

Le bozze del provvedimento attuativo della direttiva 2006/43. Interessate le spa più grandi

Revisore esterno obbligatorio

Responsabilità senza solidarietà. E dimissioni possibili

DI LUCIANO DE ANGELIS

Revisore esterno obbligatorio in ogni società per azioni e separazione fra attività di revisione legale e controllo contabile, limitazione della responsabilità del revisore al contributo effettivo al danno cagionato con esclusione del principio della solidarietà, possibilità per il revisore di rassegnare le dimissioni.

Sono alcune delle rilevanti novità traibili dalle prime bozze dello schema di articolato sull'attesa attuazione della direttiva 2006/43/Ce.

Si tratta di una bozza, secondo quanto risulta a *ItaliaOggi* ancora in corso di elaborazione che potrebbe subire novità, anche rilevanti, nel corso delle prossime settimane, il che non ci impedisce una qualche prima considerazione.

I tempi di attuazione

Ricordiamo, in primis, che la direttiva relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati andrà a modificare la direttive 78/660/Cee del Consiglio e 83/349/Cee e abrogherà la direttiva 84/253/Cee.

La direttiva 2006/43/Ce è contenuta nell'allegato B) della comunitaria 2008 (legge 7 luglio 2009 n. 88) ed è quindi compresa fra quelle il cui recepimento dovrà avvenire entro



tro tre mesi dal 29 luglio 2009 (data di entrata in vigore della comunitaria). Ne consegue che entro la fine del mese di ottobre, il testo del decreto emanato dal Mef dovrà essere approvato (in prima lettura) dal Consiglio dei ministri e trovare una veste definitiva dopo il previsto parere delle commissioni parlamentari, per entrare in vigore entro il 2009.

Le modifiche sulla revisione delle spa
In tema di spa, lo schema

di decreto legislativo prevede una rilevante modifica sull'art. 2409-bis del codice civile attinente al controllo contabile. In pratica le spa verrebbero suddivise in due categorie:

1) per le spa con valori di bilancio superiori a quelli previsti dall'art. 2435-bis c.c., si prevede che il controllo contabile sia sempre demandato ad un revisore esterno che può essere una persona fisica o una società di revisione;

2) per le società invece autorizzate alla redazione del bilan-

Entro la fine di ottobre il provvedimento messo a punto dal ministero dell'economia e delle finanze dovrà essere approvato dal consiglio dei ministri, per poter poi entrare in vigore a partire dal prossimo anno

Le ipotesi di modifica della revisione contabile nelle spa

SPA NON AMMESSE ALLA REDAZIONE DEL BILANCIO ABBREVIATO

Assoggettate per obbligo alla revisione contabile eseguita da una società di revisione o da un revisore persona fisica iscritto nell'apposito registro

SPA AMMESSE ALLA REDAZIONE DEL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA

Assoggettabile per facoltà alla revisione contabile. Lo statuto può prevedere che il controllo contabile venga svolto dai sindaci

SPA CHE ADOTTANO IL SISTEMA MONISTICO E DUALISTICO

Nelle spa legittimate alla redazione del bilancio in forma abbreviata lo statuto può prevedere che il controllo contabile venga svolto dal comitato di controllo o dal consiglio di sorveglianza

co in forma abbreviata lo statuto potrà prevedere che i conti non siano sottoposti a revisione legale. In questi casi tuttavia i conti sociali non sarebbero esentati da ogni controllo perché il controllo contabile (non la revisione) sarebbe delegato al collegio sindacale. In questi casi peraltro il collegio non dovrebbe necessariamente attenersi ai principi internazionali ma a principi e criteri elaborati dagli ordini professionali.

Viene altresì previsto che nelle società minori, (cioè autoriz-

zate alla redazione del bilancio in forma abbreviata) che abbiano optato per il modelli dualistico e monistico il controllo contabile possa essere assegnato al consiglio di sorveglianza (o ad un comitato eletto al suo interno) o al comitato per il controllo sulla gestione. Se confermata si tratterebbe di una novità di estremo rilievo, poiché le attuali disposizioni consentono a tali organi unicamente il controllo sull'amministrazione e sull'or-

Continua a pagina 30

Anche i bilanci consolidati soggetti a revisione

Segue da pagina 29

ganizzazione della società. A riguardo pare opportuno segnalare, ad avviso di chi scrive, che il controllo contabile nel sistema dualistico appare del tutto incompatibile con il ruolo del consiglio di sorveglianza chiamato, dall'art. 2409-terdecies all'approvazione del bilancio. Tali incongruenze saranno presumibilmente corrette nella versione definitiva del decreto.

