

professionale **notizie**

**Periodico
bimestrale
di cultura e tecnica
della libera
professione**

A cura
dell'Associazione Professionisti
e Dirigenti Commercialisti

**”SPECIALE
CONGRESSO”**

Revisione e revisori di bilancio

1. Controllo, indipendenza e società di revisione

Il 10 maggio 1986 ebbi il piacere di essere invitato a tenere una relazione presso l'Università di Siena sul tema del potere economico in Italia. La relazione riguardava i rapporti tra il potere economico ed il potere del controllo e fui grato agli studenti intervenuti per i quesiti che mi posero in quell'occasione che mi consentirono di meglio focalizzare alcuni principi fondamentali di quel potere che riposa, al momento attuale, nelle mani di una ristretta cerchia di enti e di soggetti che di fatto ne vanificano la funzione stante la sostanziale carenza di indipendenza economica e politica dai soggetti od enti sottoposti al loro controllo. La filosofia del controllo che venne delineata in quell'occasione non può essere altro che fondata sulla diffusione e non sulla concentrazione delle funzioni di controllo, (sicché si venga a determinare non solo l'avvicendamento dei controllori, ma l'attuazione di un sistema di critica reciproca in occasione dell'avvicendamento descritto) e sui rapporti di conflitto di interessi che, senza essere esasperati, devono porsi, unitamente alla tecnica, quali elementi di salvaguardia dell'indipendenza dei verificatori nei confronti dei verificati, conflitto di interessi che deve sussistere anche nell'ambito dei gruppi di lavoro e dei gruppi di interesse preposti allo svolgimento delle funzioni di controllo.

In occasione di quella conferenza feci più o meno espliciti riferimenti alle società di revisione ed alla classe professionale quali enti e soggetti che, sotto ipotizzate vigilanze, da qualche anno si trovano in modo diretto o mediato coinvolti nella funzione di controllo delle iniziative microeconomiche nel nostro Paese. Si tratta in parole povere della tanto discussa revisione di bilancio delle società quotate in Borsa, delle società a partecipazione, delle imprese di assicurazioni ramo danni, delle imprese municipalizzate, delle società editoriali, dei fondi comuni di investimento, ecc.

2. Cultura del controllo, revisione, incarichi

L'assenza di una adeguata diffusa cultura del controllo ha fatto sì, e a tutt'oggi le condizioni non sembrano essere sostanzialmente mutate, che da un lato i singoli professionisti fossero esclusi in forza di legge dalla possibilità di assunzione di incarichi di revisione per la certificazione di bilancio, dall'altro che nove società di revisione a matrice apparentemente professionale, ma sostanzialmente

strutturate come imprese commerciali nel campo dei servizi, acquisissero, con controlli puramente formali da parte degli enti preposti alla vigilanza, la quasi totalità degli incarichi.

Non sappiamo se vi fu deliberata politica all'inizio da parte di forse ingenui conferenti di incarichi, ammalati di esterofilia e comunque inconsapevoli del reale significato di una certificazione professionale di bilanci, certo è che ad anni di distanza dal lontano 1975, dagli incarichi di pre-revisione e dai primi incarichi triennali di revisione, è difficile ritenere che ora vi sia inconsapevolezza.

3. I termini del problema. La ripartizione di mercato della revisione.

Per meglio delineare i termini del problema che non sono a fondamento di un grido di allarme in relazione ad ipotesi future, ma frutto di circostanze oggi reali, valga la lettura dell'articolo di Anna Di Martino e Fabio Tamburini pubblicato su "Il Mondo" del 30 giugno 1986 che riporta la mappa dell'assegnazione degli incarichi da cui emerge che, dopo l'intervenuta acquisizione da parte della Price Waterhouse della società Toris (a matrice italiana, ma con una struttura che si stava delineando sempre più simile a quella non professionale), le società di capitali quotate nelle Borse italiane sono controllate, per la certificazione di bilancio, praticamente unicamente da società straniere: Arthur Andersen (35 società), Reconta Touche Ross (29 società), Coopers & Lybrand (28 società), Peat Marwick (21 società), Price Waterhouse (ora 24 società), Deloitte Haskins & Sells (14 società), Arthur Young & C. (10 società), Ernest & Winney (10 società), KMG Fides (9 società). (Ora Peat, Marwick, Mitchell & Co).

