

REVISIONE LEGALE DEI CONTI

I controlli di qualità

Milano, 8 novembre 2018

Relatore: Dario Colombo

Fonti

- ✓ ISA Italia 220 - Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile di bilancio
- ✓ D.Lgs 39/2010, artt. 10-ter, 10 quater
- ✓ ISQC Italia 1 -Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete o limitate del bilancio, nonché altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione e servizi connessi
- ✓ CNDCEC - Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di dimensioni minori - 4/2018
 - cap.27 - Controllo della qualità del lavoro di revisione contabile
 - Manuale delle procedure di controllo della qualità per il sindaco revisore

Controllo della qualità

Si distinguono:

✓ Soggetti che effettuano il controllo:

- Controllo esterno da parte delle autorità di vigilanza
D.Lgs. 39/2010, art. 20.
- Controllo interno da parte del Revisore
D.Lgs. 39/2010, artt. 10-ter e 10-quater

✓ Oggetto del controllo:

- Controllo del sistema interno di controllo della qualità
- Controllo dell'incarico di revisione.

Controllo esterno della qualità

- ✓ art. 20 del D.Lgs. 39/2010
- ✓ interessa tutti i Revisori legali iscritti nel Registro, quindi Revisori individuali, Società di revisione.

Controlli esterni della qualità

Revisori non EIP

- ✓ Soggetti a controllo qualità almeno ogni 6 anni se hanno svolto revisioni che superano le dimensioni di piccole imprese (4 att., 8 ric., 50 dip)
- ✓ controllo basato su analisi del rischio
- ✓ controllo non ancora avviato in attesa di regolamento applicativo del Dlgs 39/2010

Revisori EIP

- ✓ soggetti a controllo ogni tre anni
- ✓ Il controllo è già svolto dalla CONSOB da tempo.

Controlli esterni della qualità

Obiettivi generali fondamentali del controllo esterno:

- ✓ garantire una qualità elevata all'attività di revisione contabile
- ✓ rafforzare e consolidare la fiducia degli utilizzatori dei bilanci sull'affidabilità della revisione contabile.

Oggetto del controllo esterno:

- ✓ adeguatezza dei documenti di revisione risultanti dalle carte di lavoro
- ✓ conformità ai principi di revisione
- ✓ conformità ai requisiti di indipendenza applicabili
- ✓ quantità e qualità delle risorse impiegate
- ✓ dimensione dei corrispettivi per la revisione
- ✓ adeguatezza della relazione di revisione
- ✓ sistema interno di controllo della qualità (solo per Società di revisione, ma in parte applicabile anche a Collegi Sindacali)

Controlli esterni della qualità

Altri aspetti del controllo:

- ✓ appropriato e proporzionato:
 - alla portata e complessità dell'attività svolta dal soggetto controllato
- ✓ collaborazione dovuta
- ✓ relazione finale con:
 - esiti del controllo
 - eventuali raccomandazioni di specifici interventi con termine
- ✓ mancata effettuazione degli interventi entro i termini
 - possibili sanzioni MEF e Consob art. 24 e 26

Controlli esterni della qualità

Chi li svolge?

Persone fisiche iscritte al registro dei revisori legali:

- ✓ con adeguata formazione ed esperienza professionale in materia di:
 - revisione dei conti;
 - informativa finanziaria e di bilancio
- ✓ con formazione specifica mediante corsi abilitanti:
 - accreditati dal MEF
 - di cui MEF stabilisce programmi e contenuto minimo

Personale interno di MEF e CONSOB adeguatamente formato (iscritti al Registro dei revisori)

Controlli esterni della qualità

Chi li svolge?

Persone fisiche (revisori legali) con almeno 5 anni continuativi come:

- ✓ responsabili incarichi revisione legale;
- ✓ dipendenti o collaboratori di società di revisione con funzione di direzione e supervisione;
- ✓ dipendenti di pubbliche amministrazioni o enti pubblici che svolgono attività di vigilanza sulla revisione legale

ma:

- ✓ concluso da almeno tre anni rapporto con revisore o società di revisione

Non possono essere incaricati del controllo di qualità:

- ✓ revisori legali con incarichi attivi (perchè???)
- ✓ soggetti con rapporti diretti o indiretti con revisori legali o società di revisione

Controlli esterni della qualità

Chi li svolge?

