

**RELAZIONE SULL'ESITO DEI LAVORI DEL
COMITATO CONSULTIVO PER I CONTROLLI DELLA QUALITA'**

(Determina RGS n. 28368 del 17 febbraio 2023 integrata con Determina RGS n.
80957 del 20 aprile 2023)

Ai sensi dell'articolo 20 del D.lgs. n. 39/2010, i Revisori e le società di revisione titolari di incarichi di revisione legale dei conti, inclusi i componenti dei collegi sindacali, sono soggetti al controllo della qualità.

Al Ministero dell'economia e delle finanze è pertanto affidato il controllo sulle persone fisiche e giuridiche che svolgono esclusivamente la revisione su enti non qualificabili come Enti di Interesse Pubblico (EIP) o Enti sottoposti a Regime Intermedio (ESRI), assoggettati al controllo della CONSOB.

Al fine di dare concreta attuazione alla disciplina, è stato costituito presso il Ministero dell'economia e delle finanze – Ragioneria Generale dello Stato – Ispettorato Generale di Finanza, un Comitato consultivo per il controllo della qualità, composto da 18 membri e presieduto da un rappresentante del MEF, finalizzato alla prestazione di consulenza qualificata in materia di controllo della qualità, con il compito di fornire proposte e schemi di procedure per l'avvio dei controlli. Un rappresentante della CONSOB ha partecipato alle riunioni del Comitato.

I lavori hanno preso avvio il 1° marzo 2023 e si sono conclusi il 30 giugno 2023. In totale si sono svolti undici incontri della durata media di tre ore ciascuno.

Nel corso della consultazione con gli esperti sono state affrontate questioni interpretative della norma e problematiche attuative, con particolare riferimento all'oggetto e alle finalità dei controlli della qualità, ai soggetti destinatari ed alla periodicità dei controlli, alla individuazione e selezione delle persone fisiche incaricate dello svolgimento dei controlli e ad altre questioni applicative volte a consentire in tempi brevi l'avvio graduale delle prime ispezioni della qualità.

In apertura del confronto, il rappresentante del MEF ha voluto precisare che il controllo della qualità ha l'obiettivo precipuo di stimolare la sensibilità operativa, qualitativa, di etica e di metodo nello svolgimento dell'attività professionale in capo al Revisore legale, a garanzia della credibilità del mercato e delle imprese.

In sintesi, la disamina delle principali questioni affrontate.

1) SOGGETTI DESTINATARI DEI CONTROLLI DELLA QUALITÀ

I soggetti passivi dei controlli della qualità sono tutti gli iscritti al Registro che svolgono incarichi di revisione legale, ivi inclusi i singoli componenti del Collegio sindacale quando a tale organo è demandato l'incarico di revisione legale ai sensi del comma 2 dell'articolo 2409-*bis* o dell'articolo 2477 del Codice civile.

Dall'applicazione del sistema di controllo ad un organo composto da singoli professionisti incaricati collegialmente della revisione, derivano alcune criticità che richiedono particolari accorgimenti con riferimento alle concrete modalità di svolgimento dei controlli stessi.

Relativamente alle modalità di selezione del soggetto da sottoporre a controllo, per l'efficienza del sistema, è opportuno optare per la selezione di uno dei sindaci sulla base dell'analisi del rischio, con successiva estensione del controllo agli altri componenti del Collegio sindacale, pur nella considerazione che i parametri di rischio dei tre distinti soggetti potrebbero essere diversi.

Per quanto riguarda le modalità di svolgimento del controllo, si è convenuto di effettuare il controllo su due piani distinti, ovvero la verifica come singolo professionista e come componente del Collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti.

2) OGGETTO DEI CONTROLLI DELLA QUALITÀ

Questione particolarmente dibattuta ha riguardato l'interpretazione del comma 13 dell'articolo 20 del D.lgs. n. 39/2010, ovvero se i controlli della qualità debbano includere o escludere, per i Revisori persone fisiche con incarichi su imprese di dimensioni minori, la valutazione del sistema di controllo interno che, nel secondo caso, sarebbe limitato esclusivamente alle società di revisione.

