

CIRCOLARE N. 3



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA

UFFICIO V

Allegati: 1

Ai Revisori iscritti nel Registro dei revisori legali di cui al decreto legislativo n. 39 del 27 gennaio 2010

Alle Società di revisione iscritte nel Registro dei revisori legali di cui al decreto legislativo n. 39 del 27 gennaio 2010

Agli Enti pubblici e privati di cui all'articolo 5 del decreto legislativo n. 39 del 27 gennaio 2010

OGGETTO: Triennio formativo 2020-2022. Istruzioni in materia di formazione continua dei revisori legali iscritti nel registro per l'anno 2020, in attuazione dell'art. 5 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, come modificato dal decreto legislativo 17 luglio 2016, n. 135.

Triennio formativo 2020-2022. Novità in materia di accreditamento degli enti formatori e di registrazione dei crediti formativi.

Ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 e dell'articolo 27, comma 4, del decreto legislativo 17 luglio 2016, n. 135, il triennio formativo 2020-2022 decorre per i revisori legali dei conti dal 1° gennaio 2020. In relazione a tale triennio, le

istruzioni della circolare 28 febbraio 2018, n. 6, sono sostituite da quelle di seguito indicate, tra le quali, in via preliminare, si evidenziano le seguenti principali innovazioni:

- con determina del Ragioniere generale dello Stato MEF - RGS - prot. 17461 del 27/1/2020 è stato adottato ai sensi del citato articolo 5, comma 2, il programma annuale relativo all'anno 2020, cui occorre fare riferimento nella organizzazione dei corsi;

- i requisiti dei docenti, dei quali si avvalgono gli enti che si intendono accreditare presso questo Ministero, devono essere comunicati dall'ente formatore utilizzando l'apposita "Scheda docente", disponibile nella Sezione "Modulistica" del portale della revisione legale; la "Scheda docente" costituisce dal 2020 l'unico elemento di valutazione, in sostituzione del *Curriculum Vitae*; occorre che i docenti abbiano maturato, nelle materie oggetto della proposta formativa, una progressa esperienza nella formazione professionale meglio precisata nel successivo paragrafo 1.2.5 "Requisiti per l'accreditamento: esperienza nella formazione" della presente circolare;

- sempre per quanto riguarda gli enti che intendono accreditarsi, nelle schede relative ai corsi devono essere indicati il corpo docenti, la data o le date nonché l'indirizzo del singolo corso, con l'obbligo di comunicare tramite PEC agli uffici del Ministero ogni relativa variazione tempestivamente e comunque anteriormente all'inizio dei corsi, secondo le indicazioni di cui al punto 1.2.3 "Schede dei corsi offerti";

- l'ente che intende accreditarsi deve obbligatoriamente indicare il c.d. URL (*Universal Resource Locator*), cioè il link o l'indirizzo internet della pagina, da tenere aggiornata, che elenca i titoli dei corsi organizzati, la sede, le date e gli orari, nonché i docenti e le quote di iscrizione; l'indisponibilità della pagina internet nella quale elencare i corsi o l'omissione della comunicazione dell'URL non consentono l'accreditamento;

- con l'istanza di accreditamento, al Ministero devono essere fornite le credenziali di accesso agli eventuali corsi a distanza (in via telematica) al fine di consentire il controllo della qualità del materiale didattico;

- l'assistenza del Ministero ai revisori in materia di formazione è prestata esclusivamente con modalità telematiche, tramite inoltre del "Modulo richiesta informazioni" disponibile nella sezione "Contatti" del sito internet al link <https://www.revisionelegale.mef.gov.it/>; non sono pertanto più validi gli indirizzi di posta elettronica ordinaria rgs.formazione.revisori@mef.gov.it e rgs.formazionecontinua.revisori@mef.gov.it. Si sottolinea che saranno presi in considerazione unicamente i quesiti formulati direttamente dai soli interessati esclusivamente in modalità telematica, (cfr. punto 4 "Contatti per richiesta di informazioni e chiarimenti").

- riguardo al differimento al 2018 dell'obbligo formativo relativo al 2017, disposto con circolare del 28 febbraio 2018, n. 6, si ritiene opportuno considerare rispettati gli obblighi formativi per le suddette annualità ove l'iscritto al registro abbia maturato complessivamente, alla data del 31/12/2018, quaranta crediti formativi, di cui almeno venti caratterizzanti;

- preferibilmente, i crediti formativi, maturati fino al momento della trasmissione, devono essere trasmessi al registro entro i mesi di giugno e dicembre, al fine di aggiornare tempestivamente nel corso dell'annualità la posizione dei crediti formativi acquisiti da ciascun partecipante; resta comunque ferma la data del 31 marzo dell'anno successivo entro la quale la trasmissione deve essere effettuata; dal 2020 è necessario acquisire, tra le informazioni già presenti del modello "Trasmissione crediti formativi" anche quella relativa al numero di iscrizione al registro del revisore partecipante ai corsi (paragrafo 1.2.9 e Allegato 1);

- per quanto riguarda il riconoscimento della formazione offerta all'interno delle società di revisione, è infine meglio precisato l'insieme dei soggetti che possono beneficiarne.

