



## **IL REGISTRO DEI REVISORI: ACCESSO, FORMAZIONE E CONTROLLO DELLA QUALITÀ**

**Annalisa DE VIVO**

Diretta 19 aprile 2010

### **IL REGISTRO DEI REVISORI**



#### **ISTITUZIONE DEL REGISTRO**

Con il d.lgs. n. 39/2010 è istituito un  
**UNICO REGISTRO DEI REVISORI LEGALI.**  
L'autorità pubblica responsabile è il  
**MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE**

Ad esso il decreto demanda l'emanazione dei regolamenti  
attuativi che disciplinano l'accesso al registro e la  
formazione continua dei revisori legali



### Sono sostituiti:

□ il registro dei revisori contabili, istituito presso il **MINISTERO DELLA GIUSTIZIA** e tenuto dal **CNDCEC**

**Nonché**

□ l'albo speciale delle società di revisione di cui all'art. 161 TUF, tenuto e vigilato dalla **CONSOB**



**Il MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE** provvede:

- 1) al controllo della qualità sugli iscritti nel Registro
- 2) all'abilitazione (ivi compreso lo svolgimento del tirocinio) e all'iscrizione nel Registro
- 3) alla tenuta del Registro e del registro del tirocinio
- 4) alla formazione continua



### **COMPETENZE E POTERI DEL MEF (art. 21 d.lgs. n. 39/2010)**

La vigilanza del MEF sul rispetto delle disposizioni del d.lgs. n. 39/2010 è limitata ai revisori legali e alle società di revisione legale che non hanno incarichi di revisione legale su enti di interesse pubblico



Il MEF può stipulare convenzioni con enti pubblici o privati per lo svolgimento dei compiti connessi all'abilitazione dei revisori legali e delle società di revisione legale, alla tenuta del Registro e del registro del tirocinio, allo svolgimento della formazione continua e al controllo della qualità.



**ABILITAZIONE  
ALL'ESERCIZIO DELLA  
REVISIONE LEGALE**

L'esercizio della revisione  
legale è riservato ai soggetti  
iscritti nel Registro



L'iscrizione nel Registro dà  
diritto all'uso del titolo di  
revisore legale



**ISCRIZIONE NEL REGISTRO  
DELLE PERSONE FISICHE  
(art. 2, co. 2, d.lgs. n. 39/2010)**

**LE CONDIZIONI PER L'ISCRIZIONE**



- ❑ Requisiti di onorabilità (*sub* Regolamento MEF)
- ❑ Laurea almeno triennale (*sub* Regolamento MEF)
- ❑ Svolgimento del tirocinio (art. 3)
- ❑ Superamento dell'esame di idoneità professionale (art. 4)



**IL TIROCINIO**  
**(art. 3 d.lgs. n. 39/2010)**

- ⇒ è finalizzato all'acquisizione delle conoscenze necessarie per il superamento dell'esame di idoneità professionale
- ⇒ ha durata almeno triennale
- ⇒ è svolto presso un revisore legale/impresa di revisione legale abilitati in uno Stato membro dell'UE

*Le modalità attuative del tirocinio saranno stabilite con regolamento MEF, di concerto con il Ministero della giustizia, sentita la CONSOB*



**ISCRIZIONE NEL REGISTRO  
DELLE SOCIETÀ**  
**(art. 2, co. 4, d.lgs. n. 39/2010)**

- ❑ Componenti del Consiglio di amministrazione/Consiglio di gestione in possesso dei requisiti di onorabilità (*sub* Regolamento MEF)
- ❑ Maggioranza dei componenti del Consiglio di amministrazione/Consiglio di gestione: persone fisiche abilitate all'esercizio della revisione legale in uno Stato membro UE
- ❑ Società semplici, s.n.c. e s.a.s.: la maggioranza numerica e per quote dei soci è abilitata all'esercizio della revisione legale in uno Stato membro UE
- ❑ S.p.a. e s.a.p.a.: azioni nominative e non trasferibili mediante girata
- ❑ In tutte le società di capitali: la maggioranza dei diritti di voto in assemblea ordinaria a soggetti abilitati all'esercizio della revisione legale in uno Stato membro UE
- ❑ Responsabili della revisione legale: persone fisiche iscritte al Registro



