

# Controllo qualità nella revisione delle imprese non quotate

di Alberto Pesenato (\*)

Il controllo di qualità a cui è sottoposto il soggetto abilitato alla revisione prevede in particolare che venga verificata indipendenza, possibilità di fornire al cliente il servizio richiesto, rischio, eventuali conflitti d'interesse potenziali e difficoltà nei confronti dei terzi. Vengono fornite alcune indicazioni operative in particolare al revisore che opera in società non quotate e PMI.

## L'indipendenza del revisore

L'indipendenza del soggetto abilitato è strettamente collegata alla qualità del lavoro eseguito in conformità ai principi di revisione: senza indipendenza l'attività non può essere eseguita in maniera qualitativamente ineccepibile.

La Consob stabilisce con regolamento le situazioni che possono compromettere l'indipendenza del revisore, inoltre revisori, società di revisione ed entità appartenenti alla loro rete: soci, amministratori, componenti degli organi di controllo e dipendenti della società di revisione, non possono fornire alcun servizio tra quelli elencati nell'art. 17 del D.Lgs. n. 39/2010 all'ente di interesse pubblico che ha conferito l'incarico di revisione e alle società controllate o che lo controllano o sono sottoposte a comune controllo.

I servizi esclusi di cui all'art. 17 riguardano la tenuta di libri contabili e relazioni di bilancio, progettazione e realizzazione di sistemi informativi contabili, valutazione, stima ed emissione di pareri pro-veritate, attuariale, gestione esterna dei servizi di controllo interno, consulenza e servizi di organizzazione aziendale diretti alla selezione, formazione e gestione del personale, intermediazione titoli e relativa consulenza, difesa giudiziale e attività, anche di consulenza, inclusa quella legale, non collegate alla revisione individuate dalla Consob.

L'incarico di responsabile della revisione non può essere esercitato dalla stessa persona per

un periodo che eccede i sette esercizi sociali, neppure assumendo nuovamente l'incarico per una diversa società di revisione, se non sono decorsi almeno due anni dalla cessazione del precedente incarico.

I revisori, compreso il responsabile della revisione per conto di una società di revisione e coloro che hanno preso parte alla revisione di un ente di interesse pubblico con funzione di direzione e supervisione, non possono rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione e controllo dell'ente e neppure possono prestare attività di lavoro autonomo o subordinato in favore dello stesso con funzioni dirigenziali di rilievo, se non è decorso almeno un biennio dalla conclusione dell'incarico o dalla data di cessazione quali soci, amministratori o dipendenti della società di revisione.

Stesso divieto vale per amministratori, componenti degli organi di controllo, direttori generali o dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili dell'ente di interesse pubblico, i quali non possono effettuare la revisione dell'ente e della società controllate o che lo controllano se non è trascorso un biennio dalla cessazione degli incarichi o dei rapporti di lavoro.

Il revisore deve essere indipendente (art. 10, D.Lgs. n. 39/2010) ed il decreto fissa i relativi

### Nota:

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

criteri. La revisione di una società non può essere effettuata qualora tra questa e il revisore (o la società di revisione o la «rete») sussistono relazioni finanziarie, d'affari, di lavoro autonomo o di altro genere, dirette o indirette, comprese quelle derivanti dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione contabile, dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore o della società risulta compromessa.

In base alle definizioni contenute nell'art. 1 del D.Lgs. n. 39/2010, la rete è la struttura alla quale appartengono un revisore o una società di revisione finalizzata alla cooperazione e che persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o fa capo a una proprietà, un controllo o una direzione comuni e condivide prassi e procedure di controllo della qualità, la stessa strategia aziendale, uno stesso nome o una parte rilevante delle risorse professionali. Questo divieto dovrà essere attentamente valutato dalle strutture alle quali appartiene il revisore che, generalmente, oltre alla revisione, prestano servizi vari, quali ad esempio assistenza e consulenza legale.

Anche il corrispettivo, altro elemento indicato dall'art. 10 commi 9,10,11, riferito all'incarico di revisione non può essere subordinato ad alcuna condizione: non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione, né può dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società che conferisce l'incarico, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore o della società di revisione o della loro rete. Inoltre, il corrispettivo è determinato in modo tale da garantire la qualità e affidabilità dei lavori.

Tale ultima precisazione vuole evitare che siano concordati compensi eccessivamente bassi, situazione che contrasta con la qualità e affidabilità dei lavori ma che a volte si riscontra nella pratica professionale.