1. Quadro complessivo della disciplina in vigore nel triennio 2020-2022

Come nel precedente triennio, il sistema della formazione continua per i revisori legali si regge su tre diversi canali di formazione, previsti dall'articolo 5 del decreto legislativo n. 39 del 2010, ovvero: (1) la formazione diretta del Ministero dell'economia e delle finanze, (2) la partecipazione a corsi organizzati da enti pubblici e privati accreditati e (3) il riconoscimento della formazione professionale continua per i professionisti iscritti in Albi professionali e i responsabili della revisione e collaboratori delle società di revisione.

I corsi di formazione devono avere ad oggetto i contenuti elencati nel programma annuale, adottato, in relazione all'anno 2020, con determina del Ragioniere generale dello Stato MEF - RGS - prot. 17461 del 27/1/2020, o successive, pubblicata sul sito della revisione legale (<http://www.revisionelegale.mef.gov.it>).

Si ribadisce che il revisore iscritto al registro deve maturare ogni anno almeno venti crediti, di cui almeno dieci nelle materie caratterizzanti (gestione del rischio e controllo interno, principi di revisione nazionali e internazionali applicabili allo svolgimento della revisione legale previsti dalla direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla direttiva 2014/56/UE, disciplina della revisione legale, deontologia professionale e indipendenza e tecnica professionale della

revisione). È confermata la proporzionalità tra ora di formazione e credito, in ragione di un credito maturato per ogni ora di formazione.

I corsi possono essere fruiti interamente a distanza, interamente in aula o in parte a distanza e in parte in aula.

Nell'ambito dello stesso triennio, il medesimo corso non consente di maturare ulteriori crediti formativi.

1.1 Formazione diretta del Ministero dell'economia e delle finanze

Per quanto riguarda i canali attraverso i quali è erogata la formazione continua, il Ministero continuerà ad assicurare la disponibilità sulla propria piattaforma digitale (accessibile dall'area riservata del sito della revisione legale www.revisionelegale.mef.gov.it) dei moduli rilasciati nel triennio precedente, ad eccezione di quelli che non trovano corrispondenza con il nuovo programma annuale. I contenuti della piattaforma saranno comunque progressivamente arricchiti con nuovi moduli riguardanti i temi ritenuti di maggiore interesse.

1.2 Enti pubblici e privati in possesso dei requisiti per l'accREDITAMENTO

Un secondo canale per l'assolvimento degli obblighi formativi consiste nell'offerta di corsi da parte di enti pubblici o privati che si accreditano presso il Ministero. Il processo di accreditamento è curato dagli uffici competenti garantendo massimi rigore e omogeneità nell'applicazione dei principi essenziali posti dall'articolo 5 del decreto legislativo n. 39 del 2010.

In primo luogo, non saranno accreditati quegli enti che non assumono o non comprovano di assumere la propria piena responsabilità per i programmi di formazione presentati. Non sono pertanto ammessi affidamenti a terzi, deleghe o contratti con enti terzi, né la possibilità di avvalimento, seppure contemplata dal codice dei contratti pubblici in relazione ad altre fattispecie. In tali casi, gli enti che hanno presentato istanza di accreditamento sono interamente responsabili verso i partecipanti per l'eventuale impossibilità di registrazione dei crediti da parte di questo Ministero in relazione alle attività formative di soggetti terzi.

Ferma restando l'invalidità dei corsi che l'ente accreditato affidasse a enti terzi, si evidenzia che due soggetti distinti possono presentare congiuntamente, sottoscrivendola entrambi, una istanza di accreditamento. In tal caso, infatti, i soggetti che sottoscrivono l'istanza sarebbero

entrambi responsabili sia delle relative dichiarazioni che della organizzazione e della qualità dell'attività formativa. È sufficiente che i requisiti prescritti dalla normativa vigente siano posseduti dall'uno o dall'altro soggetto.

È appena il caso di ribadire che gli enti formatori non possono promuovere i corsi sulla base di un accreditamento richiesto ma non ancora effettivamente concesso.

Si illustrano nel seguito i diversi aspetti che caratterizzano l'accreditamento.

1.2.1 Istanza di accreditamento e accreditamento da parte del Ministero dell'economia e delle finanze

Il modello di istanza di accreditamento, unitamente alle dichiarazioni attestanti il possesso dei requisiti da parte dell'ente formatore richiedente, può essere scaricato dal sito istituzionale della revisione legale e, firmata digitalmente, inoltrata a questo Ministero mediante posta elettronica certificata all'indirizzo accreditamento.revisionelegale@pec.mef.gov.it. Gli enti già accreditati nel corso del triennio 2017-2019 dovranno ripresentare istanza di accreditamento anche per il 2020 per poter continuare a erogare la formazione.

