

REVISIONE LEGALE 2023

A.3.3 IL DLGS 39/2010 E LE MODIFICHE INTRODOTTE DAL DLGS 17 LUGLIO 2016, N.135

ROSANNA VICARI

24 maggio 2023

La Riforma della revisione legale

Indice

- Introduzione
- Il decreto legislativo 39/2010





Introduzione

INTRODUZIONE

Il contesto in cui si colloca

- Avvio della triplice riforma volute da Michel Barnier:
 - Sistema bancario
 - Agenzie di rating
 - Revisione Legale
 - Pubblicazione del “Green Paper” – 13 ottobre 2010”
 - Due proposte: Direttiva e Regolamento
- La commissione ha adottato le proposte nel novembre 2011

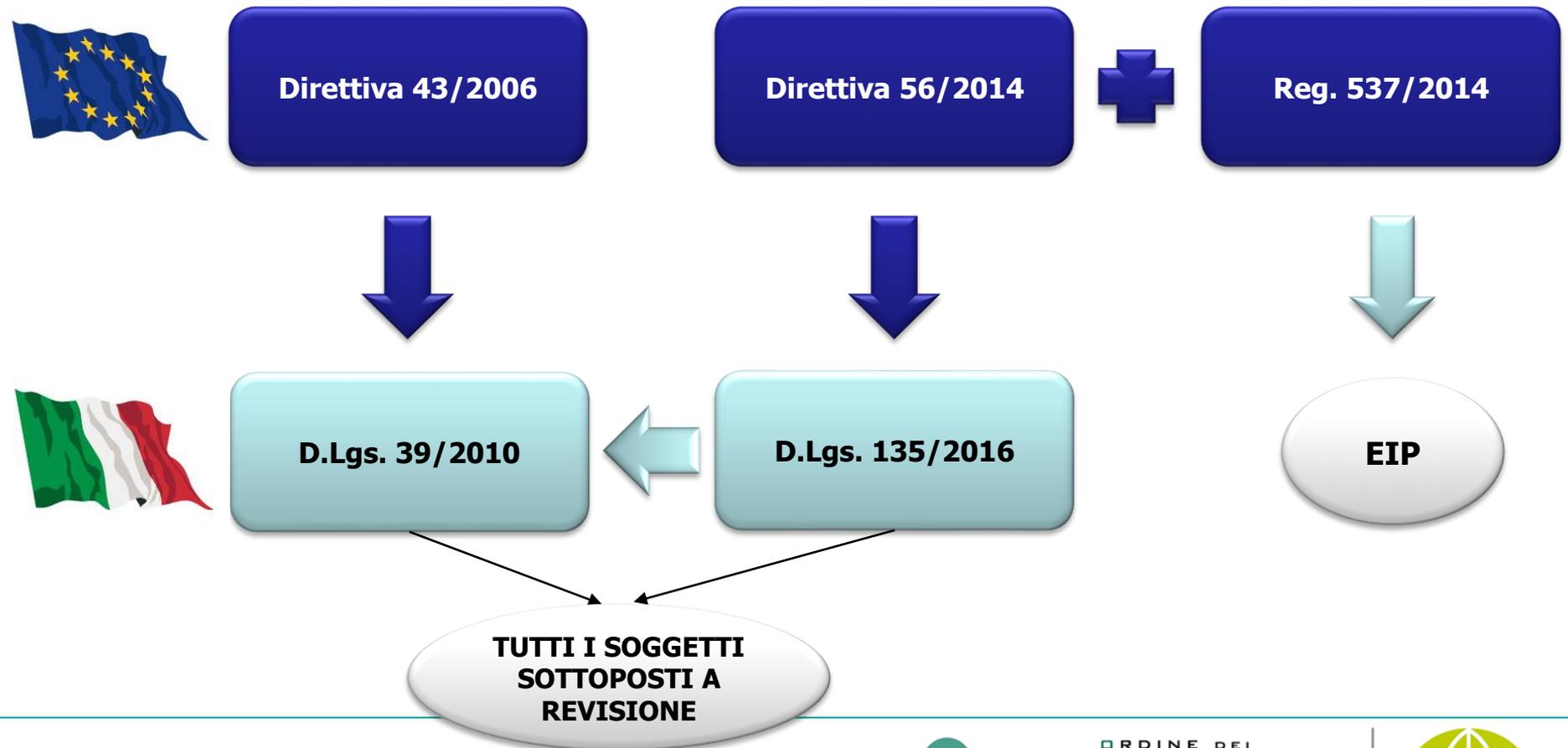
INTRODUZIONE

Il contesto in cui si colloca

- Chiarire e definire il ruolo del revisore
- Rafforzare l'indipendenza e lo scetticismo
- Rendere più dinamico il mercato della revisione
- Incrementare il controllo dei revisori
- Agevolare la fornitura transfrontaliera dei servizi di revisione
- Ridurre gli oneri inutili per le PMI

INTRODUZIONE

Quadro normativo



INTRODUZIONE

Quadro normativo

	Entrata in vigore	Applicazione
Reg. 537/2014	16 giugno 2014	A decorrere dagli esercizi successivi al 16 giugno 2016, e relativamente ai bilanci che iniziano dopo 17 giugno 2016
D.Lgs. 39/2010	5 agosto 2016	Bilanci successivi a quelli in corso al 5 agosto 2016

INTRODUZIONE

I contenuti del DLGS 39/2010

Capo I - Art.1 definizioni

Capo II - Artt.2 – 5 Abilitazione e formazione continua

Art.2 abilitazione all'esercizio della revisione legale

Art.3 tirocinio

Art.4 esame di idoneità professionale

Art.5 formazione continua

Capo III - Artt. 6 -8 Registro

Art.6 iscrizione nel registro

Art.7 contenuto informativo del registro

Art.8 sezione A e B

INTRODUZIONE

I contenuti del DLGS 39/2010

- Capo IV** - Artt. 9 - 15 Svolgimento della revisione legale