Le cose non vanno diversamente per i fondi comuni di investimento che dei 53 (10 lussemburghesi e 43 italiani) quotati al 30 giugno 1986 solo due risultavano controllati da società di revisione italiana (uno all'Italaudit, società il cui capitale è posseduto integralmente da istituti di credito ed uno alla Certa sas, società che riferisce una parte dei suoi interessi all'Associazione delle Casse di Risparmio). Non diversamente ancora le cose vanno per gli altri incarichi obbligatori di revisione di bilancio, talché si può dire che oltre il 95% degli incarichi risulta affidato alle otto società angloamericane o solo americane che la prassi usa denominare correntemente sotto l'etichetta "bis eight".

Queste società, insieme con le società italiane abilitate dalla CONSOB, raggiungono un totale di 26 società, le uniche che la CONSOB ha ritenuto qualificate a svolgere attività di revisione per la certificazione di bilancio.

4. Società di revisione e società di consulenza.

Affiancate a dette grandi società di servizi e possedute di fatto dagli stessi gruppi di interesse e generalmente operanti sotto gli stessi marchi commerciali, vi sono altre società di servizi che, in genere, in violazione delle leggi professionali o della legge n. 1815 del 1939 (che disciplina le società professionali) esercitano attività di consulenza in materia di diritto societario, di diritto tributario, di contabilità e bilanci, di diritto del lavoro e di contabilità delle paghe, di informatica, di controllo di gestione, di selezione del personale. Dette società di consulenza costituiscono un aggiramento dell'impedimento che, a torto o a ragione, il D.P.R. n. 136 aveva posto alle società di revisione iscritte all'albo CONSOB ed ai professionisti iscritti negli albi di legge di queste società. Attraverso le società di consulenza vengono fornite alle stesse quotate in Borsa sottoposte alla revisione di bilancio i servizi più disparati, sostituendo gradualmente (o bruscamente) i consulenti professionali tradizionali di queste società, creandone i quadri del personale attraverso adeguate assunzioni, promuovendo la formazione, interferendo nelle politiche decisionali e gestionali di impresa. Non è da sottovalutare il sempre maggior interesse dimostrato in questi anni da parte delle società di revisione straniere per la selezione del personale e per l'attività di consulenza rivolte anche a società non quotate in Borsa: si stanno preparando dirigenti e quadri "simpatizzanti" di aziende che prima o poi chiameranno la società di revisione straniera a fare la revisione di bilancio (uno stipendio elevato contrattato attraverso la selezione del personale, inviti a convegni e tavole rotonde, un pò di consulenza per far fare carriera, un placet a qualche fringe-benefit e la cosa è fatta. Come non essere grati a chi ti ha fatto tanto favori?). Non è poi da trascurare il fatto che nella rotazione rilevante degli addetti delle società di revisione e delle società di consulenza, chi dopo due anni lascia le suddette società rimane legato alla società di revisione o di consulenza straniera da vincoli culturali, da matrici formative impresse, non esclusa la possibilità del rientro in "seno alla famiglia".

5. Società di revisione e tariffe.

Ulteriore elemento da prendere in considerazione per ben valutare il quadro è quello del comportamento di dette società sul mercato. È fatto ormai noto al pubblico che dette società, nonostante insieme con le società italiane facciano parte di un'associazione (ASSIREVI) che vota a maggioranza tariffe e sanzioni per la non applicazione delle tariffe stesse, hanno attuato una politica di concorrenza sulla cui etica e sulla cui correttezza qualcuno potrebbe sollevare dubbi, che ha portato addirittura società a matrice bancaria, e quindi con una certa disponibilità di mezzi, sull'orlo dello squilibrio economico e finanziario. È scomparsa la Fidimi assorbita (per fusione) dalla Touche Ross, è scomparsa la Toris assorbita dalla Price Waterhouse, la Helios assorbita dalla KMG Fides (l'unica che non era angloamericana), la Compagnia Europea assorbita dalla Peat Marwick Mitchell & Co. (Fidimi e Compagnia Europea avevano capitale bancario). Come compare nello scritto citato di Di Martino e Tamburini, sembra che la politica di acquisizione delle società italiane non appaia sporadica, eventuale e pertanto casuale, ma che sia frutto di una specifica volontà, forse addirittura concordata tra gli oligopolisti del controllo, nell'intento della progressiva eliminazione dell'unica espressione della professione italiana nel campo della revisione obbligatoria.