Le dichiarazioni sottoscritte digitalmente da un qualificato rappresentante dell'ente che intende chiedere l'accreditamento o altro soggetto qualificato riguardano:

- a) dichiarazione concernente il numero di dipendenti adeguato a garantire qualità e capacità di organizzazione della formazione offerta;
- b) dichiarazione concernente la comprovata esperienza, almeno triennale, nel campo della formazione professionale di studenti universitari, di professionisti nell'ambito giuridico – economico-aziendale e in particolare contabile, dei dirigenti e funzionari pubblici, nelle materie di cui all'articolo 4 del decreto legislativo n. 39 del 2010;
- c) dichiarazione concernente l'impiego di docenti di comprovata esperienza professionale nell'ambito di una o più materie fra quelle indicate al richiamato articolo 4 del decreto legislativo n. 39 del 2010; si precisa che l'istanza dovrà comunque essere accompagnata dall'elenco dei docenti di cui l'ente intende avvalersi e dalle relative schede *docente*;
- d) dichiarazione concernente l'organizzazione ispirata a criteri di economicità della prestazione.

Non si prenderanno in considerazione e non avranno seguito le istanze che non risultassero complete di tutti gli elementi richiesti.

Si evidenzia che le istanze di accreditamento dovranno essere presentate almeno venti giorni prima rispetto alla data di inizio degli eventi programmati, al fine di consentire in tempo utile la regolare istruttoria della richiesta.

Le disposizioni vigenti non prevedono un termine entro il quale le istanze di accreditamento devono essere inoltrate. Si richiama l'attenzione, tuttavia, sull'impossibilità di dare corso a quelle istanze che non pervenissero in data tale da assicurare l'effettiva organizzazione della formazione continua durante l'anno cui le istanze stesse si riferiscono. In proposito, gli uffici sospenderanno la valutazione delle istanze di accreditamento nei periodi 15 luglio – 31 agosto e 1° dicembre - 31 dicembre. Farà fede la data di ricezione della posta elettronica certificata.

Gli uffici competenti del Ministero verificano sia il possesso dei requisiti richiesti dalla legge che la corrispondenza della formazione proposta con il programma di cui alla citata determina del Ragioniere Generale dello Stato e, qualora ritenuto positivo l'esito dell'istanza esaminata, trasmettono copia della convenzione controfirmata da un rappresentante del Ministero all'ente interessato, inserendo lo stesso nell'elenco degli enti accreditati pubblicato sul portale della revisione legale.

1.2.2 Schema di convenzione ai sensi dell'articolo 5, comma 6, lett. b), del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39

Alla istanza di accreditamento deve essere allegato uno “*Schema di convenzione*”, scaricabile dal *link* all'interno della sezione “*Formazione*” del portale della revisione legale, conformemente a quanto previsto dal menzionato articolo 5, comma 6, lett. b), del decreto legislativo n. 39/2010. Lo schema di convenzione è sottoscritto digitalmente dal rappresentante legale o altro soggetto qualificato dell'ente che intende accreditarsi e concerne gli obblighi e i doveri ai quali gli enti che offrono corsi di formazione continua per i revisori si assoggettano. Se l'istanza di accreditamento è presentata da più soggetti, che mettono in comune le rispettive risorse per organizzare l'attività formativa, anche la convenzione è firmata congiuntamente dai rispettivi qualificati rappresentanti. Si evidenzia che gli obblighi e i doveri assunti con la sottoscrizione della convenzione riguardano in modo particolare i corsi di formazione che l'ente accreditato prevede di organizzare e sono finalizzati al soddisfacente funzionamento del sistema della formazione continua. Il Ministero restituisce copia della convenzione in discorso, sottoscritta da entrambe le parti, all'ente accreditato. Comprova l'insorgenza del rapporto convenzionale con il Ministero la restituzione della convenzione sottoscritta da un rappresentante del Ministero dell'economia e delle finanze, oppure,

in attesa della restituzione, l'inserimento dell'ente nell'elenco degli enti accreditati pubblicato sul portale della revisione legale.

1.2.3 Scheda dei corsi offerti

L'istanza di accreditamento deve essere corredata della scheda corsi relativa all'anno formativo 2020 scaricabile dal sito istituzionale della revisione legale. La scheda riporta i singoli temi o argomenti scelti tra quelli previsti dal programma annuale della formazione, adottato con determina del Ragioniere generale dello Stato MEF - RGS - prot. 17461 del 27/01/2020.

La predetta scheda deve contenere tutte le indicazioni richieste per ciascun corso offerto (docenti di riferimento, data, luogo, sede completa di indirizzo, orario e costo) e resta vincolante per l'ente accreditato fino alla comunicazione di eventuali modifiche, nelle forme e nei limiti di seguito precisati. In particolare, si evidenzia la necessità di riportare i codici che contraddistinguono ogni argomento elencato nel programma. I programmi presentati dagli enti formatori devono articolarsi in moduli della durata complessiva di almeno cinque ore, senza possibilità di offrire programmi di durata inferiore.

