

CONTROLLO

I requisiti dell'indipendenza e dell'obiettività del revisore legale

di **Francesco Rizzi**

L'**indipendenza** e l'**obiettività** sono senza ombra di dubbio requisiti **basilari** e **indispensabili** (specialmente ai fini del **corretto** esercizio dello "**scetticismo professionale**") che un **revisore** legale, un **sindaco-revisore** o una **società di revisione** devono possedere.

Ciò è anche palesato dall'**ampio** spazio dedicato a tali requisiti dalle **fonti normative** e dai chiarimenti **prassi** di riferimento.

In particolare, la **normativa** e la **prassi** relativa ai suddetti requisiti è **contenuta**:

- negli [articoli 10, 10 bis, 10 ter e 17 D.Lgs. 39/2010](#) (il citato **articolo 17** è relativo agli **enti di interesse pubblico** identificati al precedente [articolo 16](#));
- nel **principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia) 1**;
- nel **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200** sugli "**Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)**";
- nel **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220** sul "**Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio**";
- nel **regolamento** adottato con il **D.M. n. 261 del 28.12.2012** ove, tra le **casistiche** che legittimano la **cessazione anticipata** dell'incarico di revisione per **revoca** o **dimissioni volontarie**, è indicata anche l'insorgenza di situazioni **lesive** dell'indipendenza;
- nei **principi adottati dal Mef** (sentita la Consob), elaborati dalle **associazioni** e dagli **ordini professionali congiuntamente** al Mef e alla Consob; principi che **ad oggi** sono ancora **in corso di predisposizione**.

Alla sola fattispecie di **sindaco-revisore** sono altresì **applicabili**, unitamente alle predette fonti, anche l'[articolo 2399 cod. civ.](#) (inerente l'indipendenza del collegio sindacale nello svolgimento delle funzioni di vigilanza) e le **norme di comportamento** del collegio sindacale di società **non quotate** edite a settembre del 2015 dal **Cndcec**.

Nel **rimandare** il lettore ad una più attenta ed **accurata** lettura delle predette norme e prassi, in questa sede si esporranno solamente gli **aspetti** ritenuti più **significativi**, cominciando proprio dal sottolineare come sia precipuo **dovere** del revisore accertarsi "**costantemente**", durante **tutto** lo svolgimento dell'incarico, della **sussistenza** e della **permanenza** dei requisiti dell'**indipendenza** e dell'**obiettività**.

Il revisore **deve** infatti **verificare** il possesso di tali requisiti:

- nella fase di **accettazione** dell'incarico (primo incarico);
- nella fase di **mantenimento** dell'incarico (rinnovo dell'incarico);
- “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” (cfr. [articolo 10, comma 1 bis, D.Lgs. 39/2010](#)).

Sempre in sintesi, per quel che invece concerne le **situazioni** idonee a **minacciare** o, peggio ancora, a **ledere** l'indipendenza, si specifica che il **revisore**:

- **deve** porre attenzione e **valutare** tutte quelle **relazioni dirette** e **indirette** che possono esistere tra **lui** e la “**rete**” di rapporti a lui **riferibile** e la **società** da assoggettare a revisione, tali da poter **insidiare** la propria indipendenza e obiettività di **giudizio** (relazioni d'**affari**, di **lavoro**, **familiari** o di ogni **altro genere**, sia dirette che indirette, purché **idonee** a minare la propria indipendenza ed obiettività);
- deve **astenersi** dalla revisione legale di una società in caso di:
 - **rischi** di **auto-riesame** (controllo di dati che **egli stesso** o altri soggetti appartenenti alla sua **rete** hanno contribuito a determinare),
 - **interesse personale** (conflitto di interessi),
 - esercizio di **patrocinio legale** (sia a **favore** che **contro** il soggetto sottoposto a revisione),
 - **familiarità** ovvero di **intimidazione** derivanti da relazioni **finanziarie**, d'**affari**, di **lavoro**, **personali** o di ogni **altro genere** instaurate tra la **società** da assoggettare a revisione legale e il **revisore** o la sua **rete** e dalle quali un **terzo soggetto**, informato, obiettivo e ragionevole, trarrebbe la **conclusione** che l'**indipendenza** del revisore risulti **compromessa**.

Al revisore legale è dunque richiesto di “**valutare**” e di “**documentare**” adeguatamente:

- il **possesso** dei requisiti di **indipendenza** e **obiettività**;
- l'eventuale presenza di **rischi** per la sua indipendenza e, nel caso della loro **sussistenza**, se siano state adottate **idonee misure** per **mitigarli** in maniera **efficace** (ovvero se siano stati adottati i cosiddetti “**sistemi di salvaguardia**”, consistenti nelle **misure** e nelle **procedure**, adeguatamente **documentate**, capaci di **proteggere** l'indipendenza del revisore dalle **potenziali** minacce).

Infine, per quanto attiene alla **documentazione** di tali attività, le **carte di lavoro** predisposte dal revisore **devono** essere in grado documentare:

- i **rischi** all'indipendenza e all'obiettività di giudizio che sono stati **indagati** ed eventualmente **rilevati**;
- le **misure**, le **direttive** e le **procedure** eventualmente **adottate** per **mitigare** i predetti rischi;
- la **dichiarazione annuale** della **propria** indipendenza e di quella del **personale** eventualmente impiegato nell'attività di revisione (in caso di **collegio sindacale**

incaricato della revisione legale, si specifica che tale dichiarazione annuale **deve** essere fatta anche dai **sindaci supplenti**);

- le **conclusioni** raggiunte circa la **valutazione** dell'indipendenza.

Per i *facsimili* da utilizzare si può fare riferimento a quelli **allegati** al manuale operativo "**Approccio metodologico alla revisione legale affidata a collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni**", pubblicato lo scorso aprile dal **Cndcec**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Special Event

**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

Scopri le sedi in programmazione >