6. Società di revisione, segreto professionale, controllo di qualità.

Un ulteriore motivo di preoccupazione conseguente alla situazione descritta è da ricercare nel segreto professionale. È noto che sulla base di uno specifico pronunciamento del dicembre 1984 del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, si è chiarito che i dottori commercialisti (e dobbiamo ovviamente ritenere anche i ragionieri) che sono amministratori soci o dipendenti di una società di revisione sono sottoposti integralmente (né potrebbe essere diversamente) all'Ordinamento professionale (fissato per legge) e pertanto sono vincolati nei confronti di chiunque (salvo, al momento attuale, nei confronti della Magistratura — non rientrando la categoria tra quelle previste all'art. 351 del Codice Penale —) all'obbligo del segreto professionale, segreto ribadito dalle diverse norme di legge che presiedono alla disciplina delle società di revisione. Ora appare che le società che detengono

oltre il 95% del mercato, cioè le società straniere, fossero fortemente preoccupate dai problemi di qualità connessi all'attività svolta dalle società italiane per la revisione del 5% o dello 0% del mercato, considerando questo potenziale rischio di immagine per la revisione e hanno ritenuto di interpellare docenti universitari e professionisti di chiara fama per avvalorare la tesi dell'insussistenza dell'obbligo del segreto professionale sulla base del regolamento dell'associazione di categoria.

Viene fatto di chiedersi quale fosse il reale motivo della regola ingenuamente approvata dalla maggioranza delle società italiane che parteciparono a quella delibera, se cioè fosse fondato sulla non conoscenza delle proprie quote di mercato (sic!) o se invece fosse dettato dal timore che fenomeni non tempestivamente conoscibili da parte delle grandi società di revisione si potessero verificare presso le società italiane rafforzandone in qualche modo la tecnica ed il rapporto con il mercato potenziale derivante dalla futura applicazione della IV Direttiva CEE che prevede la certificazione obbligatoria per la stragrande maggioranza delle società di capitali non quotate in Borsa. Una peculiarità dell'esecuzione di questi controlli sta nel fatto che i gruppi di lavoro addetti al controllo non vengono verificati per situazioni di incompatibilità nei confronti dell'ente le cui informazioni vengono ad essere oggetto di accertamento attraverso l'esame del lavoro di revisione svolto da gruppi di lavoro per i quali invece tale incompatibilità era stata valutata a rischio della perdita o del non conferimento dell'incarico.

Le ragioni addotte per promuovere il controllo di qualità risiedevano nel fatto che le società italiane non rispettavano le tariffe fissate nelle delibere ASSIREVI e pertanto proponendo i servizi professionali e tariffe non remunerative rischiavano di effettuare il lavoro secondo standards non adeguati. È intuitivo nel lettore quanto potesse essere falsa e pretenziosa siffatta motivazione e quanto implicita sia invece la censura per le società di revisione straniere che, acquisendo decine di incarichi a prezzo stracciato e impegnando sul lavoro laureati e diplomati di esperienza da zero a due anni e per percentuali superiori al 50% delle ore impegnate non potevano certamente garantire standards professionali di lavoro (non a caso l'INPDAI considerò queste società di natura addirittura industriale nulla avendo a che fare con la struttura di un'autentica società professionale che, secondo i disposti della legge n. 1966 del 1939, deve destinare all'esecuzione del lavoro di revisione essenzialmente personale di con-

cesso iscritto o iscrivibile per avvenuto superamento di esami negli albi professionali: legge violatissima da parte delle citate otto società senza alcun intervento da parte del Ministero Industria, del Ministero Grazia e Giustizia o della CONSOB, violazioni implicite nel metodo di determinazione della tariffa varata dall'ASSIREVI in forza di una specifica delibera CONSOB).

