

La revisione in casi in cui componenti della direzione aziendale siano coinvolti in indagini relative al pagamento di tangenti

Un aspetto purtroppo frequente in Italia riguarda il pagamento di tangenti; vediamo quindi come è opportuno agire sull'argomento in oggetto dopo averne discusso la problematica con consulenti legali¹.

Le situazioni possono essere di diverso tipo e Assirevi² e Consob hanno fornito delle guide di riferimento ai revisori su come comportarsi in merito che cerchiamo di riassumere in poche righe rimandando ai documenti tecnici relativi³:

1° CASO: SITUAZIONI IN CUI SONO STATE INTRAPRESE AZIONI SPECIFICHE NEI CONFRONTI DI SOCIETÀ INQUISITE PER IL PAGAMENTO DI TANGENTI

Nel caso in cui un componente del Consiglio di Amministrazione o della direzione di una società sia stato inquisito per il pagamento di tangenti ("il fatto") ed a seguito di ciò sia stata intrapresa un'azione civile o fi scale nei confronti della società da cui possa derivare una passività, tale situazione e le relative passività vanno evidenziate dalla società in bilancio secondo quanto previsto dai principi contabili italiani e internazionali, con alcune differenze (principio contabile nazionale OIC n. 19 – *I fondi per rischi ed oneri* e IAS 37 – *Accantonamenti, passività e attività potenziali*).

In fase di giudizio è opportuno attenersi a quanto previsto dal Principio di revisione n. 002 – *“Modalità di redazione della relazione di controllo contabile ai sensi dell’art. 2409-ter del codice civile”* dell’aprile 2009 per quanto riguarda i casi di incertezze.

2° CASO: SITUAZIONI IN CUI I COMPONENTI DEL CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE O DELLA DIREZIONE AZIENDALE SONO INQUISITI, MA NON VI SONO SPECIFICHE AZIONI NEI CONFRONTI DELLA SOCIETÀ

In questo caso:

- a) gli amministratori dovranno necessariamente indicare "il fatto" nella loro relazione al bilancio d'esercizio e, se gli effetti relativi fossero significativi, anche nella relazione del bilancio consolidato. Gli amministratori dovranno altresì confermare ai revisori e ai sindaci che il bilancio d'esercizio é corretto dal punto di vista formale e sostanziale e che il bilancio consolidato fornisce una corretta rappresentazione della situazione economica, patrimoniale e finanziaria del Gruppo, anche tenendo conto degli effetti conseguenti al fatto stesso. La mancanza di informativa "del fatto" costituisce una deviazione dai corretti principi contabili e come tale costituirà

¹ In questa parte quando ci si riferisce al "fatto" si intende la circostanza che un componente del consiglio di amministrazione o della direzione di una società sia stato inquisito per il pagamento di tangenti.

² Assirevi è l'associazione italiana di categoria dei revisori legali.

³ Documenti di ricerca Assirevi n. 28 e n. 28/1 (oggi superati), recepiti dalle Comunicazioni Consob n. 2422 e n. 2423 del 1993.

- “eccezione” nel giudizio di revisione, purché gli amministratori confermino che comunque il bilancio rappresenta il quadro fedele;
- b) si dovranno contattare i sindaci della società per discuterne;
 - c) il revisore dovrà ottenere informazioni dagli amministratori sulle modalità di svolgimento “del fatto”. L’ottenimento di queste informazioni ha come obiettivo quello di valutare l’esistenza di eventuali passività potenziali sul bilancio. Nei casi in cui “il fatto” a seguito di un procedimento giudiziario si concretizzi in un falso in bilancio e, pertanto, nella modifica del bilancio stesso, si rende necessario effettuare la riemissione della relazione sul bilancio;
 - d) si potrebbero, inoltre, verificare le seguenti due situazioni:
 - 1) *gli amministratori forniscono adeguate informazioni sulle modalità di svolgimento “del fatto”.*

In tale caso il revisore, in base a queste informazioni e di altri elementi che ritiene necessari e che riuscirà a reperire, dovrà cercare di rendersi conto delle eventuali passività potenziali connesse e valutarle. Queste passività possono essere di varia natura, ivi incluse quelle fiscali. In considerazione della natura peculiare e particolarmente aleatoria della situazione, nell’ambito degli elementi da considerare ai fini della valutazione dei possibili effetti delle passività potenziali, assumono una particolare importanza le consistenze patrimoniali (patrimonio netto) della società. Inoltre, ai fini delle passività potenziali, non potranno prendersi in considerazione ipotetiche azioni che potrebbero essere intraprese da terzi nei confronti della società (ad esempio, risarcimento danni) fintantoché le stesse non si concretizzeranno. Se le passività potenziali sono significative, dovranno essere considerate in relazione di revisione come previsto dal Principio di revisione n. 002 – Modalità di redazione della relazione sul bilancio per quanto riguarda le incertezze.

La società di revisione dovrà introdurre nel paragrafo 2.a una frase aggiuntiva, che indichi che sono state svolte procedure di revisione addizionali a seguito “del fatto” già messo in evidenza dagli amministratori della società.

Se dallo svolgimento di procedure addizionali dovessero emergere elementi che possono far ritenere l’esistenza di fatti censurabili (come, ad esempio, un contratto a prezzi chiaramente irragionevoli), se ne dovranno informare per iscritto i sindaci. Inoltre, bisognerà valutare la significatività dei possibili effetti sul bilancio degli elementi riscontrati e concludere se evidenziare un’eccezione nella relazione di revisione o una impossibilità ad esprimere un giudizio.

È necessario anche ottenere nella lettera di attestazione una dichiarazione specifica degli amministratori che attestino che non sono stati effettuati pagamenti per tangenti o intraprese azioni della stessa natura che abbiano effetto sul bilancio d’esercizio e sul bilancio consolidato;

- 2) *gli amministratori non forniscono adeguate informazioni sul “fatto”.*

In tal caso, emergono specifici limiti allo svolgimento del procedimento di revisione con le relative conseguenze nella relazione di revisione (“eccezione” o “impossibilità a esprimere il giudizio”). Se possibile, andranno comunque effettuate le procedure addizionali sul bilancio come previsto prima.

3° CASO: SITUAZIONI IN CUI GLI AMMINISTRATORI NON CONFERMANO NELLA LORO RELAZIONE LA CORRETTEZZA FORMALE E SOSTANZIALE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO O NON CONFERMANO CHE IL BILANCIO CONSOLIDATO FORNISCE UNA CORRETTA RAPPRESENTAZIONE DELLA SITUAZIONE ECONOMICA, PATRIMONIALE E FINANZIARIA DEL GRUPPO A SEGUITO "DEL FATTO".

In questi casi il revisore si trova nell'impossibilità di esprimere il giudizio.

4° CASO: SOCIETÀ OPERANTI NEL SETTORE OGGETTO DI TANGENTI PER LE QUALI LA DIREZIONE NON È STATA INQUISITA.

Per tali società si dovranno effettuare le procedure aggiuntive previste nei casi precedenti ed esse saranno comunicate alla Consob nella lettera di trasmissione della relazione sul bilancio.