Una persona fisica non può partecipare al controllo di un revisore legale o di una società di revisione legale se:

- ✓ sono cessati da meno di 3 anni rapporti di lavoro o socio
- ✓ è coniuge, convivente, parente o affine entro il quarto grado
 - ✓ del revisore legale controllato
 - ✓ dei soci, amministratori o collaboratori della società di revisione controllata
 - ✓ o se intrattiene essi o con la società controllata rapporti di affari o finanziarie che possano comprometterne l'indipendenza

Nota: Apparentemente è possibile che chi controlla sia l'amante del controllato!

Controllo interno della qualità

D.Lgs 39/2010

- ✓ Le norme degli artt. 10 ter e 10 quater, contengono, quale norma di legge, compiti già contenuti nei PDR
 - Art. 10 ter - organizzazione interna = contenuti ISQC Italia 1
 - Art. 10 quater - organizzazione del lavoro = contenuti ISA Italia 220

ATTENZIONE!!!

ISCQ1 Italia e ISA Italia 220 sono obbligatori per tutte le revisioni legali e dettagliano maggiormente quanto indicato dagli art. 10 ter e 10 quater del Dlgs 39/10

Controllo interno della qualità – L'organizzazione

D.Lgs 39/2010, art. 10 ter

✓ Le società di revisione, il revisore, stabiliscono adeguate direttive/procedure:

- soci/amministratori di società di revisione non interferiscono
 - nei singoli incarichi
 - influenzando il responsabile dell'incarico (indipendenza)
- di controllo di qualità efficaci, valutazione dei rischi, sistemi IT
- adeguate conoscenze dipendenti, collaboratori, ausiliari
- esternalizzazione
 - ma senza influenza sulla responsabilità del revisore
- indipendenza
- conformità PdR, conformità leggi/regolamenti, continuità e regolarità svolgimento attività
 - struttura fascicolo di revisione
- monitoraggio controllo interno della qualità (almeno annuale)
- documentazione incidenti
- incentivi retributivi

✓ Direttive/procedure comunicate

✓ Direttive/procedure adeguate alla ampiezza/complessità della società di revisione

Controllo interno della qualità – Gli incarichi

D.Lgs 39/2010, art. 10 quater

✓ **Obbligo della società di revisore di identificare:**

- responsabile dell'incarico (indipendenza, qualità, competenza)
- assegnandogli risorse competenti/sufficienti

✓ **Il responsabile dell'incarico attivamente coinvolto:**

- dedica tempo sufficiente
- utilizza risorse sufficienti

✓ **Il revisore legale o la società di revisione:**

- monitora il rispetto della normativa
- documenta le violazioni
- predispone una relazione con le modifiche conseguenti al sistema di controllo della qualità
 - comunicandole al personale

✓ **Il revisore legale o la società di revisione documenta**

- le richieste di pareri esterni/ i pareri ricevuti

✓ **Obbligo di predisposizione**

- scheda del cliente (nome, indirizzo, responsabili chiave della revisione, corrispettivi per rev. leg. ed altri)
- fascicolo della revisione legale (indipendenza, disponibilità di personale, tempo, abilitazione, carte di lavoro)
 - chiusura fascicolo entro 60 gg. da relazione e conservazione decennale

✓ **Obbligo di archiviazione decennale della documentazione di reclami sulla revisione**

Controllo della qualità - ISQC Italia 1

Il quadro generale

- ✓ I soggetti abilitati devono costituire un sistema di controllo interno della qualità
 - pensato per soggetti a struttura articolata (società di revisione)
 - ma parzialmente applicabile anche a soggetti meno articolati (collegio sindacale, revisore individuale)
- ✓ Elementi del sistema di controllo interno della qualità
 - responsabilità apicali
 - principi applicabili/indipendenza
 - accettazione e mantenimento dell'incarico
 - risorse umane
 - svolgimento dell'incarico
 - monitoraggio
 - documentazione
- ✓ Obbligo di stabilire direttive e procedure
 - da comunicare a tutto il personale professionale
- ✓ Obbligo di disciplinare il sistema di segnalazione di quanto non va bene

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

Svolgimento dell'incarico

1. Uniformità della qualità
2. Supervisione del responsabile
3. Riesame del lavoro all'interno del team
4. Consultazione
5. Riesame della qualità dell'incarico
6. Divergenze di opinione
7. Documentazione dell'incarico
8. Monitoraggio
9. Reclami e segnalazioni

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

1 - Uniformità della qualità

✓ Gli strumenti

- manuale di revisione
- software
- documentazione standard
- linee guida per settori/argomenti
- note tecniche

✓ Aspetti da considerare

- modalità di istruzione sugli incarichi ai team
- processi da seguire per rispettare i principi
- processi di supervisione
- metodi di riesame del lavoro svolto
- documentazione
- identità dei team/del soggetto abilitato