7. Prime conclusioni.

Delineato il quadro sia pure in modo molto succinto si può pervenire ad alcune fondamentali conclusioni:

- a) è impensabile che le grandi società sottoposte a revisione non si siano rese conto che i nuclei di revisione sono costituiti per oltre il 60% del totale delle ore da laureati o diplomati non iscritti in albi professionali, per la maggior parte oggi costituiti da apprendisti in contratto di formazione attraverso gli interventi del Fondo sociale europeo o della legge per la formazione giovani;
- b) è impensabile che un serio lavoro di controllo possa essere svolto per un livello di dimensione societaria quale quello delle società quotate in Borsa, da persone da uno a tre anni di esperienza;
- c) avendo a che fare con società commerciali e non professionali è impensabile che gli enti verificati che ritengono validamente tutelato il sistema delle loro informazioni, specie se consideriamo che al di là delle società quotate in Borsa le stesse citate società di revisione, vantando l'esperienza nei settori merceologici delle società quotate, hanno acquisito percentuali rilevanti, talvolta totalitarie, di interi settori merceologici attraverso sia incarichi acquisiti nel campo della revisione obbligatoria, sia conferiti nell'ambito della revisione volontaria;
- d) avendo dette società di revisione percentuali rilevanti del proprio personale impegnato nel lavoro di revisione di grandi società quotate, parti importanti dei costi del personale sono condizionate dalla conservazione di detti incarichi ledendosi in tal modo il principio dell'indipendenza (questo principio insito nelle stesure di bozza dell'VIII Direttiva CEE che disciplina la revisione legale dei conti, scomparve, per gli aspetti economici, sotto pressione delle multinazionali della revisione, nella stesura definitiva).

8. Ruolo degli Ordini professionali.

Ci si può chiedere a questo punto quale possa essere stato il ruolo degli Ordini professionali per avocare ai propri iscritti il compito istituzionale del controllo dei bilanci e quindi delle risorse economiche del nostro Paese. Se scudiamo "voci" isolate ed una certa presa di posizione globale agli inizi per i problemi dell'incompatibilità, clamore ben presto sopito per disinteresse o forse per scarsa cultura sociale della categoria, il silenzio ha regnato sovrano. Si è arrivati al punto di patteggiare la presenza di amministratori delle società di revisione nell'ambito delle Commissioni Nazionali, ufficializzando una situazione che da sempre era stata così, cioè una situazione che aveva visto da sempre la quasi totalità dei membri delle Commissioni dei principi contabili e di revisione costituiti dai dipendenti e dai revisori delle multinazionali di revisione. Stupefacente inoltre è stato l'approccio recentemente dato nel Giornale dei dottori commercialisti alla trattazione del problema connesso alla ripartizione di mercato della revisione in Italia. Le società angloamericane sono diventate, a tutti gli effetti, società italiane che fanno parte di reti tecnico-culturali internazionali.

Non si conoscono le ragioni di fondo che hanno indotto la categoria professionale ad accettare, dopo sì breve lotta, una situazione che vede l'esproprio della funzione del controllo a favore di interessi stranieri, ma è certo che la categoria professionale solo sporadicamente si è resa conto di dove va la revisione italiana. Ne è un sintomatico esempio lo scritto comparso sul numero di luglio 1986 del Giornale dei Dottori Commercialisti di Giancarlo Tomasin che dà lo stato della revisione fatta da una di queste grandi società di servizi. Il caso riportato è quello di una revisione fatta ad una società italiana con una relazione scritta in inglese con una certificazione di bilancio in presenza di bilancio falso (la società vende disinvoltamente "in nero" secondo quanto emerge dall'esame della relazione di revisione, secondo le parole di Giancarlo Tomasin).

Si diceva della scarsa attenzione della categoria professionale a questo tema e desidero aggiungere l'assoluto silenzio su precise mie comunicazioni in merito al segreto professionale ed alla definizione della natura reale delle società di revisione, comunicazioni indirizzate ai Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri ed ai Ministeri competenti. Questo silenzio non fa altro che consentire la prosecuzione del-

l'opera di esproprio delle funzioni del controllo.

