

Il Presidente PCNR:pp

Roma, 23 marzo 2005

Ai Signori Presidenti di Collegio

LORO SEDI

CIRCOLARE N. 6/05

Oggetto: Norme di comportamento del Collegio Sindacale: Controllo Contabile

A seguito della riforma del diritto societario, e delle innovazioni sulle forme e sui soggetti del controllo legale, la Commissione Paritetica dei Consigli Nazionale dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri, ha formulato rinnovate Norme di comportamento per il Collegio Sindacale e per tutti i soggetti di vigilanza e controllo.

La bozza del documento è stata resa pubblica attraverso i siti web dei Consigli Nazionali fin dal giugno dello scorso anno, per agevolare una diffusa conoscenza tra i destinatari ed anche al fine di recepire suggerimenti per migliorare o arricchire il contenuto.

Nelle more della definitiva elaborazione e della successiva approvazione da parte dei Consigli Nazionali, approvazione che il Consiglio Nazionale dei Ragionieri intende condividere, anche temporalmente, con il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, sono circolate voci contrastanti sul comportamento suggerito e/o opportuno in merito al controllo contabile.

La sovrapposizione di informazioni e di opinioni di tipo diverso, ha creato un diffuso clima di incertezza.

Il Consiglio Nazionale ritiene pertanto necessario richiamare l'attenzione dei colleghi su alcune circostanze, fornendo le proprie considerazioni e alcune linee di indirizzo.

Com'è noto, il legislatore, a differenza del passato, ha specificato in modo più ampio e approfondito l'oggetto del controllo contabile (art. 2409 ter c.c., il cui contenuto è sostanzialmente analogo a quello dell'art. 155 del TUIF in tema di revisione contabile).

La nuova realtà normativa deve essere affrontata con un rinnovato senso di responsabilità, che implica un processo di formazione di particolare impegno, per svolgere la funzione di controllo contabile secondo specifiche procedure e tecniche, in applicazione dei nuovi principi di revisione.

I principi di revisione italiani oggi in vigore o in corso di emanazione rappresentano una traduzione, salvi gli adattamenti al contesto italiano, dei Principi di revisione internazionali ISA's.

I nuovi Principi di revisione italiani hanno abrogato quelli prima esistenti.

I vecchi Principi di revisione italiani si basavano su un approccio descrittivo-analitico, volto a fornire prevalentemente procedure di revisione da svolgere per le diverse aree di bilancio o per coprire le singole fonti di rischio di revisione, secondo un approccio in parte casistico.

I nuovi Principi italiani e internazionali hanno cambiato fundamentalmente l'approccio, passando da un approccio procedurale-casistico a un approccio basato sui principi (principles based approach). Cosicché la singola procedura di revisione deve ora essere costruita dal revisore, rispettando i principi generali, sulla base della sua capacità, esperienza e preparazione professionale, in questo dovendo utilizzare un tasso di giudizio tecnico-professionale maggiore rispetto al passato, pur sempre basato su elementi di valutazione del rischio il più possibile oggettivi.

Ne deriva, inevitabilmente, un accresciuto ruolo della discrezionalità tecnica del revisore e una maggiore libertà di scelta, a condizione che le scelte siano consapevoli e adeguatamente documentate e motivate.

Ciò vuol dire che il revisore, e quindi il sindaco con funzioni di controllo contabile, avrà una libertà di scelta tecnica maggiore rispetto al passato nell'impostazione del piano di revisione sulla base di:

- documentata conoscenza della società
- documentata e verificata valutazione del rischio
- documentata definizione del livello di significatività

e nella definizione dell'estensione e della tipologia delle procedure di verifica, che significa definire:

- la natura delle procedure di controllo (analisi comparative, riscontri di documenti, ecc.)
- l'estensione delle procedure (campioni limitati o estesi)
- la loro tempistica (in occasione delle verifiche trimestrali, dopo la chiusura dell'esercizio, ecc.).

Il revisore potrà quindi, in misura maggiore rispetto al passato, disegnare controlli con diverso grado di estensione, secondo il suo giudizio professionale sul rischio inerente al singolo

oggetto del controllo, eventualmente non svolgendo verifiche che giudica inutili per determinare aree di bilancio/cicli aziendali a basso rischio ed estendendo maggiormente i controlli in aree giudicate ad alto rischio.

D'altro canto il Revisore, dovendo svolgere l'attività di controllo con la professionalità e la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico, non può esimersi dalla conoscenza approfondita delle tecniche di controllo, in base alla quale "dosare" l'impegno al fine di esprimere il proprio giudizio professionale e, quindi, pianificare il lavoro di intervento, eseguire i controlli in tale ambito ed emettere la relazione finale nelle forme proposte.

Quanto sopra vale per tutte le imprese oggetto di controllo contabile, indipendentemente dalle caratteristiche organizzative e dimensionali aziendali. A tal proposito si richiama il documento n. 1005 "Considerazioni sulla revisione ed enti minori" emesso dalla Professione, che non prescrive principi, né esime dal rispetto delle prescrizioni contenute nei principi generali. Esso indica le peculiarità applicative dei Principi di revisione nel caso di imprese ed enti minori, laddove il controllo sia svolto da un revisore individuale o da un piccolo team di professionisti, a cui può essere assimilato nella fattispecie il Collegio Sindacale con funzioni di controllo contabile.

Infine, ad evitare che possano avere esito eventuali tentativi di declassare i sindaci-revisori, a soggetti che svolgono un controllo contabile di legge che dia minori garanzie di quello svolto da una società di revisione, si aggiunge che la "Proposta di direttiva sulla revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati", avanzata dalla Commissione europea nel marzo 2004, prevede che i Principi di revisione internazionali ISA's, una volta omologati nell'Unione, diventino lo standard tecnico di riferimento per ogni revisione contabile prescritta dalle norme dell'Unione europea (come la revisione contabile svolta dal Collegio sindacale di S.p.A. e S.r.l.). Sul punto è significativo il testo dell'11° *considerando* della Proposta di direttiva: *"(11) E' importante garantire che tutte le revisioni legali dei conti prescritte dal diritto comunitario siano di qualità uniformemente elevata. Tutte le revisioni legali dei conti devono pertanto essere effettuate conformemente ai principi di revisione internazionali"*.

I Presidenti di Collegio sono quindi invitati a dare la massima tempestiva diffusione alla presente circolare.

Con i più cordiali saluti.

William Santorelli