

**A**

ATTUALITÀ

# Recepimento della Direttiva 17 maggio 2006, n. 2006/43/CE

## Come cambia il controllo sindacale e l'attività di revisione contabile

**Emanuele Rossi, Dottore commercialista e revisore contabile in Albano Laziale (RM)  
Componente della Commissione diritto societario dell'ODCEC di Roma**

In data 22 dicembre 2009, le Commissioni Giustizia e Finanze del Senato, hanno approvato lo schema di decreto legislativo, recante l'attuazione della Direttiva n. 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 17 maggio 2006, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le Direttive n. 78/660/CEE del 25 luglio 1978 e n. 83/349/CEE del 13 giugno 1983 e abroga la Direttiva n. 84/253/CEE del 10 aprile 1984<sup>(1)</sup>.

L'originaria delega al Governo per il recepimento della Direttiva n. 43/2006, era contenuta nell'art. 24 della L. 25 febbraio 2008, n. 34 (legge Comunitaria 2007). Spirato l'originario termine di recepimento (29 giugno 2008) senza che fosse stato emanato il decreto attuativo da parte del Governo, il Parlamento è stato costretto a riproporre la delega, questa volta nell'art. 1, comma 1, della L. 7 luglio 2009, n. 88 (legge Comunitaria 2008). Queste le linee di indirizzo su cui ha dovuto lavorare il Consiglio dei Ministri:

- a) individuare le società obbligate a sottoporre a revisione il bilancio;
- b) definire le norme in materia di abilitazione e formazione continua, in modo da garantire l'idoneità professionale dei revisori;
- c) disciplinare la responsabilità civile dei revisori in modo da renderla proporzionale al danno cagionato;

Articolo tratto dalla relazione tenuta al convegno dell'ODCEC di Roma del 14 gennaio 2010

(1) Atto del Governo n. 143/2009, non ancora pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* al momento di andare in stampa.

- d) individuare la disciplina dell'albo dei revisori;
- e) individuare gli enti di interesse pubblico cui applicare la disciplina più stringente in materia di revisione prevista dalla Direttiva n. 2006/43/CE;
- f) prevedere l'introduzione del comitato per il controllo interno e per la revisione contabile;
- g) coordinare le funzioni rispettive del revisore e del collegio sindacale;
- h) prevedere l'applicazione obbligatoria dei principi internazionali di revisione;
- i) riordinare la disciplina sanzionatoria in materia di revisione.

Di seguito vengono esposti i tratti salienti del provvedimento, separando, per comodità espositiva, le novità riguardanti il collegio sindacale, da quelle riguardanti l'attività di revisione contabile.

### Collegio sindacale

Uno dei principali motivi del mancato recepimento dell'originaria delega di cui all'art. 24 della L. 25 febbraio 2008, n. 34 (legge Comunitaria 2007), è costituito dalla diatriba nata intorno al mantenimento del controllo contabile in capo al collegio sindacale. La lettera g) del comma 1 dell'art. 24 della delega di cui alla L. n. 34/2008, stabiliva infatti che il Governo era delegato ad eseguire un "coordinamento delle funzioni rispettive del revisore e del collegio sindacale", tal che, dato il tenore letterale della norma, qualcuno ha ipotizzato che il recepimento della Direttiva n. 2006/43/CE, comportasse il definitivo abbandono da parte del collegio sindacale dell'esercizio del controllo

contabile, in quanto funzione di competenza esclusiva del revisore esterno (2).

Nello specifico, il Ministero dell'economia e delle finanze, aveva affermato come fosse necessario, nella stesura del decreto legislativo di recepimento, prevedere l'esclusione del collegio sindacale dalla revisione contabile per mancanza dei requisiti d'indipendenza previsti dall'art. 22 della Direttiva (3).

Dispone, a riguardo, il comma 1 di detto articolo, che "Gli Stati membri assicurano che il revisore legale e/o l'impresa di revisione contabile che effettuano la revisione legale dei conti di un ente siano indipendenti da quest'ultimo e non siano in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale". In pratica, ha affermato il Ministero, il collegio sindacale, essendo organo interno al sistema di *governance* adottato dall'impresa:

- non può essere definito indipendente;
- di fatto partecipa, in maniera seppur indiretta, al processo decisionale promosso dall'organo amministrativo.