9. Conclusioni.

Posso concludere questo scritto richiamando l'attenzione sul fatto che se il compromesso certificatorio arriva ad essere, come nel caso riportato da Tomasin, così plateale, quale compromesso potrà esservi quando il revisore impegna la prevalenza della sua struttura per dieci o venti o trenta società per cui perdendo l'incarico si trova costretto a dover ridurre il proprio organico del 10, del 20 o del 30% e più? Quale garanzia di riservatezza potrà dare un revisore i cui addetti hanno conoscenza delle cifre dell'intero settore, quando questo revisore opera in stretta connessione con organismi multinazionali che dettano le politiche, coprono le perdite, condizionano gli investimenti, forniscono personale di supporto o addestrano il personale locale? Quale garanzia di indipendenza può dare un revisore che resta incaricato per nove anni sullo stesso gruppo e che viene a scambiarsi con altri revisori sulla base di patti oligopolistici di mercato? Quale garanzia qualitativa fornisce questo revisore quando il tempo del lavoro professionale non rappresenta nella realtà più del 10% del lavoro totale? Quale garanzia di serietà professionale fornisce ancora questo revisore regolarmente inquisito negli Stati Uniti per lavori malfatti o addirittura per collusioni in frode? Quale garanzia di sussistenza del conflitto di interessi vi può essere tra il conferente l'incarico e l'incaricato quando il conferente non può non essere a conoscenza, perchè l'ignoranza sarebbe molto colpevole, di tutte queste circostanze che accompagnano il lavoro di revisione di una di queste società?

Tutti questi interrogativi portano ad una risposta intuitiva: controllori e controllati non sono effettivamente indipendenti. L'indipendenza è solo formale, come è formale l'osservanza dell'obbligo del non esercizio di attività professionale per gli amministratori di queste società di revisione. Considerata la dimensione di molti degli enti sottoposti a revisione obbligatoria può accadere di pensare che vi sia un interesse politico oltre che economico a far sì che poche società si spartiscano il mondo del controllo, che non vi sia critica, che vi siano solotante belle roboanti etichette internazionali. Questa possibile complicità politica è rilevabile nell'ambito della stessa indagine conoscitiva del Parlamento sulla CONSOB dalla quale sono emerse preoccupazioni sostanzialmente solo per le società di revisione italiane a matrice professionale e non ci si è posti il proble-

ma della concentrazione degli incarichi in società in revisione che, al momento in cui vennero conferiti i primi mandati pubblici, non potevano disporre delle risorse di capitale umano necessarie, in quanto se ciò fosse stato avrebbe significato attribuire incarichi a società che avevano una notevole sottoccupazione del personale impiegato e di converso (considerato che quasi tutte queste società hanno raddoppiato e talvolta quasi triplicato il proprio personale in quattro anni), ma di fatto ha significato attribuire lavori di revisione a società che, tenuto conto delle rotazioni, hanno impiegato persone che avevano un'esperienza certamente inadeguata all'esecuzione di qualsiasi lavoro di controllo.

Se in un Paese il controllore non è economicamente indipendente dal controllato, le risorse economiche della collettività non sono più protette. Oligarchia partitistica, oligarchia economica ed oligarchia del controllo sovrapponendosi sempre più, trasformano uno stato democratico in qualche cosa che, comunque la si chiami, non coincide con ciò che viene chiamata democrazia, con la conseguente progressiva irreversibile erosione delle nostre libertà fondamentali.

Ora siamo vicinissimi alla soglia del passaggio dal sistema democratico (con molti difetti) ad un sistema che democratico non è ed il potere politico con la sua assenza e con la sua convivenza (forse con utilitarismi di vario genere) non può che essere il grande imputato nella commissione di questo reato.

Franco Pontani

APPENDICE

Progetto di disegno di legge messo a punto dal Comitato Direttivo dell'Associazione per un'ipotesi di revisione obbligatoria per società non quotate in borsa la cui dimensione non consenta l'intervento di singoli dottori commercialisti revisori.

