



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

**UNA PROPOSTA PER LA QUANTIFICAZIONE DEI TEMPI NECESSARI ALLO
SVOLGIMENTO DI UN MANDATO DI REVISIONE LEGALE PER I COLLEGI
SINDACALI DELLE SPA E PER L'ORGANO DI CONTROLLO, ANCHE MONOCRATICO,
DELLE SRL**

(AGGIORNAMENTO AL 30 GIUGNO 2012)

**(a cura del Dott. Gaspare Insaudo e Dott. Dario Colombo, Commissione controllo
societario ODCEC di Milano).**

1) Premessa

1.1. Il tema dei corrispettivi nella revisione legale è uno dei temi di rilievo dal D. Lgs. del 27 gennaio 2010 n. 39, di recepimento della Direttiva 2006/43/CE in quanto:

- a) è connesso alla indipendenza ed obiettività – art. 10, punto 10;
- b) è oggetto di controllo della qualità – art. 20, punto 5.

1.2. L'art. 10, punto 10 del decreto stabilisce che il corrispettivo, finalizzato alla qualità e all'affidabilità, tiene conto delle risorse professionali e dei tempi da impiegare nell'incarico, avendo riguardo:

- alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio,
- ai profili di rischio del consolidamento,
- alla preparazione tecnica ed all'esperienza richiesta,
- alla necessità di assicurare anche l'attività di supervisione ed indirizzo prevista dai principi di revisione.

Applicando quanto sopra al caso della revisione legale svolta dal Collegio Sindacale su S.p.A. e dall'organo di controllo, anche monocratico, su Srl, quando sia prevista tale funzione, si deduce che:

- occorre determinare dei tempi di massima per l'esecuzione della revisione, che andranno poi valorizzati ;
- i tempi vanno parametrati a grandezze significative del bilancio (fatturato, patrimonio, totale attivo, ecc.);
- vanno considerati fattori incrementativi (o riduttivi) in funzione del rischio inerente e da specifiche circostanze.

1.3 Nell'aprile del 2010, in tempo utile per la definizione dei compensi per i mandati di revisione legale da conferirsi nelle assemblee che approvavano i bilanci del 2009, avevamo presentato e messo sul sito una proposta di quantificazione.

Alla fine del 2011 ne avevano proposto un aggiornamento.

Alla luce della esperienza intercorsa e delle novità normative intervenute successivamente, specialmente nel corso del primo semestre del 2012, in attesa di indicazioni specifiche da parte del CNDCEC, riteniamo sia opportuno aggiornare ulteriormente quanto proposto.

L'aggiornamento che proponiamo di seguito tiene conto delle seguenti circostanze.

- Il D.L. 1/2012 (c.d. Decreto Liberalizzazione) ha abrogato le tariffe delle professioni regolamentate.

Tra le tariffe abrogate figura anche la c.d. Tariffa dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili che era contenuta nel decreto del Ministero della Giustizia n. 169 del 2/9/2010 – Regolamento recante la disciplina degli onorari, delle indennità e dei criteri di rimborso delle spese per le prestazioni professionali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

- Il D.L. 5/2012 (c.d. Decreto Semplificazioni) ha modificato la materia dei controlli societari nelle Srl, definendo un nuovo testo per l'art. 2477 c.c., e prevedendo, al verificarsi di definite condizioni, l'obbligo di nomina di un organo di controllo, anche monocratico (il c.d. sindaco unico), o di un revisore. Le nuove norme sono di controversa interpretazione. Tuttavia, indipendentemente dagli esiti del dibattito interpretativo in corso, riteniamo che la presente proposta sia utilizzabile dall'organo di controllo, anche monocratico, delle Srl per la quantificazione dei tempi necessari allo svolgimento della revisione legale, quando l'organo sia chiamato a svolgere questa funzione.
- L'esperienza ha dimostrato che lo svolgimento da parte del collegio sindacale anche della funzione di revisione legale comporta sinergie tra le due funzioni che danno luogo, oltre che ad una maggiore efficacia per entrambe, anche a maggiore efficienza. Tale circostanza, che ragionevolmente si manifesterà anche per *l'organo di controllo monocratico nelle Srl*, giustifica una modesta riduzione dei tempi quantificati nella proposta del 2010. Per quest'ultima figura, per altro, è ragionevole ipotizzare un modesto risparmio nei tempi, derivante dalla maggiore flessibilità di una figura individuale, rispetto ad un organo collegiale, che, tuttavia sarà bilanciata dalla necessità di utilizzare, dirigere e supervisionare collaboratori ed ausiliari, nelle situazioni più complesse, nonché, in termini di qualità, dalla impossibilità di confronto tra professionisti esperti.

2) I contenuti

La proposta aggiornata:

- parametrata un numero di ore per la revisione legale da parte di un Collegio Sindacale per una S.p.A. o di un organo di controllo, anche monocratico, nelle Srl, sulla base del fatturato e del totale attivo, mediando le ore derivanti dall'utilizzo delle due grandezze,



- definisce fattori incrementativi o riduttivi per il rischio inerente, connesso senz'altro ad alcuni settori di attività, e, se del caso, ad altri fattori (giudizi con rilievo ricevuti nel passato, rischio di continuità aziendale, ecc.);
- definisce un tetto inferiore al di sotto del quale non è normalmente possibile svolgere una revisione legale di qualità, anche nel caso di micro impresa: la tabella dei parametri parte quindi da tale tetto.

Permane ovviamente la libertà del Collegio o dell'organo di controllo di calcolare i tempi necessari considerando ulteriori o diversi fattori incrementativi o di riduzione, da definirsi nelle circostanze specifiche, sulla base della conoscenza della società e dei fattori di rischio.

