



## I PROFILI DELL'INDIPENDENZA

### Indipendenza professionale (comportamentale)



Atteggiamento professionale finalizzato a considerare solo gli elementi che si reputano rilevanti per lo svolgimento dell'incarico.

Tale atteggiamento salvaguarda la capacità del revisore legale di emettere un giudizio professionale obiettivo mantenendo un atteggiamento di scetticismo professionale.

### Indipendenza di fatto (formale)



Da intendersi come condizione oggettiva in virtù della quale il soggetto incaricato della revisione viene visto come indipendente.

In virtù di ciò il revisore non viene associato a situazioni o circostanze tali da indurre un terzo ragionevole ed informato a mettere in dubbio la sua autonomia nello svolgere l'incarico in modo obiettivo.



## ART. 10 CO. 1-BIS

### Periodo di riferimento

- ✓ Il requisito di indipendenza deve sussistere **durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa.**



- ✓ Es. Bilancio 2017: l'indipendenza deve sussistere durante **tutto l'anno 2017 fino all'approvazione del bilancio** (aprile/ giugno 2018).



## ART. 10 (COMMI 1 E 1-TER)



... (e qualsiasi persona in grado influenzare la revisione) **deve essere indipendente dalla società sottoposta a revisione** e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.

... deve adottare misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata **da alcun conflitto di interessi, anche soltanto potenziale, o da relazioni d'affari o di altro genere**, dirette o indirette, riguardanti il revisore legale... **e laddove applicabili la sua rete**



## COMPROMISSIONE DELL'INDIPENDENZA

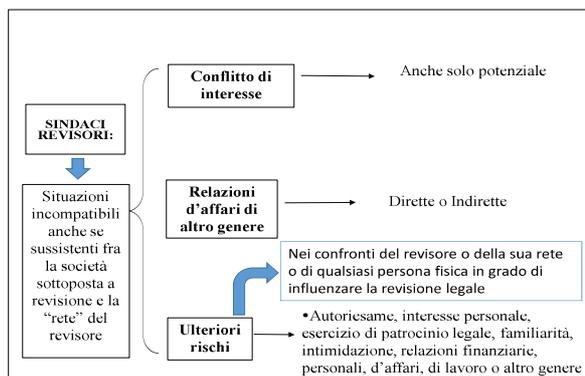
**NORMA di comportamento 1.4 - + art. 10, c. 2 d.lgs 39/2010**  
(Vedi anche approccio metodologico)

- ✓ Rischi derivanti **dall'interesse personale**.
- ✓ Rischi derivanti **dall'auto-riesame**.
- ✓ Rischi derivanti dalla prestazione di attività di **patrocinio o assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie** ovvero di **consulente tecnico di parte**.
- ✓ Rischi derivanti dalla eccessiva confidenzialità-familiarità.
- ✓ Rischi derivanti dalla intimidazione (condizionamenti derivanti dall'influenza esercitata dalla società o dal gruppo).
- ✓ Rischi determinati da **relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale ... o la sua rete**, o qualsiasi persona fisica in grado di influenzare l'esito della revisione legale, dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale ... risulti compromessa.



## LE CAUSE DI INCOMPATIBILITÀ (ART. 10 D.LGS 39/2010)

*Le cause di incompatibilità*



## ART. 10 CO. 3

### LA DETENZIONE DI STRUMENTI FINANZIARI

**Il Revisore legale... qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo di tale revisore legale ...** che partecipa direttamente alle attività di revisione legale, nonchè le persone a loro strettamente legate ai sensi dell'art. 1 punto 2, della direttiva 2004/72/CE ( il coniuge della persona che esercita responsabilità di direzione o altro partner equiparato al coniuge a norma del diritto nazionale; b) il figlio a carico della persona che esercita responsabilità di direzione, a norma del diritto nazionale; c) altri parenti della persona che esercita responsabilità di direzione, che abbiano convissuto per almeno un anno con detta persona alla data dell'operazione in oggetto; d) qualunque persona giuridica, trust o società di persone, le cui responsabilità di direzione siano esercitate da una persona legata al revisore) **non possono detenere strumenti finanziari emessi, garantiti o altrimenti oggetto di sostegno da un ente sottoposto alla loro revisione legale**, devono astenersi da qualsiasi operazione su tali strumenti e non devono avere sui medesimi strumenti alcun interesse beneficiario rilevante e diretto, **salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati**, compresi fondi gestiti, quali fondi pensione o assicurazione sulla vita.



