una stretta e significativa relazione di affari con il cliente di assurance;
- timore di perdere un importante cliente di assurance;
- un membro del gruppo di revisione ha in corso trattative per instaurare un rapporto di lavoro subordinato o di collaborazione presso un cliente di revisione;
- il soggetto abilitato alla revisione ha pattuito compensi in funzione del risultato relativamente ad un incarico di assurance;
- il soggetto abilitato alla revisione scopre un errore significativo nei risultati di un precedente servizio professionale svolto da un suo membro

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

95

I rischi rientrano in una o più delle seguenti categorie:

- **(b) auto-riesame**: il rischio che , nell' ambito dell' incarico di assurance in corso, l' obiettività de l soggetto abilitato alla revisione sia influenzata da un giudizio espresso o dai risultati di un servizio reso precedentemente dal soggetto abilitato alla revisione (\*), o **da altro individuo che opera all'interno della sua rete** .

Ciò si verifica quando:

- ( i) tale giudizio o i risultati di tale servizio siano riflessi nell'oggetto dell'incarico di assurance in corso o, più in generale;
- (ii) nella formazione del suo giudizio nell'incarico di assurance in corso, il soggetto abilitato alla revisione si trovi nella situazione di rivalutare il lavoro precedentemente svolto

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

96

## ESEMPI DI AUTORIESAME

- Il revisore ha progettato o realizzato i sistemi informativi finanziario gestionali la cui efficacia è oggetto dell'incarico di assurance;
- il soggetto abilitato alla revisione ha predisposto i dati di base utilizzati per generare la documentazione oggetto dell'incarico di assurance
- un membro del gruppo di assurance svolge, o ha svolto nel recente passato, un incarico quale amministratore o esponente della direzione del cliente;
- un membro del gruppo di assurance ha in corso, o ha avuto nel recente passato, un rapporto di lavoro dipendente con il cliente in una posizione tale da esercitare un'influenza significativa sulla materia oggetto dell'incarico;
- il soggetto abilitato alla revisione svolge un servizio per un cliente di assurance che influenza direttamente le informazioni oggetto dell'incarico stesso.

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

97

I rischi rientrano in una o più delle seguenti categorie:

**(c) promozione degli interessi del cliente:** il rischio che il soggetto abilitato alla revisione promuova o rappresenti la posizione di un cliente in modo tale che la sua obiettività ne risulti compromessa;

### ESEMPI DI PROMOZIONE DEGLI INTERESSI DEL CLIENTE

- la promozione, da parte del soggetto abilitato alla revisione di investimenti in strumenti finanziari di un cliente di revisione;
- lo svolgimento, da parte del soggetto abilitato alla revisione, di attività di difensore o di consulente tecnico di parte di un cliente di revisione nell'ambito di un contenzioso con terzi.

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

99

I rischi rientrano in una o più delle seguenti categorie:

**(d) familiarità:** il rischio che, a causa di un rapporto molto stretto o di lunga durata con un cliente, il soggetto abilitato alla revisione risulti eccessivamente accondiscendente nei confronti del cliente o in relazione alle attività da questo richieste

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO



## ESEMPI DI RISCHIO DI FAMILIARITA'

- un membro del team di assurance è un familiare o uno stretto familiare di un amministratore o di un esponente della direzione del cliente;
- un membro del team di assurance è un familiare o uno stretto familiare di un dipendente del cliente che è in posizione tale da esercitare un'influenza significativa sull'oggetto dell'incarico;
- un amministratore o esponente della direzione, o un dipendente del cliente che è in posizione tale da esercitare un'influenza significativa sull'oggetto dell'incarico, ha svolto, nel recente passato, il ruolo di responsabile dell'incarico;
- un soggetto abilitato alla revisione ha accettato regali o trattamenti preferenziali da parte di un cliente, salvo che il loro valore sia trascurabile o irrilevante;
- un partner chiave dell'incarico di assurance ha un rapporto di lunga data con il cliente di assurance

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

101

I rischi rientrano in una o più delle seguenti categorie:

**(e) intimidazione:** il rischio che un soggetto abilitato alla revisione sia dissuaso dall'agire in modo obiettivo a causa di pressioni, reali o percepite, ivi compresi i tentativi di esercitare una indebita influenza sullo stesso