## Pianificazione dell'acquisizione dell'incarico di revisione

Durante la fase di acquisizione dell'incarico dovrebbero essere ottenute dal revisore le informazioni sui potenziali clienti, anche nel caso delle PMI, mediante una serie di collo-

qui con la direzione della società (1), la visita dei principali stabilimenti, le richieste di informazioni a persone affidabili e che abbiano avuto rapporti d'affari con il potenziale cliente (per esempio: precedenti revisori, avvocati, banche, consulenti aziendali).

Si dovrebbe richiedere alla direzione di fornire le seguenti informazioni;

– ogni dato disponibile che valga a fornire informazioni in merito all'ambiente in cui opera la società, alla direzione e ai prodotti o servizi;

– informazioni fornite dai revisori precedenti;

– nomi dei principali azionisti, amministratori e società consociate;

– bilanci degli esercizi precedenti e bilancio intermedio;

– dichiarazioni fiscali e relazioni presentate ad altri uffici pubblici;

– informazioni interne quali bilanci preventivi e previsioni.

Nell'effettuare la valutazione in merito all'opportunità di accettare un mandato, occorre tener conto dei seguenti fattori:

– possibilità di fornire al cliente il servizio richiesto;

– informazioni ottenute dai revisori precedenti;

– rischio;

– conflitti di interesse potenziali o difficoltà finanziarie;

– indipendenza.

Per quanto riguarda i mandati in essere, occorre appurare se esistono fatti che possano mettere in dubbio l'opportunità di mantenere il mandato. A questo proposito, occorre tener conto di quanto segue:

– notevoli divergenze d'opinione con la direzione;

– problemi riguardanti l'indipendenza;

– atti illegali o comportamento discutibile da parte della direzione del cliente;

### Nota:

(1) Per approfondimenti su figura e attività del revisore legale si vedano, dello stesso Autore di questo articolo, *Manuale del Revisore Legale - La revisione contabile per imprese industriali commerciali e PMI*, Ipsoc 2011 IV Edizione e *Modello di organizzazione, gestione e controllo ex D. Lgs. 231/2001 - Linee guida per la redazione, presentazione ed applicazione: il caso ALPE Holding S.p.A.* II Edizione - Ipsoc 2010.

- mancato pagamento degli onorari;
- variazioni di circostanze inerenti al cliente (per esempio: variazioni nella proprietà o nella direzione).

### **Possibilità di fornire al cliente il servizio richiesto**

Occorre verificare di avere a disposizione un numero sufficiente di persone competenti per poter svolgere il mandato e se tali persone posseggono una sufficiente conoscenza del settore in cui opera il cliente. Se le persone disponibili non hanno un'adeguata conoscenza del settore, occorre provvedere affinché possano acquisirla.

### **Informazioni ottenute dai revisori precedenti**

Prima di accettare l'incarico prospettato è opportuno contattare i revisori precedenti per chiedere loro formalmente se sono a conoscenza di fatti per i quali non sia possibile accettare il mandato e ottenere da loro una risposta positiva.

Occorre richiedere al potenziale cliente:

- il permesso di chiedere informazioni ai precedenti revisori;
- l'autorizzazione affinché i revisori precedenti possano dare esauriente risposta alle richieste di informazioni.

Nel decidere se accettare un incarico occorre tenere presente gli effetti di un rifiuto o di una limitazione in merito a quanto richiesto. Può essere inoltre utile richiedere informazioni in merito a fatti o circostanze che si ritiene possano avere influsso sullo svolgimento della verifica (per esempio: problemi di revisione scaturiti dalle condizioni in cui si trovano il sistema contabile e la contabilità o settori la cui revisione ha richiesto un inconsueto dispendio di tempo) e richiedere ai revisori precedenti di esaminare le carte di lavoro.

Le conclusioni alle quali sono giunti i revisori precedenti non devono essere accettate senza procedere a controlli indipendenti; tuttavia, se le capacità e l'indipendenza dei revisori precedenti sono state accertate chiaramente, l'estensione delle verifiche altrimenti necessarie può, generalmente, essere limitata. In ogni caso è necessario compiere adeguati controlli per quanto riguarda i saldi

all'inizio dell'esercizio (per esempio verifiche del *cut-off*) e per determinare se è stato rispettato il principio di continuità nella redazione del bilancio dell'esercizio.

### **Rischio**

Nell'effettuare la valutazione del rischio relativo all'accettazione di un nuovo incarico è necessario considerare i seguenti fattori:

- scopo perseguito dal cliente che richiede la revisione;
- apparente adeguatezza del sistema contabile e del relativo controllo interno;
- tipo di azienda e settore in cui opera;
- tasso di incremento in relazione ai mezzi finanziari disponibili e alla competenza della direzione;
- come è finanziata la società e sua solvibilità, per quanto riguarda gli impegni correnti;
- reputazione, stabilità ed integrità della direzione.