- Art.9 deontologia e scetticismo professionale
 - Art.9bis riservatezza e segreto professionale
 - Art.10 indipendenza e obiettività
 - Art.10bis preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi
 - Art.10ter organizzazione interna
 - Art.10quater organizzazione del lavoro
 - Art.10quinquies revisione legale del bilancio consolidato
 - Art.11 principi di revisione
 - Art.12 abrogato
 - Art.13 conferimento revoca e dimissioni, risoluzione
 - Art.14 relazione di revisione e giudizio sul bilancio
 - Art.15 responsabilità

INTRODUZIONE

I contenuti del DLGS 39/2010

- Capo V -** Artt. 16- 19ter Disposizioni riguardanti EIP ed ESRI
- CAPO VI -** Art.20 Controllo della qualità
- CAPO VII -** Artt.21- Vigilanza
Art.21 Competenze e poteri del MEF
Art.21bis svolgimento dei controlli della qualità da parte del MEF
Art.22 competenze e poteri della CONSOB
ART.23 collaborazione tra autorità e segreto d'ufficio
- CAPO VIII -** Artt.24-32 Sanzioni amministrative e penali
- CAPO IX -** Artt. 33- 36 Aspetti internazionali
- CAPO X -** Artt.37- 42 Modifiche e abrogazioni normativa vigente

INTRODUZIONE

I contenuti del DLGS 537/2014

- Titolo I Definizioni, oggetto, ambito di applicazione
- Titolo II Condizioni per effettuare una revisione legale dei conti di EIP
- Titolo III Conferimento dell'incarico
- Titolo IV Vigilanza delle attività dei revisori legali

INTRODUZIONE

Chiarimenti, interpretazioni e deroghe



ASSIREVI

Regolamento EIP: deroghe

Gli Stati membri possono introdurre deroghe e requisiti più stringenti. L'Italia non ha esercitato alcuna opzione. Tale esercizio sarà comunque possibile entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore del D.Lgs.135/16

Il Regolamento EIP e il D.Lgs.135/16 presentano aspetti che necessitano di chiarimenti e interpretazioni