In conseguenza di ciò, affermava il Ministero, "occorrerà pertanto valutare l'opportunità di escludere la possibilità di attribuire compiti di revisione al collegio sindacale, generalizzando l'obbligo di ricorrere ad un revisore esterno 'persona fisica o società di revisione'".

Tale posizione, è stata fortemente contrastata dagli ordini dei Dottori Commercialisti ed Esperti contabili di Milano e Roma, i quali, con un documento congiunto (4), hanno evidenziato come la posizione assunta dal Ministero dell'economia e delle finanze fosse priva di radice normativa. Per questi, il collegio sindacale rientra in pieno nella definizione di impresa di revisione di cui al comma 1 dell'art. 3 della Direttiva, ed il fatto che questo sia un organo di matrice interna, non ne compromette affatto l'indipendenza.

Sulla base del dettato codicistico, la posizione assunta dagli Ordini di Milano e Roma è inec-

(2) Con conseguente abrogazione del comma 3 dell'art. 2409-bis del codice civile.

(3) "Documento di Consultazione", capitolo IV, Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento del Tesoro, Direzione IV, Ufficio II.

(4) Documento sulla "Piena compatibilità della Direttiva con l'attuale disciplina del codice civile sul controllo contabile del collegio sindacale" del 19 maggio 2008 dell'Ordine dei Dottori commercialisti ed Esperti contabili di Milano e Roma.

cepibile. Le lettere *b*) e *c*) del comma 1 dell'art. 2399 del codice civile, dispongono che possono essere nominati sindaci solo coloro che rispondono a determinati requisiti di indipendenza (5). La somma di più persone indipendenti, non può che dare un organo indipendente.

Ancora, il collegio sindacale non partecipa nella maniera più assoluta al processo decisionale dell'ente. Affermare ciò, vorrebbe dire disconoscere non solo la funzione di controllo contabile di cui all'art. 2409-bis, ma anche quella di controllo di gestione di cui all'art. 2403 del codice civile. Sarebbe come dire che tale organo vigila sull'operato degli amministratori, i quali, comunque, deliberano con l'influenza decisionale del primo. Il controllore diverrebbe anche il controllato. Un paradosso. Fortunatamente, il Governo ha fatto proprie le eccezioni mosse dagli Ordini di Roma e Milano. Il novellato art. 2409-bis, in tema di società per azioni, dispone infatti che: "... lo statuto delle società che non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato può prevedere che il controllo contabile sia esercitato dal collegio sindacale. In tal caso il collegio sindacale è costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro". In modo analogo, il comma 5 del novellato art. 2477 del codice civile, in tema di società a responsabilità limitata, dispone che: "... se l'atto costitutivo non dispone diversamente, la revisione legale dei conti è esercitata dal collegio sindacale". Sempre in tema di S.r.l., il nuovo art. 2477 del codice civile dispone che la nomina del collegio sindacale è obbligatoria quando (6):

(5) Dispongono le lettere *b*) e *c*) del comma 1 dell'art. 2399 del codice civile, che non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:

- il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da queste controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;
- coloro che sono legati alla società o alle società da queste controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza.

Tal che, per il codice, il sindaco di società nasce esclusivamente quale figura indipendente.

(6) Secondo le Commissioni Giustizia e Finanze del Senato, sarebbe inoltre opportuno introdurre due ulteriori fattispecie d'obbligo:

- 1) per le S.r.l. che utilizzano contributi o finanziamenti

- 1) il capitale sociale non è inferiore a quello minimo stabilito per le società per azioni;
- 2) la società è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- 3) la società controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- 4) la società ha superato per due esercizi consecutivi due dei limiti indicati dal comma 1 dell'art. 2435-*bis* del codice civile.