Dopo ampio dibattito, in cui sono state illustrate le diverse posizioni, il Comitato, pur sottolineando come la normativa nazionale ed europea richieda al Revisore individuale il rispetto di tutte le norme organizzative previste dall'articolo 10^{ter} del D.lgs. n. 39/2010, ha ritenuto opportuno, in un'ottica di efficienza ed economicità dei controlli, che nei confronti del suddetto Revisore individuale, anche quale componente del Collegio sindacale, l'approccio alle verifiche si basi sull'analisi della documentazione di revisione da cui desumere la conformità ai principi di revisione, ivi inclusi quelli relativi al controllo della qualità, e ai

requisiti d'indipendenza, la quantità e la qualità delle risorse impiegate e la congruità dei corrispettivi per l'attività svolta.

3) PERIODICITÀ DEI CONTROLLI

Il comma 5 dell'articolo 20 del D.lgs. n. 39/2010 prevede che la periodicità dei controlli venga stabilita sulla base di un'analisi del rischio e che, comunque, detti controlli vengano svolti almeno ogni 6 anni laddove i Revisori abbiano incarichi su imprese che superano almeno due dei seguenti parametri numerici: 1) totale attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro; 2) ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 8 milioni di euro; 3) numero medio di occupati durante l'esercizio: 50 dipendenti.

Per i Revisori con incarichi sulle imprese che non superano detti parametri dimensionali, i componenti del Comitato concordano sulla possibilità, in base all'analisi del rischio, di sottoporre a controllo tali soggetti con una periodicità più ampia, tenuto conto del termine massimo di conservazione della documentazione di revisione.

4) ANALISI DEL RISCHIO

I componenti del Comitato hanno discusso e valutato il processo di analisi del rischio.

Al riguardo, si ritiene utile articolare la valutazione in due momenti: il primo, tendente a creare un bacino, anche molto ampio, di soggetti da controllare mediante la selezione sulla base di determinate caratteristiche soggettive del Revisore (tra cui, ad esempio, provvedimenti ai sensi degli artt. 24 e 24bis del D.lgs. n. 39/2010) e dei dati basilari degli incarichi attivi, e il secondo, volto all'affinamento dell'elenco risultante dalla prima fase attraverso un'analisi del portafoglio clienti del Revisore, acquisendo, ove ritenuto opportuno, ulteriori informazioni sugli incarichi direttamente dai Revisori selezionati nel primo 'step', quali ad esempio:

- numero degli incarichi distinti per tipologia societaria;
- dimensione delle imprese revisionate (totale attivo dello stato patrimoniale, ricavi netti delle vendite e delle prestazioni e dipendenti medi occupati durante l'esercizio);
- totale dei corrispettivi di revisione legale dei conti maturati nell'anno.

Il secondo livello di selezione serve ad attribuire solo un ordine di priorità dei soggetti da sottoporre a verifica.

5) CRITERI DI SELEZIONE DEGLI ISPETTORI DELLA QUALITÀ

Nella definizione dell'assetto dei controlli di qualità, il MEF ha prospettato la possibile adozione del modello definito dai commi da 6 a 8 dell'articolo 21*bis* del D.lgs. n. 39/2010, ovvero l'istituzione di un apposito elenco di ispettori della qualità.

Data questa premessa, i componenti del Comitato concordano sulla rilevanza degli elevati requisiti professionali degli ispettori della qualità necessari a garantire un'interlocuzione e un dialogo costruttivo con i soggetti sottoposti a controllo nonché a individuare le azioni correttive per porre rimedio alle eventuali carenze riscontrate in fase di verifica.

Per tale motivo gli ispettori della qualità da selezionare dovranno essere dotati di competenze altamente tecniche nel campo della revisione legale dei conti, dell'informativa finanziaria e del bilancio, maturate nel corso di una pluriennale esperienza teorica e pratica, e di una specifica formazione in materia di controllo della qualità, come richiesta dall'articolo 5*bis* del D.lgs. n. 39/2010, al fine di rendere omogeneo il livello qualitativo dei controlli.

In tale contesto, sarà necessario coniugare il possesso di elevati 'standard' professionali da parte degli ispettori della qualità, generalmente propri di chi svolge attivamente la professione, con le stringenti disposizioni, poste dalla norma a garanzia dell'indipendenza degli ispettori, le quali vietano ai Revisori attivi di partecipare all'attività ispettiva.

Per quanto riguarda la natura giuridica dell'incarico conferito all'ispettore della qualità, i componenti del Comitato sono concordi nel ritenere lo stesso inquadrabile nell'affidamento di pubblico servizio e, per tale motivo, la selezione dei soggetti da inserire nell'elenco dovrà essere effettuata con procedure di evidenza pubblica.

6) FORMAZIONE DEGLI ISPETTORI DELLA QUALITÀ

La specifica formazione in materia di controllo della qualità, prevista dal già menzionato articolo 5*bis*, è prodromica all'inserimento nell'elenco degli ispettori.

