

# REVISIONE LEGALE 2020

**Webinar, 20 Ottobre 2020**

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

- Introduzione
- Disciplina normativa del controllo legale dei conti
- Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche
- Cenni ai regolamenti attuativi

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

# Introduzione

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Ruoli e responsabilità imposte dalla Corporate Governance

<b>Funzione</b>	<b>Tradizionale</b>	<b>Dualistico</b>	<b>Monistico</b>
Organo amministrativo	Consiglio di amministrazione	Consiglio di gestione	Consiglio di amministrazione
Organo di controllo	Collegio sindacale	Consiglio di sorveglianza	Comitato controllo
Revisione Legale	Collegio sindacale o Revisore Legale	Revisore Legale	Revisore Legale

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Ruoli e responsabilità imposte dalla Corporate Governance

### Art. 2403 - Doveri del collegio sindacale

Il collegio sindacale vigila

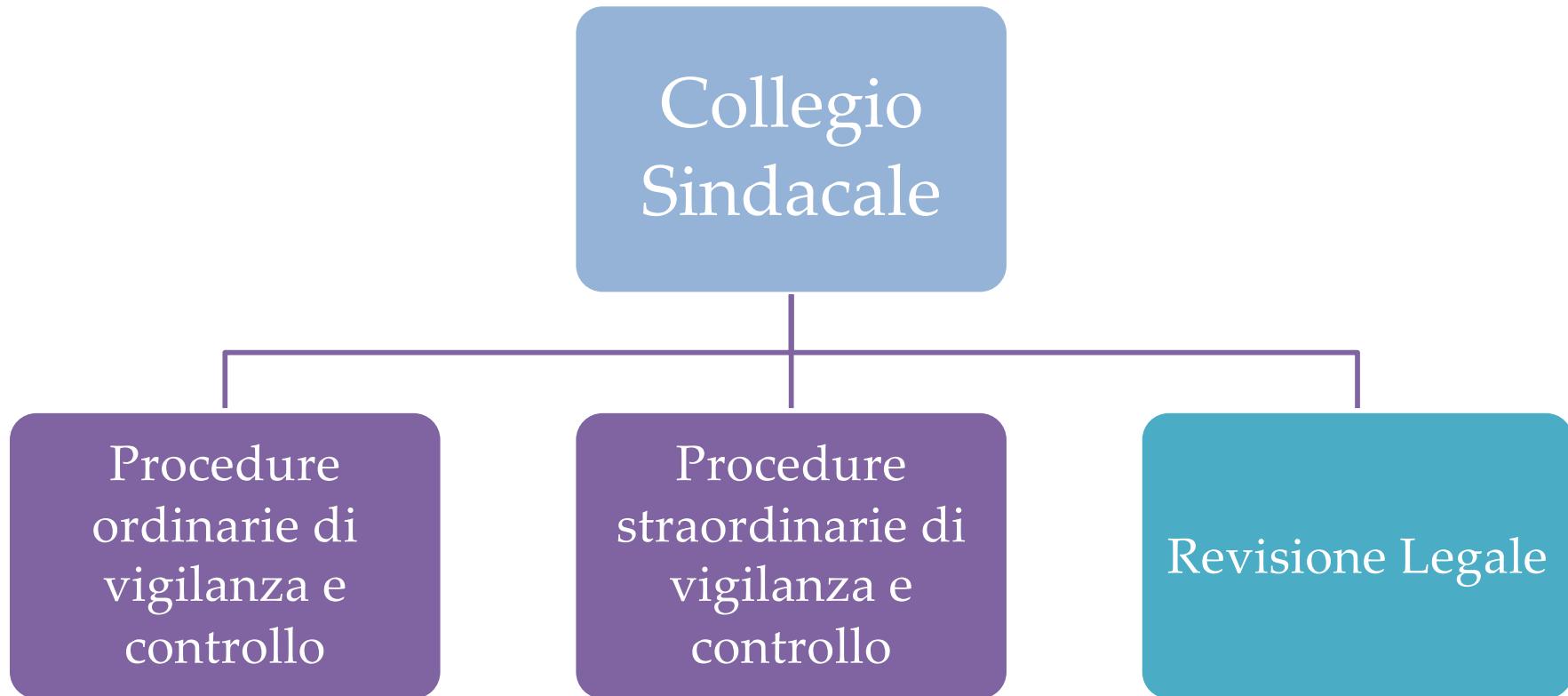
- sull'osservanza della legge e dello statuto,
- sul rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società sul suo concreto funzionamento.
- **Esercita inoltre il controllo contabile nel caso previsto dall'articolo 2409-bis, terzo comma.**