Di particolare rilievo è la previsione secondo cui se l'assemblea non provvede alla nomina del collegio sindacale, provvede il Tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato. Tale modifica si è resa necessaria perché sono numerose le società che, nonostante abbiano sfiorato i limiti dimensionali di cui all'art. 2435-*bis*, non hanno provveduto alla nomina del collegio sindacale. In verità, già oggi il codice civile prevede la conseguenza della mancata nomina del collegio sindacale ove obbligatoria: messa in liquidazione della società, per verificarsi della causa di scioglimento prevista al n. 3) del comma 1 dell'art. 2484 del codice civile (continuata inattività dell'assemblea). Bene ha fatto però il legislatore delegato a prevedere un ulteriore "spauracchio", cui se ne potrebbe aggiungere un altro, se venisse accolta nel prossimo futuro<sup>(7)</sup> la proposta formulata dalle Commissioni Giustizia e Finanze del Senato, volta a far accompagnare la nomina giudiziale, da una sanzione pecuniaria da euro 10.000,00 ad euro 500.000,00 in capo alle società che non hanno adempiuto all'obbligo in argomento.

Da ultimo, si evidenzia la novità di cui al nuovo comma 1 dell'art. 2543 del codice civile, per cui la nomina del collegio sindacale è obbligatoria per quelle cooperative che abbiano optato per l'applicazione delle norme sulle società per azioni. Tale novità non è stata vista con favore dalle Commissioni parlamentari che hanno fornito il parere di cui sopra, in quanto, visto che per le società cooperative che fanno riferimento alle norme delle S.p.a., già l'art. 2409-

pubblici di rilevante importo, *comunque* superiore al patrimonio netto;

- 2) per le S.r.l. che per due esercizi consecutivi rilevino debiti superiori tre volte all'ammontare del patrimonio netto.

<sup>(7)</sup> Ci si riferisce alla possibilità data al Governo, per effetto del comma 5 dell'art. 1 della L. n. 88/2009, di emanare entro ventiquattro mesi dall'entrata in vigore del decreto legislativo in questione, eventuali disposizioni integrative e correttive.

*bis* prevede l'obbligo di nomina del revisore esterno, l'ulteriore obbligo di nomina del collegio sindacale appare come un inutile aggravio di costi.

Per le cooperative che abbiano invece optato per il modello delle S.r.l., la nomina del collegio sindacale scatta al verificarsi delle condizioni previste dai commi 2 e 3 del novellato art. 2477 del codice civile, nonché quando la cooperativa emetta strumenti finanziari non partecipativi.

### La revisione legale

Come affermato dalle stesse Commissioni parlamentari tenute a fornire il parere di cui all'art. 1, comma 3, della L. n. 88/2009, il pregio dello schema di decreto legislativo emesso dal Governo è quello di aver riunito "in un unico testo le molte norme in materia, oggi sparse in più provvedimenti a volte non proprio perfettamente collimanti, consentendo, quindi, un (quasi) completo quadro della revisione contabile sia essa effettuata dalle persone fisiche che da società".

### Abilitazione e formazione continua

Enunciati negli artt. 2-4, i requisiti necessari per l'iscrizione nel registro dei revisori legali<sup>(8)</sup>, venendo posta particolare attenzione alla regolamentazione dello svolgimento dell'attività di revisore da parte di soggetti esteri all'interno del territorio dello Stato, al comma 5 viene previsto per la prima volta l'obbligo di formazione continua, sia per gli iscritti nel registro, sia per gli iscritti nel registro del tirocinio. Come specificato nel comma 1 di tale articolo, le modalità per l'assolvimento di tale obbligo saranno fornite mediante un apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob. L'obbligo di formazione continua, è importante perché migliora da un punto di vi-

<sup>(8)</sup> A riguardo, le Commissioni parlamentari hanno caldeggiato l'introduzione di due correttivi:

- consentire l'accesso all'esame da revisore, anche a coloro i quali, in possesso di diploma, abbiano esercitato lodevolmente attività contabile per almeno quindici anni;
- prevedere che l'esame che abilita all'esercizio dell'attività di dottore commercialista ed esperto contabile, costituisca titolo idoneo per l'iscrizione nel nuovo registro revisori.

