

***LA REVISIONE LEGALE  
DEI CONTI – Normativa di  
riferimento***

Ottobre 2013

---

# *Indice*

1. Norme applicabili
2. Abrogazione / entrata in vigore
3. La revisione legale dei conti
4. Registro dei revisori legali
5. Gli EIP
6. Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti
7. Il quadro delle regole per la revisione legale dei conti applicabili agli EIP
8. Informativa sui compensi del revisore
9. Comunicazione del progetto di bilancio al revisore
10. Comunicazione delle relazioni di revisione alla Consob

---

# **1**      ***Norme Applicabili***

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

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

---

## **2**      ***Abrogazione / entrata in vigore***

Il Decreto è entrato in vigore il 7 aprile 2010 e, al suo interno, sono presenti sia norme immediatamente applicabili, sia altri precetti specifici entrati in vigore solo successivamente alla pubblicazione dei diversi regolamenti attuativi previsti dal Decreto medesimo.

Uguualmente, alcune norme vengono immediatamente abrogate dal Decreto, mentre altre (sia primarie che secondarie) sono rimaste in vigore per un periodo transitorio fino all'emanazione dei regolamenti attuativi.

### **3**      ***La revisione legale dei conti***

Viene introdotto il concetto di revisione legale dei conti, che sostituisce i precedenti riferimenti al controllo contabile ed alla revisione contabile. Nelle intenzioni del legislatore probabilmente si voleva prevedere un modello generale per la revisione legale dei conti (gli artt. 9 – 15 del Decreto), al quale è stato aggiunto un modello specifico per gli Enti di Interesse Pubblico (cd. EIP, di cui agli artt. 16 – 19 del Decreto).

---

## 4 *Registro dei revisori legali*

Viene istituito presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze ("MEF") il Registro dei revisori legali, ai cui iscritti è riservata l'attività di revisione legale dei conti (artt. 2 – 8 del Decreto). Per quanto riguarda i soggetti precedentemente iscritti nel Registro dei revisori contabili di cui al D. Lgs. n. 88/1992 e le società di revisione iscritte nel cd. Albo Consob ex art. 161 TUF, tutti questi hanno diritto all'iscrizione al nuovo Registro dei revisori legali (art. 43 comma 8 del Decreto).

## 5 *Gli EIP*

La categoria degli EIP comprende la lista di soggetti di cui all'art. 16 del Decreto ed è in parte diversa dai soggetti precedentemente assoggettati alla revisione ai sensi del TUF: infatti, per esempio, la categoria degli EIP comprende tutte le banche, tutti gli emittenti strumenti finanziari diffusi tra il pubblico in maniera rilevante (art. 116 TUF) e tutti gli intermediari finanziari ex art. 107 TUB.

## **6      *Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti***

Il nuovo modello generale applicabile a tutte le revisioni legali dei conti (salvo le peculiarità indicate nel successivo punto, applicabili agli EIP) mostra le seguenti caratteristiche principali.

- La durata degli incarichi è fissata in tre esercizi, senza limiti a successivi rinnovi, sempre triennali.
- Il conferimento dell'incarico avviene su proposta motivata del collegio sindacale (art. 13 comma 1 del Decreto).

## 6 *Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti*

*segue*

- L'assemblea di conferimento dell'incarico indica anche il corrispettivo, e gli eventuali criteri per l'adeguamento dello stesso in corso di incarico.
- A seguito dell'abrogazione dell'art. 2409 ter c.c., l'art. 14 comma 1 del Decreto fissa il contenuto dell'obbligazione del revisore legale e della società di revisione legale, ossia l'espressione di un giudizio sul bilancio (con una relazione che rispecchi il contenuto previsto dai commi 2 e 3) e la verifica della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

## 6 *Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti*

*segue*

- Il Libro della Revisione è stato abrogato (abrogazione degli artt. 2409 ter c.c. e 155 comma III TUF, nonché indirettamente anche dell'art. 145 del Regolamento Emittenti).
- Viene espressamente previsto che il revisore entrante deve consultare il revisore uscente al fine di ottenere ogni informazione utile allo svolgimento della revisione (art. 9 comma 2 del Decreto).
- E' ancora prevista la revoca per giusta causa (art. 13 comma 3 del Decreto), ma non è più richiesta l'autorizzazione del Tribunale; in tal caso occorre solo dare comunicazione della revoca al MEF (art. 13 comma 7 del Decreto), fornendo adeguate informazioni in merito.