IL DLGS 39 definizioni

Capo I

Definizioni

Art.1

Rilevanti ai fini di Q&A

Enti di interesse pubblico

Enti sottoposti a regime intermedio

Ente di revisione di un paese terzo

Principi di revisione internazionali

Relazione di revisione legale

Responsabili dell'incarico 

Responsabile chiave dell'incarico 

Rete 

Revisione legale

Revisore di paese terzo

Revisore del gruppo

Definizioni

Enti diversi da EIP ed ESRI

Trattasi di tutti gli enti **non** ricompresi nelle due categorie precedenti



Sono inclusi in tale classificazione:

- **le società controllate significative,**
- **Le controllanti e le società sottoposte a comune controllo di quotate,**
- **le società quotande,**

a cui si applicano le norme in materia di revisione legale previste per i
non EIP

Definizioni

Responsabili dell'incarico

Il revisore che firma la relazione

0

Nel caso di audit firm, il **soggetto** che **firma** per **conto della società**

Definizioni

Responsabile chiave dell'incarico

Il revisore che firma la relazione di revisione

Nel caso di revisione di un gruppo, il revisore designato come responsabile dell'esecuzione della revisione del bilancio consolidato e i revisori designati come responsabili a livello delle società controllate significative.

Definizioni

Rete

La struttura più ampia cui appartiene la società di revisione finalizzata alla cooperazione e che:

- persegue chiaramente la condivisione di utili o costi
- è riconducibile ad una proprietà, un controllo o una direzione comune
- condivide:
 - direttive e procedure comuni di controllo della qualità
 - una strategia aziendale
- utilizza una denominazione o un marchio comune
- condivide una parte rilevante delle risorse professionali



IL DLGS 39 ABILITAZIONE E FORMAZIONE CONTINUA

Capo II

Ne parliamo in una
specifica sessione
formativa!



IL DLGS 39 SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE LEGALE

Capo IV

Svolgimento della revisione

Principali novità

- Concetti e principi di deontologia e scetticismo professionale, di riservatezza e segreto professionale, di indipendenza e obiettività, di revisione
- Valutazione dei rischi
- Organizzazione interna e del lavoro
- Conferimento e revoca, risoluzione e dimissioni incarico
- La relazione
- Le responsabilità

Svolgimento della revisione

Scetticismo professionale

Mentre il termine «deontologia» era già citato nel precedente decreto, il termine **scetticismo professionale** è una novità.

È definito come «atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo, costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente la revisione.»

Consiste ad esempio nell'essere attenti a individuare evidenze incongruenti con altre; informazioni che mettano in dubbio l'affidabilità di documenti e di risposte ottenute; circostanze che suggeriscano la necessità di svolgere ulteriori procedure o che indicano possibili errori.

Svolgimento della revisione

Scetticismo professionale

Il decreto precisa che tale atteggiamento deve essere esercitato in modo specifico nelle revisione di alcune voci:

stime fornite dalla direzione

fair value
(ISA 540)

capacità dell'impresa a
continuare come entità
in funzionamento
(ISA 570)

riduzione di
valore delle
attività

flussi di
cassa futuri

accantonamenti

Svolgimento della revisione

Riservatezza

L'obbligo di **riservatezza** e **segreto professionale** si estende a tutte le informazioni ed i documenti ai quali ha accesso tutto il personale della società di revisione nello svolgimento della revisione, dalla fase di accettazione all'esercizio in cui si è terminata la revisione su quel bilancio.

L'obbligo si estende non solo la documentazione a supporto della evidenza dell'audit, ma anche a **tutte le informazioni** di natura amministrativa, legale commerciale relative all'ente.

I principi che stabiliranno tali obblighi saranno approvati da MEF sentita la CONSOB sulla base di convenzioni ancora da stabilire, ad integrazione della legge sulla Privacy già in vigore.