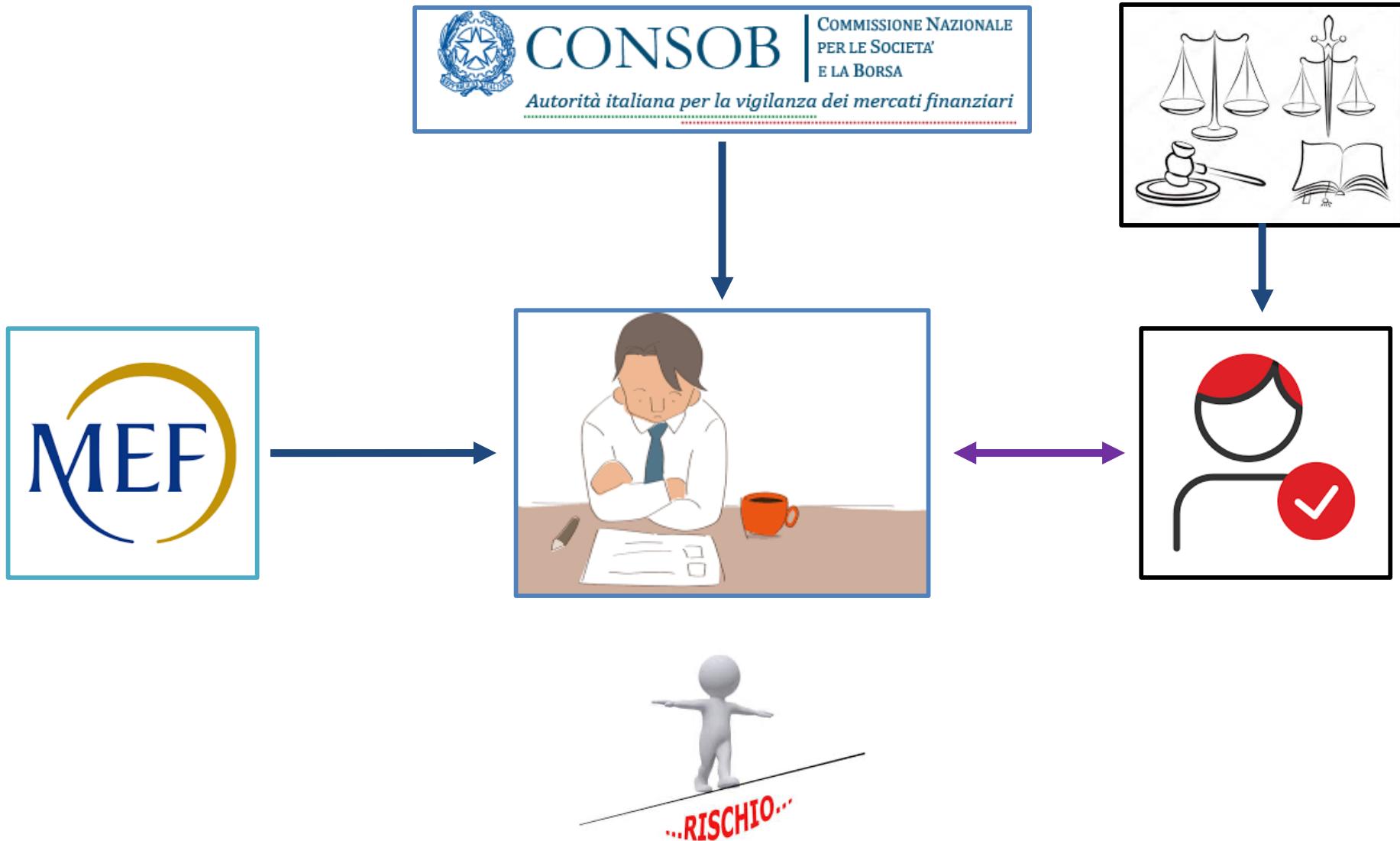
### Art. 2409-bis – Revisione legale dei conti

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

[2] **Lo statuto delle società che non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato può prevedere che la revisione legale dei conti sia esercitata dal collegio sindacale. In tal caso il collegio sindacale è costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro.**

## Ruoli e responsabilità imposte dalla Corporate Governance





# Disciplina normativa del controllo legale dei conti

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

**2004 – Controllo Contabile:** La riforma del codice civile introduce la separazione dei controlli tra: vigilanza (sindaco) controllo contabile (revisore)



**2010 – Revisione Legale:** **Testo Unico sulla Revisione Legale** (D.Lgs 39/10) fa esplicito rimando ai principi di revisione ISA (Principi Internazionali)



**2014 – Principi ISA ITALIA:** obbligatori per tutti i tipi di revisione legale tutti devono applicare i principi ISA ITALIA indipendentemente da chi esegue la revisione legale



**2016 (D.LGS. 135/16):** modifica del 39/10 sono introdotti per lo svolgimento dell'attività di revisione legale Viene esteso l'obbligo formativo a tutti gli iscritti al registro revisori legali



Relatore:

20 Ottobre 2020

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

# Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

**Capo I – Definizioni**

**Capo II - Abilitazione e formazione continua**

**Capo III - Registro**

**Capo IV - Svolgimento della Revisione Legale**

**Capo V - Disposizioni speciali riguardanti gli enti di interesse pubblico e gli enti sottoposti a regime intermedio**

**Capo VI - Controllo della qualità**

**Capo VII - Vigilanza**

**Capo VIII - Sanzioni amministrative e penali**

**Capo IX - Aspetti Internazionali**

**Capo X - Modifiche e abrogazioni alla normativa vigente**

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

Capo I	Capo II	Capo III
Definizioni	Abilitazione e formazione continua	Registro
Art.1 - Definizioni	Art.2 - Abilitazione all'esercizio della revisione legale	Art.6 - Iscrizione nel Registro
	Art.3 - Tirocinio	Art.7 - Contenuto informativo del Registro
	Art.4 - Esame di idoneità professionale	Art.8 - Sezione A e B del Registro
	Art.5 - Formazione continua	
	Art.5 bis - Formazione dei soggetti incaricati dei controlli della qualità	

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

### Capo IV

#### Svolgimento della revisione legale

Art.9 - Deontologia e scetticismo professionale	Art. 10 - quinques - Revisione legale del bilancio consolidato
Art.9 bis - Riservatezza e segreto professionale	Art. 11 - Principi di revisione
Art.10 - Indipendenza e obiettività	Art. 12 - Abrogato dal D.lgs. 135/2016
Art.10 bis - Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza	Art.13 - Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto
Art.10 ter - Organizzazione Interna	Art.14 - Relazione di revisione e giudizio sul bilancio
Art. 10 quater - Organizzazione del lavoro	Art. 15 - Responsabilità

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

### Capo V

#### Disposizioni speciali riguardanti gli enti di interesse pubblico e gli enti sottoposti a regime intermedio

Art.16 - Enti di interesse pubblico	Art.19 - Comitato per il controllo interno e la revisione contabile
Art.17 - Indipendenza	Art. 19 bis - Enti sottoposti a regime intermedio
Art.18 - Relazione di trasparenza	Art. 19 ter - Disciplina applicabile agli enti sottoposti a regime intermedio

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

### Capo VI Controllo della qualità

Art.20 – Controllo della qualità

### Capo VII Vigilanza

Art.21 - Competenze e poteri del ministero dell'economia e delle finanze

Art.22 - Competenze e poteri della Consob

Art.22 bis - Svolgimento dei controlli della qualità da parte del Ministero dell'economia e delle finanze

Art.23 - Collaborazione tra autorità e segreto d'ufficio

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

Capo VIII <b>Sanzioni amministrative e penali</b>	
Art.24 - Provvedimenti del Ministero dell'economia e delle Finanze	Art.27 - Falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale
Art.24 bis - Sospensione cautelare	Art.28 - Corruzione dei revisori
Art. 24 ter - Sospensione per morosità	Art.29 - Impedito controllo
Art.25 - Procedura sanzionatoria	Art.30 - Compensi illegali
Art. 26 - Provvedimenti della Consob	Art.31 - Illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione
Art.26 bis - Sistemi interni di segnalazione delle violazioni	Art.32 - Disposizioni comuni
Art.26 ter - Procedura di segnalazione al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob	

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

<b>Capo IX</b>	<b>Capo X</b>
<b>Aspetti Internazionali</b>	<b>Modifiche e abrogazioni alla normativa vigente</b>
Art.33 - Cooperazione Internazionale	
Art.34 - Iscrizione di revisori di Paesi terzi nel Registro	
Art.35 - Vigilanza su revisori e sugli enti di revisione contabile di paesi terzi	
Art.36 - Droghe in caso di equivalenza	

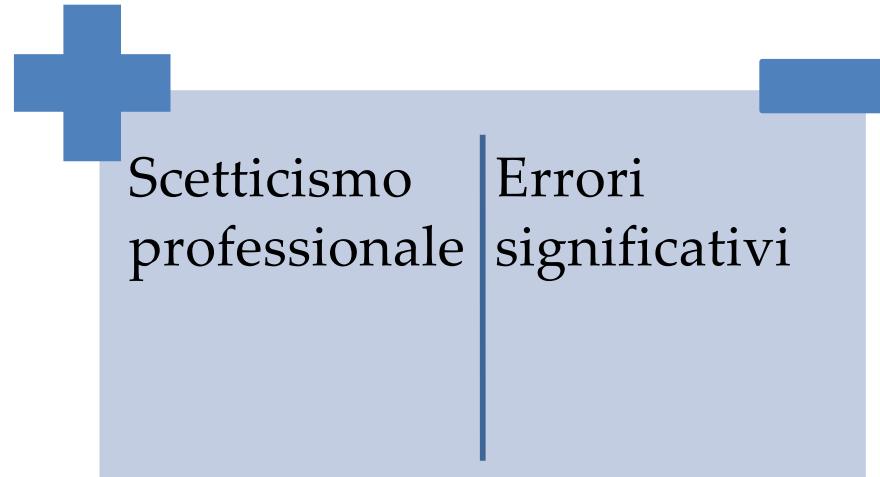
Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

### Art.9 - Deontologia e scetticismo professionale



Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Scetticismo professionale (Professional skepticism)

Un atteggiamento che comprenda un approccio dubitativo, attento alle condizioni che possano indicare possibili errori dovuti a comportamenti o eventi non intenzionali o a frodi, e una valutazione critica degli elementi probativi.

