



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

La revisione legale dei conti per i revisori legali

**A.4.4. - INDIPENDENZA E OBIETTIVITA'
DEL REVISORE: ASPETTI GENERALI E
QUADRO NORMATIVO ALLA LUCE DELLE
MODIFICHE INTRODOTTE DAL D. LGS.
135/2016**

ANDREA MENEGHEL

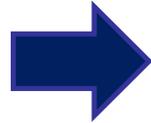
9 Ottobre 2017 - Milano

EU Audit Reform

	Entrata in vigore	Ambito di applicazione temporale	Ambito di applicazione soggettivo
Reg. UE 537/2014	16 giugno 2014	A decorrere dagli esercizi successivi al 16 giugno 2016	EIP e ESRI
D.Lgs. 39/2010 (attuazione della Direttiva 2006/43 come modificato dalla Direttiva 2014/56)	5 agosto 2016	Principali novità: bilanci successivi a quelli in corso al 5 agosto 2016	EIP, ESRI ed altri soggetti

Indipendenza: Il nuovo quadro normativo di riferimento

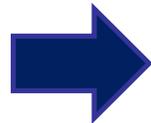
Soggetti non EIP e diversi da Enti sottoposti a regime intermedio



Disciplina generale:

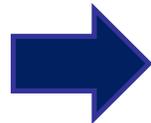
- Artt. 10 e 10-bis D. Lgs. 39/2010
- Principi di indipendenza ed obiettività elaborati da ordini e associazioni professionali congiuntamente al MEF e alla Consob ex art. 10, comma 12, D. Lgs. 39/2010, previa sottoscrizione di una Convenzione (in via transitoria PR 100)

EIP
(Emittenti valori mobiliari, Banche e Assicurazioni)



- Disciplina Generale
- Art. 17 D. Lgs. 39/2010, con richiamo ad un Regolamento Consob in tema di indipendenza
- Artt. 4, 5 e 6 Regolamento UE 537/2014

ESRI
(es. SIM, SICAV, SGR...)



- Disciplina generale
- Art. 17 D. Lgs. 39/2010, con richiamo ad un Regolamento Consob in tema di indipendenza
- Art. 4, paragrafi 1 e 2, art. 5, paragrafi 1 e 5, e art. 6, paragrafo 1, Regolamento UE 537/2014

Disciplina Generale: Art. 10 D.Lgs. n.39/2010

Novità a seguito dell'implementazione della Direttiva 2014/56/UE:

- Mantenuto obbligo di indipendenza e non coinvolgimento nel processo decisionale del soggetto sottoposto a revisione, per il revisore e qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione (**Novità**);
- Mantenuto un approccio di cd. minaccia/salvaguardia:
 - Adozione di misure adeguate per la gestione del conflitto di interessi, relazioni d'affari o di altro genere riguardanti il revisore legale, la sua rete, i membri degli organi di amministrazione, dirigenti, revisori, dipendenti, qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore (**Novità**);

Disciplina Generale: Art. 10 D.Lgs. n.39/2010

- Divieto di effettuare la revisione legale nel caso di rischi di autoriesame, interesse personale o rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale, familiarità, minaccia di intimidazione, determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere con la società di revisione, la sua rete e qualsiasi persona fisica in grado di influenzare l'esito della revisione legale (**Novità**) che non sono gestiti da apposite misure di salvaguardia. Si applica il giudizio del terzo informato, obiettivo e ragionevole.
- Per quanto riguarda i corrispettivi per la revisione legale la disciplina è invariata.

Disciplina Generale: Art. 10 D.Lgs. n.39/2010

Comma 1-bis: specifica espressamente il periodo durante il quale deve sussistere il requisito di indipendenza (ossia il periodo a cui si riferiscono i bilanci) e il periodo in cui viene eseguita la revisione (**Novità**).

Comma 7: revolving door. Applicazione a tutti i soggetti e non solo agli EIP del divieto per il revisore, per responsabile chiave, soci, dipendenti persone fisiche i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore, abilitati alla revisione, di assumere cariche sociali in organi di amministrazione della società che ha conferito l'incarico di revisione né di prestare per tale soggetto lavoro autonomo o subordinato svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno della cessazione dell'attività di revisione/coinvolgimento diretto nell'incarico.

Disciplina Generale: Art. 10 D.Lgs. n.39/2010

Comma 3: Introduzione del divieto specifico di detenzione degli strumenti finanziari (**Novità**).

Comma 8: Nuova previsione relativa al divieto di partecipare alla revisione o di influenzarne l'esito in circostanze specifiche. Oltreché al possesso di strumenti finanziari della società revisionata, rileva anche il possesso di strumenti finanziari di un ente collegato ad un soggetto revisionato nonché l'esistenza di rapporto di lavoro dipendente o una relazione d'affari o di altro tipo con l'ente sottoposto a revisione.