sta qualitativo il servizio reso dai revisori. Ma non solo. Tale obbligo si pone alla base dell'ulteriore novità di carattere burocratico contenuta nell'art. 8 dello schema di decreto: la sezione del registro dedicata ai revisori inattivi. Come disposto al comma 1 dell'art. 8, i soggetti iscritti nel registro comunicano al soggetto incaricato alla sua tenuta, gli incarichi di revisione legale assunti (le società di revisione, sono tenute a comunicare i responsabili della revisione e i revisori legali che hanno collaborato al suo svolgimento). Coloro i quali risultassero non aver tenuto incarichi di revisione, o non avessero collaborato ad incarichi di revisione, per tre anni consecutivi o che ne facciano apposita richiesta, saranno iscritti in un apposita sezione del registro, denominata dei "revisori inattivi", con la conseguenza di non poter accettare nuovi incarichi di revisione, se non dopo aver frequentato un apposito corso di formazione e aggiornamento. Tutto ciò, salvo che non si abbia volontariamente preso parte ai programmi di aggiornamento professionale di cui al citato art. 5 (formazione continua), nel qual caso non vi sarà alcuna limitazione all'accettazione di nuovi incarichi, anche se si è stati "inattivi" nel campo della revisione legale per diversi anni.

### Svolgimento della revisione legale

Viene previsto che l'attività di revisore legale venga svolta rispettando i principi di deontologia professionale, di riservatezza e segreto professionale, elaborati da associazioni e ordini professionali. Particolare attenzione viene posta al requisito di indipendenza del revisore, andando oltre il concetto di indipendenza oggi fornito dall'art. 2399 del codice civile, richiamato sopra in nota (5).

Viene previsto, infatti, che il revisore o la società di revisione, deve astenersi dall'incarico, qualora tra la società e il revisore legale o la società di revisione legale o *la rete* sussistano relazioni finanziarie, d'affari, eccetera, dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore risulta compromessa.

Viene introdotto, quindi, il concetto di rete, intesa quale struttura di stampo cooperativo con fini di lucro, cui appartiene il revisore o la società di revisione, che fa capo ad una proprietà, un controllo o una direzione comuni e che

rende di fatto *tranchant* il concetto di indipendenza del revisore.

Di più, dispone il comma 5 dell'art. 10 dello schema di decreto, i soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale debbono dotarsi di procedure idonee a prevenire situazioni che possano comprometterne l'indipendenza: procedure che devono poter essere assoggettate ai sistemi di controllo della qualità, di cui si dirà *infra*.

Riguardo ai principi di revisione da adottare nell'espletamento dell'incarico, all'art. 11 viene previsto che debbano essere quelli adottati dalla Commissione europea, ai sensi dell'art. 26, paragrafi 1 e 2, della Direttiva n. 2006/43/CE e che fino all'adozione di tali principi, la revisione legale debba essere svolta in conformità ai principi di revisione elaborati da associazioni e ordini professionali e dalla Consob.

Al riguardo, già oggi i principi di revisione nazionali approvati dai Consigli nazionali dei Dottori commercialisti e ragionieri, rispettivamente, il 18 ottobre e 23 ottobre 2002 e raccomandati dalla Consob il 30 ottobre 2002, si basano su quelli internazionali (IAS). Si tratta solo di generalizzare una loro applicazione nei confronti di tutte le società sottoposte a revisione legale, che ricordiamo essere le S.p.a., in base al disposto del comma 1 dell'art. 2409-*bis* del codice civile e le S.r.l. sottoposte a revisione legale per scelta, art. 2477, comma 1, o per obbligo, art. 2477, comma 5, del codice civile.

Degna di nota è infine l'introduzione del tetto, seppure effimero, alla responsabilità civile dei revisori. Viene previsto infatti all'art. 15, che i revisori legali e le società di revisione sono responsabili in solido tra loro e con gli amministratori, nei confronti della società, dei soci e dei terzi, dei danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri, "entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato". Lo stesso tipo di responsabilità viene prevista a carico del responsabile della revisione e dei dipendenti della società di revisione, che rispondono però in solido solo tra loro e con la società (e non con gli amministratori) e solo nei confronti della società e dei terzi (e non anche dei soci). A parere di chi scrive, così come formulata la norma non sarà foriera di contenziosi, stante soprattutto la difficile quantificazione del danno *effettivamente* cagionato.