### Art.9 comma 4 del D. Lgs 39/2010 (con modifiche del 2016)

*Ai fini del presente articolo, 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.*

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

### Art.9 - Deontologia e scetticismo professionale

#### Errori significativi



#### Fatti

#### Comportamenti



#### Errori non intenzionali

#### Frodi



Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Definizioni – ISA ITALIA

### Errore (Misstatement)

Una differenza tra l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa di una voce iscritta in un prospetto di bilancio e l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa richiesti per tale voce affinché sia conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Gli errori possono essere originati da comportamenti o eventi non intenzionali o da frodi.

Laddove il revisore esprima un giudizio in merito se il bilancio sia rappresentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta, gli errori comprendono anche quelle rettifiche a importi, classificazioni, presentazioni o informative che, a giudizio del revisore, sono necessarie affinché il bilancio sia rappresentato correttamente in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta.

## Definizioni – ISA ITALIA

### Errore accettabile (Tolerable misstatement)

Un importo monetario stabilito dal revisore rispetto al quale egli cerca di acquisire un appropriato livello di sicurezza sul fatto che tale importo stabilito dal revisore non sia superato dall'errore effettivo nella popolazione.

## Definizioni – ISA ITALIA

### Frode (Fraud)

Un atto intenzionalmente perpetrato con l'inganno da parte di uno o più componenti della direzione, dei responsabili delle attività di governance, dal personale dipendente o da terzi, allo scopo di conseguire vantaggi ingiusti o illeciti.

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Definizioni – ISA ITALIA

### Fattori di rischio di frodi (Fraud risk factors)

Eventi o circostanze che indicano incentivi o pressioni a commettere frodi o che forniscono un'occasione per la commissione di frodi.

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche

### Art.9 - Deontologia e scetticismo professionale

# Scetticismo professionale



## Stime della direzione

*il fair value  
(valore equo)*

*la riduzione di  
valore delle attività*

*gli accantonamenti*

*i flussi di cassa  
futuri e la capacità  
dell'impresa di  
continuare come  
un'entità in  
funzionamento.*



Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Definizioni – ISA ITALIA

### Stima contabile (Accounting estimate)

Un valore monetario approssimato per il quale non esiste un metodo di quantificazione preciso.

Tale termine è utilizzato per un importo quantificato al fair value laddove vi sia incertezza nella stima, nonché per altri importi che richiedono una stima.

Laddove il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 540 si occupa soltanto delle stime contabili che implicano una quantificazione del fair value, viene utilizzata l'espressione "stime contabili del fair value".

## Definizioni – ISA ITALIA

### Stima puntuale della direzione (Management's point estimate)

Il valore scelto dalla direzione per la rilevazione o l'informativa in bilancio di una stima contabile.

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Definizioni – ISA ITALIA

### Revisore esperto (Experienced auditor)

Una persona (sia interna che esterna rispetto al soggetto incaricato della revisione) che abbia esperienza pratica di revisione ed una conoscenza ragionevole:

- a) dei processi di revisione;
- b) dei principi di revisione e delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- c) del contesto economico in cui opera l'impresa;
- d) delle tematiche di revisione contabile e di informativa finanziaria relative al settore in cui opera l'impresa.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.9 bis - Riservatezza e segreto professionale

- Obbligo di riservatezza e segreto professionale da rispettare sia quando in carica che successivamente
- Principi di riservatezza, deontologia e segreto professionale
- L'obbligo di riservatezza non ostacola:
  - ❖ I controlli di qualità
  - ❖ Non ostacola il passaggio di consegne tra revisori legali
  - ❖ Non ostacola la possibilità di scambio di informazioni con il revisore di gruppo



Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Codice dei principi deontologia, riservatezza e segreto professionale



*Ministero dell'Economia e delle Finanze*  
**DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO**

*Ispettorato Generale di Finanza*

Determina del Ragioniere generale dello Stato Decreto, sentito il parere della Commissione nazionale per le società e la borsa, concernente l'adozione dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale, in conformità agli articoli 9, comma 1 e 9-bis, comma 2, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, come modificato dal decreto legislativo 17 luglio 2016, n. 135, recante attuazione della direttiva 2006/43/CE relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, modificata dalla direttiva 2014/56/UE

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

# Codice dei principi deontologia, riservatezza e segreto professionale

## DETERMINA

### ARTICOLO 1

(Principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale)

1. Sono adottati i principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale di cui agli articoli 9, comma 1 e 9-bis, comma 2 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, come modificato dal decreto legislativo 17 luglio 2016, n. 135, che i soggetti iscritti al registro dei revisori sono tenuti ad osservare nell'esercizio dell'attività di revisione legale svolta ai sensi del citato decreto legislativo.
2. I principi, elaborati dagli ordini e dalle associazioni professionali sottoscrittori della convenzione 24 settembre 2014, espressamente richiamata all'articolo 27, comma 13, del decreto legislativo 17 luglio 2016, n. 135, tengono conto dei principi emanati dagli organismi internazionali e in particolare dall'*International Ethics Standards Board (IESBA)* dell'*International Federation of Accountants (IFAC)*.
3. I principi costituiscono il *Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale* o Codice etico dei revisori legali.