**L'ESAME DI IDONEITÀ PROFESSIONALE  
(art. 4 d.lgs. n. 39/2010)**

- ⇒ è indetto almeno 2 volte all'anno dal MEF d'intesa con il Ministero della giustizia
- ⇒ è finalizzato ad accertare il possesso delle conoscenze teoriche necessarie per l'attività di revisione legale
- ⇒ dovrà vertere sulle materie elencate dal decreto (che potranno essere integrate e specificate dal MEF)



**CASI DI EQUIPOLLENZA**

Le modalità attuative dell'esame saranno definite con regolamento del Ministero della giustizia, di concerto con il MEF, sentita la CONSOB.



Tale regolamento definirà altresì i casi di equipollenza con esami di Stato per l'abilitazione all'esercizio di professioni regolamentate e le eventuali integrazioni richieste.



**FORMAZIONE CONTINUA**  
**(art. 5 d.lgs. n. 39/2010)**

- ❑ Gli iscritti prendono parte a programmi di aggiornamento professionale.
- ❑ Le modalità sono stabilite da un regolamento adottato dal MEF, sentita la CONSOB.
- ❑ Con lo stesso regolamento possono essere definite le modalità con cui la formazione continua può essere svolta presso società o enti dotati di un'adeguata struttura organizzativa e secondo programmi accreditati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la CONSOB.



**REVISORI INATTIVI**  
**(art. 8 d.lgs. n. 39/2010)**

- ⇒ Gli iscritti nel Registro comunicano al soggetto incaricato della tenuta del Registro gli incarichi di revisione legale assunti. Le società di revisione legale comunicano altresì, per ciascun incarico, il responsabile della revisione e i revisori legali che hanno collaborato al suo svolgimento.
- ⇒ I soggetti che non hanno assunto incarichi di revisione legale o non hanno collaborato a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale per **TRE ANNI CONSECUTIVI** e quelli che ne fanno richiesta sono iscritti in un'apposita sezione del Registro.



**REINTEGRO NEL REGISTRO  
(art. 8 d.lgs. n. 39/2010)**

- ⇒ Salvo che abbiano volontariamente preso parte a programmi di aggiornamento professionale, gli iscritti nella sezione dedicata ai revisori inattivi possono assumere nuovi incarichi di revisione legale solo dopo la partecipazione a un corso di formazione e aggiornamento.
- ⇒ Le relative modalità saranno definite con regolamento emanato dal MEF, di concerto con il Ministro della giustizia, sentita la Consob.



**DEONTOLOGIA, RISERVATEZZA E  
SEGRETO PROFESSIONALE  
(art. 9 d.lgs. n. 39/2010)**



I principi di deontologia professionale, di riservatezza e segreto professionale dovranno essere elaborati da associazioni e ordini professionali e approvati dal MEF, di concerto con il Ministro della giustizia, sentita la CONSOB, ovvero emanati dal MEF, di concerto con il Ministro della giustizia, sentita la CONSOB.



**INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ  
(art. 10 d.lgs. n. 39/2010)**



**i principi di indipendenza e obiettività dovranno essere elaborati da associazioni e ordini professionali e approvati dal MEF, sentita la CONSOB, ovvero emanati dal MEF sentita la CONSOB.**

*Al fine di definire le modalità di elaborazione dei principi di deontologia, riservatezza e segreto professionale, nonché di indipendenza e obiettività, il MEF sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati.*



**IL CORRISPETTIVO PER LA REVISIONE LEGALE  
(art. 10, co. 9 e 10, d.lgs. n. 39/2010)**

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





Il corrispettivo deve essere 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, nonché ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;
- 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.