Nell'ipotesi di eventuali modifiche di carattere non sostanziale rispetto a programmi formativi già accreditati dal MEF in ragione di esigenze organizzative da parte dell'ente formatore, quest'ultimo dovrà darne preventiva comunicazione al seguente indirizzo PEC accreditamento.revisionelegale@pec.mef.gov.it. Le suddette variazioni non richiedono il formale aggiornamento della convenzione e possono riguardare nello specifico:

- la sostituzione di un docente: l'ente accreditato potrà scegliere con altro già incluso nel corpo docente fra quelli dei quali l'ente accreditato si avvale, ferma restando la necessità della specializzazione nella materia oggetto del corso o dell'evento formativo;
- le date, gli orari dei corsi e i relativi crediti formativi, la sede se si tratta di corsi in aula, posto che il comune rimanga lo stesso rispetto a quello indicato nell'offerta formativa precedentemente presentata;

In caso di integrazioni sostanziali, invece, rispetto a programmi formativi già presentati al MEF, riguardanti l'organizzazione di nuovi corsi, o l'ampliamento del corpo docente con nuovi professionisti o la variazione del comune presso il quale si svolge l'evento, l'ente

accreditato dovrà presentare ulteriore istanza di integrazione, non prima che siano trascorsi due mesi dalla presentazione dalla precedente istanza di accreditamento. Tale comunicazione dovrà avvenire da parte dell'ente accreditato con le stesse modalità previste al punto 1.2.1 della presente circolare. La pianificazione dell'offerta formativa a più lungo termine consente all'Amministrazione un esame ordinato dei programmi e delle integrazioni proposte.

1.2.4 Requisiti per l'accREDITamento: numero di dipendenti adeguato

L'articolo 5, comma 7, lett. a), del decreto legislativo n. 39/2010 prevede che possono richiedere l'accREDITamento i soggetti (enti pubblici e privati) che abbiano un numero di dipendenti adeguato a garantire la qualità della formazione offerta. La disposizione richiamata non indica un numero minimo di dipendenti, ma stabilisce che si deve tenere conto della struttura organizzativa, della articolazione territoriale e della esperienza professionale. La previsione di un numero di dipendenti adeguato costituisce quindi un indice, tra i molti possibili, della capacità organizzativa dell'ente che intende richiedere l'accREDITamento ai fini dell'offerta formativa. In proposito, si ritiene necessario un numero di almeno due dipendenti affinché il soggetto accREDITato possa garantire il supporto opportuno agli adempimenti richiesti dalla formazione.

1.2.5 Requisiti per l'accREDITamento: esperienza nella formazione

L'ente o la società che intende accREDITarsi dovrà dichiarare di avere maturato una esperienza di almeno tre anni nella organizzazione di corsi di formazione, convegni, incontri di aggiornamento professionale o altri eventi riguardanti l'ambito professionale sul quale insistono le materie incluse nel programma annuale adottato dal Ministero dell'economia e delle finanze con la determina del Ragioniere Generale dello Stato MEF - RGS - prot. 17461 del 27/01/2020. Si considera cumulabile l'esperienza maturata anche da parte di soggetti nominalmente diversi, purché sia comprovata la continuità sostanziale con l'ente che presenta l'istanza di accREDITamento. La formazione e attività affini debbono comunque costituire la parte prevalente dell'oggetto sociale. Non sono quindi ritenute in possesso dei requisiti richiesti dalla legge quegli enti il cui oggetto sociale include attività diversificate e non inerenti alla formazione professionale: per esempio, organizzazione della formazione esclusivamente sotto il profilo logistico, formazione rivolta a soggetti diversi dai professionisti, promozione culturale e così via.

1.2.6 Requisiti per l'accreditamento: docenti di comprovata esperienza

L'esperienza dei docenti deve essere riferita all'insegnamento universitario o alla collaborazione presso primari istituti di ricerca, oppure maturata presso società di revisione dotate anche di uffici o unità organizzative e risorse destinate esclusivamente alla revisione legale e alla formazione dei dipendenti e dei collaboratori. Sono altresì valide le pubblicazioni su giornali o riviste di settore a diffusione nazionale nonché la collaborazione a testi o manuali inerenti le materie della revisione legale; è esclusa la possibilità di avvalersi di docenti di scuola media superiore, di professionisti titolari di studi che esercitano la professione al di fuori dei contesti delle società di revisione e di dipendenti pubblici senza altre qualifiche oltre a quelle inerenti alla occupazione principale; in tale ultimo caso non sono presi in considerazione interventi e relazioni effettuate in qualità di dipendente di pubbliche Amministrazioni che si occupano della materia al fine di comprovare l'esperienza posseduta; si ribadisce infine che il corpo docenti di cui un ente intende avvalersi deve essere precisamente individuato in fase di accreditamento.