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

102

## ESEMPI DI INTIMIDAZIONE

- il cliente di assurance minaccia di revocare un incarico conferito al soggetto abilitato alla revisione;
- il cliente di revisione afferma che non affiderà al soggetto abilitato alla revisione un ulteriore incarico non di assurance già programmato, qualora questo persista nel manifestare il suo disaccordo sul trattamento contabile di una determinata operazione;
- il soggetto abilitato alla revisione è minacciato da parte del cliente di essere citato in giudizio;
- il soggetto abilitato alla revisione subisce pressioni per ridurre in modo inappropriato l'estensione dell'attività da svolgere al fine di ridurre i compensi;
- la maggiore esperienza su una certa materia, posseduta da un dipendente del cliente, rispetto a quella del soggetto abilitato alla revisione, determina in quest'ultimo una pressione a conformarsi alle opinioni del primo;
- il membro del team di revisione viene informato da un partner del soggetto abilitato alla revisione cui appartiene che l'avanzamento di carriera già previsto nei suoi confronti non avrà luogo qualora non approvi il trattamento contabile adottato dal cliente di revisione, ritenuto dal membro del team di revisione non appropriato

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

103

Per mitigare i rischi?

### MISURE DI SALVAGUARDIA

- quelle previste dalla legge, dai regolamenti e dai principi professionali;
- quelle individuate nell'ambiente di lavoro.

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

104

Per mitigare i rischi?

MISURE DI SALVAGUARDIA

→ **previste dalla legge, dai regolamenti e dai principi professionali;**

- i requisiti relativi alla formazione teorica e pratica e all'esperienza necessarie per conseguire l'abilitazione all'esercizio della revisione legale da parte del soggetto abilitato alla revisione;
- I requisiti relativi alla formazione continua;
- regolamenti e i codici di corporate governance;
- i principi di revisione, deontologici e altri principi professionali;
- le procedure di monitoraggio e disciplinari di fonte professionale o regolamentare;
- il riesame della qualità, effettuato da un soggetto terzo previsto dalla legge, delle relazioni, comunicazioni o altre informative prodotte dal soggetto abilitato alla revisione

Per mitigare i rischi?

### MISURE DI SALVAGUARDIA

#### → **Individuate dall'ambiente di lavoro;**

- l'evidenziazione, da parte degli amministratori o esponenti della direzione del soggetto abilitato alla revisione, dell'importanza del rispetto dei principi deontologici fondamentali;
- la manifestazione, da parte degli amministratori o esponenti della direzione del soggetto abilitato alla revisione, dell'aspettativa che i membri di un gruppo di assurance agiscano nell'interesse generale;
- la predisposizione di direttive e di procedure per realizzare e monitorare il controllo della qualità degli incarichi

Per mitigare i rischi?

### MISURE DI SALVAGUARDIA

→ **Individuate dall'ambiente di lavoro;**

la predisposizione di direttive e procedure scritte riguardanti l'esigenza di:

- -osservare i principi fondamentali;
- -identificare i rischi di mancata osservanza dei principi fondamentali,
- -valutare la significatività di tali rischi e applicare le misure di salvaguardia di tali rischi e applicare le misure di salvaguardia per eliminarli o ridurli entro un livello accettabile, entro un livello accettabile,
- Oppure -laddove non siano disponibili misure di salvaguardia appropriate, o non possano essere applicate rifiutare o interrompere l'incarico;

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

107

- PRINCIPI FONDAMENTALI
- **(a)Integrità:** l'essere diretto, trasparente e onesto in tutte le sue relazioni professionali.
- Il soggetto abilitato alla revisione non deve consentire che il proprio nome sia associato a relazioni, comunicazioni o altre informative che egli sappia essere:
  - (a)sostanzialmente false o fuorvianti;
  - (b)fornite in modo non adeguatamente ponderato;
  - (c)tali da omettere od occultare informazioni che, invece, sarebbe stato necessario includere per evitare di fuorviare il destinatario delle suddette comunicazioni. Quando il soggetto abilitato alla revisione si rende conto che il proprio nome è stato associato, anche indirettamente, a tali relazioni, comunicazioni o altre informative, deve intraprendere quanto necessario per prenderne le distanze

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

108

- PRINCIPI FONDAMENTALI
- **(b)Obiettività:** non avere pregiudizi o conflitti di interesse, né accettare indebite influenze di terzi che possano condizionare il suo giudizio professionale
- il soggetto abilitato alla revisione può essere esposto a situazioni che ne possono compromettere l'obiettività. In ogni caso, non deve svolgere l'incarico qualora il suo giudizio professionale sia pregiudicato o indebitamente influenzato da una circostanza o relazione.