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

2 - Supervisione

E' il ruolo del responsabile del lavoro

- ✓ impartire istruzioni
- ✓ seguire l'avanzamento dell'incarico
- ✓ supervisione dei membri del team
 - tempi assegnati
 - comprensione istruzioni
 - approccio corretto
- ✓ aspetti significativi dell'incarico: problemi, rapporti col cliente, ecc.
- ✓ problemi meritevoli di consultazione

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

3 - Il riesame del lavoro da parte del team

- ✓ Svolto dai membri più esperti sul lavoro dei membri meno esperti
 - a tutti i livelli, fino al responsabile del lavoro
- ✓ Verifica
 - rispetto PdR, leggi, regolamenti
 - identificazione aspetti significativi
 - eventuali ulteriori analisi
 - consultazioni quando necessario
 - conclusioni documentate
 - gestione divergenze
 - necessità di estendere le verifiche
 - sufficienza/appropriatezza degli elementi probativi

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

4 - La consultazione

- ✓ Confronto/discussione ad un livello professionale appropriato con soggetti interni/esterni di elevata competenza/esperienza
 - su aspetti complessi/controversi
 - in sede di pianificazione o in corso di lavoro
 - documentazione delle conclusioni raggiunte
 - consenso del responsabile del lavoro
 - considerazione delle conclusioni nel prosieguo del lavoro
- ✓ Promozione della consultazione all'interno del soggetto abilitato

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

5 - Il riesame della qualità dell'incarico - 1

- ✓ Un soggetto esperto/non coinvolto nell'incarico, lo riesamina per una valutazione obiettiva
 - dei giudizi professionali formulati
 - delle conclusioni raggiunte
- ✓ Su quali incarichi?
 - tutti gli incarichi di revisione di EIP (Regolamento UE 537/2014, art.8)
 - eventuali altri incarichi di revisione con criteri definiti dal soggetto abilitato
 - es. tutti gli incarichi dove è previsto un giudizio con modifica
 - es. tutti gli incarichi con rischio "alto" in sede di accettazione
 - la relazione finale non può essere emessa se il riesame non è concluso

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

5 - Il riesame della qualità dell'incarico - 2

Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico

✓ obiettività

- non scelto dal responsabile dell'incarico
- non partecipa all'incarico
 - ✧ considerazioni sulla sua consultazione
- non prende decisioni per il team

✓ competenza, esperienza, autorevolezza

- da valutare in funzione dell'incarico

✓ possibilità che sia un soggetto esterno esperto

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

5 - Il riesame della qualità dell'incarico - 3

✓ Oggetto del riesame

- per tutti gli incarichi
 - discussione con il responsabile dell'incarico
 - riesame del bilancio, altre informazioni, bozza relazione
 - riesame di carte di lavoro selezionate
 - ✧ giudizi professionali
 - ✧ conclusioni
- per gli EIP
 - indipendenza
 - rischi significativi e risposte
 - significatività
 - utilizzo di esperti
 - natura/portata errori
 - problemi discussi con il CCIRC
 - conclusioni sulla base delle carte selezionate

✓ -Documentazione del riesame

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

6 - Divergenze di opinione

✓ Casistiche

- divergenze interne al team
- divergenze in sede di consultazione
- divergenze con il responsabile della qualità dell'incarico

✓ La gestione delle divergenze

- emersione tempestiva
- discussione/consultazione esterna
- documentazione della soluzione
- la relazione non può essere emessa finché l'aspetto non è stato risolto

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

7 - Documentazione dell'incarico - 1

- ✓ Completamento della documentazione
 - entro 60 gg. dalla relazione di revisione
 - termini non prescritti dalla legge, ma ragionevoli, per gli altri incarichi di assurance
 - i termini sono riferiti alla data di emissione della relazione
 - il caso della emissione separata della relazione sul bilancio di una società e sul suo consolidato
- ✓ Riservatezza, custodia, integrità, accessibilità, recuperabilità
 - Problemi
 - chi ha messo mano su una carta di lavoro?
 - documentazione condivisa in corso di lavoro ed integrità: accessibilità versus integrità
 - il lavoro concluso e l'utilizzo corrente delle carte dell'esercizio precedente
 - documentazione elettronica e documentazione cartacea
 - Molti problemi sono gestibili con la documentazione elettronica e la scannerizzazione