A quella civile, poi, si accompagna un'accurata rivisitazione della responsabilità penale del revi-

sore, trattata negli artt. 25-29 dello schema di decreto legislativo. All'art. 25, in tema di falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale, la pena varia a seconda che i responsabili della revisione attestando il falso non cagionino danni (arresto fino a un anno), cagionino invece danni patrimoniali ai destinatari delle informazioni (reclusione da uno a quattro anni), o svolgano l'attività di revisione legale in un ente di interesse pubblico (pena da uno a cinque anni). All'art. 26 la corruzione del revisore è punita con la reclusione fino a tre anni; se poi la corruzione riguarda un ente di interesse pubblico, il responsabile della revisione, i componenti dell'organo di amministrazione, i soci e i dipendenti della società di revisione, sono puniti con la reclusione da uno a cinque anni, potendosi procedere anche d'ufficio.

All'art. 27 è previsto che i componenti dell'organo amministrativo che ostacolano l'attività di revisione sono puniti con l'ammenda fino a settantacinquemila euro. Se poi tale condotta ostensiva ha causato un danno ai soci o ai terzi della società sottoposta a revisione, alla sanzione pecuniaria si accompagna l'arresto fino a diciotto mesi. Pene raddoppiate in caso di revisione di un ente di interesse pubblico. L'art. 28 prevede infine una multa da euro mille a euro centomila e l'arresto da uno a tre anni, per i responsabili della revisione, i componenti dell'organo di amministrazione, i soci e i dipendenti della società di revisione che abbiano percepito compensi extra rispetto a quelli legittimamente pattuiti con la società soggetta a revisione. La stessa pena si applica ai componenti dell'organo amministrativo, ai dirigenti e ai liquidatori della società assoggettata a revisione legale che hanno corrisposto il compenso non dovuto.

### Gli enti di interesse pubblico

Gli artt. 16-19 contengono una speciale disciplina riguardante gli enti di interesse pubblico, intendendo per tali:

- 1) gli enti disciplinati dal diritto di uno Stato membro i cui valori mobiliari sono ammessi alla negoziazione di un mercato regolamentato di uno Stato membro ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, punto 14), della Direttiva n. 2004/39/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 21 aprile 2004;

- 2) gli enti creditizi, quali definiti nell'art. 1, punto 1), della Direttiva n. 2000/12/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 marzo 2000;
- 3) le imprese di assicurazione, ai sensi dell'art. 2, paragrafo 1, della Direttiva n. 91/674/CEE del Consiglio, del 19 dicembre 1991;
- 4) altri enti ai quali è riconosciuto il "carattere di interesse pubblico" dai singoli Stati membri, quali, ad esempio, "gli enti che presentano un interesse pubblico significativo per via della loro attività, delle loro dimensioni o del numero di dipendenti".

Negli enti di interesse pubblico, in quelli controllati da questi ed in quelli controllanti gli stessi o sottoposti a comune controllo, la revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale; in futuro la Consob, mediante un apposito regolamento, potrà tuttavia individuare gli enti controllati o sottoposti a comune controllo da parte di un ente di interesse pubblico, i quali, non rivestendo significativa rilevanza all'interno del gruppo, potranno affidare il controllo contabile al collegio sindacale.

L'art. 17 detta particolari regole a garanzia dell'indipendenza del revisore/società di revisione di un ente di interesse pubblico; la disciplina è più stringente rispetto a quella generale, precedentemente esaminata. Basti pensare alla possibilità della Consob di stabilire situazioni ulteriori, rispetto a quelle indicate dall'art. 10, che possono compromettere l'indipendenza del revisore. Oppure al biennio che i revisori di un ente pubblico devono attendere prima di ricoprire cariche amministrative o di controllo all'interno dell'ente pubblico sottoposto a revisione legale. Inoltre i revisori legali di un ente pubblico, che sono, tra l'altro, tenuti a pubblicare periodicamente sul proprio sito una relazione di trasparenza ai sensi dell'art. 18, devono confermare annualmente all'organo di controllo interno della società sottoposta a revisione la propria indipendenza. Comunicando altresì gli eventuali servizi non di revisione forniti all'ente e discutendo con lo stesso organo di controllo interno i rischi per la propria indipendenza nonché le misure adottate per limitare tali rischi.