Da segnalare, peraltro, che la scissione fra controllo contabile e revisione non sarebbe in linea con le posizioni del Cndcece espresse in relazione al precedente documento di consultazione emanato lo scorso anno dal dipartimento del Tesoro.

La responsabilità del revisore

Attualmente, l'art. 2409-sexies prevede che i revisori contabili siano assoggettati alle disposizioni dell'art. 2407 c.c. che ne sancisce una responsabilità assimilata a quella dei sindaci e quindi solidale a quella degli amministratori ed illimitata, per i danni causati alla società ai soci e ai terzi.

A riguardo è da segnalare che a livello europeo è da tempo dibattuto il tema relativo alla limitazione di tale responsabilità. Recentemente, per la precisione in data 10 marzo 2009, il Parlamento europeo, con apposita risoluzione ha invitato gli stati membri a «limitare le responsabilità dei revisori» tenendo anche conto delle raccomandazioni della commissione del 5 giugno 2008.

A riguardo nella bozza del documento di recepimento si prevede che i revisori legali e le società di revisione siano «...responsabili entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato, nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per

i danni derivanti dall'adempimento ai loro doveri. Essi non sono responsabili in solido con gli altri soggetti che hanno eventualmente concorso a cagionare il danno, salvo il concorso doloso».

Dimissioni del revisore

Viene sancito, che il revisore legale o la società di revisione legale possono dimettersi dall'incarico, ma potrebbero, nei casi in cui lo facciano indebitamente, essere chiamati al risarcimento del danno. Le situazioni che legittimeranno le dimissioni del revisore saranno definite attraverso apposito regolamento del Mef. In ogni caso, le dimissioni dovranno essere poste in essere in tempi e modalità tali da consentire alla società sottoposta a controllo di provvedere alla nomina del nuovo revisore. Sarà ammessa anche la risoluzione consensuale del contratto, anche in questo caso secondo modalità demandate ad apposito regolamento.

Principi di revisione

In conformità all'art. 26 della direttiva viene previsto che la revisione contabile dovrà essere svolta secondo i principi di revisione adottati dalla commissione europea. Obblighi supplementari potranno essere previsti per enti di interesse pubblico.

Fino all'adozione dei principi di cui sopra da parte degli stati membri (che a oggi non appare invero prossima) la revisione legale si svolgerà in conformità i principi di revisione elaborati da associazioni e ordini professionali.

La revisione del consolidato

Viene formalizzato un concetto ormai pacifico nel diritto nazionale e internazionale e cioè quello che anche il bilancio consolidato debba essere assoggettato e revisione legale (la direttiva 2006/43/Ce, all'art.

27, prevede che il revisore del gruppo sia pienamente responsabile per la relazione di revisione per quanto riguarda i conti consolidati).

A riguardo, nella bozza del decreto di recepimento viene prevista una specifica modifica dell'art. 41 del dlgs 127/1991, nella quale espressamente si sancisce che il bilancio consolidato debba essere assoggettato a revisione legale da parte del soggetto chiamato alla revisione del bilancio di esercizio della capogruppo.

Il nodo delle srl

Fin dalla sua originaria stesura nel corso del 2003, l'art. 2477 c.c., relativo al controllo legale dei conti nelle srl, è stato oggetto di fervide discussioni. Il tema torna in auge con il recepimento della direttiva e nelle prossime settimane dovrebbero essere decise le seguenti questioni:

1) quando nelle srl scatti l'obbligo del collegio sindacale (le attuali bozze ne prevedono l'obbligo solo nel caso in cui la società superi i limiti di cui al 2435-bis senza più far riferimento al capitale superiore a 120.000 euro, ma tale aspetto potrebbe essere modificato);

2) cosa succede nel caso in cui sia previsto l'obbligo di nomina dell'organo di controllo e la società non vi provveda, situazione priva di specifiche sanzioni nell'ordinamento vigente (il problema, rilevante a livello pratico, non è affrontato nelle prime bozze di articolato);

3) se le società che usufruiscono di rilevanti contributi pubblici e/o particolarmente indebitate, debbano o meno essere assoggettate a revisione contabile (anche tale tematica, di profilo etico oltre che tecnico non è affrontato nelle prime bozze di articolato).