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

109

- PRINCIPALI FONDAMENTALI
- **(c)Competenza professionale e diligenza:** mantenere le conoscenze e le capacità professionali ad un livello tale da garantire che il cliente riceva prestazioni caratterizzate da competenza e professionalità, basate sui più recenti sviluppi della normativa, della tecnica e della prassi professionale, nonché agire con diligenza in conformità ai principi tecnici e professionali
- → formazione continua!

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

110

- PRINCIPI FONDAMENTALI
- **(d) Riservatezza:** rispettare la confidenzialità delle informazioni acquisite nell'ambito di una relazione professionale e, pertanto, non diffonderle a terzi, salvo che vi sia specifica autorizzazione, o che sussista un diritto o un dovere, di fonte giuridica o professionale, di comunicarle. Il soggetto abilitato alla revisione non potrà altresì farne uso a vantaggio proprio o di terzi

# Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

111

- PRINCIPI FONDAMENTALI
- **(d)Riservatezza:**
- Il revisore deve mantenere la riservatezza anche al di fuori dell'ambiente professionale, prestando attenzione ad evitare rivelazioni non intenzionali, in particolare a colleghi, a familiari.
- Il soggetto abilitato alla revisione deve mantenere la riservatezza delle informazioni ottenute da un potenziale cliente.
- La riservatezza delle informazioni acquisite deve essere mantenuta anche all'interno del soggetto abilitato alla revisione
- Il soggetto abilitato alla revisione deve adottare misure ragionevoli affinché il dovere di riservatezza sia rispettato anche dai suoi dipendenti e collaboratori
- In virtù di quanto previsto all'art. 9bis, comma 4, D. Lgs. 39/2010, l'obbligo di conformarsi al principio di riservatezza e segreto professionale permane anche dopo la fine del rapporto tra il revisore e il suo cliente . Quando il soggetto abilitato alla revisione acquisisce un nuovo cliente, può avvalersi delle esperienze precedentemente acquisite, ponendo tuttavia attenzione a non utilizzare o divulgare informazioni riservate acquisite o ricevute nell'ambito di precedenti rapporti professionali

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

112

- PRINCIPALI FONDAMENTALI
- **(e)Comportamento professionale**: rispettare la normativa applicabile ed evitare di porre in essere azioni che diano discredito all'attività di assurance.
- Il principio del comportamento professionale impone al soggetto abilitato alla revisione l'obbligo di rispettare tutte le leggi e i regolamenti applicabili al caso concreto e di evitare di compiere qualsiasi azione che possa portare discredito all'attività di assurance. L'obbligo di comportamento professionale si considera violato qualora un soggetto terzo, ragionevole e informato, dopo aver soppesato tutti i fatti e le circostanze specifici a disposizione del soggetto abilitato alla revisione in quel momento, concluderebbe verosimilmente che la buona reputazione dell'attività di cui trattasi risulti danneggiata.

## Deontologia e indipendenza – NUOVO CODICE ETICO

113

- PRINCIPALI FONDAMENTALI
- **(e)Comportamento professionale**: rispettare la normativa applicabile ed evitare di porre in essere azioni che diano discredito all'attività di assurance.
- Nel farsi pubblicità e nel promuovere sé stesso o la propria attività, il soggetto abilitato alla revisione non deve portare discredito a detta attività. Il soggetto abilitato alla revisione deve essere onesto e sincero e non deve:
  - (a)enfaticamente in modo eccessivo i servizi che è in grado di offrire, le qualifiche che possiede o l'esperienza acquisita;
  - (b)fare riferimenti denigratori o raffronti privi di fondamento con il lavoro di altri.

- SCETTICISMO PROFESSIONALE (art. 9, comma 2)
  - ***Scettici per legge!!***
- Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale dei conti esercita nel corso dell'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori.