## ART. 10 CO. 5

### LE SITUAZIONI NON AMMISSIBILI

- ✓ I soggetti di cui al co. 3 (**revisori legali**, società di revisione, loro responsabili, personale professionale, ecc) **non possono partecipare nè influenzare in alcun modo l'esito di una revisione legale di un ente sottoposto a revisione se:**
- ✓ **a) possiedono strumenti finanziari dell'ente medesimo, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati;**
- ✓ **b) possiedono strumenti finanziari di qualsiasi ente collegato a un ente sottoposto a revisione**, la cui proprietà potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati;
- ✓ **c) hanno intrattenuto un rapporto di lavoro dipendente o una relazione d'affari o di altro tipo con l'ente sottoposto a revisione nel periodo** di cui al co. 1-*bis*, **(durante il periodo a cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione e durante il periodo in cui la revisione viene svolta) che potrebbe causare un conflitto di interessi** o potrebbe essere generalmente percepita come tale.



## GLI STRUMENTI FINANZIARI

Secondo l'art. 1 del DLgs. 24.2.98 n. 58 (vigente nel 2016 ante modifica del DLgs. 15.12.2017 n. 233 del in vigore dal 28.2.2018) erano **strumenti finanziari**:

- ✓ **le azioni di società e altri titoli equivalenti ad azioni di società**, di partnership o di altri soggetti e certificati di deposito azionario;
- ✓ **obbligazioni e altri titoli di debito**, compresi i certificati di deposito relativi a tali titoli;
- ✓ **c) qualsiasi altro titolo normalmente negoziato che permette di acquisire o di vendere i valori mobiliari** indicati alle precedenti lettere;
- ✓ **d) qualsiasi altro titolo che comporta un regolamento in contanti**
- ✓ **contratti di opzione, contratti finanziari a termine standardizzati ("future"), "swap"**, accordi per scambi futuri di tassi di interesse e altri contratti derivati connessi a valori mobiliari, valute, tassi di interesse o rendimenti, o ad altri strumenti derivati,...
- ✓ ecc.



## ART. 10 CO. 4

### OBBLIGO DI DOCUMENTAZIONE

Il revisore legale o la società di revisione legale documenta nelle carte di lavoro tutti i rischi rilevanti per la sua indipendenza nonché le misure adottate per limitare tale rischi.



## ART. 10 CO. 7

### ANNO DI ASTENSIONE

Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione legale che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale **non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione nè prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore legale** o responsabile chiave della revisione, in relazione all'incarico. Tale divieto è esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della società di revisione, nonché a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione legale, nel caso in cui tali soggetti siano stati personalmente abilitati all'esercizio della professione di revisore legale, per il periodo di un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale.



## ART.10 CO. 13

### NO A COMPENSI FUORI CONTRATTO

I soggetti di cui al co. 3 non sollecitano o accettano regali o favori **di natura pecuniaria e non pecuniaria** dall'ente sottoposto a revisione o da qualsiasi ente legato a un ente sottoposto a revisione, salvo nel caso in cui un terzo informato, obiettivo e ragionevole considererebbe il loro **valore trascurabile o insignificante**.



## MINACCE ALL'INDIPENDENZA APPROCCIO METODOLOGICO CNDCEDC

I membri del collegio dovranno decidere collegialmente se sussistono le condizioni di indipendenza. In particolare si dovrà decidere, in presenza di situazioni di **"Minaccia all'indipendenza" segnalate dai singoli candidati sindaci, se è possibile mettere in atto ragionevoli misure di salvaguardia** tali da consentire all'organo collegiale, nel suo complesso di mantenere l'indipendenza. Inoltre si decideranno in questo momento, di comune accordo, le procedure di monitoraggio interno con cui il collegio sindacale vigilerà sulla propria indipendenza nel corso del mandato.