Art. 10: Incertezze interpretative

- Persone in grado di influenzare l'esito della revisione legale
- Persone fisiche i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione legale
- Persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o alla società di revisione legale
- Responsabile chiave della revisione legale
 - Definizione contenuta nell'art. 1, lett. i-bis), D. Lgs. 39/2010, così come modificato dal D. Lgs. 135/2016 («responsabile/responsabili chiave della revisione»: 1) il responsabile/i responsabili dell'incarico come definiti alla lettera i) del presente articolo; 2) nel caso della revisione legale di un gruppo, il revisore o i revisori legali designati da una società di revisione legale come i responsabili dell'esecuzione della revisione legale del bilancio consolidato, nonché il revisore o i revisori legali designati come i responsabili a livello delle società controllate significative»)

Disciplina Specifica EIP ed ESRI - Art. 17 D. Lgs. 39/2010

- Durata dell'incarico di revisione: 9 anni per le società e 7 per il revisore.
Estensione del *cooling off period* da 3 a 4 anni (Novità) (comma 1);
- Confermato il divieto di prestazione dei servizi espressamente indicati dall'art. 5 del Regolamento UE (comma 3);
- Confermato il divieto della cd. *revolving door* per il revisore e il responsabile chiave della revisione (Novità) della durata di due anni dalla cessazione dalla carica di revisore o di responsabile chiave. Esteso tale divieto a dipendenti, soci e persone fisiche i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo della revisore legale o della società di revisione, abilitati alla revisione (Novità) (comma 5);

Disciplina Specifica EIP ed ESRI - Art. 17 D. Lgs. 39/2010

- Confermato divieto per componenti organi di amministrazione, controllo, per direttori generali, dirigenti preposti alla redazione di documenti contabili di un EIP di svolgere l'attività di revisione dei bilanci dell'EIP, delle sue controllanti e controllate per un biennio dalla cessazione di detti incarichi o rapporti di lavoro (*comma 6*);
- Estensione del *cooling off period* da 2 a 3 anni per il responsabile della revisione, con estensione al responsabile chiave (**Novità**) (*comma 4*).

Fee cap per EIP ed ESRI

- L'articolo 4 del Regolamento UE prevede, per la prestazione dei servizi Non di Revisione consentiti, un *Cap* pari a il 70% della media dei corrispettivi versati negli ultimi tre esercizi consecutivi per la revisione legale dei conti dell'ente sottoposto a revisione e, se del caso, della sua impresa madre, delle imprese da esso controllate, nonché del bilancio consolidato di tale gruppo di imprese.

Questioni interpretative poste dall'articolo 4:

- Modalità di calcolo del *Cap* del 70%;
- Tipologia di servizi da considerare ai fini del calcolo;
- Tipologia di servizi da escludere (ad es. i servizi consentiti/prescritti da leggi nazionali o UE);
- Servizi forniti dalla rete del revisore;

EIP ed ESRI: Servizi non di revisione vietati

La lista dei servizi proibiti di cui all'art. 5 Regolamento UE 537/2014 non è perfettamente coincidente con quella disposta dall'ormai abrogato art. 17, comma 3, D. Lgs. 39/2010.

Il perimetro dei servizi vietati si presenta con margini non individuabili in modo preciso. Si evidenzia che vi sono nuove tipologie di servizi vietati, in particolare di natura fiscale.

Ambito di applicazione del divieto: si applica al revisore legale che effettua la revisione legale dei conti di un EIP e a qualsiasi membro della rete a cui il revisore legale appartiene. Tali soggetti non possono fornire, direttamente o indirettamente, all'ente sottoposto a revisione, alla sua impresa madre o alle sue imprese controllate all'interno dell'Unione alcuno dei servizi sopra elencati (art. 5, comma 1).

Art. 19 - Comitato per il controllo interno e la revisione contabile

Informare l'organo di amministrazione dell'ente sottoposto a revisione dell'esito della revisione legale e trasmettere a tale organo la relazione aggiuntiva di cui all'articolo 11 del Regolamento europeo, corredata da eventuali osservazioni.

Monitorare il processo di informativa finanziaria e presentare le raccomandazioni o le proposte volte a garantirne l'integrità.

Controllare l'efficacia dei sistemi di controllo interno della qualità' e di gestione del rischio dell'impresa e, se applicabile, della revisione interna, per quanto attiene l'informativa finanziaria dell'ente sottoposto a revisione, senza violarne l'indipendenza.

Art. 19 - Comitato per il controllo interno e la revisione contabile

Monitorare la revisione legale del bilancio d'esercizio e del bilancio consolidato, anche tenendo conto di eventuali risultati e conclusioni dei controlli di qualità' svolti dalla Consob.

Verificare e monitorare l'indipendenza dei revisori legali o delle società di revisione legale, in particolare per quanto concerne l'adeguatezza della prestazione di servizi diversi dalla revisione all'ente sottoposto a revisione, conformemente all'articolo 5 del Regolamento UE.

Essere responsabile della procedura di selezione dei revisori legali o delle società di revisione legale.

Art. 20 - Controllo della qualità del revisore e della società di revisione

Fonti: articolo 20 del D.Lgs. n. 39/2010 e articolo 26 del Regolamento UE

Con riguardo all'indipendenza prevede anche la valutazione del rispetto dei requisiti di deontologia e di indipendenza.