

CONTROLLO

Il revisore deve comunicare le carenze del controllo interno – I° parte

di Francesco Rizzi

Il revisore **deve** comprendere quegli aspetti del **controllo interno** dell'impresa che sono rilevanti **ai fini** della **revisione contabile** del **bilancio**.

Allo scopo di procedere in maniera **organica** alla trattazione dell'argomento è tuttavia opportuno soffermarsi, *in primis*, su alcune **definizioni** e **concetti di base** inerenti al “**controllo interno**”.

Secondo il **principio di revisione internazionale (Isa Italia) n. 315**, per **controllo interno** si intende il “**processo configurato**, messo in atto e mantenuto dai **responsabili delle attività di governance**, dalla **direzione** o da altro **personale** dell'impresa, al fine di fornire una **ragionevole sicurezza** sul raggiungimento degli **obiettivi aziendali** con riguardo all'attendibilità dell'informativa finanziaria, all'efficacia e all'efficienza della sua attività operativa ed alla **conformità alle leggi e ai regolamenti applicabili**. ... Il revisore **deve** acquisire una **comprensione** degli **aspetti del controllo interno rilevanti ai fini della revisione contabile**” (per la definizione di “**responsabili delle attività di governance**” e di “**direzione**” si veda invece il paragrafo 10 e le relative linee guida del principio di revisione internazionale Isa Italia n. 260).

Da quanto precede si evince quindi come il **revisore legale** debba occuparsi solamente della **parte** del **sistema di controllo interno** che si riferisce al **bilancio** e alla sua **informativa finanziaria**, al fine di definire le **procedure** di revisione **appropriate** alle circostanze.

Il **perimetro** di analisi della revisione legale è infatti più **limitato** rispetto a quello della **vigilanza**.

Al **sindaco** è di fatti richiesto di esprimere un **giudizio sull'efficacia e sull'adeguatezza** del controllo interno **complessivamente inteso**. L'attività di **vigilanza** investe dunque un perimetro di analisi più **ampio** rispetto alla **revisione legale**.

Ai fini dello svolgimento delle attività di **vigilanza** svolte dal **sindaco**, prendendo spunto dalla **definizione** di controllo interno contenuta nella **norma n. 3.5** dei **principi di comportamento** del collegio sindacale nelle **società quotate** del Cndcec, il **sistema di controllo interno** può quindi essere inteso, in maniera più ampia, quale l'insieme delle **direttive, procedure e prassi** operative adottate dall'impresa per raggiungere, attraverso un adeguato processo di **identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio** dei principali **rischi**, gli **obiettivi**

aziendali (**strategici, operativi, di reporting e di conformità**).

Nell'ambito delle attività di **vigilanza**, il giudizio del **sindaco** investe quindi la **totalità del sistema di controllo interno** e non, come nel caso del revisore, solamente quella **parte "collegata"** alla redazione del **bilancio**.

Ovviamente, nel caso in cui al **collegio sindacale** (o al **sindaco unico**) sia anche attribuito l'incarico della **revisione legale**, l'organo sociale dovrà certamente attenzionare il **sistema di controllo interno** nella sua **totalità** al fine di esprimere sia un **giudizio** sulla sua **adeguatezza** che un giudizio sul **bilancio**.

Ciò premesso, tornando all'attività di **revisore legale**, il **principio di revisione internazionale (Isa Italia) n. 265** tratta della **responsabilità** del revisore (e pertanto, anche al sindaco-revisore) di **comunicare**, in modo **appropriato**, ai **responsabili** delle attività di **governance** e alla **direzione**, le **carenze nel controllo interno** che ha **identificato** nello svolgimento dell'attività di **revisione contabile** del **bilancio**.

Il principio grava il revisore di precisi **"obblighi"** di **comunicazione** al verificarsi di determinate circostanze.

In particolare, il revisore:

- “**deve**” comunicare quelle **carenze** del controllo interno che ritiene “**significative**” secondo il proprio **giudizio professionale**;
- “**può**” comunicare quelle **carenze** del controllo interno che, sempre secondo il proprio **giudizio professionale**, **non** ritiene “**significative**” ma che reputa comunque **utile** e **corretto** portare all’attenzione della **direzione** (ad **esempio** perché avrebbero dovuto essere **comunicate** da **altri soggetti** e ciò **non** è avvenuto).

In riferimento alla **“forma”** della **comunicazione** è inoltre previsto che:

- le prime (**carenze significative**) devono essere comunicate **in forma scritta**, con possibilità di comunicarle anche **verbalmente** (la comunicazione verbale è quindi solo **possibile** ma **non** è alternativa alla comunicazione in forma scritta);
- le seconde (**carenze importanti ma non significative**) possono invece essere comunicate, a scelta del revisore, sia **in forma scritta** che solo **verbalmente**.

Per quel che invece concerne il **“contenuto”**, secondo il predetto principio, una **carenza nel controllo interno** esiste:

- quando “*un controllo è configurato, messo in atto ovvero opera in modo tale da non consentire la prevenzione, o l’individuazione e la correzione, in modo tempestivo, di errori nel bilancio*”;
- quando “*non esiste un controllo necessario per prevenire, ovvero per individuare e*

correggere, in modo tempestivo, errori nel bilancio”.

Per carenza “**significativa**” nel controllo interno deve inoltre intendersi “una **carenza**, o una **combinazione** di carenze nel **controllo interno**, che, secondo il **giudizio professionale** del revisore, siano **sufficientemente importanti** da meritare di essere portate all’**attenzione** dei **responsabili** delle attività di **governance**”.

Il revisore deve **valutare** una carenza come **significativa** a **prescindere** dalla circostanza che l’errore si sia **effettivamente** verificato. Egli deve infatti valutare una **carenza** anche dal punto di vita **potenziale** ovvero considerando la **probabilità** che un **errore** possa verificarsi.

Infine, il livello di **dettaglio** delle comunicazioni è oggetto di **giudizio professionale** del revisore, pur essendo **previsto** che egli vi **includa sempre** una chiara **descrizione** delle **carenze** rilevate e dei loro **potenziali effetti** (**non** è quindi **obbligatorio** “**quantificare**” gli effetti), nonché **specifichi** che egli ha tenuto in considerazione **solamente** quella **parte** del controllo interno **pertinente** alla redazione del **bilancio**, al fine di definire le **procedure** di revisione da svolgere e **non** per esprimere un **giudizio** sull’**efficacia** del controllo interno.

Special Event

LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)