DISEGNO DI LEGGE

ART. 1

Il bilancio annuale di esercizio delle società non quotate in Borsa che, per norma di legge, siano soggette all'obbligo della revisione per la certificazione da parte di società iscritte allo speciale Albo della Commissione Nazionale delle Società e la Borsa, deve essere sottoposto a certificazione da parte di società iscritte a detto Albo che presentino le seguenti caratteristiche:

- a) siano società di diritto italiano;
- b) abbiano la maggioranza dei soci costituita da dottori commercialisti o da ragionieri iscritti negli albi degli esercenti la professione;
- c) abbiano la totalità degli amministratori costituita da dottori commercialisti o ragionieri iscritti negli appositi albi di cui alla lettera b);
- d) presentino una struttura organizzativa che garantisca un rapporto tra professionisti dottori e ragionieri iscritti negli albi di cui alla lettera b) ed addetti all'attività di revisione ed organizzazione contabile ed amministrativa non superiore a quattro addetti per ogni professionista iscritto negli albi di cui alla lettera b). Sono considerati addetti all'attività di revisione ed organizzazione contabile ed amministrativa solo coloro che sono legati alla società di revisione da rapporti di lavoro dipendente e non rivestono la qualifica di soci. Sono considerati professionisti, ai fini del rapporto di struttura organizzativa, coloro che iscritti negli albi di cui alla lettera b), rivestono la qualifica di soci di società di nome collettivo o di accomandatari ed accomandanti

delle società in accomandita semplice o per azioni o delle società professionali costituite ai sensi della Legge 23.11.1939 n. 1815. Ai fini della determinazione del rapporto di struttura i soci accomandanti delle società in accomandita semplice e per azioni sono presi in considerazione solo se legati alla società di revisione da rapporti di lavoro dipendente o di lavoro autonomo in forza di procura generale o speciale.

ART. 2

Le società che, ai sensi dell'art. 1, debbono sottoporre a revisione per la certificazione di bilancio il bilancio annuale di esercizio possono conferire incarichi di revisione congiuntamente a due società di revisione di cui una almeno deve presentare le caratteristiche definite dall'art. 1. Nel caso in cui una delle due società di revisione non presenti le caratteristiche strutturali di cui all'art. 1 la relazione di certificazione deve essere sottoscritta da due amministratori della società di revisione che presenta le caratteristiche di cui all'art. 1 e da uno degli amministratori dell'altra società.

Il gruppo di lavoro incaricato della revisione annuale per la certificazione di bilancio deve essere costituito per almeno il 50% del tempo complessivo necessario all'esecuzione del lavoro da professionisti iscritti negli albi professionali indicati all'art. 1, lett. b). Il ricorso a professionisti esterni per previsione di legge per settori particolari non concorre alla determinazione della percentuale di cui al 2° comma.

Il ricorso a professionisti esterni per la consultazione in relazione alla soluzione di problemi particolari non concorre alla determinazione della percentuale di cui al 2° comma.

Il ricorso a professionisti esterni per l'integrazione del gruppo di lavoro di revisione, fatti salvi gli accertamenti di inesistenza di situazioni di incompatibilità ai fini dell'indipendenza per l'esecuzione dell'incarico, non potrà rappresentare più del 20% del tempo complessivo occorrente per l'esecuzione dell'incarico.

Ai fini della valutazione del conferimento dell'incarico di revisione, le società di revisione di cui al 1° comma dovranno comunicare alla società conferente l'incarico gli elementi di informazione di cui all'art. 1 ed ai precedenti commi di questo articolo.

Ai fini della valutazione dell'indipendenza del giudizio di certificazione dei bilanci le società di revisione dovranno comunicare alla società conferente, sulla base di uno specifico elenco merceologico,

la distinta dei mandati di revisione eseguiti negli ultimi tre anni solari per imprese o società dello stesso settore merceologico, il numero complessivo di ore dedicate al lavoro di revisione per dette società, i nominativi delle persone sia addetti che soci o professionisti esterni, che hanno partecipato a detti lavori ed i nominativi degli addetti, soci e professionisti esterni che vengono designati a far parte del gruppo di lavoro di revisione del bilancio della società conferente.

ART. 3

Il controllo di qualità sui lavori di revisione eseguiti ai sensi degli artt. 1 e 2 viene esercitato dagli enti di diritto pubblico preposti per legge alla vigilanza sulle società di revisione iscritte all'Albo speciale della Commissione Nazionale delle Società e la Borsa.

È consentita l'esecuzione del controllo di qualità per scelta volontaria della o delle società di revisione incaricate del lavoro di certificazione annuale del bilancio delle società di cui all'art. 1 ai soci illimitatamente responsabili delle società di revisione, ai soci accomandanti procuratori o dipendenti purché non abbiano partecipato al lavoro di revisione e purché siano iscritti negli albi professionali di cui all'art. 1.