3) La proposta di quantificazione

- 3.1. I tempi vengono definiti sulla base della media aritmetica delle ore determinate sulla base del fatturato (voce A1 del conto economico) e di quelle determinate sulla base del totale attivo (esclusi i conti d'ordine) dell'ultimo bilancio approvato, prima della data fissata per l'assemblea che conferisce l'incarico, sulla base della seguente tabella:

FATTURATO/ATTIVO Milioni di Euro	ORE
Fino a 2	145
5	185
7	210
10	245
15	295
20	340
30	420
40	490
50	550

- 3.2. Per i livelli di fatturato e di totale attivo intermedi rispetto alle fasce della tabella, le ore corrispondenti si calcolano in modo proporzionale.
- 3.3. La tabella è relativa a società a prevalente attività produttiva (manifatturiere, delle costruzioni, di trasformazione agroalimentare, di servizi, ecc.).
- Per le società manifatturiere che operano con commesse a lungo termine, alle ore così determinate si applica una maggiorazione del 10%.
- Per le società diverse da quelle a prevalente attività produttiva (commerciali, ecc.), alle ore determinate secondo la tabella si applica una riduzione del 15%.



Le ore così determinate vengono dimezzate nel caso di immobiliari pure che limitano la loro attività alla riscossione di locazioni.

La Tabella non è utilizzabile per le holding pure di partecipazione.

- 3.4. Occorre considerare un fattore incrementativo per la attività di controllo dei bilanci delle partecipazioni in controllate e collegate, salvo il caso in cui il medesimo Collegio Sindacale o componente dell'organo di controllo della partecipante sia incaricato anche della revisione legale dei bilanci delle partecipate, con separata quantificazione dei tempi e dei compensi.

In presenza di partecipazioni in controllate e collegate si applica quindi una maggiorazione in ore, calcolata sulla base del solo parametro di fatturato della partecipata, secondo la tabella, e considerando per le controllate una percentuale tra il 20% ed il 50% delle ore così determinate, sulla base di considerazioni riguardo a quanto segue:

- peso dell'investimento della controllante sul suo totale attivo,
- fattori che possono influenzare i bilanci della partecipante (prestiti, garanzie, ecc.),
- complessità dell'attività della controllata,
- problemi connessi alla sua posizione di parte correlata della controllante.

Per le collegate, invece, si considererà il 15% delle ore determinate.

Qualora il parametro del fatturato non fosse rappresentativo della complessità delle partecipate, si farà riferimento al totale attivo.

- 3.5. Alle ore determinate secondo quanto sopra vanno apportati ulteriori fattori incrementativi nei seguenti casi di rischio intrinseco, connesso a peculiarità della società:

- a) giudizio con rilievi o con altre "qualifiche" emesso in passato: maggiorazione del 10%
- b) rischio di continuità (sempre che i Sindaci o i componenti l'organo di controllo ritengano di accettare il mandato): maggiorazione del 15%.

- 3.6. Similmente alle ore determinate secondo quanto sopra vanno apportati fattori incrementativi, da definirsi considerando le circostanze specifiche, per tener conto degli altri aspetti indicati nel D. Lgs. 39/2010 art. 10 c. 10.

- rischio di consolidamento (S.r.l.),
- necessità di particolare preparazione tecnica o esperienza,
- necessità di particolare supervisione o indirizzo.

- 3.7. I diversi fattori incrementativi sopra indicati sono cumulabili.

- 3.8. Qualora la revisione legale sia affidata all'organo di controllo monocratico, nelle S.r.l., al totale determinato si potrà apportare una riduzione del 5%.

- 3.9. Si suggerisce ai Collegi Sindacali o ai componenti l'organo di controllo di ricorrere alla propria esperienza professionale per determinare i tempi in modo tale da garantire la qualità ed affidabilità della revisione legale in tutti i casi in cui l'utilizzo della proposta non sia praticabile.



Similmente si suggerisce di apportare ai tempi determinati secondo la proposta fattori incrementativi o riduttivi in funzione di circostanze specifiche che rendono l'impresa che conferisce l'incarico significativamente differente dalla media delle imprese del settore di uguale fascia dimensionale.

- 3.10. Le ore determinate, sulla base di quanto suggerito, o con altri criteri, vanno valorizzate con parametri unitari, eventualmente negoziati, separando le componenti attribuibili ai sindaci o ai componenti l'organo di controllo da quelle attribuibili ai loro collaboratori. Quanto alle componenti attribuibili agli ausiliari vanno valorizzate sulla base di quanto prevedibile o negoziato¹.

¹ Si consideri il seguente esempio.

Un collegio sindacale ha stimato come necessarie, prevedibilmente, 340 ore per svolgere una revisione legale.

Si prevede di svolgere direttamente il lavoro per 150 ore, di utilizzare collaboratori degli studi dei sindaci per altre 150 ore e di utilizzare un ausiliario per le 40 ore residue. I sindaci valorizzano il proprio tempo e quello dei collaboratori sulla base dell'art. 19 della TP, mentre con l'ausiliario che si intende utilizzare è stato negoziato un compenso orario di Euro 40. La valorizzazione totale dei tempi definiti sarà la seguente:

Ore complessive determinate 340

Valorizzazione

	Ore	Onorari unitari Euro	Onorari totali Euro
Candidati Sindaci	150	80,00	12.000,00
Collaboratori da sindaci	150	30,00	4.500,00
Ausiliari	40	40,00	1.600,00
	<u>340</u>		<u>18.100,00</u>