

IL FUTURO DELLA REVISIONE IN ITALIA

Per parlare di “revisione” in Italia occorre esaminarne la nascita e la sua evoluzione nel tempo.

La realtà italiana rispetto al controllo contabile delle società è caratterizzato dall’esistenza di un organo che non esiste nella legislazione degli altri Paesi : *Il Collegio Sindacale*.

Istituito con il Codice di Commercio del 1882, il Collegio sindacale ha subito, nel tempo, una serie di modificazioni che ne hanno mutato il ruolo e l’importanza sia nella vita dell’impresa quanto nell’interesse dei terzi.

Il Collegio sindacale viene nominato dal medesimo organo che nomina gli Amministratori: l’assemblea dei Soci; l’intenzione non era quella di creare una forma di dualismo interno ma di far sì che le due entità (organo amministrativo e organo di controllo) consentissero di ottenere il maggior vantaggio nella tutela dell’interesse dei soci e dei terzi.

Mentre la “revisione” del bilancio fornisce informazioni ad esercizio concluso, il Collegio Sindacale vive la società in ogni suo momento ed è a questo organismo che i soci, che non hanno la possibilità di partecipare alla gestione dell’impresa, possono rivolgersi con istanze o denunce quando ritengono che esistano fatti censurabili nell’amministrazione della società.

I doveri del Collegio sindacale elencati nell’art. 2403 del codice civile, prima della riforma del gennaio 2003 erano :

- Il controllo dell’amministrazione della società;
- La vigilanza sull’osservanza della legge e dell’atto costitutivo;
- L’accertamento della regolare tenuta della contabilità
- La corrispondenza del bilancio alle risultanze dei libri e delle scritture contabili e l’osservanza delle norme stabilite dall’art. 2426 per la valutazione del patrimonio sociale.
- Accertare almeno ogni trimestre la consistenza di cassa e l’esistenza dei valori e dei titoli di proprietà sociale o ricevuti dalla società in pegno, cauzione o custodia.

Dopo la riforma del gennaio 2003 i doveri e i poteri del Collegio Sindacale sono stati modificati in modo sostanziale

Art. 2403 – Doveri del Collegio sindacale

Il Collegio sindacale vigila sull’osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull’adeguatezza dell’assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.

Esercita inoltre il controllo contabile nel caso previsto dall'art. 2409-bis, terzo comma (ora art. 14 D.Lgs. 39 del 27/1/2010 – quindi la revisione)

Art. 2409-bis. Revisione legale dei conti

La revisione legale dei conti sulle società è esercitata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro.

Lo statuto delle società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio e che non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato può prevedere che il controllo contabile sia esercitato dal collegio sindacale. In tal caso il collegio sindacale è costituito da revisori contabili iscritti nell'apposito registro. (attualmente istituito presso il Ministero della giustizia)

Abbandoniamo, per il momento, il collegio sindacale e vediamo come nasce, in Italia, l'attività di revisione.

Nel dopoguerra le multinazionali, soprattutto le multinazionali americane, che aprivano le loro filiali in Italia, portavano all'insediamento delle prime di quelle che allora venivano definite "le big eight". Si trattava comunque di revisione "volontaria" prevalentemente per i bilanci consolidati.

L'obbligo giuridico nasce nel 1975 per le società quotate in borsa a seguito della perdita di apprezzamento del mercato azionario da parte dei risparmiatori che preferivano l'investimento in titoli di Stato dati gli alti tassi di interesse.

In questo contesto, per ovviare alla situazione che si era venuta a creare la Legge n. 216 del 7.6.1974 introduce i primi obblighi di pubblicità dei bilanci e istituisce la CONSOB (Commissione nazionale per le società e la borsa), togliendo al Ministero del Tesoro le funzioni di vigilare sul mercato borsistico.

Successivamente il Decreto del Presidente della Repubblica n. 136 del 31 marzo 1975 impone alle società quotate in borsa la revisione contabile che deve essere affidata ad una società di revisione iscritta nell'albo speciale tenuto dalla CONSOB

Art. 1 del DPR 136

Nelle società quotate le funzioni di controllo della regolare tenuta della contabilità sociale, della corrispondenza del bilancio alle risultanze delle scritture contabili e dell'osservanza delle norme stabilite dall'art. 2426 del codice civile per la valutazione del patrimonio sociale sono attribuite a una società di revisione iscritta nell'albo speciale (CONSOB). La società di revisione provvede, altresì, alla certificazione del bilancio..... Restano ferme le altre attribuzioni spettanti al collegio sindacale.

Successivamente anche le banche, le società di assicurazione, le società partecipate da Enti pubblici e le società di grande dimensione hanno dovuto, per obbligo o per opportunità, certificare i propri bilanci.

E' importante notare come le prime società di revisione iscritte all'albo speciale della CONSOB (Commissione Nazionale per le Società e la Borsa), sono state le big eight (adesso big four). Oggi le società iscritte sono 21 di cui 8 con sede a Milano e 2 con sede a Roma.

Da quanto esposto appare evidente come quella che potrei definire "la grande revisione" non riguardi la maggioranza dei commercialisti-revisori italiani.

Torniamo quindi alle modifiche apportate al codice civile e al Collegio Sindacale.

Abbiamo visto come le società che non fanno ricorso al capitale di rischio possono affidare il controllo contabile ad un revisore (quindi non necessariamente società di revisione) o, qualora lo statuto lo preveda, al Collegio Sindacale.