## L'INDIPENDENZA (ARTT. 10, 17 E 18 DEL DLGS. 39/2010)

### SISTEMA DI SALVAGUARDIA

I sindaci-revisori dovranno altresì documentare il "*Sistema di salvaguardia*" adottato, ossia le procedure adottate per prevenire e rilevare tempestivamente le minacce che possono compromettere l'indipendenza sia a livello individuale che a livello di collegio o di dipendenti ed ausiliari.

MISURE DI SALVAGUARDIA DELL'INDIPENDENZA
✓ <i>Acquisizione di informazioni e loro documentazione in relazione ai rapporti e alle relazioni ritenute rilevanti intrattenute con la società dal sindaco o da altri professionisti ovvero altri enti appartenenti alla rete.</i>
✓ <i>Periodico monitoraggio delle situazioni e relazioni di cui al punto precedente</i>
✓ <i>Adeguate comunicazione e discussione delle questioni rilevanti per l'indipendenza con gli altri sindaci e con gli amministratori.</i>
✓ <i>Modifica, limitazione o cessazione di taluni tipi di relazioni o rapporti con la società o con la rete.</i>

È bene che le carte di lavoro individuali dei singoli sindaci, in materia di indipendenza, unitamente al memo conclusivo dell'intero collegio, siano archiviate nella documentazione del collegio che, a fine mandato, sarà conservata a cura di ogni sindaco-revisore.



## QUESTIONARIO DI VERIFICA DELL'INDIPENDENZA

Nel corso delle nostre indagini preliminari relative all'accettazione dell'incarico di revisione ai sensi di legge del bilancio civilistico della società ..... al 31 dicembre 20....., abbiamo valutato l'esistenza di problematiche di incompatibilità connesse con l'accettazione dello stesso come segue:

RISCHIO DI INCOMPATIBILITÀ E/O CONFLITTO DI INTERESSI CONNESSO A:	RISPOSTA (SI/NO)	COMMENTI E RIFERIMENTI A DOCUMENTAZIONE DI SUPPORTO – SALVAGUARDIE POSTE IN ESSERE
Esistono rapporti societari con la Società o entità alla stessa correlate?	No	
Esistono rapporti di parentela del revisore e dei componenti la sua rete professionale con i soci e con il personale direttivo della società?	No	
Esistono altri rapporti di parentela che possono mettere in dubbio l'indipendenza del revisore e dei componenti la sua rete professionale rispetto alla Società?	No	
La società o una entità correlata alla stessa ha concesso finanziamenti a favore del revisore o di uno dei soggetti appartenenti alla rete?	No	
Esistono altri rapporti economici che possono determinare conflitti di interesse?	No	
I componenti della rete professionale svolgono lavoro subordinato o collaborazioni a favore della società e di sue parti correlate?	No	



RISCHIO DI INCOMPATIBILITÀ E/O CONFLITTO DI INTERESSI CONNESSO A:	RISPOSTA (SÌ/NO)	COMMENTI E RIFERIMENTI A DOCUMENTAZIONE DI SUPPORTO – SALVAGUARDIE POSTE IN ESSERE
1. Qualcuno appartenente alla rete professionale fa parte del consiglio di amministrazione della società o di sue parti correlate o svolge altri ruoli che determinano conflitti di interesse nella esecuzione della revisione?	No	
1. Il revisore o i componenti la rete professionale prestano servizi di patrocinio legale a favore della società o di entità alla stessa correlate?	No	
1. Il revisore o i componenti la rete professionale effettuano altri servizi a favore della società o di sue correlate che possono mettere in dubbio la nostra indipendenza?	No	
1. Il revisore o i componenti la rete professionale hanno individuato altre fattispecie che possono mettere in dubbio l'indipendenza o creare conflitti di interessi ai sensi dell'art. 10 DLgs. 39/2010 e dei principi di revisione ISA Italia n. 200 e n. 220?	No	
<p><b>CONCLUSIONI:</b>                      Le analisi effettuate e sopra sintetizzate consentono di concludere che non sono individuate problematiche di incompatibilità o conflitto di interessi con il potenziale cliente. Si ritiene pertanto di procedere con la presentazione della proposta di revisione per il triennio 2014/2016.                      Saranno richieste e conservate nelle carte di lavoro le necessarie dichiarazioni di indipendenza da parte degli altri componenti del team di revisione (altri sindaci-revisori, collaboratori, ausiliari, dipendenti, ecc.).</p>		



