

Claudio Ceradini su Il Sole 24 Ore. Un commento alla bozza del nuovo manuale del CNDCEC sulla revisione legale

Ho avuto modo di commentare su Il Sole 24 Ore di lunedì scorso il nuovo documento del CNDCEC dal titolo "Approccio metodologico alla revisione affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni". Dopo l'esame delle osservazioni, prevedibilmente in tempo per orientare le fasi conclusive della revisione dei bilanci relativi allo scorso esercizio, costituirà il riferimento tecnico per tutti i sindaci incaricati anche ai sensi dell'art. 2409-bis del Codice Civile.

Alcune riflessioni quindi si imponevano, data la complessità dell'argomento e della attività che il collegio sindacale è chiamato a svolgere.

Sotto il profilo tecnico, la bozza di manuale traccia la via al sindaco-revisore, declinando il contenuto dei principi ISA Italia e delineando le fasi del processo di revisione, dall'accettazione dell'incarico, alla programmazione del lavoro, sino alla sua esecuzione ed alla organizzazione delle carte di lavoro, senza trascurare puntuali indicazioni sulla verifica delle condizioni di indipendenza. Sul punto il documento richiama l'articolo 10 del D.Lgs. 39/2010, oltre alle norme applicative emesse dallo stesso Cndcec, allineandosi alla interpretazione secondo cui, dopo le modifiche apportate dal decreto legislativo n. 135/2016, debbano considerarsi definitivamente abrogati l'articolo 2409-quinquies del codice civile e l'articolo 39 del Dpr 98/1999.

Il sindaco-revisore deve pianificare il proprio lavoro, con l'obiettivo di limitare il rischio di revisione, e quindi la possibilità di emettere un giudizio positivo su un bilancio affetto da errori tali da comprometterne la funzione informativa, e non individuati e corretti. Devono essere a questo scopo apprezzate le determinanti esogene del rischio, estranee alla azione di verifica del sindaco-revisore, costituite da un lato dalla probabilità intrinseca del bilancio o di alcune sue poste di contenere errori, in ragione ad esempio della complessità dell'attività svolta, e dall'altro dalla capacità del sistema di controllo interno aziendale di intercettarli precocemente, e correggerli. In risposta alle condizioni di rischio rilevate, il sindaco-revisore determina secondo la propria sensibilità il livello di significatività, e cioè la soglia massima di errori che, pur permanendo nel bilancio, non ne compromettono la funzione informativa. Rischio e significatività sono tra loro correlati. Condizioni di rischio elevate, in cui è più probabile che alcuni errori possano sfuggire ai controlli, impongono al revisore maggiore prudenza nella determinazione del livello di significatività, cosicché il giudizio che il sindaco

maturerà possa “resistere” anche alla ineludibile limitatezza delle verifiche. Il quadro che emerge dalle analisi orienta la programmazione del lavoro di verifica e applicazione concreta delle procedure di validità (circularizzazione, inventario, etc.), la cui capillarità deve essere proporzionale alle condizioni di rischio rilevate, affinché l’opera del revisore contenga il complessivo rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso. La bozza del manuale contiene precise indicazioni anche sulle modalità con cui eseguire i controlli, e mantenerne traccia nelle carte di lavoro. Le tecniche di campionamento, e quindi di limitazione dell’ampiezza dei controlli, di richiesta di conferme esterne, quali tipicamente le circularizzazioni, di ricalcolo e revisione delle stime contabili sono ampiamente descritte, ed accompagnate da esempi chiari ed esaustivi.

Un punto a nostro avviso rimane però aperto, ed è molto concreto. Il manuale consegna ai sindaci un approccio estremamente sofisticato e complesso, probabilmente l’unico possibile per il momento, fino a che un set di principi adatti alle realtà minori non sarà ufficialmente disponibile. Il punto dolente non è tanto la declinazione tecnica, ma la circostanza per cui il collegio sindacale dispone di risorse molto, troppo, limitate, in termini soprattutto organizzativi. Sarebbe quindi auspicabile che il manuale definitivo contenesse, ad integrazione di quanto già offerto da principio SA Italia 250B, indicazioni pratiche su come le verifiche periodiche debbano strutturarsi in corso di esercizio, affinché il necessario quadro informativo, sul rischio sia acquisito tempestivamente, e la revisione svolta nel rispetto degli elevati parametri di qualità che il manuale stesso impone.