Pertanto, sarà cura dell'ente formatore dichiarare i requisiti di ciascun docente coinvolto nel programma formativo oggetto di accreditamento mediante compilazione dell'apposita "Scheda docente" pubblicata sul sito della revisione legale che costituisce unico elemento di valutazione in sostituzione del *Curriculum Vitae*.

1.2.7 Requisiti per l'accreditamento: economicità dell'organizzazione

Ciascuna richiesta di accreditamento dovrà dichiarare il costo presunto per la partecipazione degli iscritti al registro al corso o ai corsi, per singolo corso, individuale o per gruppi di più revisori. In merito al requisito dell'economicità richiesto dalle disposizioni, con esso s'intende la ragionevole correlazione tra costi e ricavi, tale da escludere possibili fenomeni di speculazione. È appena il caso di precisare che i corsi gratuiti sono pienamente compatibili con le previsioni contenute nelle vigenti disposizioni. In relazione a detto requisito, l'ente che intende accreditarsi deve indicare l'importo delle quote di iscrizione ai corsi, senza la possibilità che lo stesso sia indeterminato; questo Ministero deve essere infatti preventivamente in grado di valutare l'economicità e la congruità di tali quote; è ammesso che corsi con contenuti altamente specialistici (ad esempio, alcuni aspetti della revisione legale presso gli istituti di credito o presso le società di

assicurazione) prevedano quote di iscrizione elevate, ma in via generale non saranno accreditati quegli enti formatori che richiedono oneri che appaiono palesemente sproporzionati e ingiustificati.

Non è ammesso che la quota di iscrizione ai corsi sia determinata in funzione dell'eventuale accettazione da parte dei partecipanti dell'offerta di acquisto di altri beni o servizi, né è possibile che siano offerti sconti o promozioni in funzione di situazioni o posizioni legate alle libere scelte degli iscritti al registro; a titolo di esempio, non sono possibili promozioni volte a incentivare l'acquisizione della qualità di socio o associato dell'ente formatore. Sono invece sempre possibili eventuali sconti o promozioni legati al numero dei corsi frequentati.

1.2.8 Requisiti per l'accredimento: articolazione territoriale.

Le disposizioni del decreto legislativo n. 39 del 2010 prevedono il requisito dell'adeguatezza della struttura territoriale dell'ente che richiede l'accredimento ma non indicano alcun parametro al fine di individuare puntualmente in quale grado l'articolazione territoriale debba essere sviluppata. La relativa dichiarazione appare finalizzata ad assicurare la diffusione dell'offerta formativa sul territorio nazionale. Di conseguenza, sembra opportuno considerare dotati di sufficiente articolazione territoriale quei soggetti, anche appositamente associati ai fini dell'accredimento, aventi sedi in località diverse, che accreditandosi, risultano in grado di diversificare la diffusione territoriale della formazione offerta, nonché, in generale, i soggetti in grado di assicurare la capillarità della formazione professionale, senza avvalersi di soggetti diversi da quelli che presentano congiuntamente l'istanza di accreditamento. Pertanto, non si ritiene abbiano i requisiti necessari quegli enti che non erogano formazione in almeno due comuni.

1.2.9 Comunicazioni al registro dei revisori dei crediti formativi

Per quanto riguarda le comunicazioni relative ai crediti acquisiti da ciascun partecipante, l'articolo 5, comma 11, del decreto legislativo n. 39/2010, prevede che le società e gli enti pubblici e privati accreditati ai fini della formazione continua comunichino annualmente al registro l'assolvimento degli obblighi di formazione in relazione a ciascun partecipante. Si evidenzia che la disposizione pone a carico dell'ente accreditato la correttezza e la puntualità della comunicazione e dell'aggiornamento del registro. Per correttezza, si considerano puntuali le comunicazioni pervenute entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento. I crediti

formativi devono essere trasmessi al registro da parte degli enti formatori, preferibilmente accorpendo la trasmissione dei crediti maturati fino alla data della trasmissione entro, rispettivamente, i mesi di giugno e dicembre, al fine di aggiornare tempestivamente nel corso dell'annualità la posizione dei crediti formativi acquisiti da ciascun partecipante. Resta comunque ferma la data del 31 marzo dell'anno successivo entro la quale trasmettere i crediti.

I crediti formativi dovranno essere trasmessi mediante modello CSV all'indirizzo di posta elettronica certificata accreditamento.revisionelegale@pec.mef.gov.it.

Ferma restando la possibilità del revisore di diversificare la maturazione dei crediti fra i diversi canali di formazione previsti dalla legge e mediante la partecipazione a corsi organizzati da enti diversi, la trasmissione dei crediti spetta esclusivamente agli enti di formazione. È sempre esclusa, pertanto, la possibilità di riconoscere crediti sulla base delle istanze dei partecipanti ai singoli eventi formativi, sia in ragione degli obblighi convenzionalmente assunti da parte dell'ente formatore, sia per il sistema della formazione delineato dal legislatore che si regge sul controllo del Ministero e sul ruolo degli stessi enti formatori.