### VIGENZA DELLE NORME SUI CORRISPETTIVI



Sebbene il decreto rinvii alle norme regolamentari per la disciplina di specifici aspetti connessi all'indipendenza, si ritiene che le disposizioni relative alla definizione dei corrispettivi spettanti per l'incarico di revisione legale siano immediatamente applicabili, in quanto fissano dei criteri generali che non richiedono ulteriori specificazioni ad opera di norme regolamentari.

*Pertanto, a decorrere dal 7 aprile 2010 le norme sui compensi devono essere tenute in attenta considerazione dall'assemblea che, ai sensi dell'art. 13, co. 1, determina il corrispettivo e stabilisce altresì «gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale corrispettivo durante l'incarico».*



**CONTROLLO DELLA QUALITÀ**  
**(art. 20 d.lgs. n. 39/2010)**

**DEVE ESSERE EFFETTUATO:**

- ⇒ ogni SEI ANNI sui revisori che non svolgono la revisione legale su enti di interesse pubblico
- ⇒ ogni TRE ANNI sui revisori che svolgono la revisione legale su enti di interesse pubblico
- ⇒ da persone fisiche in possesso di un'adeguata formazione ed esperienza professionale in materia di revisione dei conti e di informativa finanziaria e di bilancio, nonché di una formazione specifica in materia di controllo della qualità



**CONTROLLO DELLA QUALITÀ**  
**(art. 20 d.lgs. n. 39/2010)**

- ⇒ Include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza applicabili, della quantità e qualità delle risorse impiegate, dei corrispettivi per la revisione, nonché del sistema interno di controllo della qualità nella società di revisione legale
- ⇒ È subordinato all'emanazione di disposizioni attuative da parte del MEF, sentita la CONSOB, per i revisori che non svolgono la revisione legale sugli EIP
- ⇒ È subordinato all'emanazione di disposizioni attuative da parte della CONSOB, per i revisori che svolgono la revisione legale sugli EIP



### VIGENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI



Fino all'emanazione dei provvedimenti attuativi del nuovo Registro, continueranno ad essere applicati, ancorché abrogati: il d.lgs. n. 88/1992; la l. n. 132/1997; il d.p.r. n. 99/1988; la l. n. 222/1998; la l. n. 266/1998; il d.p.r. n. 233/2000; il d.lgs. n. 28/2006.



Nel frattempo:

Revisore contabile = soggetto iscritto nel registro dei revisori contabili ai sensi del d.lgs. n. 88/1992

Società di revisione = la società iscritta nell'albo CONSOB ex art. 161 TUF

## GLI ENTI DI INTERESSE PUBBLICO





**NOZIONE**  
**(art. 16, co. 1, d.lgs. n. 39/2010)**



- a) Le società italiane emittenti valori mobiliari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati italiani e dell'Unione europea e quelle che hanno richiesto tale ammissione alla negoziazione;
- b) le banche;
- c) le imprese di assicurazione di cui all'art. 1, co. 1, lett. u), del codice delle assicurazioni private;
- d) le imprese di riassicurazione di cui all'art. 1, co. 1, lett. cc), del codice delle assicurazioni private, con sede legale in Italia, e le sedi secondarie in Italia delle imprese di riassicurazione extracomunitarie di cui all'art. 1, co. 1, lett. cc-ter), del codice delle assicurazioni private;
- e) le società emittenti strumenti finanziari, che, ancorché non quotati su mercati regolamentati, sono diffusi tra il pubblico in maniera rilevante;



**NOZIONE**  
**(art. 16, co. 1, d.lgs. n. 39/2010)**



- f) le società di gestione dei mercati regolamentati;
- g) le società che gestiscono i sistemi di compensazione e di garanzia;
- h) le società di gestione accentrata di strumenti finanziari;
- i) le società di intermediazione mobiliare;
- l) le società di gestione del risparmio;
- m) le società di investimento a capitale variabile;
- n) gli istituti di pagamento di cui alla direttiva 2009/64/CE;
- o) gli istituti di moneta elettronica;
- p) gli intermediari finanziari di cui all'art. 107 del T.U.B.



### AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE



Seppure in via interpretativa, sembrerebbero rientrare nella nozione di EIP anche:

- ❑ le società per azioni emittenti titoli obbligazionari o altri strumenti finanziari non rappresentativi del capitale di rischio, ove tali strumenti risultino diffusi tra il pubblico in maniera rilevante;
- ❑ le società a responsabilità limitata che emettono titoli di debito ex art. 2483 c.c.



Secondo la circolare CNDCEC n. 17/IR la disciplina dettata dal decreto per gli enti di interesse pubblico estende la revisione legale anche a soggetti che in precedenza ne potevano essere esclusi.



Ciò in quanto il secondo comma dell'art. 16 dispone:

«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»



**I RAPPORTI DI CONTROLLO CON EIP:  
POSSIBILI INTERPRETAZIONI DELL'ART. 16, CO. 2**

- ⇒ Non emerge chiaramente se negli enti legati da rapporti di controllo con EIP la revisione legale debba essere sempre e comunque svolta: la norma si limita a prevedere, infatti, che, ove la revisione legale debba essere affidata, l'incarico non possa essere conferito al collegio sindacale.
- ⇒ In tali gruppi la vigilanza sulle controllate potrebbe essere svolta dal revisore o dalla società di revisione della controllante (si ricorda il disposto di cui all'art. 2403-bis, co. 2, c.c.).
- ⇒ Ove le dimensioni o la complessità della gestione siano tali da rendere autonomamente rilevante la presenza della funzione di revisione legale, questa non potrà essere affidata al collegio sindacale, ma deve essere conferita a un revisore o a una società di revisione.



**I RAPPORTI DI CONTROLLO CON EIP:  
POSSIBILI INTERPRETAZIONI DELL'ART. 16, CO. 2**



Le precedenti considerazioni, fondate sul tenore letterale della norma, non escludono una diversa interpretazione, in virtù della quale negli enti di interesse pubblico e nei soggetti che li controllano o che sono da questi, anche congiuntamente, controllati, deve ritenersi **AUTOMATICAMENTE ESTESO** l'obbligo di conferire l'incarico per la revisione legale.

Tale interpretazione appare preferibile in quanto più conforme alla *ratio* ispiratrice del decreto, che mira a rendere autonoma la funzione di revisione legale.



**LA DEROGA**  
**(art. 16, co. 3, d.lgs. n. 39/2010)**



**La CONSOB può individuare con proprio regolamento le società controllate e quelle sottoposte a comune controllo nelle quali - attesa la loro non significativa rilevanza nell'ambito del gruppo - la revisione legale può essere esercitata dal collegio sindacale ex art. 2409-bis, co. 2, c.c.**



**VIGENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI**

- ⇒ Non essendo subordinata ad alcun regolamento attuativo, la norma in commento deve ritenersi vigente a partire dal 7 aprile 2010.
- ⇒ In merito al conferimento dell'incarico, nel silenzio della legge deve desumersi che esso debba avere luogo in maniera quanto più tempestiva possibile.
- ⇒ Ove non si sia ancora svolta, l'assemblea prevista per l'approvazione del bilancio può senz'altro costituire l'occasione per ottemperare al disposto di legge.
- ⇒ Diversamente, si ritiene che la sussistenza delle condizioni previste dall'art. 16 debba essere accertata alla prima occasione utile, al fine di attivare le dovute procedure di nomina.



**VIGENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI**



A questi fini deve essere tenuta in debito conto la circostanza che la società fosse sottoposta a revisione legale (già controllo contabile) da parte del collegio sindacale in vigenza della precedente disciplina.