# Codice dei principi deontologia, riservatezza e segreto professionale

## ARTICOLO 5

(Data di entrata in vigore)

- Il Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale è applicabile a decorrere dagli incarichi di revisione legale relativi agli esercizi aventi inizio nel corso dell'anno 2019.

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 – Indipendenza e obiettività

- Il revisore legale, 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.
- Il requisito 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.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 – Indipendenza e obiettività

- 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, o da relazioni d'affari o di altro genere.
- Non si effettua la revisione legale ove sussistano:
  - ❖ Rischi di auto riesame
  - ❖ Interesse personale
  - ❖ Patrocinio legale;
  - ❖ Familiarità;
  - ❖ Minaccia di intimidazione;
  - ❖ Relazioni di affari

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 – Indipendenza e obiettività

- Nelle carte di lavoro si devono documentare i rischi individuati di indipendenza e le misure di salvaguardia adottati;
- Non si possono rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente sottoposto a revisione né prestare lavoro autonomo o subordinato;
- Divieto per un anno;

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 – Indipendenza e obiettività

#### Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale non può:

- essere subordinato ad alcuna condizione;
- essere stabilito in funzione dei risultati della revisione;
- dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società che conferisce l'incarico, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore legale o della società di revisione legale o della loro rete;

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 – Indipendenza e obiettività

Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori. A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano:

- le risorse professionali;
- e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:
  - a) alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico, nonchè ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 – Indipendenza e obiettività

- b) alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;
- c) alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 – Indipendenza e obiettività

Va infine rilevato che la classe modale di corrispettivi/ricavi più ricorrente è quella limitata dagli estremi (1.001€; 5.000€); in taluni casi i compensi dichiarati sono quantificati in misura così scarsamente remunerativa, da far presumere che non sia garantita la qualità e l'affidabilità dei lavori di revisione secondo quanto prescritto dall'articolo 10, comma 10 del d.lgs. 39/2010.

CLASSI CORRISPETTIVI/RICAVI IN EURO	SOCIETÀ DI REVISIONE	% SOCIETÀ	REVISORI PERSONE FISICHE	% REVISORI
<= 1.000	24	0,03%	9.556	10,11%
1.001 - 5.000	3.770	3,99%	47.893	50,67%
5.001 - 10.000	5.480	5,80%	13.910	14,72%
10.001 - 30.000	7.888	8,35%	2.439	2,58%
30.001 - 60.000	2.254	2,38%	66	0,07%
60.001 - 100.000	673	0,71%	8	0,01%
100.001 - 500.000	528	0,56%	0	0,00%
> 500.000	28	0,03%	0	0,00%

Tavola 13: Classi di importo corrispettivi/ricavi per società di revisione e revisori persone fisiche.

Fonte MEF - Analisi della composizione degli iscritti Anno 2020 – September 2020

Relatore:

20 Ottobre 2020

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 bis – Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi di 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 e, ove applicabile, all'articolo 17;
- 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.

Relatore:

20 Ottobre 2020

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 ter – Organizzazione Interna

Il revisore legale o la società di revisione legale si dota di:

- procedure amministrative e contabili adeguate;
- sistemi di controllo interno della qualità;
- di procedure efficaci per la valutazione del rischio;
- di meccanismi efficaci di controllo e tutela in materia di sistemi di elaborazione elettronica dei dati.

Tali sistemi di controllo interno della qualità sono concepiti per conseguire una ragionevole sicurezza che le decisioni e le procedure siano rispettate a tutti i livelli della società di revisione legale o della struttura di lavoro del revisore legale.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 ter – Organizzazione Interna

Il revisore legale o la società di revisione legale stabilisce direttive e procedure configurate per conseguire una ragionevole sicurezza che

- l'esternalizzazione di attività di revisione non sia effettuata in modo tale da compromettere l'efficacia del suo controllo interno della qualità, ne' la capacità delle autorità competenti di vigilare sul rispetto, da parte del revisore o della società di revisione legale, degli obblighi di cui al presente decreto e, ove applicabile, di cui al Regolamento europeo.
- L'esternalizzazione di attività di revisione non influisce sulla responsabilità del revisore legale o della società di revisione legale nei confronti dell'ente sottoposto a revisione.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 ter – Organizzazione Interna

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.