A tale riguardo, sarà cura dell'ente formatore comunicare i crediti formativi maturati da ciascun partecipante nei corsi organizzati dagli enti accreditati, utilizzando il modello in formato CSV (*Comma-Separated Values*) disponibile sul portale della revisione legale, da compilare secondo le istruzioni di cui all'Allegato 1. Al fine di agevolare il caricamento dei crediti formativi, dall'anno 2020 si renderà necessario acquisire, tra le informazioni già presenti del modello "Trasmissione crediti formativi" anche quella relativa al numero di iscrizione al registro del revisore partecipante ai corsi.

In relazione alla veridicità delle comunicazioni, si richiama l'attenzione sull'effettività della presenza dei partecipanti ai corsi o ai programmi nonché della diretta e personale fruizione qualora si tratti di formazione offerta in modalità *on-line*. All'esattezza delle comunicazioni è poi condizionato il positivo esito del processo della formazione e in particolare il corretto aggiornamento delle posizioni degli iscritti: in questo quadro l'onere di assicurare la precisione delle comunicazioni fa capo al soggetto accreditato.

A tal fine, dovrà essere indicato il numero dei crediti formativi assolti da ciascun iscritto al registro che ha partecipato ai corsi o agli eventi formativi, con l'indicazione di quelli caratterizzanti e non caratterizzanti, ai sensi dell'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo n. 39/2010. Si presume che l'ente che omette la comunicazione non sia provvisto della capacità

organizzativa necessaria per assicurare la qualità dell'offerta formativa, ai fini di eventuali future richieste di accreditamento.

L'impegno dell'ente accreditato di inoltrare al Ministero comunicazioni puntuali, veritiere e complete è confermato anche convenzionalmente mediante la sottoscrizione dello schema tipo di convenzione scaricabile dal sito istituzionale della revisione legale.

Nell'ambito dell'attività di vigilanza, di cui all'art. 21, comma 1, lett. *d*), del decreto legislativo n. 39/2010, il Ministero può verificare il corretto assolvimento dell'obbligo di formazione da parte di ciascun iscritto e procedere, in caso di mancato adempimento, ai sensi dell'art. 5, comma 12, del menzionato decreto, all'applicazione delle sanzioni previste dall'art. 24 della medesima disposizione. Qualora i controlli effettuati, ai sensi della normativa vigente, evidenzino che la formazione non sia stata organizzata conformemente alle disposizioni vigenti e alle indicazioni della presente circolare, ogni responsabilità per la mancata registrazione dei crediti in capo ai partecipanti è interamente a carico degli enti organizzatori.

1.3 Formazione professionale erogata dagli Albi o Ordini professionali a favore dei professionisti iscritti

La formazione acquisita dai professionisti iscritti al registro dei revisori presso gli Albi professionali di appartenenza è riconosciuta equivalente, ai sensi dell'articolo 5, comma 10, del decreto legislativo n. 39/2010, purché conforme al programma di aggiornamento professionale adottato annualmente dal Ragioniere Generale dello Stato, ovvero, in relazione al 2020, con determina MEF - RGS - prot. 17461 del 27/01/2020. La legge non richiede comunicazioni preventive ai fini del riconoscimento. È pertanto sufficiente che una comunicazione sia trasmessa successivamente alla conclusione dell'attività di formazione.

Dette comunicazioni devono pervenire da parte degli organismi suddetti attraverso PEC all'indirizzo accreditamento.revisionelegale@pec.mef.gov.it. Gli organismi nazionali rappresentativi delle professioni (Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, Consiglio nazionale dei consulenti del lavoro, *etc.*) potranno concordare con gli uffici competenti del Ministero le modalità tecniche più idonee per un agevole flusso informativo.

Al momento della comunicazione dei crediti, i suddetti organismi devono evidenziare la corrispondenza con la classificazione del programma annuale, adottato dal Ragioniere Generale dello Stato, con particolare attenzione ai codici delle macro aree e a quelli degli argomenti elencati (codici interni). È fondamentale che detta corrispondenza sia scrupolosamente osservata in

relazione ai corsi e alle materie delle quali si intende chiedere il riconoscimento. I programmi formativi, corsi o altri eventi che non rispettassero detta corrispondenza oppure la soglia minima riguardante le materie caratterizzanti non potrebbero infatti essere riconosciuti.

Si precisa che qualora gli Ordini professionali scegliessero di rivolgere la propria offerta formativa all'esterno a soggetti diversi dai professionisti iscritti sono tenuti a osservare le disposizioni del decreto legislativo n. 39/2010 sia in materia di accreditamento che in materia di comunicazione dei crediti, congiuntamente alle indicazioni della presente circolare.