Su tale tematica, tutti i componenti del Comitato concordano sulla necessità di creare dei percorsi formativi altamente specialistici, strutturati in modo diverso dai moduli attualmente previsti per l'aggiornamento professionale continuo.

Si prevedono, pertanto, dei moduli con frequenza in presenza e con un esame che attesti l'effettiva acquisizione delle competenze richieste dall'incarico, strutturando i corsi su due differenti livelli formativi. Il primo corso a numero

limitato, conforme all'articolo 5bis, sarà destinato a coloro che, in possesso dei requisiti richiesti, presentino domanda per l'inserimento nell'elenco degli ispettori e si concluderà con un esame, il cui superamento consentirà l'iscrizione all'elenco stesso. Il secondo corso, invece, sarà destinato ai soggetti che sono stati iscritti nell'elenco degli ispettori e verterà in maniera più specifica sulle metodologie da applicare nello svolgimento dei controlli della qualità.

7) SVOLGIMENTO DEI CONTROLLI DELLA QUALITÀ

Tutti i componenti del Comitato concordano sulla necessità di una costante attività di coordinamento, di direzione e di supervisione dei controlli degli ispettori da parte del MEF, sia in fase di avvio che durante tutte le fasi dell'ispezione della qualità, al fine di garantire approcci omogenei e oggettivi alle verifiche, in particolar modo all'atto della conclusione dell'ispezione nella fase dell'emissione delle eventuali raccomandazioni al Revisore, ove siano state rilevate delle criticità.

Al fine di regolamentare in modo compiuto tutta la fase ispettiva, dovrà essere elaborato un manuale metodologico contenente procedure e direttive, cui l'ispettore della qualità dovrà conformarsi nello svolgimento dei controlli, per evitare comportamenti eccessivamente discrezionali e conseguenti contestazioni da parte dei soggetti controllati. Parimenti sarà necessario predisporre programmi di lavoro predefiniti, al fine di ottimizzare le tempistiche dei controlli e garantire uniformità e obiettività dell'attività degli ispettori.

Al Revisore selezionato per l'ispezione verrà dato congruo preavviso dell'avvio dei controlli nei suoi confronti per consentirne un efficiente svolgimento.

Tutti i componenti del Comitato condividono l'opportunità di affidare l'incarico di controllo ad un '*team*' formato da almeno due ispettori, di cui almeno uno del MEF (anche, eventualmente, con funzione di '*tutor*'), che potranno effettuare le verifiche con modalità diverse (verifiche in presenza o da remoto).

8) COMPENSO DEGLI ISPETTORI DELLA QUALITÀ' E INCREMENTO DEL CONTRIBUTO ANNUALE

Ai sensi del comma 12 dell'articolo 21bis del D.lgs. n. 39/2010, gli oneri derivanti dallo svolgimento dei controlli della qualità devono essere finanziati dai contributi degli iscritti al Registro.

Tra i costi diretti, da coprire con il contributo, di particolare rilevanza è il compenso da destinare agli ispettori della qualità che, in considerazione della professionalità, dell'impegno intellettuale richiesto e della durata media delle

ispezioni, deve essere adeguato. Tra i costi sono inclusi anche i costi della formazione degli ispettori della qualità.

Tutti i componenti del Comitato hanno convenuto che l'attuale contributo annuale, determinato indistintamente in euro 35,00 per Revisore persona fisica e società di revisione, non consente in alcun modo la copertura dei costi diretti e indiretti per l'attuazione concreta dei controlli della qualità.

Il contributo dovrebbe essere, di conseguenza, adeguatamente incrementato 'ad hoc', prevedendo un aumento minimo a carico dei Revisori della Sezione B e dei soggetti di cui all'articolo 20, comma 2 del D.lgs. n. 39/2010, ed un ulteriore componente prevalente posta a carico dei Revisori della Sezione A, assoggettati al controllo del MEF, che sarà calcolata sulla base dei corrispettivi della revisione legale dei conti maturati nell'anno precedente.

In conclusione, il Comitato sollecita il Ministero alla piena attuazione del D.lgs. n.39/2010, sia per quanto riguarda l'avvio e lo svolgimento dei controlli che per il reperimento delle risorse necessarie.

La presente Relazione, il cui contenuto è condiviso da tutti i componenti del Comitato consultivo per i controlli della qualità e dal rappresentante della CONSOB, sarà pubblicata sul sito istituzionale della revisione legale.