### **Conflitti d'interesse potenziali o difficoltà nei confronti dei terzi**

Occorre esaminare la possibilità che sorgano conflitti di interesse tra clienti (per esempio, qualora il potenziale cliente sia in causa con un cliente già acquisito) o che si presentino difficoltà nei confronti dei terzi (per esempio, nel caso in cui dall'associazione del nome del revisore contabile indipendente con quello di un cliente derivi una cattiva pubblicità, come potrebbe capitare se il cliente fosse accusato di frode fiscale o di altre illegalità).

### **Indipendenza**

Occorre esaminare l'esistenza di altre situazioni che potrebbero impedire l'accettazione dell'incarico di revisione.

### **Delibera di nomina e verbale di accettazione**

È opportuno rivolgersi ai responsabili del cliente (per esempio: direzione, consiglio di amministrazione) in merito a problemi quali:

- data di consegna della relazione di revisione;
- responsabilità per quanto riguarda le dichiarazioni fiscali;
- estensione della verifica intermedia;

- necessità di sottoporre a verifica le casse di previdenza aziendale o gli schemi di partecipazione agli utili;
- rapporti e relazioni da presentare a pubbliche autorità;
- richieste, da parte del cliente, di lavori particolari (per esempio: esame approfondito di una funzione specifica, organizzazione contabile);
- relazioni richieste (per esempio: relazioni di revisione delle consociate, collegate, come pure sui bilanci consolidati, relazioni speciali o lettere destinate a terzi).

Dopo aver raccolto e valutato le informazioni necessarie, occorre predisporre il verbale di accettazione e un eventuale lettera di accettazione da far sottoscrivere alla direzione.

Il verbale e la lettera di accettazione sono la conferma scritta di quanto concordato in merito alle prestazioni da effettuare, aiutano a prevenire possibili malintesi che potrebbero sorgere e devono comunque contenere:

- specificazione degli inevitabili limiti del sistema di controllo interno determinati dal fatto che la revisione si basa su controlli effettuati su campioni rappresentativi: esiste sempre il rischio che errori, anche notevoli, non siano scoperti;

- precisazione che l'accesso a qualsiasi libro contabile, documento o altra fonte di informazione necessaria per lo svolgimento della revisione deve essere consentito dal cliente, senza alcuna restrizione.

Può essere ritenuto opportuno includere nel verbale:

- accordi in merito alla pianificazione della revisione;
- richiesta alla direzione di sottoscrivere una lettera di attestazione;
- descrizione di eventuali lettere e relazioni che si ritiene debbano essere inviate al cliente;
- basi per il calcolo degli onorari e quanto concordato in merito alla fatturazione delle prestazioni;
- accordi relativi all'inclusione di altri revisori ed esperti in alcune fasi della revisione;
- accordi riguardanti la cooperazione con i revisori interni o altri collaboratori del cliente;
- eventuali accordi da stabilire con i revisori precedenti, nel caso in cui si tratti della prima verifica;
- riferimento a eventuali ulteriori accordi tra il cliente ed i revisori.

In caso di mandati permanenti non è necessario stendere il verbale.

## RIVISTE

### Guida alla fatturazione

IPSOA, Rivista mensile, prezzo abbonamento € 125,00



**Guida alla fatturazione** è uno strumento unico ed innovativo che propone **immediate soluzioni** operative per supportare l'attività di chi ogni giorno affronta l'amministrazione d'azienda, la gestione del ciclo attivo e passivo e degli incassi e pagamenti, le procedure contabili, i processi di rilevazione e fatturazione di acquisti e vendite, le importazioni ed esportazioni e gli adempimenti doganali.

L'impostazione è **innovativa** ed **originale**: i più **autorevoli esperti** del mondo aziendale, professionale e della pubblica amministrazione ogni mese forniscono consigli operativi tramite articoli con **taglio pratico**, corredati da numerosissimi **cas**, **esemplificazioni**, **grafici**, soluzioni di immediata applicazione e che riportano **esempi di documenti compilati**

per rendere l'intervento il più possibile concreto e operativo.

Un prodotto nuovo, un taglio originale, soluzioni a problemi ordinari e comuni che però nascondono criticità e "insidie" che generano dubbi e complicano l'attività quotidiana: questa la ricetta di Guida alla fatturazione, un mensile che con semplicità e chiarezza espositiva vuole essere una vera e propria **guida operativa** e fornire le **"istruzioni per l'uso"** nel mondo dell'amministrazione d'azienda.

#### Per informazioni:

- **Servizio Informazioni Commerciali**  
(tel. 02.82476794 – fax 02.82476403)
- **Agenzia Ipsoa di zona**  
(www.ipsoa.it/agenzie)
- **www.ipsoa.it**