

Controllo qualità nella Revisione Legale: quali le possibili linee guida del MEF?

di Alberto Pesenato (*)

Il controllo di qualità ex D. Lgs. n. 39/2010, di prossima regolamentazione da parte del MEF, farà obbligatoriamente riferimento ai Principi di Revisione ISA: 200 - 220 - ISQC 1. Il presente contributo mette in evidenza alcuni aspetti di sicuro interesse per la professione.

I nuovi Regolamenti

Sono stati pubblicati nella Gazzetta Ufficiale n. 201 del 29 agosto u.s, i primi tre decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) per la riforma della Revisione Legale. I decreti riguardano le modalità di iscrizione e cancellazione dal Registro dei Revisori (D.M. 144/2012), i requisiti per l'iscrizione al Registro dei Revisori (D.M. 145/2012) e lo svolgimento del tirocinio per l'esercizio dell'attività di Revisione Legale (D.M.146/2012) in attuazione delle indicazioni contenute nel D. Lgs. n. 39 del 2010 «Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, e che abroga la direttiva 84/253/CEE».

Si segnalano gli artt. 17 dei Decreti n. 145 e 146 che, rispettivamente, disciplinano il regime transitorio per la prima formazione dei Registri dei Revisori contabili e del Registro dei tirocinanti e la competenza del Ministero dell'Economia e delle Finanze per la tenuta dei due Registri, a partire dal 13 settembre 2012.

In attesa del regolamento sul controllo della qualità

Il tema che sicuramente più interessa la vasta platea dei Revisori Legali (oltre 143.000) riguarda il «controllo della qualità» e, per affrontare l'argomento, la professione necessita di chiare e valide linee guida a cui fare riferimento.

In estrema sintesi il Controllo della Qualità non è altro che la rigorosa applicazione dei principi di revisione (ISA) e della Pratica Professionale in materia di conduzione del lavoro che deve svolgere il Revisore Legale (1).

Già i principi di revisione 200 (2), 220, ISQC

Note:

(*) *Revisore legale, Consulente Area D.Lgs. 231/2001, Dottore commercialista in Verona*

(1) I precedenti 16 contributi pubblicati da A&F illustrano in sintesi altrettanti punti cardine che il Revisore Legale deve seguire nella professione e che sono, con più completezza dettagliati nelle Parti II III IV e V del *Manuale del Revisore Legale* WKI IPSOA V edizione 2012. Gli articoli sono consultabili e/o scaricabili in www.albertopesenato.net

(2) Si veda anche il P.R. 200 Definizioni e Regole: Definizioni 7. I principi di revisione contengono gli obiettivi, le regole e le linee guida ed altro materiale esplicativo configurati per supportare il revisore nell'acquisire una ragionevole sicurezza. I principi di revisione richiedono che il revisore eserciti il proprio giudizio professionale e mantenga lo scetticismo professionale per tutta la durata della pianificazione e dello svolgimento della revisione contabile e che:

- identifichi e valuti i rischi di errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, sulla base della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il controllo interno dell'impresa; (Regole da A 32 a A44);
- acquisisca elementi probativi sufficienti e appropriati sull'esistenza di errori significativi, configurando e attuando risposte di revisione appropriate ai rischi identificati e valutati; (Regole da A 28, A 29, A 30, A 31);
- si formi un giudizio sul bilancio basato sulle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti.

1 (3) forniscono chiare indicazioni in merito. Il controllo della qualità dell'operato del revisore legale si basa su 6 principi come dettato dalle regole e linee guida dei Principi di revisione 220 e ISCQ 1; infatti il soggetto abilitato deve istituire e mantenere un sistema di controllo della qualità che includa direttive e procedure relative a ciascuno dei seguenti elementi (nota 1):

- a) le responsabilità apicali per la qualità nel soggetto abilitato;
- b) i principi etici applicabili;
- c) l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e di incarichi specifici;
- d) le risorse umane;
- e) lo svolgimento dell'incarico;
- f) il monitoraggio.

L'organizzazione del controllo qualità è indirizzato su due livelli.

Il primo livello riguarda le regole generali e linee guida a cui deve attenersi l'organizzazione deputata alla revisione legale definite sopra dalle lettere a) b) c) e in parte d); il secondo riguarda l'applicazione specifica e l'organizzazione dell'intervento di revisione ed il controllo dello stesso definite sopra dalle lettere e) f) e parte della d). Si presenta una sintesi dei vari obblighi che il soggetto abilitato è tenuto ad assolvere utilizzando, anche in questo caso, degli strumenti appropriati (questionari e check list) che agevolino l'adozione ed applicazione di quanto imposto dai principi di revisione.

Le tecniche di revisione sono simili e comparabili in tutto il mondo ed utilizzate sia dalle società di revisione sia da revisori individuali. In definitiva il soggetto abilitato ha l'obbligo di:

- 1) documentare le proprie direttive e procedure e comunicarle al personale;
- 2) stabilire direttive e procedure tali che la persona (o le persone) a cui è stata attribuita la responsabilità operativa del sistema di controllo della qualità del soggetto abilitato abbia (abbiano) esperienza e capacità sufficienti e appropriate, nonché l'autorità necessaria ad assumere tale responsabilità.