Soltanto qualora l'ente rappresentativo della professione su scala nazionale non fosse in grado di provvedere alla raccolta dei crediti, al relativo controllo e al successivo inoltro al registro, il Ministero consente la possibilità di ricevere le comunicazioni dai singoli Ordini.

Qualora la formazione erogata da un ente accreditato presso il Ministero fosse altresì valida, a qualsiasi titolo, per la formazione professionale continua dell'Ordine o degli Ordini di appartenenza dei partecipanti, spetta agli Ordini stessi trasmettere i crediti, direttamente (nel solo caso degli Ordini forensi) o indirettamente, al registro. L'ente organizzatore del corso, pertanto, trasmetterà al registro soltanto i crediti relativi agli iscritti al registro che non sono professionisti iscritti in un Albo, al fine di evitare duplicazioni dei crediti.

1.4 Riconoscimento della formazione effettuata all'interno delle società di revisione legale

Il riconoscimento della formazione effettuata all'interno delle società di revisione merita particolari considerazioni con riguardo all'individuazione dei soggetti legittimati a beneficiarne. Il comma 10 dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 39 del 2010 ammette, per quanto concerne l'ambito societario, due tipologie di soggetti destinatari del riconoscimento: *i*) i responsabili della revisione; *ii*) coloro che collaborano alla revisione. I responsabili della revisione sono definiti sulla base sia dell'articolo 1, comma 1, lett. *i*) del decreto legislativo n. 39/2010, che dei principi professionali di revisione (Glossario dei principi ISA Italia, ISQC1, ISA Italia 220), secondo cui i responsabili della revisione sono i responsabili dell'incarico, ovvero coloro che firmano la relazione di revisione. Coloro che collaborano alla revisione sono in primo luogo soci e dipendenti. In generale, il rapporto di collaborazione presuppone un contratto individuale tra la società che organizza la formazione al proprio interno e il revisore. Si prescinde da un contratto con il singolo revisore se è in essere un accordo tra la società che eroga la formazione al proprio interno e altra società della rete per lo svolgimento di incarichi di revisione legale. In conclusione, beneficia

del riconoscimento il personale professionale, formato da tutti coloro che pongono in essere le procedure necessarie allo svolgimento dell'incarico. Nell'ambito del personale professionale, si considerano collaboratori anche gli esperti esterni, in quanto collaborano all'incarico della società iscritta al registro. Colui che collabora a un incarico di revisione ma dipende da una società diversa dalla società di revisione legale che è titolare dell'incarico e che eroga al proprio interno la formazione, beneficia del riconoscimento se la società dalla quale dipende è sorta, in seguito a scissione, in ragione della necessità di consentire il rispetto del soppresso principio di esclusività dell'oggetto sociale, previsto dall'abrogato articolo 8, comma 2, n. 1), del decreto del Presidente della Repubblica n. 136/1975. Si ribadisce tuttavia che deve sussistere un rapporto contrattuale tra la società che è titolare dell'incarico e che eroga al proprio interno la formazione e la società dal quale dipende il revisore oppure il revisore stesso. Quest'ultimo, inoltre, deve prendere effettivamente parte alla formazione organizzata all'interno della società iscritta al registro.

Coloro che partecipano a corsi di formazione che non siano erogati direttamente dalle società iscritte al registro ma da enti terzi cui l'organizzazione della formazione sia conferita dalla società di revisione beneficiano del riconoscimento previsto dalla legge. Gli enti terzi devono ovviamente rispondere ai criteri di rigore e di qualità indicati nelle circolari di questo Ministero in materia. È ammesso che detti enti abbiano sede all'estero e nazionalità estera; tuttavia, la responsabilità della formazione fa comunque capo alle società iscritte al registro e la partecipazione del revisore ai corsi dell'ente terzo non deve risultare da autonome scelte del revisore interessato ma deve essere riconducibile in modo inequivoco alle politiche del personale della società di revisione.

I revisori appartenenti alla rete della società di revisione che eroga la formazione al proprio interno non beneficiano del principio del riconoscimento di cui all'articolo 5, comma 10, del decreto legislativo n. 39 del 2010, in ragione esclusivamente di tale appartenenza alla rete. Non sussisterebbe, infatti, anche qualora gli interessati partecipassero ai corsi organizzati dalla società, il requisito del rapporto di collaborazione, espressamente previsto dalla legge. In particolare, la definizione di rete di cui all'articolo 1, lett. l), del decreto legislativo n. 39/2010 costituisce il presupposto per riconoscere i conflitti di interesse, le incompatibilità e le possibili minacce all'indipendenza, prescindendo dalla preoccupazione di attenersi strettamente a rapporti organizzativi o a vincoli contrattuali, i quali invece devono necessariamente sussistere affinché si possa parlare di collaborazione.