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

7 - Documentazione dell'incarico - 2

✓ Riservatezza, custodia, integrità, accessibilità, recuperabilità

- Strumenti

- password
- backup (in corso di lavoro/alla conclusione)
- gerarchie di accesso

✓ Conservazione della documentazione

- decennale per gli incarichi di revisione
 - da ragionare per gli incarichi di assurance
- responsabilità di archiviazione
 - segregazione
 - accessi motivati/tracciati
 - interventi sulle carte motivati/tracciati/copie ante post
 - archiviazione esterna

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

8 - Monitoraggio – 1

✓ Obiettivi

- osservanza dei principi professionali e di leggi e regolamenti
- validità del sistema di controllo interno della qualità
 - operatività ed efficacia
 - aggiornamento

✓ Strumenti

- responsabilità per il monitoraggio
- analisi e valutazione continua del sistema
- ispezioni cicliche sui responsabili di incarico/incarichi
- gestione (riservata) di reclami e segnalazioni

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

8 - Monitoraggio - 2

✓ Considerazioni applicative

- gestione anomalie/non conformità
 - occasionali
 - sistematiche
- indipendenza in sede di ispezione ciclica
 - eventuale ricorso a soggetti esterni
- comunicazione al responsabile dell'incarico delle carenze riscontrate
- sistema disciplinare quando pertinente

✓ Risultati

- relazione annuale sui risultati del monitoraggio
 - comunicazione ai responsabili degli incarichi e ad altri responsabili
 - focus sulle carenze sistematiche
- gestione casi di relazioni emesse non appropriate

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

9 - Reclami e segnalazioni

- ✓ Da parte di:
 - personale interno
 - clienti o terzi
- ✓ Riguardo:
 - mancata conformità a principi professionali, leggi, regolamenti
 - mancata conformità al sistema di controllo della qualità
- ✓ Attraverso canali di comunicazione protetti:
 - whistleblowing
 - art. 26 bis D.Lgs 39/2010
- ✓ La gestione documentata, di reclami e segnalazioni:
 - responsabilità
 - procedure

Controllo della qualità

Il contesto: ISQC Italia 1

Considerazioni sui soggetti abilitati - 1

Revisore individuale, sindaco revisore unico

- ✓ formalizzazione di auto-applicazione per
 - principi etici
 - indipendenza
- ✓ utilizzo di una procedura formale di accettazione/mantenimento
- ✓ minima applicazione alle risorse umane, se c'è utilizzo di collaboratori
- ✓ applicazione di supervisione, riesame se c'è utilizzo di collaboratori
- ✓ consultazione, riesame della qualità dell'incarico (se pertinente), attraverso l'utilizzo di esperti esterni
- ✓ eventuale minima applicazione del monitoraggio attraverso l'utilizzo di esperti esterni
- ✓ documentazione
 - utilizzo del manuale CNDCEC - 4/2018

Controllo della qualità

Considerazioni sui soggetti abilitati - 2

Collegio di sindaci revisori

- ✓ l'applicazione si colloca ad un livello intermedio tra la società di revisione ed il revisore individuale
- ✓ soggetto abilitato e "collegio" di soggetti abilitati

Elementi rilevanti del controllo qualità:

- ✓ indipendenza individuale e collettiva
- ✓ accettazione e mantenimento
- ✓ supervisione
- ✓ adeguatezza compensi
- ✓ assegnazione tempi e risorse
- ✓ utilizzo di esperti
- ✓ fascicolo cliente
- ✓ fascicolo revisione

Controllo della qualità – Sindaci revisori

Tentativo di contenuto minimo di fascicolo carte di lavoro (1/2)

1. Accettazione (con valutazione preliminare del rischio – analisi comparative)
2. Indipendenza (individuale e collettiva)
3. Conoscenza del cliente e rischio frode
4. Analisi del rischio (intrinseco, di controllo, residuo) – affidamento sul controllo interno strategia controlli di conformità – controlli di validità
5. Pianificazione
 - ✓ Significatività
 - ✓ Memorandum strategia di revisione
 - ✓ Discussioni con il team
6. Piano dettagliato di revisione

Controllo della qualità

Tentativo di contenuto minimo di fascicolo carte di lavoro (2/2)

7. Carte di lavoro per voce di bilancio
8. Riepilogo degli errori corretti e non corretti
9. Discussioni con la Direzione e gli organi di governance
10. Lettera di attestazione della Direzione con dichiarazione in merito agli errori non corretti
11. Evidenza supervisione
12. Discussioni con il team
13. Confronto tempi a budget e a consuntivo
14. Riesame del lavoro svolto e analisi comparativa finale
15. Relazione integrata (revisione e vigilanza)