Carta di lavoro		PRE 2.0
Attestazione di indipendenza		
Società: XYZ SpA		Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX
Preparata da: P	Io sottoscritto dott. ..., dottore commercialista e revisore legale dei conti in ....., DICHIARO di	
Data:	aver letto e compreso le norme e i principi in materia di indipendenza qui di seguito elencati:	
Preparata da: M1	<ul style="list-style-type: none"> <li>• art. 10 D.Lgs. 39/2010;</li> <li>• art. 2399 c.c.;</li> <li>• ISQC Italia 1 e ISA Italia 200 e 220;</li> <li>• direttive e procedure in materia di indipendenza contenute nel manuale di controllo della qualità adottato.</li> </ul>	
Data:	CONFERMO che,	
Preparata da: M2	tenuto conto delle informazioni fin qui ottenute e delle verifiche condotte, non ho riscontrato situazioni che, ai sensi di legge e dei principi deontologici che disciplinano l'attività di revisione, compromettano la mia indipendenza o che costituiscono cause di ineleggibilità o di decadenza dall'incarico. È mia la responsabilità di segnalare eventuali modifiche a quanto sopra dichiarato.	
Data:	Data ...	



## LA RELAZIONE DI REVISIONE: SCENARIO ATTUALE GIUDIZIO SENZA MODIFICA (ISA ITALIA 700 - SA ITALIA 720B)

RELAZIONE DEL **REVISORE INDIPENDENTE** AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

**Agli Azionisti della ABC S.p.A.**

### Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A., costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2017, dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società al 31 dicembre 2017, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

### Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio della presente relazione*. Siamo indipendenti rispetto alla società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.

Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio

Titolo

Destinatari

Giudizio

Elementi alla base del giudizio



## INCOMPATIBILITÀ E RETE PROFESSIONALE

**Tribunale di Genova n. 3166 del 9/12/2017**

Nessuna inleggibilità/incompatibilità è ravvisabile in capo al sindaco/revisore di una spa che per l'esercizio della propria attività ha in **locazione** un locale del più ampio studio facente capo al Dottore commercialista consulente contabile e fiscale della medesima società. In una situazione di questo tipo neppure è ravvisabile una "**rete**" professionale da prendere in considerazione ai fini dell'indipendenza del revisore legale ex art. 10 del DLgs. 39/2010 **previgente**.

Il sindaco/revisore della spa aveva **affittato un locale del più ampio studio** del consulente contabile e fiscale della medesima società, con il quale collaborava **solo occasionalmente**, e, comunque, **mai in relazione all'attività di consulenza** attinente alla medesima spa.



## INCOMPATIBILITÀ SINDACO E REVISORE

**Cassazione 31.05.2019 n. 14919**

*Il revisore legale di una società che fa parte del medesimo studio professionale di uno dei membri del collegio sindacale anche se al solo fine di dividerne i costi, non rispetta i principi di indipendenza contemplati per i revisori dall'art. 10 del DLgs. 39/2010.*

*Tale violazione di una norma imperativa comporta la nullità dell'atto di nomina del revisore a cui consegue la negazione al diritto di percepire i compensi.*



## IMPEGNO E CUMULO DEGLI INCARICHI

**INOLTRE ...**

**NORMA 1.3**

Ai fini dell'accettazione si deve valutare:



- ✓ Impegno e tempo richiesto per il diligente assolvimento dell'incarico.
- ✓ Ampiezza e complessità dell'incarico.
- ✓ Funzione anche di revisione.
- ✓ Possibilità di impiego di ausiliari.
- ✓ Specializzazione.
- ✓ Eventuali altre attività di lavoro dipendente (anche a tempo parziale) e/o autonomo a carattere continuativo svolte dal sindaco.