Negli anni dal 2003 al 2010 si sono succedute una serie di modifiche della normativa inerente alla revisione e al Collegio Sindacale delle PMI (Sindaco unico nelle S.r.l. con capitale oltre 120.000 euro o tenute a redigere il bilancio in forma ordinaria)

Il decreto legislativo n. 39 del 27 gennaio 2010 ha dettato le regole della nuova **"revisione legale dei conti"**

Il decreto 39 ha recepito la Direttiva n. 2006/43/CE e prevede che l'attività di revisione dovrà essere svolta in conformità ai principi adottati dalla Comunità Europea (ISA).

Fino all'adozione dei principi della Direttiva 43, la revisione legale è svolta in conformità ai principi elaborati da associazioni e ordini professionali e dalla CONSOB.

Ecco che nasce una nuova figura professionale: quella del Revisore legale.

Di fatto quasi tutti i commercialisti erano anche revisori dei conti e oggi possono essere iscritti di diritto nel nuovo Registro dei revisori legali. (che dovranno applicare i principi ISA - International Standards on Auditing)

La riforma del diritto societario operata dal D.Lgs.39 apparentemente ha sottratto la revisione legale al collegio sindacale, delegandola a nuovi soggetti esterni: revisori iscritti al Registro dei revisori legali o società di revisione.

Comunque, le società che non fanno ricorso al capitale di rischio, possono affidare la revisione al collegio sindacale o al sindaco unico.

Il collegio sindacale effettua un controllo prima che vengano assunte le decisioni dell'organo amministrativo mentre la revisione esegue un controllo a posteriori. Cioè sugli effetti che le decisioni hanno prodotto, ma che non possono essere impediti.

Appare quindi evidente come la revisione effettuata dal collegio sindacale, basata su qualità, formazione e responsabilità, effettuata da un organo che ha l'obbligo di partecipare a tutte le riunioni del consiglio di amministrazione e che ogni tre mesi deve valutare la correttezza della gestione, offra ampie garanzie ai soci e ai terzi.

Trascrivo un estratto dalla tesi di laurea di uno studente della LUISS: Nicola Gasperini

..... l'economista e premio Nobel Joseph Stiglitz ha affermato che bisogna iniziare un processo valutativo di tutti i modelli a disposizione per il controllo per individuare il più idoneo. Ed ha espresso il suo parere favorevole al modello italiano, a suo dire il più valido fino ad oggi riscontrato, perché formato da tecnici e non da manager, con membri che partecipano alle riunioni degli organi direttivi dell'impresa e che, pertanto, assistono in presa diretta ai processi di formazione delle decisioni, laddove invece il revisore esterno può arrivare a considerazioni solamente a cose fatte e le può unicamente certificare ex post.

L'organo di controllo diviene così, da "anomalia" italiana, un vero e proprio patrimonio di esperienza, che l'Italia deve rafforzare al suo interno, ma anche proporre con forza all'estero nelle sedi internazionali di competenza. Inizialmente considerato come un intralcio alla maggiore e più disinvolta libertà d'azione dei consigli di amministrazione, assume ora la veste di garante di un controllo puntuale effettuato a monte, nonché rappresenta una base significativa da cui partire in sede di ripensamento delle regole internazionali sui controlli, che tanto fanno discutere di questi tempi.

Abbiamo quindi visto come oggi, in Italia, la revisione sia articolata su due livelli:

Quella che prima ho chiamato la "grande revisione", appannaggio delle 21 società iscritte all'elenco della CONSOB;

Quella che chiamerò la "piccola revisione" riservata ai piccoli studi professionali o ai singoli colleghi iscritti nel Registro dei revisori legali.

Nasce ora, oltre a quello della competenza, il problema della struttura. E' evidente che il revisore "unico" non potrà essere in grado di osservare tutte le procedure di revisione previste dalle direttive Europee e infatti gli ordini professionali e anche la CONSOB dovranno elaborare, fatti salvi i principi di base, delle procedure che consentano di effettuare correttamente la revisione legale delle piccole aziende.

Questa è la situazione attuale che potrebbe far ipotizzare un settore di attività per i Commercialisti che vogliano specializzarsi nella revisione legale con un segmento di mercato loro riservato.

Segmento che dal 2016 verrà a ridursi a causa della direttiva n. 2013/34/UE del 26 giugno 2013 che modifica le disposizioni a livello europeo in materia di bilanci introducendo un regime semplificato per le imprese di dimensioni minori con riferimento al contenuto del bilancio, agli obblighi di informativa e alla revisione legale, modificando anche la direttiva 43.

Nella direttiva 34 non è previsto alcun obbligo di revisione legale per le imprese di piccole dimensioni.

Risulta quindi evidente come l'esclusione della revisione legale per le imprese minori si rifletterebbe, per i professionisti, in una riduzione del numero dei potenziali clienti escludendo le S.p.A. di piccole dimensioni che in base alle attuali disposizioni di legge dovrebbero comunque mantenere il collegio sindacale.

Appare assurdo come, in un momento di decadimento dell'etica degli affari (anche nelle piccole realtà) e di una sempre maggiore esigenza di trasparenza, una norma denominata di "semplificazione" che pretende di eliminare adempimenti inutili sopprime, di fatto, elementi essenziali per le legittime informazioni dei terzi.

Concludo con un'ultima notazione.

L'art.10 del D.Lgs. 39 fissa il concetto di indipendenza del revisore definendo meglio il concetto di "rete" intesa come struttura alla quale appartiene il revisore o la società di revisione.

La rete di cui fa parte il revisore o la società di revisione, e i revisori stessi, non possono fornire altri servizi alle società in cui sono incaricati di attività di revisione legale.

Scusatemi se sono scettico.