Nomina del revisore: mero obbligo normativo o opportunità per un cambiamento?

Governance e assetti organizzativi (collaborazione o conflitto?)

La revisione legale dei conti mira a fornire una certificazione del bilancio e della gestione di un'impresa. Questa certificazione, che in casi specifici è obbligatoria per legge (ved. oltre), può essere svolta sia internamente all'azienda dal collegio sindacale, sia esternamente, affidando l'attività di revisione dei conti a un revisore o a una società di revisione. Il revisore, che è una figura indipendente rispetto agli amministratori della società, controlla e verifica l'attendibilità di quanto dichiarato dalla società stessa

In Italia, la revisione legale è disciplinata dal D.Lgs. n.39 del 27/1/2010 e successiva modificata (D.Lgs. n.135 del 17/7/2016). In attesa che la Commissione Europea adotti i principi di revisione internazionali, il Ministero dell'Economia e delle Finanze e la CONSOB hanno stabilito l'applicazione degli standard contabili ISA Italia, ovvero gli ISA Clarified dal n.200 al n.720 (così come aggiornati nel 2009 dall'IFAC, la federazione internazionale delle associazioni contabili), integrati con i principi SA Italia per quegli adempimenti previsti dalla normativa italiana ma non dagli ISA (Verifica periodica della tenuta della contabilità sociale, Giudizio sulla coerenza delle informazioni contenute nelle relazioni sulla gestione e sul governo societario e Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio ISQC 1).

Nell'attività di revisione legale dei conti, sono tre i soggetti coinvolti: l'impresa, il revisore e il mercato, cioè Erario, Pubblica Amministrazione, fornitori, dipendenti, stakeholder, banche, istituti finanziari, concorrenti e, più in generale, tutti coloro che hanno un interesse diretto o indiretto legato all'attività della società.

Obbligo di nomina del revisore legale

La normativa prevede che le funzioni di controllo contabile debbano essere obbligatoriamente attribuite a un revisore o a una società di revisione (ved. più avanti) dalle seguenti tipologia di società:

- Società per Azioni (S.P.A.);
- Società in Accomandita per Azioni (S.A.P.A.);
- Società Cooperative per azioni o a responsabilità limitata (S.P.A. o S.R.L.) che emettono strumenti finanziari forniti di diritto finanziario e di diritto amministrativo;
- Società già obbligate a tenere un bilancio consolidato;
- Società che controllano una società già obbligata alla revisione legale dei conti.
- SRL e Società Cooperative in forma di SRL che superino i limiti indicati dall'articolo 2477 Codice Civile, comma 2 (così come modificato dalla Legge n.55 del 14/6/2019).

Per quanto riguarda quest'ultimo caso, il rinnovato articolo 2477 del CC recita: "La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società: (…) c) ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:
1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;

2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;

3) dipendenti occupati in media durante l’esercizio: 20 unità.

L’obbligo di nomina dell’organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del secondo comma cessa quando, per tre esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei predetti limiti”.

Sono invece esclusi dall’obbligo gli enti di diritto pubblico, le società controllate da enti di diritto pubblico e le società sottoposte con questi ultimi a comune controllo. Per le società non obbligate dalla legge, la revisione legale dei conti è comunque un’opzione possibile se prevista dal loro statuto.

Un’opportunità per le imprese

È evidente che, per le società, adempiere a un obbligo siffatto comporta oneri non indifferenti, in termini sia di risorse finanziarie sia – se l’adempimento viene attribuito al collegio sindacale – di carico di lavoro.
Per le aziende scarsamente strutturate e finanziariamente in equilibrio non stabile, ciò può quindi significare non solo costi di esercizio maggiori, ma anche una poco apprezzata visibilità nei confronti del mercato, che in questo modo può prendere atto di eventuali punti di debolezza dell’attività della società.
Tuttavia, per un imprenditore, far emergere i punti deboli del proprio business è opportunità da non lasciarsi scappare. In primis, avere degli esperti che verificano in modo oggettivo i conti – e quindi i risultati del progetto imprenditoriale – significa poter affrontare e correggere problemi poco visibili, centri di costo nascosti nelle pieghe di un’attività frenetica, distorsioni organizzative, tempistiche di lavoro ottimizzabili, rapporti coi fornitori da rivedere, numero e formazione della forza lavoro inadeguati e così via. Partire dall’analisi dei conti consente di muoversi a ritroso lungo tutta la catena dell’organizzazione aziendale per verificarne