Esula dall'obbligo di riservatezza la richiesta di visione carte da parte di CONSOB o del CEAOB

Svolgimento della revisione

Codice Italiano Etica e Indipendenza

ENTRATA IN VIGORE

Revisione bilanci con periodo amministrativo che inizia dal

1 gennaio 2023

Con determina del Ragioniere generale dello Stato prot. n. **RR 127** del **23 marzo 2023** è stato adottato il

Codice Italiano di Etica e Indipendenza

ai sensi degli artt. 9, comma 1, 9-bis, comma 2 e 10, comma 12, del Decreto Legislativo 27 gennaio 2010 n. 39

È unicamente indirizzato ai
**soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di
revisione legale dei conti**
quando svolgono attività di revisione legale

Svolgimento della revisione

Codice Italiano Etica e Indipendenza

Si basa sul **Codice Etico internazionale IESBA**, tenendo conto della normativa italiana in materia di etica e indipendenza.

Parte 1 - principi deontologici fondamentali, ovvero integrità, obiettività, competenza professionale e diligenza, riservatezza e comportamento professionale, e il quadro concettuale applicabile a tutti i professional accountants.

Parte 2 - ulteriori principi etici e deontologici applicabili ai professional accountants che operano all'interno di **aziende, enti pubblici o privati, enti non profit** o autorità e che non svolgono incarichi di revisione.

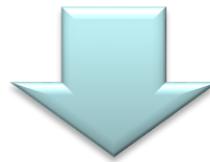
Parte 3 - ulteriori principi etici e deontologici cui i professional accountants che svolgono servizi professionali devono attenersi nell'**applicazione del quadro concettuale della Parte 1**.

Parte 4 - principi di indipendenza applicabili nello svolgimento degli incarichi di revisione e di assurance.

Svolgimento della revisione

Rischi per l'indipendenza

Documentare la valutazione preventiva dei rischi per l'indipendenza



Monitoraggio dei rischi ed eventualmente mitigazione dei rischi esistenti.

La documentazione deve essere archiviata per anno e per incarico e conservata per 10 anni.

Dovrà essere esibita durante gli eventuali controlli di qualità svolti dalle autorità competenti.

Svolgimento della revisione

Organizzazione interna

La società di revisione deve:

- ✓ attuare procedure che tutelino l'indipendenza dei propri revisori
- ✓ deve garantire che i propri soci ed amministratori non intervengano nell'espletamento della revisione in modo da compromettere l'indipendenza e l'obiettività del responsabile dell'incarico
- ✓ garantire disponibilità di personale professionale competente
- ✓ garantire disponibilità di tempo e risorse sufficienti
- ✓ attuare una procedura di retribuzioni che incentivi la qualità

Tutte le procedure devono essere documentate e comunicate ai dipendenti

Svolgimento della revisione

Organizzazione del lavoro

Gli obblighi, **validi anche per i revisori persone fisiche**, sono:

- ✓ Conservazione delle violazioni al decreto
- ✓ Creazione di un archivio individuale per cliente
- ✓ Creazione per ogni lavoro di revisione, di un fascicolo indicante il possesso dei requisiti di indipendenza e la presenza di rischi, il personale assegnato, la descrizione di tempi e risorse dedicate, tutta la documentazione del lavoro svolto a sostegno della relazione emessa.

Svolgimento della revisione

Bilancio consolidato

- Il revisore del gruppo assume la piena responsabilità per la revisione legale del bilancio consolidato
- Valuta il lavoro svolto da altri
- Riesamina la documentazione da loro prodotta e mantiene tale documentazione
- Ottiene manleva all'accesso alla loro documentazione
- Può svolgere ulteriori lavori di audit direttamente o mediante terzi
- Può chiedere ulteriori documenti ad amministratori delle controllate

Svolgimento della revisione

Principi di revisione

I principi indicati dall'articolo 11 del DLGS 39/2010 sono i principi internazionali adottati ai sensi dell'art. 26 della Direttiva 56/14 e dalle successive determine:

- Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 23 dicembre 2014
- Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 15 giugno 2017
- Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 31 luglio 2017
- Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 12 gennaio 2018
- Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 3 agosto 2020
- Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 11 febbraio 2022
- Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 1 settembre 2022

Svolgimento della revisione

Conferimento - revoca – dimissioni - risoluzione

Regolamento emesso con Decreto Ministeriale del MEF n.261 del 28 dicembre 2012.

