

CONTROLLO

Il controllo interno della qualità del revisore legale – II° parte

di Francesco Rizzi

Secondo il **principio internazionale sul controllo della qualità ISQC Italia 1**, le **linee guida** in esso contenute devono essere applicate dal revisore legale in modo **proporzionato** alle proprie caratteristiche **organizzative** e **dimensionali**. In alcuni casi, tali regole potrebbero addirittura **non** trovare applicazione a causa dell'**assenza** della **casistica** di riferimento nella **struttura** organizzativa e lavorativa del revisore.

Ciascun **soggetto abilitato** dovrà pertanto implementare, secondo il suo **giudizio professionale**, un **proprio "sistema di controllo interno della qualità"**, **proporzionato** all'**ampiezza** (e quindi alla dimensione) e alla **complessità** della propria **struttura**.

Il principio internazionale chiarisce infatti che *"Il principio ISQC Italia 1 fa spesso **riferimento** all'esistenza di una **struttura articolata** del soggetto abilitato o alla presenza di un **team di revisione** più o meno **numeroso**. Ciò **apparentemente** rende il principio **parzialmente** applicabile a soggetti abilitati di **dimensioni minori**."*

*Tuttavia, coerentemente con i principi di revisione internazionali (ISA Italia), anche l'ISQC Italia 1 **richiede l'applicazione delle regole in esso contenute in modo proporzionato alle caratteristiche organizzative e dimensionali del soggetto abilitato.***

*Ciò comporta, in primo luogo, che alcune regole possono risultare **non applicabili perché non sussiste la fattispecie** alla quale si riferiscono.*

*In secondo luogo, ciò comporta che il soggetto abilitato eserciti **appropriatamente** il proprio **giudizio professionale** per implementare il sistema di controllo della qualità **proporzionato** alla propria dimensione, **motivando** e **documentando** adeguatamente le proprie scelte.*

*Pertanto, il soggetto abilitato di **dimensioni minori** è tenuto a perseguire, attraverso la **conformità** alle regole, i medesimi obiettivi posti dal principio ISQC Italia 1. Ciò che varia è la **declinazione** del principio generale in **direttive** e **procedure** che consentano la gestione delle singole circostanze secondo criteri di **efficienza**, **efficacia** e **non gravosità** del sistema di controllo della qualità".*

Di quanto precede si **sottolinea** ulteriormente che il revisore dovrà essere in grado di **"dimostrare"** l'**adeguatezza** del sistema di controllo interno che ha adottato e quindi essere in grado di **motivare** e **documentare** adeguatamente le proprie **scelte**.

Sempre secondo il suddetto principio, per revisore di **"minori dimensioni"** (che applica il

principio in modo **proporzionato** alla propria struttura) deve intendersi, a titolo **esemplificativo** e non esaustivo, quel revisore che generalmente possiede le seguenti **caratteristiche**:

- **clientela** costituita per la maggior parte da **imprese di minori dimensioni**;
- numero **limitato** di **incarichi**;
- numero **limitato** di **personale professionale**;
- utilizzo di risorse **esterne** per **integrare** risorse tecniche **limitate**.

Si segnala, inoltre, che in considerazione del fatto che anche i revisori di **minori dimensioni**, che svolgono incarichi di revisione legale in forma **individuale** o come componenti del **collegio sindacale**, devono **formalizzare**, sebbene in maniera **proporzionata** alle loro dimensioni, l'insieme delle **direttive** e delle procedure che compongono il "**sistema di controllo interno della qualità**", il **CNDCEC** ha predisposto un apposito *facsimile* di "**Manuale delle procedure di controllo della qualità per il sindaco-revisore**" (ma valido anche per il professionista revisore unico) che a tal fine potrebbe essere formalmente "**adottato**" dal revisore unico o dai componenti del collegio sindacale con incarico di revisione legale.

Detto *facsimile*, allegato al **capitolo 27** del documento "**Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni**", contiene un insieme di direttive e **procedure** del tutto "**adattabili**" alle diverse strutture organizzative del revisore e gli fornisce un valido **modello** di riferimento.

Secondo quanto dichiarato dai vertici del CNDCEC, il *facsimile* del "Manuale delle procedure di controllo della qualità" è stato anche **proposto** al MEF quale "**standard**" da seguire ai fini del **riconoscimento** della **validità** del "**sistema di controllo interno della qualità**".

Ad oggi, il MEF **non** si è ancora pronunciato ufficialmente in merito. Tuttavia detto *facsimile* rimane comunque un **valido** manuale di **procedure** per il predetto "sistema di controllo interno della qualità".

Va infine considerato che ai sensi dell'[articolo 20, comma 13, D.Lgs. 39/2010](#):

- **tutti** i revisori legali sono soggetti al controllo "**esterno**" (ovvero operato da un soggetto "**terzo**" a ciò autorizzato) della "**qualità dell'incarico**" di revisione (ovvero l'incarico svolto sarà valutato alla luce della sua **conformità** ai **principi di revisione**, ai principi di **indipendenza**, della **quantità** e **qualità** delle **risorse** impiegate, dei **corrispettivi** pattuiti);
- **solamente** le **società di revisione legale** sono anche soggette al controllo "**esterno**" del proprio "**sistema di controllo interno della qualità**".

Tuttavia, nonostante la **grammatica** della succitata norma preveda **solamente** per le **società di revisione legale** lo svolgimento del **controllo** del "sistema di controllo interno della qualità", deve pur sempre considerarsi che, ai sensi dell'[articolo 11 D.Lgs. 39/2010](#), viene imposto a **tutti** i revisori di svolgere la revisione legale in **conformità** ai **principi di revisione**

internazionali ISA Italia (e quindi anche all'**ISA Italia n. 220**) e al **principio internazionale sul controllo della qualità ISQC Italia 1**; ed in base a detti principi **ciascun** revisore legale, sebbene con l'adozione dei sopra descritti criteri di proporzionalità e adattabilità, **deve** istituire un proprio **“sistema di controllo interno della qualità”**.

A **parere** di chi scrive (ma questa sembra essere anche l'opinione emergente dal succitato documento di prassi del **CNDCEC**), i soggetti abilitati che **non** sono società di revisione potrebbero **comunque** essere destinatari di un controllo **“esterno”** del proprio **“sistema di controllo interno della qualità”**, in quanto tale **verifica** si porrebbe **in ogni caso** come **legittima** e **necessaria**, in virtù del **generale** obbligo per il soggetto **“controllore”** di verificare la **conformità** del lavoro svolto dal revisore con la generalità dei **principi di revisione**.

Il **letteralismo** interpretativo del suddetto **comma 13 dell'articolo 20** **non** pare quindi **sufficiente** a rendere il revisore **immune** da un eventuale controllo **“esterno”** anche del proprio **“sistema di controllo interno della qualità”**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Special Event
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**
Scopri le sedi in programmazione >