anelli deboli e punti di forza.
La revisione dei conti, quindi, è, per le aziende strutturate, un tassello fondamentale per lo sviluppo della propria attività ma anche una vera e propria risorsa consulenziale. Anche perché solitamente all'interno delle società di revisione vi sono consulenti professionisti che affiancano l'imprenditore e il revisore contabile con consigli e progetti focalizzati sull'ottimizzazione dei processi e delle attività.
La revisione non dispiega però i suoi effetti benefici soltanto verso l'interno dell'azienda. Una certificazione professionale dei conti consente infatti di interagire con banche, istituti di credito, fornitori e partner imprenditoriali, anche internazionali, con maggiore autorevolezza e, quindi, con maggiore forza contrattuale, oltre a consentire di accedere a specifici bandi e gare d'appalto indetti da enti pubblici. È poi imprescindibile in attività di *due diligence* nel caso di operazioni straordinarie come ristrutturazioni aziendali o fusioni e acquisizioni (M&A).
Va infine aggiunto che, come evidenziato nell'articolo dedicato al nuovo Codice della Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza (CCII, D. Lgsl. N. 14 del 12 gennaio 2019), le aziende sono obbligate ad attivare un sistema integrato della gestione dei rischi che si basa sia sul monitoraggio diacronico della situazione finanziaria. E in questo "sistema integrato" non può evidentemente non trovare posto anche il tassello della revisione legale dei conti.

Governance e attività di revisione

Inutile nascondersi dietro a un dito: l'attività di revisione è di fatto una supervisione tecnica delle scelte imprenditoriali e organizzative compiute da titolari e/o management, che può mettere in discussione sia la validità dei dati, complessivamente o di singole aree di business, sia, appunto, le impostazioni stesse del business. Ciò, quindi, può impattare in modo significativo sulla corporate governance,

spingendo i vertici apicali dell'azienda a fare resistenza rispetto all'analisi e alle conclusioni dei revisori. Tanto più se dai risultati delle analisi dipendono concessioni di credito o partnership strategiche.

Come detto sopra, però, l'interazione con il revisore (inteso genericamente come singolo o società di revisione) deve essere visto come un'opportunità di acquisire informazioni preziose e aggiornare modello di business, organizzazione dei processi e corporate governance. Il management (o il titolare) che interpreta le funzioni del revisore come "interferenze" e limitazioni della propria libertà di scelta e di creatività imprenditoriale crea un consistente danno all'azienda in quanto nel rallenta l'evoluzione e ne riduce la competitività.
Il revisore non deve essere quindi visto come un maestro cattivo che bacchetta gli alunni e ne scopre gli errori davanti a tutta la classe, ma come un collaboratore e un compagno di viaggio in grado di fornire all'azienda consigli preziosi, verso l'interno, e autorevolezza verso l'esterno.

Trasparenza per il mercato

Come per l'azienda, anche la revisione legale dei conti può avere un impatto positivo sui soggetti pubblici e privati già citati che complessivamente compongono "il mercato" e che in modo diretto o indiretto sono interessati o coinvolti nell'attività dell'impresa. Un'informazione precisa, trasparente e affidabile consente ai soggetti finanziari di orientare in modo sano gli investimenti e l'attività creditizia, ai lavoratori qualificati di orientarsi meglio nel proprio settore, agli enti pubblici di velocizzare le gare d'appalto (che possono essere bloccate da situazioni finanziarie instabili delle aziende vincitrici) e così via.
Per fare un esempio, le società quotate in borsa sono soggette a numerosi e precisi obblighi informativi nei confronti del mercato e degli enti di vigilanza; ciò consente a tutti gli investitori, grandi e piccoli, di poter confrontarne i dati a

livello internazionale fin nel più piccolo dettaglio, così da poter scegliere verso quale azienda o settore orientare i propri investimenti.

In linea di principio, la revisione è uno degli elementi che consente di fare ciò, almeno parzialmente, anche al di fuori del ristretto club delle "quotate".

Chi è il revisore legale

Secondo la definizione del MEF, "l'attività di revisione legale dei conti è un processo complesso di verifiche e procedure svolte, dai revisori persone fisiche e società di revisione iscritti al registro dei revisori legali, in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), che consentono al revisore di formarsi un giudizio in merito al fatto che il bilancio, con una ragionevole sicurezza, nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o eventi non intenzionali".

Per diventare revisore è necessario avere una laurea in materie economico-finanziarie, svolgere un tirocinio obbligatorio minimo di tre anni presso uno studio di un revisore legale e sostenere l'esame di idoneità. Autorizzati alla revisione legale dei conti sono sia i revisori persone fisiche (professionisti) sia le società di revisione, che devono essere obbligatoriamente iscritti nell'apposito registro tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, e gestito dalla Ragioneria Generale dello Stato. Dal 2019 è in vigore il codice etico dei revisori ("Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale dei soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti", determinazione del Ragioniere Generale dello Stato n. 245504 del 20/11/2018).

La Redazione