### SCETTICISMO PROFESSIONALE(art. 9)

- **Scettici per legge!!**

*Il revisore legale esercita lo scetticismo professionale 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*
- La capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento*

### SCETTICISMO PROFESSIONALE(art. 9)

- **Scettici per legge!!**

- *per "scetticismo professionale"*

*si intende 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*

*(definizione da Isa 200 trasfuso nell'art. 9, comma 4)*

## Deontologia e indipendenza

117

- ISA 200, Linee guida ed altro materiale esplicativo
  - *Punti da A18 a A22*

Lo scetticismo professionale implica prestare attenzione, per esempio:

- agli elementi probativi acquisiti in contraddizione tra di loro;
- alle informazioni che mettono in discussione l'attendibilità dei documenti e delle risposte alle indagini che si intendono utilizzare come elementi probativi;
- alle condizioni che possono segnalare possibili frodi;
- alle circostanze che indicano la necessità di ulteriori procedure di revisione rispetto a quelle richieste dai principi di revisione.

## Deontologia e indipendenza

118

- ISA 200, punto 15.
- Il revisore deve pianificare e svolgere la revisione contabile con scetticismo professionale riconoscendo che possono esistere circostanze tali da rendere il bilancio significativamente errato

Nelle definizioni dell'ISA 200 anche l'altro caposaldo della revisione:

### **Giudizio professionale**

- L'utilizzo della formazione professionale, delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti, nel contesto definito dai principi di revisione, dai principi contabili e dai principi etici, nel decidere in modo consapevole le linee di condotta appropriate nelle circostanze dell'incarico di revisione

### ISA 200, GIUDIZIO PROFESSIONALE

- Il giudizio professionale è essenziale per il corretto svolgimento della revisione contabile. Ciò in quanto non è possibile interpretare i principi etici e i principi di revisione applicabili, e non si possono assumere le decisioni consapevoli necessarie per l'intero svolgimento della revisione contabile, senza l'applicazione delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti ai fatti e alle circostanze.

## Deontologia e indipendenza

120

- È necessario esercitare il giudizio professionale per tutta la durata della revisione contabile.
- È necessario che il giudizio professionale sia documentato in modo appropriato.
- A tale riguardo il revisore è tenuto a predisporre una documentazione della revisione sufficiente a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna precedente cognizione dell'incarico di revisione, di comprendere i giudizi professionali significativi formulati dal revisore per giungere alle conclusioni sugli aspetti significativi emersi nel corso della revisione contabile.

- **ATTENZIONE!**
- Il giudizio professionale non deve essere utilizzato per giustificare decisioni che non siano altrimenti supportate dai fatti e dalle circostanze dell'incarico o da elementi probativi sufficienti e appropriati.

## RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)

- ***Tutte le informazioni e i documenti ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale***

- **RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)**
- *I revisori legali rispettano i principi di riservatezza e segreto professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al MEF e alla Consob e adottati dal MEF, sentita la Consob.*

- **RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)**

→ Caso di subentro

- *Quando un revisore è sostituito dal nuovo revisore, il revisore uscente consente all'entrante l'accesso a tutte le informazioni concernente l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione*

- **INDIPENDENZA (art.10)**

Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale, nonché qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale, devono essere indipendenti dalla società sottoposta a revisione e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.

- **INDIPENDENZA (art.10)**

→ Novità

### ***Comma 1 bis***

Il requisito di indipendenza deve sussistere durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa.

***Quindi anche nel periodo in cui, terminato l'esercizio, è completata la revisione relativa a quel bilancio***

# Deontologia e indipendenza

127

- **INDIPENDENZA (art.10)**

→ Novità

***Comma 1 ter***

***Il revisore legale o la società di revisione legale deve adottare tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi, anche soltanto potenziale***

# Deontologia e indipendenza

128

- **INDIPENDENZA (art.10)**

→Novità

**Comma 1 ter**

***da relazioni d'affari o di altro genere, dirette o indirette, riguardanti il revisore legale e, laddove applicabile,***

- ***la sua rete,***
- ***i membri dei suoi organi di amministrazione,***
- ***i suoi dirigenti,***
- ***i suoi revisori,***
- ***i suoi dipendenti,***
- ***qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o alla società di revisione legale***

- Definizione dall'art. 1:

"rete":

- la struttura **piu' ampia** alla quale appartengono un **revisore legale o una societa' di revisione legale che e' finalizzata alla cooperazione e che:**
  - **1) persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o**
  - **2) e' riconducibile a una proprieta', un controllo o una direzione comuni o**
  - **3) condivide direttive e procedure comuni di controllo della qualita', o una strategia aziendale comune, o l'utilizzo di una denominazione o di un marchio comune o una parte significativa delle risorse professionali;**