## 6 *Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti*

*segue*

- È prevista la possibilità per il revisore legale e la società di revisione legale di dimettersi dall'incarico o risolvere lo stesso secondo quanto previsto dal D.M. n. 261 del 28 dicembre 2012 emanato in attuazione di quanto previsto dall'art. 13 comma 4 del Decreto Legislativo 39/2010.
- Viene introdotto un concetto limitato di prorogatio del revisore legale o della società di revisione legale non immediatamente sostituito, in caso di dimissioni o di risoluzione consensuale, per un periodo comunque non superiore a 6 mesi (art. 13 comma 6 del Decreto).

## 6 *Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti*

*segue*

- Viene prevista per tutte le ipotesi di revisione legale dei conti (e non più soltanto agli incarichi rientranti nell'art. 165 TUF) la responsabilità unica del revisore del bilancio consolidato (artt. 14 comma 6 del Decreto), nonché gli obblighi di conservazione ed accesso alle carte di lavoro dei revisori residenti in Paesi terzi.
- L'art. 10 del Decreto fissa le regole generali in tema di indipendenza, quali i concetti di minaccia / salvaguardia; l'obbligo di documentare nelle carte di lavoro i rischi relativi all'indipendenza nonché le corrispondenti salvaguardie; il divieto per gli Amministratori della società di revisione o di un'affiliata di intervenire nell'attività di revisione in modo da compromettere l'indipendenza e l'obiettività; la disciplina relativa alla determinazione del corrispettivo per l'attività di revisione; le limitazioni alla misura della retribuzione dei dipendenti della società di revisione; il richiamo ai principi di indipendenza ed obiettività approvati o emanati dal MEF.

## 6 *Il quadro di regole generali per la revisione legale dei conti*

*segue*

- Per quanto riguarda la disciplina delle cause di ineleggibilità e di decadenza, dovrà essere emanato un regolamento da parte del MEF e, nelle more, continuerà ad applicarsi l'art. 2409 quinquies c.c. (art. 43 comma 1 del Decreto).
- I Principi di Revisione da applicare saranno quelli emanati dalla Commissione Europea ai sensi dell'art. 26 commi 1 e 2 dell'Ottava Direttiva (art. 11); in attesa dell'emanazione di tali Principi, si deve convivere con due norme transitorie: l'art. 11 comma 3 del Decreto, secondo il quale continueranno ad applicarsi i Principi "*elaborati da associazioni e ordini professionali e dalla Consob*", e l'art. 43 comma 3 del Decreto, secondo il quale continueranno ad applicarsi i Principi di Revisione raccomandati / emanati dalla Consob ai sensi dell'art. 162 TUF.

## **7 *Il quadro delle regole per la revisione legale dei conti applicabili agli EIP***

Oltre a quanto sopra illustrato, il modello applicabile alla revisione legale dei conti dei soli EIP prevede le seguenti caratteristiche.

- La durata è fissata in nove esercizi (*art. 17 comma 1 del Decreto*).
- Negli EIP la revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale, ma solo da un revisore legale o da una società di revisione legale; tuttavia attualmente, finché non verranno emanati i regolamenti attuativi dal MEF, solo le società di revisione iscritte all'Albo Consob possono effettuare la revisione legale di un EIP (*art. 43 comma 5 del Decreto*).