Quali le indicazioni del MEF per la professione?

Il MEF dovrà fornire chiari riferimenti e linee guida al Revisore Legale per la conduzio-

ne del proprio lavoro e di conseguenza saranno le metodologie, adottate ed applicate dal revisore legale, che i controllori indicati dal MEF dovranno verificare per valutare con quale perizia professionale il revisore legale ha svolto il proprio lavoro.

Le tecniche di revisione sono omogenee e comparabili in tutto il mondo ed utilizzate sia dalle società di revisione sia da revisori individuali.

Essendo la revisione contabile, sotto l'aspetto formale, una tecnica il MEF dovrà indicare il testo di riferimento e probabilmente creare una commissione per indicare i capitoli o le sezioni da seguire nell'espletamento del lavoro del Revisore Legale creando in tal modo omogeneità di applicazione.

Stabilita la metodologia ed i relativi riferimenti non sarà difficile per la totalità dei Revisori Legali applicare le procedure indicate e conformarsi ad esse anche nel formare i collaboratori.

Di conseguenza sarà possibile ed agevole per gli ispettori MEF la verifica ed il controllo della qualità.

Altro tema da affrontare è quello della ricerca delle migliori professionalità all'interno del MEF o altre amministrazioni (Corte dei Conti, magistratura contabile, Guardia di Finanza, Consob o altre direzioni) che possano esercitare la funzione di controllo o altrimenti di professionalità esterne.

Essenziale è che chiunque eserciti questa attività di controllo sia svincolato in maniera assoluta dalla «categoria» dei Revisori Legali e non abbia con essi nessun tipo di relazione o di contatto.

Il MEF potrebbe avvalersi di professionisti, esperti revisori legali, non più legati a società di revisione ma con esperienza pluriennale nel settore. Ben si sa quanto sia alto il *turn over*, a tutti i livelli, nelle società multinazionali di revisione.

Tra questi professionisti di sicura esperienza il MEF troverebbe con facilità validi ed esperti «controllori».

Nota:

(3) Amministrazione & Finanza n. 2/2011 e *Manuale del Revisore Legale* WKI Ipsos V Edizione 2012 Parti II e III - Capp. 13, 16, 22, 23, 64, 65, 66. Tutti i principi sono dettagliati in appropriate check lists e questionari.

Ancora: i controllori MEF dovranno essere sottoposti ad un controllo interno che verifichi innanzitutto che abbiano adottato e seguito opportune tecniche di verifica e che i suggerimenti ed i rilievi evidenziati al Revisore Legale controllato abbiano avuto seguito e siano state eseguite le raccomandazioni e colmate le lacune rilevate.

L'organismo o commissione interna potrà essere composto sia da rappresentanti del MEF sia da professionisti «Revisori Legali» in quanto *in specie* più idonei e competenti. Sarà bene che i controllori che collaboreranno con il MEF siano professionisti qualificati con anni di pratica professionale diretta e specifica corroborata da appropriate conoscenze teoriche e che quindi possano dare un efficace impulso a questa nuova attività che il MEF dovrà monitorare. Ne consegue che il livello professionale dei controllori dovrà essere indiscutibilmente elevato.

Altre indicazioni che la platea dei professionisti attende sono relative al numero dei controllori, della loro assoluta indipendenza dai colleghi controllati e dell'adeguatezza dei compensi riconosciuti agli stessi. Per quanto riguarda la parte operativa vi sarà la necessità di stabilire i limiti dell'ingaggio sul Revisore Legale oggetto della verifica determinando di durata della verifica, la consistenza del team assegnato al controllo ed altro.

Ancora sarà necessario individuare i «formatori» che svolgano un'attività di raccolta dati e raccomandazioni e che trasformino le stesse in *know how* e *modus operandi* da esporre al corpo dei controllori per consentire loro il necessario aggiornamento professionale.

Infine a chiusura di questo brevissimo contributo chi scrive si pone alcune domande.

I controlli saranno formali? Sostanziali? Come saranno gestite le contestazioni? E da chi o da quale organismo?

Concludendo

In estrema sintesi di seguito la serie indicativa dei temi che il MEF dovrà affrontare.

a) elevato livello professionale dei controllori;
b) ricerca delle migliori professionalità all'interno del MEF o altre amministrazioni che possano esercitare la funzione di controllo o/e altrimenti di professionalità esterne ad esso;

c) realizzazione di un adeguato «spirito di corpo» dei controllori;

d) garanzia di assoluta indipendenza in relazione alla singola verifica;

e) indicazione del più adeguato testo di riferimento;

f) proporzionalità del controllo (in termini di durata, numero dei controllori);

g) effettivo adempimento delle raccomandazioni che gli ispettori indicheranno al revisore controllato;

h) la determinazione dei compensi agli stessi su livelli tali da assicurare un numero adeguato di controllori rispetto ai revisori;

i) istituzione di un organo interno di governo;

l) eventuale istituzione di un organo esterno (consultivo) formato da professionisti (Revisori Legali e società di revisione);

m) individuazione dei formatori (requisiti e procedura per la loro scelta);

n) indicazione del tipo di controlli (Formali e/o sostanziali, di legittimità e/o di merito);

o) studio di come saranno gestite le contestazioni. E da quali organi saranno giudicate.