

L'indipendenza del revisore secondo il Principio di revisione sull'indipendenza (Doc. 100 – “Principi sull'indipendenza del revisore”)

Il principio di revisione sull'indipendenza fornisce al revisore le linee guida alle quali fare riferimento per svolgere la propria attività in maniera indipendente.

Questo principio, per molti versi, riprende i concetti già ampiamente analizzati nei paragrafi precedenti: per tale motivo ci si limiterà a segnalare i principali aspetti.

Il principio definisce il termine “revisione” includendo nello stesso, oltre ai “servizi di revisione”, ossia la revisione del bilancio civilistico e consolidato e del bilancio infrannuale, anche i cd. “servizi di attestazione¹”, richiesti dalla legge e da regolamenti o effettuati su base volontaria, aventi ad oggetto informazioni diverse da quelle di cui ai servizi di revisione.

I Principi generali sull'indipendenza

Il principio ribadisce che, nello svolgere la propria attività di controllo, il revisore deve sempre essere indipendente dalla società revisionata sotto un profilo sia *mentale* che *formale*.

Per “*indipendenza mentale*” si intenderebbe l'atteggiamento intellettuale del revisore che deve considerare solo gli elementi rilevanti per il suo incarico, escludendo ogni fattore estraneo, mentre per “*indipendenza formale*” si intende la condizione “oggettiva” in base alla quale il revisore sia riconosciuto indipendente.

Il revisore potrà pertanto accettare un incarico di revisione *solo* se le misure di salvaguardia a fronte delle minacce individuate siano tali da non compromettere la propria l'indipendenza, sempre “valutata” dal punto di vista di un terzo ragionevole, obiettivo ed informato².

Oltre all'indipendenza, il principio sottolinea la necessità che il revisore rispetti i principi altrettanto fondamentali dell'obiettività e dell'integrità professionale. La prima, come atteggiamento mentale, non può essere soggetta a verifica esterna, mentre la seconda non può essere valutata preventivamente.

Per raggiungere questa indipendenza è fondamentale che il revisore ponga in essere un sistema di controllo interno e un processo di costante monitoraggio per verificare l'osservanza del requisito di indipendenza.

¹ Per servizi di attestazione si intendono tutti gli incarichi con cui il revisore valuta uno specifico elemento, la cui determinazione è effettuata da un altro soggetto che ne è responsabile, attraverso opportuni criteri, per esprimere una conclusione che fornisca al destinatario un grado di affidabilità in relazione a tale specifico elemento. La revisione del bilancio rientra tra questi.

² Per terzo ragionevole ed informato ci si riferisce ad un soggetto dotato di un grado di giudizio caratterizzato da livelli di comune ragionevolezza, il quale disponga o possa disporre delle informazioni relative a fatti e circostanze rilevanti in modo tale da consentirgli di formarsi un'opinione in merito all'indipendenza del revisore nello svolgimento di uno specifico incarico.

A tal proposito, il principio sulla indipendenza indica una serie di **sistemi di salvaguardia che la proteggano**. Essi sono quell'insieme documentato di procedure, norme di comportamento e provvedimenti che mirano a proteggere l'autonomia di giudizio del revisore e a mantenere la sua attività in un contesto di obiettività e imparzialità. In particolare, si prevedono sistemi:

- basati sui controlli di qualità posti in essere sia dagli ordini professionali sia dalle autorità di vigilanza;
- posti in essere dalla società revisionata (es. esistenza di un sistema interno di monitoraggio della qualità della revisione e degli altri servizi prestati);
- posti in essere dal revisore e dalla sua rete (es. regolamenti interni in tema di indipendenza e struttura a monitoraggio del rispetto di tali regolamenti).

In tema di salvaguardie basate su controlli delle autorità di vigilanza, si ricorda che ai sensi dell'art. 162 del d.lgs. 58/1998 alla Consob spetta il compito, almeno ogni tre anni, di verificare l'indipendenza e la idoneità tecnica della società di revisione, con appositi controlli di qualità. La Consob può chiedere la comunicazione periodica di dati e notizie ed eseguire ispezioni o assumere chiarimenti da soci, amministratori, membri degli organi di controllo e dirigenti della società di revisione.

Nel caso la Consob accerti irregolarità, può applicare una sanzione amministrativa da 10 mila a 500 mila euro, intimare alla società di non avvalersi dell'attività di revisione legale per un periodo massimo di cinque anni (precedentemente erano tre) del responsabile di una revisione legale, revocare gli incarichi di revisione o vietare alla società di accettare nuovi incarichi di revisione per tre anni.

Altri controlli di qualità saranno introdotti dal MEF in attuazione dell'art. 20 del d.lgs. 39/2010.

La presenza di tali salvaguardie non esonera, tuttavia, il revisore dall'attuazione di altre salvaguardie necessarie alla sua indipendenza. Di conseguenza, bisognerà mettere in atto tutte le misure necessarie e renderle operanti per favorire la percezione di una effettiva indipendenza agli occhi dei terzi.

L'esistenza e l'efficacia delle salvaguardie incidono sul livello di rischio di mancanza di indipendenza in un incarico la cui valutazione è effettuata dal responsabile dell'incarico e da qualsiasi altro soggetto coinvolto nel processo decisionale concernente l'indipendenza del revisore (es. l'organo di controllo). Se le salvaguardie in essere non siano ritenute sufficienti ad eliminare o attenuare il rischio di mancata indipendenza, occorrerà adottarne altre più consone al raggiungimento dello scopo. Altrimenti, se ciò non sarà possibile bisognerà rinunciare all'incarico.