In tale ipotesi pare da considerarsi tempestivo il conferimento dell'incarico al revisore qualora consenta il mantenimento della periodicità nelle verifiche e, conseguentemente, assicuri la **CONTINUITÀ** della funzione.

**L'INDICAZIONE DEL  
CORRISPETTIVO DELLA REVISIONE  
NELLA NOTA INTEGRATIVA**







**LA MODIFICA AL CODICE CIVILE  
(art. 37, co. 16, d.lgs. n. 39/2010)**



All'art. 2427 c.c. è introdotto il numero 16-*bis*, ove è stabilito che nella nota integrativa devono essere indicate le informazioni riguardanti l'importo totale:

- dei corrispettivi spettanti al revisore legale o alla società di revisione legale per la revisione legale dei conti annuali;
- dei corrispettivi di competenza per gli altri servizi di verifica svolti;
- dei corrispettivi di competenza per i servizi di consulenza fiscale;
- dei corrispettivi di competenza per altri servizi diversi dalla revisione contabile.



**RATIO DELLA NORMA**



In coerenza con quanto stabilito dall'art. 10 del d.lgs. n. 39/2010, anche questa disposizione appare ispirata dalla necessità di garantire il rispetto del principio di **INDIPENDENZA**, attraverso l'obbligo di evidenziare:

- da un lato, il compenso corrisposto per l'esercizio dell'attività di revisione legale;
- dall'altro, l'ammontare dei compensi corrisposti per lo svolgimento da parte del revisore legale o della società di revisione legale di servizi di natura diversa.



**VIGENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI**



**Non essendo condizionata dall'emanazione di appositi regolamenti attuativi, deve ritenersi che la norma descritta sia già vigente a decorrere dal 7 aprile 2010.**

**L'applicazione di questa previsione normativa ai bilanci dell'esercizio chiuso al 31.12.2009 può dare luogo a situazioni distinte a seconda che il bilancio sia approvato nei termini ordinari, ovvero nel maggior termine di 180 giorni ai sensi dell'art. 2364 c.c.**



**CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA NEL  
TERMINE ORDINARIO**



**Nel caso in cui l'assemblea sia stata convocata entro il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, ma il bilancio sia redatto dagli amministratori a partire dal 7 aprile 2010 (ad es., per rinuncia del collegio sindacale e/o dei soci ai termini, rispettivamente, di consegna del progetto di bilancio e di deposito della relazione ex art. 2429 c.c.), l'informativa deve comunque essere inserita nelle note integrative dei bilanci in fase di chiusura.**

**(Nelle società quotate la pubblicità dei corrispettivi è già espressamente contemplata dal Regolamento emittenti della CONSOB)**



**CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA NEL  
TERMINE ORDINARIO**



Ove invece il bilancio sia già stato redatto alla data del 7 aprile, si ritiene che l'organo amministrativo possa valutare l'opportunità di fornire l'informativa richiesta dalla legge in occasione dell'assemblea di approvazione del bilancio, dando notizia dell'entrata in vigore della relativa prescrizione.

Detta informativa, recepita dal verbale assembleare, consentirebbe comunque l'adempimento sostanziale di quanto richiesto dal numero 16-*bis*, anche sotto il profilo pubblicitario.



**CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA  
ENTRO 180 GG.**



Infine, nel caso in cui il bilancio sia approvato nel maggior termine di 180 giorni ai sensi dell'art. 2364 c.c., l'obbligo in commento può essere ottemperato senza particolari difficoltà di rispetto dei tempi di redazione e approvazione della nota integrativa.

Da ultimo, si specifica che l'inserimento di tali voci nella nota integrativa non è richiesto nel caso in cui la società sia inclusa in un ambito di consolidamento e le stesse siano contenute nella nota integrativa del relativo bilancio consolidato.