Il sistema di controllo interno della qualità comprende direttive e procedure adeguate per garantire:

- la continuità e la regolarità nello svolgimento dell'attività
- per organizzare la struttura del fascicolo di revisione di cui all'articolo 10-quater, comma 7,
- per la formazione, il monitoraggio e il riesame del lavoro di coloro che partecipano direttamente alla revisione.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 ter – Organizzazione Interna

Il 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.

Il sistema di controllo interno della qualità comprende direttive e procedure adeguate per garantire:

- la continuità e la regolarità nello svolgimento dell'attività
- per organizzare la struttura del fascicolo di revisione di cui all'articolo 10-quater, comma 7,
- per la formazione, il monitoraggio e il riesame del lavoro di coloro che partecipano direttamente alla revisione.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 ter – Organizzazione Interna

Il revisore legale o la società di revisione legale adotta disposizioni organizzative e amministrative appropriate ed efficaci per fronteggiare e documentare **eventuali incidenti che hanno o potrebbero avere gravi ripercussioni sull'integrità della propria attività di revisione legale.**

Le direttive e procedure sono documentate e comunicate ai dipendenti e collaboratori del revisore legale o della società di revisione legale;

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.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 quater – Organizzazione del lavoro

Il responsabile dell'incarico è attivamente coinvolto nello svolgimento dell'incarico di revisione di cui ha la responsabilità.

Nello svolgimento della revisione legale, il responsabile dell'incarico dedica sufficiente tempo all'incarico e assegna risorse sufficienti allo stesso al fine di poter espletare in modo adeguato le proprie funzioni.

Il revisore legale o la società di revisione legale conservano la documentazione delle violazioni delle disposizioni del presente decreto.

Il revisore legale o la società di revisione legale predispongono annualmente una relazione contenente una descrizione generale delle eventuali modifiche adottate e comunicano tale relazione al proprio personale.

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 quater – Organizzazione del lavoro

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.

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 responsabili chiave della revisione, ove la stessa venga condotta da una società di revisione legale, i corrispettivi per la revisione legale e i corrispettivi per eventuali ulteriori servizi, distinti per ogni esercizio finanziario.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 quater – Organizzazione del lavoro

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 e, ove applicabile, i dati e i documenti di cui agli articoli da 6 a 8 del Regolamento europeo.

Il fascicolo di revisione deve altresi' contenere tutti i dati e i documenti rilevanti a sostegno della relazione di cui all'articolo 14 e, ove applicabile, delle relazioni di cui agli articoli 10 e 11 del Regolamento europeo, nonche' i dati e i documenti necessari per monitorare il rispetto delle disposizioni del presente decreto e delle ulteriori disposizioni applicabili.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 quater – Organizzazione del lavoro

Il fascicolo di revisione è chiuso **entro sessanta giorni** dalla data in cui viene sottoscritta la predetta relazione di revisione.

I documenti e le informazioni di cui al presente comma nonchè, ove applicabile, quelli di cui all'articolo 15 del Regolamento europeo **sono conservati per 10 anni dalla data della relazione di revisione** alla quale si riferiscono.

Il revisore legale o la società di revisione legale conserva la documentazione di eventuali reclami scritti relativi all'esecuzione delle revisioni legali effettuate per 10 anni dalla data della relazione di revisione alla quale si riferiscono.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 quinque - Revisione legale del bilancio consolidato

Nel caso di revisione legale del bilancio consolidato di un gruppo di imprese, **il revisore del gruppo assume la piena responsabilità per la relazione di revisione di cui all'articolo 14.**

Ai fini della revisione del bilancio consolidato, il revisore del gruppo valuta il lavoro svolto da eventuali altri revisori legali, società di revisione legale, revisori ed enti di revisione di un Paese terzo e mantiene documentazione della natura, tempistica ed estensione del lavoro da essi svolto e, ove opportuno, del riesame effettuato dal revisore sulle parti pertinenti della documentazione di revisione di detti revisori.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 quinque - Revisione legale del bilancio consolidato

Il revisore del gruppo esamina il lavoro svolto da eventuali altri revisori legali, società di revisione legale, revisori ed enti di revisione di un Paese terzo, ai fini della revisione del gruppo e mantiene documentazione di tale riesame. La documentazione conservata dal revisore del gruppo è atta a consentire all'autorità competente di esaminare il lavoro da questi svolto.

Se è oggetto di un controllo della qualità o di un'indagine riguardante la revisione legale del bilancio consolidato di un gruppo di imprese, **il revisore del gruppo rende disponibile all'autorità competente, laddove richiesta, la documentazione pertinente da egli stesso conservata sul lavoro di revisione svolto dai revisori, enti o imprese di revisione di un paese terzo**, ai fini della revisione del gruppo, comprese tutte le relative carte di lavoro.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.10 quinque - Revisione legale del bilancio consolidato

Qualora la revisione di un'impresa controllante o di un'impresa controllata di un gruppo di imprese sia effettuata da uno o piu' revisori o enti di revisione contabile di un Paese terzo che non ha alcun accordo di cooperazione ai sensi dell'articolo 36, **il revisore del gruppo ha anche la responsabilità di garantire**, se richiesto, che la documentazione supplementare sul lavoro di revisione svolto da tali revisori o enti di revisione contabile del Paese terzo, comprese le carte di lavoro pertinenti ai fini della revisione dei conti del gruppo, sia debitamente consegnata.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



### Art.11 - Principi di revisione

La revisione legale è svolta in conformità ai **principi di revisione internazionali** adottati dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 3, della direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla direttiva 2014/56/UE.