## Deontologia e indipendenza

130

- Relazione accompagnatoria al D.Lgs. 135/16:  
*È stato variato da “e” a “o” (come era il testo in tutte le altre lingue) in relazione al requisito della condivisione di direttive e procedure comuni di controllo della qualità.*

*La correzione dell'errore materiale consente non soltanto l'allineamento del testo italiano allo spirito e alla lettera delle altre versioni, ma anche ai principi professionali di etica e indipendenza e soprattutto impedisce un allentamento del concetto di rete, come parametro per l'indipendenza*

### ● **INDIPENDENZA (art.10)**

Il revisore legale o la società di revisione legale non effettua la revisione legale di una società qualora sussistano dei rischi di

- **autoriesame,**
- **interesse personale**
- **rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale,**
- **familiarità**
- **minaccia di intimidazione,**
- **determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale, dalle quali un **terzo informato, obiettivo e ragionevole**, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale risulti compromessa.**

- **INDIPENDENZA (art.10)**
- **MINACCE**
  - ❑ **Autoriesame (controllo di dati o elementi che egli stesso o appartenenti alla sua rete hanno contribuito a determinare o a redigere)**
  - ❑ **Interesse personale (conflitto di interessi o interesse finanziario - dipendenza finanziaria)**
  - ❑ **Esercizio del patrocinio legale**
  - ❑ **Familiarità (eccessiva fiducia, confidenzialità)**
  - ❑ **Intimidazione**

- **INDIPENDENZA (art.10)**
- determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale societa' e il revisore legale , dalle quali un **terzo informato, obiettivo e ragionevole**, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della societa' di revisione legale risulti compromessa.

- **DIFFERENZE CON IL COLLEGIO SINDACALE**
- **Art. 2399 c.c**
- Non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:
- a) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382 (*Non può essere nominato sindaco, e se nominato decade dal suo ufficio, l'interdetto, l'inabilitato, il fallito, o chi è stato condannato ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi*);
- b) il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;

- **DIFFERENZE CON IL COLLEGIO SINDACALE**
- **Art. 2399 c.c**
- Non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:
- c) coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale **che ne compromettano l'indipendenza.**

## Deontologia e indipendenza

136

- DIFFERENZE CON IL COLLEGIO SINDACALE
- Norme di comportamento del collegio sindacale emesse dal CNDCEC (gennaio 2021):

Nel valutare la significatività del rischio, interpretando l'analisi nel contesto della previsione normativa contenuta nell'art. 2399 c.c., devono essere considerati i seguenti fattori:

- la continuità dei rapporti di consulenza o di prestazione d'opera retribuita resi dal sindaco a favore della società e di altre società del gruppo. La natura continuativa è deducibile dall'esistenza di un rapporto contrattuale di durata fra la società e il soggetto incaricato del controllo; in caso di attribuzione non occasionale di incarichi occorre verificare se, per la reiterazione e per la rilevanza degli stessi, il rapporto di consulenza o di prestazione d'opera possa qualificarsi come continuativo e, quindi, essere rilevante nella valutazione del rischio;

# Deontologia e indipendenza

137

- DIFFERENZE CON IL COLLEGIO SINDACALE
- Norme di comportamento del collegio sindacale emesse dal CNDCEC (gennaio 2021):

Nel valutare la significatività del rischio, interpretando l'analisi nel contesto della previsione normativa contenuta nell'art. 2399 c.c., devono essere considerati i seguenti fattori:

- Nel caso di sindaco unico, oltre all'assistenza e la consulenza professionale continuativa vanno evitate anche tutte le consulenze di tipo occasionale che possano determinare riesame, quale sindaco, della prestazione eseguita in qualità di consulente o attraverso la propria struttura non essendo ammissibili, in tali contesti, misure di salvaguardia diverse dalle dimissioni;
- la possibilità di un'interferenza tra attività di consulenza e funzione di controllo (c.d. auto-riesame);

### ● INDIPENDENZA (art.10)

*Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione legale che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione ne' prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore legale o responsabile chiave della revisione, in relazione all'incarico*

**(comma 7)**

### ● INDIPENDENZA (art.10)

*Il divieto e' esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della societa' di revisione, nonche' a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della societa' di revisione legale, per il periodo di un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale*

**(comma 7)**

## Deontologia e indipendenza

140

- Nuovo sistema sanzionatorio
- DM 8/7/2021, n. 135
- violazione dei principi di deontologia, indipendenza e obiettività, nonché dei principi di revisione;