Il decreto specifica gli obblighi di comunicazione:

- ✓ EIP e ESRI deve informare tempestivamente la Consob;
- ✓ per gli altri enti diversi da EIP la comunicazione è rivolta al MEF.

Ne parliamo in una
specifica sessione
formativa!



DLGS 39

Disposizioni riguardanti EIP ed ESRI

Capo V

Principali Novità

Ambito soggettivo di applicazione

D. Lgs n. 39/2010
(sino al 5 Agosto 2016)

NEW D. Lgs n. 39/2010
(dal 5 Agosto 2016)

Enti di Interesse
Pubblico (EIP)

Enti di Interesse
Pubblico (EIP)
Art. 16, comma 1

Enti soggetti a regime
intermedio (ESRI)
Art. 19-bis, comma 1

Enti diversi da EIP

Enti diversi da EIP ed
ESRI

Disposizioni EIP ed ESRI

Art. 16 Decreto Legislativo n. 39/2010

L'articolo 16 definisce **Enti di Interesse Pubblico (EIP)**:

- a) le società italiane emittenti valori mobiliari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati italiani e dell'Unione europea;
- b) le banche;
- c) le imprese di assicurazione di cui all' articolo 1, comma 1, lettera u), del codice delle assicurazioni private;
- d) le imprese di riassicurazione di cui all' articolo 1, comma 1, lettera 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'articolo 1, comma 1, lettera cc-ter), del codice delle assicurazioni private.

Disposizioni EIP ed ESRI

Art. 19 bis Decreto Legislativo n. 39/2010

Il Decreto ha introdotto una "nuova" categoria di soggetti denominata "**Enti sottoposti a regime intermedio**" elencati nell'**articolo 19-bis**

- a) le società emittenti strumenti finanziari, che, ancorché non quotati su mercati regolamentati, sono diffusi tra il pubblico in maniera rilevante;
- b) le società di gestione dei mercati regolamentati;
- c) le società che gestiscono i sistemi di compensazione e di garanzia;
- d) le società di gestione accentrata di strumenti finanziari;
- e) le società di intermediazione mobiliare;
- f) le società di gestione del risparmio ed i relativi fondi comuni **di diritto italiano** gestiti;
- (f-bis) i fondi comuni di investimento di diritto italiano gestiti da società di gestione UE, GEFIA UE e non UE;
- g) le società di investimento a capitale variabile **e le società di investimento a capitale fisso**;
- h) gli istituti di pagamento di cui alla direttiva 2009/64/CE;
- i) gli istituti di moneta elettronica;
- j) **gli intermediari finanziari di cui all'articolo 106 del TUB.**



Relazione della società di revisione

Principali Novità

Relazione della società di revisione

D.Lgs. n. 139/20
Direttiva 2013/34/UE 15

A partire dall'esercizio 2017, la relazione di revisione dovrà contenere un giudizio anche sulla conformità alle norme di legge della relazione sulla gestione. Il giudizio contiene altresì una dichiarazione circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione

Regolamento UE

A partire dall'esercizio 2017 per tutti gli EIP, vi sono ulteriori regole che hanno impatto sulla relazione di revisione.

Principali Novità

Relazione di revisione – art 14

Impostazione del principio ISA 700 Revised

✓ Titolo

✓ Giudizio

✓ Elementi alla base del giudizio

✓ Responsabilità degli amministratori e del collegio per il bilancio

Principali Novità

Relazione di revisione – art 14

Impostazione del principio ISA 700 Revised

✓ Responsabilità della società di revisione

✓ Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Principali Novità

Regolamento - art 10

Verranno inseriti a supporto del giudizio di revisione:

- ✓ Descrizione dei più rilevanti rischi valutati di errori significativi, compresi quelli dovuti a frodi
- ✓ Sintesi della risposta del revisore a tali rischi
- ✓ Osservazioni principali formulate in relazione a tali rischi
- ✓ Ove esistenti, chiaro riferimento alle pertinenti informazioni fornite nel bilancio



Grazie per l'attenzione!