IAASB

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

Fino all'adozione dei principi di cui al comma 1 da parte della Commissione europea, la revisione legale è svolta in conformità ai principi di revisione elaborati, tenendo conto dei principi di revisione internazionali, da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob. A tal fine, il Ministero dell'economia e delle finanze sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi.

In vigenza dei principi di revisione internazionali adottati ai sensi del comma 1, possono essere stabilite dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob, procedure o obblighi di revisione supplementari, nella misura necessaria a conferire maggiore credibilità e qualità ai bilanci, attraverso la procedura di cui al comma 2.

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

altro

MEF

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



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

1. Salvo quanto disposto dall'articolo 2328, secondo comma, numero 11), del codice civile e fermo restando che i conferimenti degli incarichi da parte di enti di interesse pubblico sono disciplinati dall'articolo 17, comma 1, del presente decreto e dall'articolo 16 del Regolamento europeo,

**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.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



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

2. Ad eccezione di quanto stabilito dall'articolo 17, comma 1, del presente decreto 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.

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

3. 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.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



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

4. 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 Ministro dell'economia e delle finanze, 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. Il medesimo regolamento definisce i casi e le modalità in cui può **risolversi consensualmente o per giusta causa il contratto** con il quale è conferito l'incarico di revisione legale.

5. Nei casi di cui al comma 4 la società sottoposta a revisione legale provvede tempestivamente a conferire un nuovo incarico.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



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

6. 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 è divenuta efficace **e, comunque, non oltre sei mesi** dalla data delle **dimissioni o della risoluzione del contratto**.
7. La società sottoposta a revisione ed il revisore legale o la società di revisione legale informano tempestivamente il Ministero dell'economia e delle finanze e, per la revisione legale relativa agli enti di interesse pubblico e agli enti sottoposti a regime intermedio, la Consob, in ordine **alla revoca, alle dimissioni o alla risoluzione consensuale** del contratto, fornendo adeguate spiegazioni in ordine alle ragioni che le hanno determinate.

## Lo schema delle norme introdotte dal D.Lgs 39/2010 e successive modifiche



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

8. Alle deliberazioni di nomina e di revoca adottate dall'assemblea delle società in accomandita per azioni si applica l'articolo 2459 del codice civile.
9. In caso di revisione legale di un ente di interesse pubblico di cui all'articolo 16, gli azionisti di tale ente, che rappresentino almeno il 5 per cento del capitale sociale, o l'organo di controllo, o la Consob hanno la facoltà di adire il Tribunale civile per la revoca del revisore o della società di revisione legale ove ricorrano giustificati motivi.

# Cenni alla revisione legale nelle Srl

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## **Art. 2477. Sindaco e revisione legale dei conti. [come modificato dal D.Lgs 2019, n. 14 - Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza]**

- L'atto costitutivo può prevedere, determinandone le competenze e i poteri, ivi compresa la revisione legale dei conti, la nomina di un organo di controllo o di un revisore. Se lo statuto non dispone diversamente, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo.
- La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:
  - a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
  - b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
  - c) ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:
    - 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
    - 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
    - 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.
- L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa quando, per tre esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei predetti limiti.
- Nel caso di nomina di un organo di controllo, anche monocratico, si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni.
- L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati al terzo comma deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. Se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese.
- **Si applicano le disposizioni dell'articolo 2409 anche se la società è priva di organo di controllo.**

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

La pandemia causata dal Covid-19 ha determinato il rinvio del Codice della Crisi di imprese e dell'insolvenza che ai sensi del DL n.23/2020 ha previsto anche per le piccole imprese il rinvio dal 15 agosto 2020 al **Primo settembre 2021**.

La **data prevista per la nomina** del revisore/sindaco unico/collegio sindacale è slittata dal **16 dicembre 2019** come prevedeva l'art. 379, sino all'approvazione del bilancio 2019 e ancora a seguito della conversione del decreto Rilancio DL 34/220 all'**approvazione del bilancio 2021**.

Il primo bilancio sottoposto a revisione, secondo gli ultimi aggiornamenti, che coinvolge tutte le micro imprese che nei due esercizi precedenti hanno superato le soglie previste dall'art.2477, dovrebbe essere il **bilancio dell'esercizio che chiuderà al 31 dicembre 2022**.