È consentita l'esecuzione del controllo di qualità su richiesta della o delle società di revisione a commissioni specificatamente costituite presso gli ordini dei dottori commercialisti ed i collegi dei ragionieri delle circoscrizioni territoriali in cui risultano iscritti i professionisti che sottoscrivono le relazioni di certificazione.

Il controllo di qualità esercitato per scelta della o delle società di revisione incaricate deve essere preventivamente autorizzato dalla società od enti il cui bilancio è sottoposto a revisione per la certificazione.

Tutti i soggetti incaricati del controllo di qualità a richiesta della o delle società di revisione devono dichiarare per iscritto di non essere in situazioni di carenza di indipendenza. I nominativi degli addetti al controllo di qualità devono essere comunicati alla società il cui bilancio è stato sottoposto a revisione.

Il controllo di qualità può essere esplicito sia presso la o le società di revisione che presso la società il cui bilancio è stato sottoposto a revisione.

Il controllo effettuato da enti o soggetti diversi da quelli indicati od in violazione delle regole di cui ai precedenti commi di questo articolo rende applicabile, agli amministratori della società di revisione,

ne che hanno conferito l'incarico del controllo di qualità, l'art. 622 del Codice Penale indipendentemente dal fatto che non sia derivato documento alcuno, non riconoscendosi nella fattispecie la sussistenza della giusta causa. Sono applicabili agli amministratori di cui al precedente comma le sanzioni conseguenti alla violazione dell'art. 5 del DPR 27 ottobre 1953 n. 1067 dell'art. 4 e DRP 27 ottobre 1953 n. 1068.

ART. 4

Le società il cui bilancio è sottoposto a revisione ai sensi dell'art. 1 potranno rinviare alla scadenza degli incarichi di revisione già conferiti l'applicazione degli artt. 1 e 2 della presente legge.

Le società di revisione incaricate dell'esecuzione del lavoro di revisione ai sensi del precedente comma, dovranno adeguarsi ai disposti dell'art. 3 in relazione agli incarichi loro affidati dalle società indicate all'art. 1.

Tutte le norme incompatibili con la presente legge sono abrogate.

La presente legge entra in vigore al quindicesimo giorno successivo alla comunicazione sulla Gazzetta Ufficiale.

Relazione al disegno di legge sulle società di revisione

Le leggi sino ad oggi emanate per disciplinare sia l'attività delle società di revisione sia l'obbligo della revisione per le società quotate in Borsa e per altre società ed enti giuridici tenuto conto della loro importanza sociale ed in genere della loro rilevanza ai fini dei rapporti economico sociali nel nostro Paese sono, ancora lontane dal concretare un assetto sistematico sia dell'obbligo del controllo, sia delle regole tecniche, giuridiche e professionali da seguirsi per l'esecuzione del controllo stesso.

La dilazione dell'attuazione della IV Direttiva CEE in materia di società e bilanci ed il costante rinvio pertanto della revisione obbligatoria per la stragrande maggioranza delle società di capitali, la diffusa notorietà del fatto che i collegi sindacali, costituiti in genere e per previsione normativa solo da minoranze iscritte in albi professionali,

non hanno mai svolto attività di revisione e che quindi non possono costituire elemento sufficiente di garanzia per la correttezza contabile e l'attitudine dei bilanci delle società di capitali ad esprimere un quadro fedele della realtà economica e finanziaria dell'impresa cui si riferiscono, sono tutti elementi di costante incertezza che gravano non solo sul mercato delle azioni o delle quote sociali, ma anche sui rapporti che intercorrono tra le società ed il mercato dei finanziamenti e la forza lavoro.

A questo diffuso clima di incertezza si deve aggiungere che l'attuale situazione degli incarichi di revisione assegnati alle società iscritte in forza del DPR 31.3.1975 n. 136 all'Albo speciale della Commissione Nazionale Società e Borsa ha visto sempre più concretarsi l'oligopolio di poche società di revisione con gravi incertezze sulla reale indipendenza nell'esecuzione dei lavori di revisione in quanto, oltre il 90% di tutti gli incarichi di revisione, sia in relazione alle società quotate in Borsa che alle altre società obbligate in forza di legge alla revisione obbligatoria del bilancio annuale, risulta concentrato su non più di otto società, con una prevalenza di incarichi su non più di quattro società che pertanto vengono ad essere i controllori dei bilanci della stragrande maggioranza delle società obbligate alla certificazione di bilancio.