Ai sensi dell'art. 19, negli enti di interesse pubblico l'organo di controllo interno di cui sopra, vigila su:

- il processo di informativa finanziaria;

- l'efficacia del sistema di controllo interno, di revisione interna, se applicabile, e di gestione del rischio;
- la revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati;
- l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale.

Nei casi in cui fosse stato adottato il sistema di *governance* cosiddetto dualistico, tali funzioni devono essere svolte da un comitato costituito all'interno del consiglio di sorveglianza, dove almeno uno dei membri risulta essere iscritto nel registro dei revisori legali. L'organo di controllo, ovvero il comitato, rivestono quindi un ruolo cruciale per quanto riguarda la verifica dell'indipendenza del revisore, tanto è vero che la designazione dello stesso revisore legale o della società di revisione, al fine del conferimento dell'incarico, è formulata sulla base di un parere vincolante dello stesso organo di controllo o del comitato.

### Controllo della qualità

Gli iscritti nel registro che non svolgono attività di revisione nei confronti di enti di interesse pubblico, saranno soggetti ad un controllo di qualità ogni sei anni. Controllo di qualità ogni tre anni invece, per i revisori che controllano enti di interesse pubblico.

Il controllo verrà effettuato da persone fisiche dotate di una adeguata formazione ed esperienza professionale, nonché di una formazione specifica in materia di controllo della qualità. Il controllo avverrà sulla base di una verifica adeguata dei documenti di revisione selezionati, verificando la corretta applicazione dei principi di revisione precedentemente citati, i requisiti di indipendenza applicabili, la congruità dei corrispettivi percepiti per l'attività di revisione, nonché l'affidabilità del sistema di controllo della qualità nella società di revisione legale.

Le disposizioni attuative riguardo al controllo della qualità verranno emanate dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob, per quanto riguarda i soggetti che non svolgono attività di revisione nei confronti di enti di interesse pubblico. Le disposizioni attuative saranno emanate invece direttamente dalla Consob, riguardo agli iscritti nel registro

che svolgono attività di revisione nei confronti di enti di interesse pubblico.

### Vigilanza

Fatta eccezione per l'attività di organizzazione, supervisione e di controllo della qualità degli iscritti al registro che svolgono l'attività di revisione legale nei confronti degli enti di interesse pubblico, di competenza della Consob, ogni altra attività inerente il registro è riservata al Ministero dell'economia e delle finanze che, a tali fini, provvede d'intesa con il Ministero della giustizia. È riservata quindi al Ministero dell'economia e delle finanze:

- l'abilitazione, ivi compreso lo svolgimento del tirocinio, e l'iscrizione nel registro dei revisori legali e delle società di revisione legale;
- la tenuta del registro e del registro del tirocinio;
- la formazione continua;
- il rispetto delle disposizioni dello schema di decreto legislativo in questione da parte dei revisori legali e delle società di revisione legale che non hanno incarichi di revisione legale su enti di interesse pubblico.

Posto che il punto 2) dell'art. 21, prevede la possibilità di delegare tali funzioni, su base convenzionale, ad enti pubblici o privati, ci si attende, al fine di una soluzione di continuità rispetto al passato, la concessione della delega in questione all'Ordine dei Dottori commercialisti ed Esperti contabili. L'unico, per autorevolezza, a garantire la qualità dei servizi sopra enunciati.

Per concludere, l'art. 40 prevede che per disciplinare l'ordinato passaggio dalla vecchia alla nuova normativa e per consentire l'esercizio della revisione legale dei conti nel periodo transitorio, è stabilita l'equiparazione giuridica sostanziale tra i soggetti (persone fisiche e società) attualmente iscritti nel registro dei revisori contabili e nell'Albo speciale e i soggetti disciplinati dal decreto legislativo in questione. Di conseguenza, il comma 4 di detto articolo, consente l'iscrizione di diritto nel nuovo registro, senza ulteriori prove valutative o verifiche di idoneità, dei soggetti attualmente iscritti nel registro revisori contabili e nell'Albo speciale delle società di revisione.