# Qual è la sorte dei revisori di Srl già nominati entro la scadenza originaria del 16 dicembre 2019?

## FONDAZIONE NAZIONALE DEI COMMERCIALISTI

SINDACI E REVISORI LEGALI: LA NUOVA DISCIPLINA DEGLI INCARICHI A SEGUITO DELLE MODIFICHE DELL'ART. 379 DEL CODICE DELLA CRISI.

15 ottobre 2020

La questione è stata oggetto di una [risposta fornita dal Mef in Commissione finanze all'interrogazione](#) presentata dal senatore De Bertoldi (Interrogazione n.3-01842), nella quale è stato chiarito quanto segue:

*"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".*

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

# I regolamenti attuativi

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## I regolamenti attuativi

# MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 28 dicembre 2012 , n. 261

Regolamento concernente i casi e le modalita' di revoca, dimissioni e risoluzione consensuale dell'incarico di revisione legale, in attuazione dell'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39. (13G00047)

(GU n.43 del 20-2-2013)

Vigente al: 20-2-2013

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## I regolamenti attuativi

Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 20 giugno 2012, n. 144.

Regolamento concernente le **modalità di iscrizione e cancellazione dal Registro dei revisori legali**, in applicazione dell'articolo 6 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, recante attuazione della direttiva 2006/43/CE relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati.

Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 20 giugno 2012, n. 145. **(Requisiti di iscrizione per le persone fisiche e per le società di revisione)**

Regolamento in applicazione degli articoli 2, commi 2, 3, 4 e 7 e 7, comma 7, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, recante attuazione della direttiva 2006/43/CE in materia di revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati.

Relatore:

20 Ottobre 2020

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

## I regolamenti attuativi

### Decreto ministeriale 25 giugno 2012, n. 146

Regolamento **riguardante il tirocinio per l'esercizio dell'attività di revisione legale**, in applicazione dell'articolo 3 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, recante attuazione della direttiva 2006/43/CE relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati. (2)

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

# Le disposizioni speciali per gli EIP e per ERI

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Le disposizioni speciali per gli EIP e per ERI

### Capo V

#### Disposizioni speciali riguardanti gli enti di interesse pubblico e gli enti sottoposti a regime intermedio

Art.16 - Enti di interesse pubblico	Art.19 - Comitato per il controllo interno e la revisione contabile
Art.17 - Indipendenza	Art. 19 bis - Enti sottoposti a regime intermedio
Art.18 - Relazione di trasparenza	Art. 19 ter - Disciplina applicabile agli enti sottoposti a regime intermedio

**REGOLAMENTO (UE) N. 537/2014 DEL PARLAMENTO EUROPEO E DEL CONSIGLIO  
del 16 aprile 2014**

**sui requisiti specifici relativi alla revisione legale dei conti di enti di interesse pubblico e che abroga  
la decisione 2005/909/CE della Commissione**

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020

## Le disposizioni speciali per gli EIP e per ERI

### Art. 16 del D.Lgs 39/2010 - Enti di Interesse Pubblico («EIP»)

#### Comma 2

Negli enti di interesse pubblico, nelle società controllate da enti di interesse pubblico, nelle società che controllano enti di interesse pubblico e nelle società sottoposte con questi ultimi a comune controllo, **la revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale.**

### Art. 19 bis del D.Lgs 39/2010 - Enti sottoposti a regime intermedio

#### Comma 2

Il bilancio di esercizio e, ove applicabile, il bilancio consolidato degli enti sottoposti a regime intermedio è assoggettato a revisione legale ai sensi del presente decreto. Negli enti sottoposti a regime intermedio, nelle società controllate da enti sottoposti a regime intermedio, nelle società che controllano enti sottoposti a regime intermedio e nelle società sottoposte con questi ultimi a comune controllo, **la revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale.**

# Le disposizioni speciali per gli EIP e per ERI

## Art. 17 Indipendenza

1. L'incarico di revisione legale **ha la durata di nove esercizi** per le società di revisione e **di sette esercizi per i revisori legali**. Esso non può essere rinnovato o nuovamente conferito se non siano decorsi almeno quattro esercizi dalla data di cessazione del precedente incarico.
4. L'incarico di responsabile chiave della revisione dei bilanci non può essere esercitato da una medesima persona per un periodo eccedente **sette esercizi sociali**, ne' questa persona può assumere nuovamente tale incarico, neppure per conto di una diversa società di revisione legale, se non siano decorsi **almeno tre anni** dalla cessazione del precedente.
5. Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale non puo' rivestire cariche sociali negli organi di **amministrazione e controllo** dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione ne' puo' prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo, se non sia decorso almeno un biennio dal momento in cui abbia cessato la sua attivita' in qualita' di revisore legale o di responsabile chiave della revisione in relazione all'incarico. Tale divieto e' esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della società di revisione legale, nonche' a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione legale, nel caso in cui tali soggetti siano abilitati all'esercizio della professione di revisore legale, per il periodo di un biennio dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale.

Relatore:

Dott. Domenico Merlino (Dottore Commercialista e Revisore Legale. Partner Link Audit Srl)

20 Ottobre 2020