La stessa indagine conoscitiva parlamentare sulla CONSOB ha evidenziato situazioni di carenza che non appaiono essere state oggetto di specifica soluzione specie in relazione al problema dell'indipendenza che la dottrina sta additando al Paese e che non può ritenersi connesso alle sole società di revisione a matrice bancaria.

È altresì noto che le strutture delle maggiori società di revisione sono fondate su personale non in possesso dei requisiti di iscrizione agli albi e pertanto non in linea con i principi ispiratori della Legge 23.11.1939 n. 1966.

La natura dell'attività prestata è tale che la stragrande maggioranza di queste società iscritte all'Albo CONSOB è stata considerata ai fini contributivi e previdenziali rientrando non nell'ambito della società di tipo professionale, bensì di tipo industriale e pertanto fondate su strutture organizzate, in forza di legge, in forma di impresa, ma prive di quelle maggioranze auspicabili di professionisti dell'area economica necessaria a garantire l'esecuzione di un lavoro di revisione con adeguate capacità professionali.

I costanti riferimenti al mondo della revisione anglo-sassone sono stati generalmente fatti solo per le tecniche o per i principi di riferimento, ma

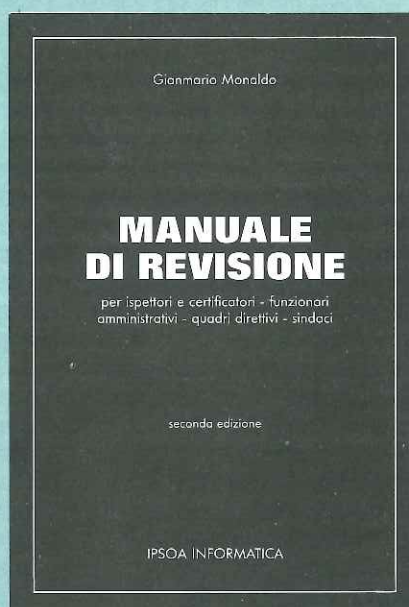
non per le qualifiche degli addetti. In tutti i Paesi che hanno sancito per legge l'obbligo della revisione di bilanci gli addetti delle società di revisione, dall'assistente al socio amministratore, sono generalmente iscritti in albi professionali e la loro carriera si sviluppa sì per esperienza, ma su un fondamento teorico verificato.

È alla luce di queste considerazioni che riteniamo che la revisione obbligatoria, almeno delle società non direttamente disciplinate dalla Legge n. 136 del 31.3.1975, debba essere più puntualmente indirizzata indicando un modo più professionale di procedere, in attesa della definizione di una legge di riassetto dell'intera area dell'obbligo del controllo. Le linee guida sono quelle di una migliore definizione qualitativa fondata su strutture professionali che garantiscano non solo un'adeguata indipendenza, un garantito livello professionale di esecuzione del lavoro ed un più tutelato obbligo di riservatezza, linee tutte queste che solo con una migliore definizione dei soggetti incaricati dell'esecuzione del lavoro di revisione e delle strutture operative delle società di revisione, si possono portare ad un risultato fattivo per l'efficacia del controllo dei bilanci della società.

Vetrina libri

Gianmario Monaldo
«Sistemi di informatica didattica»
 IPSOA INFORMATICA 1984

Gianmario Monaldo
«Manuale di revisione»
 seconda edizione
 IPSOA INFORMATICA
(In corso di stampa)



Franco Pontani
«Informatica, impresa e diritto»
(con ampio spazio dedicato alla tematica del registro delle elaborazioni elettroniche dei dati)
 GIUFFRÈ 1984

Franco Pontani
«Il revisore legale dei conti»
 IPSOA INFORMATICA 1985

Franco Pontani
«Il rimborso delle spese in azienda»
 IPSOA INFORMATICA
(In corso di stampa)

Tutti i Colleghi Associati sono pregati di dare comunicazione di volumi pubblicati o in corso di pubblicazione. Per tutti i volumi segnalati, da inviare in due copie, verrà effettuata la recensione.