## **7 *Il quadro delle regole per la revisione legale dei conti applicabili agli EIP***

***segue***

- Qui di seguito si riporta la sintesi della disciplina della durata degli incarichi e dei soggetti incaricabili della revisione legale dei conti secondo quanto disciplinato dal D.Lgs. 39/2010 (e fino all'emanazione di eventuali regolamenti attuativi ):

## **7 Il quadro delle regole per la revisione legale dei conti applicabili agli EIP**

**segue**

EIP	Nove esercizi	Solo società di revisione legale, iscritte all'Albo Consob, salve le eccezioni delle banche di credito cooperativo e degli incarichi in corso ex art. 43 comma 6 del Decreto
Controllate di EIP, controllanti di EIP, soggette a comune controllo con EIP	Tre esercizi	Revisore legale o società di revisione legale, salvo le disposizioni di cui agli artt. 165 o 165 bis del TUF che rimangono in vigore nel regime transitorio
Altri	Tre esercizi	Revisore legale, società di revisione legale o collegio sindacale, secondo le previsioni dei nuovi artt. 2409 bis e 2477 c.c.

## **7 Il quadro delle regole per la revisione legale dei conti applicabili agli EIP**

***segue***

- La materia dell'indipendenza del revisore e della società di revisione non sono più disciplinati dall'art. 160 TUF in quanto abrogato, ma dagli artt. 10 e 17 del Decreto; tuttavia, dovrà essere emanato in seguito un apposito regolamento Consob (art. 17, comma 2) che stabilirà ed individuerà le diverse situazioni di incompatibilità nonché le conseguenti misure da adottare e, fino all'entrata in vigore di tale regolamento, continueranno ad essere applicate le disposizioni attuative finora emanate dalla Consob, quali in particolare gli artt. 149 bis e seguenti del Regolamento Emittenti; l'art. 17 comunque ripercorre le principali disposizioni dell'art. 160 TUF, quali la delega alla Consob di emanare norme specifiche in tema di indipendenza, l'elenco dei servizi vietati in assoluto, la Partner's rotation (non più ogni sei esercizi, ma ogni sette), il cooling off personale successivo alla cessazione dell'incarico (non più triennale, ma biennale).

## **7 *Il quadro delle regole per la revisione legale dei conti applicabili agli EIP***

***segue***

- La disciplina della revoca per giusta causa (art. 13 comma 3 del Decreto) è stata modificata perché, abrogando l'art. 159 comma 5 TUF, non è più prevista la procedura autorizzativa tramite silenzio-assenso da parte della Consob, ma è sufficiente la comunicazione della revoca al MEF ed alla Consob (art. 13 comma 7 del Decreto), fornendo adeguate informazioni in merito.
- Viene istituito negli EIP un Comitato per il controllo interno e la revisione contabile (art. 19 del Decreto), al quale la società di revisione deve presentare una relazione annuale sulle questioni fondamentali emerse in sede di revisione, e in particolare sulle carenze significative rilevate nel sistema di controllo interno in relazione al processo di informativa finanziaria (comma 3); tale previsione è stata applicata per la prima volta con riferimento agli esercizi sociali in corso alla data del 7 aprile 2010.

## 8 *Informativa sui compensi del revisore*

Un ulteriore aspetto che si vuole segnalare è l'introduzione di una nuova voce della nota integrativa, il nuovo numero *16-bis* all'art. 2427, comma 1, c.c., al fine di dare informativa pubblica sui corrispettivi relativi all'attività di revisione legale dei conti annuali, nonché di servizi di consulenza fiscale e di altri servizi diversi dalla revisione.

Analoga previsione è stata aggiunta con un nuovo punto o septies) all'art. 38 comma 1 del D. Lgs. n. 127/1991 in tema di bilanci consolidati.

---

## **9      *Comunicazione del progetto di bilancio al revisore***

Viene espressamente previsto che il progetto di bilancio debba essere comunicato al revisore legale o alla società di revisione legale (ed al collegio sindacale) almeno trenta giorni prima dell'assemblea (art. 2429 c.c., come modificato dall'art. 37 comma 17 del Decreto).

---

## **10      *Comunicazione delle relazioni di revisione alla Consob***

Nell'ambito TUF, si segnala che l'obbligo di comunicazione della relazione di revisione alla Consob è stato esteso anche ai casi di presenza di un richiamo di informativa relativo a dubbi significativi sulla continuità aziendale.