Coloro che si trovano in posizione di distacco presso altre società della rete, prestano in tale ambito i propri servizi lavorativi, solitamente risiedendo all'estero, e non sono retribuiti dalla società

erogatrice della formazione, nel cui libro matricole restano iscritti (c.d. *staff secondment*), non beneficiano del riconoscimento di cui all'articolo 5, comma 10, del decreto legislativo n. 39 del 2010. Ciò anche se il distacco sia stato disposto o concesso nell'interesse della società di provenienza. Infatti, in questi casi manca il presupposto essenziale al riconoscimento, ovvero la collaborazione con la società che eroga la formazione, nonché, verosimilmente, quello della effettiva partecipazione alla formazione organizzata dalla società di provenienza.

Anche le società di revisione che organizzano corsi di formazione al proprio interno, validi ai fini dell'assolvimento dell'obbligo formativo che discende dall'iscrizione al registro, sono tenute alla comunicazione dei crediti, necessaria all'aggiornamento delle posizioni dei singoli revisori, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello nel quale si è tenuta la formazione, tramite un unico invio.

2. Esenzioni e fase transitoria

Tutti gli iscritti al registro sono assoggettati all'obbligo formativo in ragione dell'iscrizione senza che rilevi la titolarità di incarichi, l'età anagrafica o di iscrizione o qualsiasi condizione dell'iscritto. In altre parole, l'obbligo è generalizzato e, a titolo di esempio, è assoggettato anche l'iscritto che non ha mai accettato né svolto incarichi di revisione legale dei conti; è del tutto indifferente la collocazione nelle sezioni A o B del registro (antecedentemente al decreto legislativo n. 135/2016, denominate rispettivamente degli attivi e degli inattivi). Non sono infatti in alcun caso previsti né deroghe, né esenzioni, né esoneri. In ragione di tale assenza di eccezioni, il Ministero mette a disposizione degli iscritti una offerta formativa a distanza, in modo da agevolare l'assolvimento dell'obbligo. In via generale, si presume che gli iscritti che svolgono qualsiasi tipo di attività lavorativa (tanto più se riguardante lo svolgimento di incarichi di revisione legale o di attività cui abilita l'iscrizione al registro) siano in grado di adempiere anche agli obblighi formativi. Coerentemente con quanto evidenziato, sono invece esentati i revisori legali sospesi dal registro ai sensi dell'art. 24, comma 1, lett. e), e dell'art. 24-bis del decreto legislativo n. 39/2010 a decorrere dalla data del provvedimento di sospensione. L'eventuale revoca della sospensione non esime gli interessati dall'assolvimento del debito formativo pregresso.

Per i revisori legali iscritti al registro nel corso dell'anno l'obbligo di formazione continua decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo alla data di pubblicazione del provvedimento di iscrizione nella Gazzetta Ufficiale. Analogamente, i revisori che presentano istanza di

cancellazione volontaria non sono tenuti alla formazione a decorrere dall'anno in cui presentano la relativa istanza (anche qualora il decreto di cancellazione fosse pubblicato in G.U. l'anno successivo): sarebbe contraddittorio, infatti, richiedere a coloro che, presentando una istanza di cancellazione, dichiarano di fatto di non intendere assumere ulteriori incarichi di revisione legale, il rispetto di obblighi finalizzati al più adeguato svolgimento degli stessi. Si precisa che coloro che presentano istanza di cancellazione volontaria devono comunque aver assolto interamente gli obblighi formativi relativi agli anni precedenti alla cancellazione.

3. Sanzioni

Il mancato assolvimento dell'obbligo formativo è sanzionato ai sensi degli articoli 24 e 25 del decreto legislativo n. 39 del 2010. Al riguardo, salvo diverse future indicazioni, il Ministero procede alla ricognizione dell'assolvimento dell'obbligo da parte dei singoli iscritti a decorrere dal termine per la trasmissione dei crediti relativi all'ultimo anno di ciascun triennio.

Riguardo al differimento dell'obbligo formativo relativo al 2017 al 31 dicembre 2018, disposto con circolare del 19 ottobre 2017, n. 28, si ritiene opportuno considerare rispettati, ai fini pratici, gli obblighi formativi per le suddette annualità ove l'iscritto al registro abbia maturato complessivamente, alla data del 31/12/2018, quaranta crediti formativi di cui almeno venti caratterizzanti.

In via eccezionale, poiché non è stato ancora adottato il regolamento sanzionatorio, si informa che si intende assegnare agli iscritti al registro non in regola con gli obblighi formativi, anche per uno soltanto degli anni 2017, 2018 o 2019, un termine entro il quale regolarizzare – esclusivamente utilizzando la piattaforma MEF dedicata – il debito pregresso al 31 dicembre 2019. Al riguardo, si trasmetterà agli interessati una comunicazione individuale tramite l'indirizzo PEC comunicato nell'area riservata del portale della revisione legale.

4. Contatti per richiesta di informazioni e chiarimenti

Chiarimenti e aggiornamenti in merito alla formazione continua potranno essere richieste tramite la pagina *internet* disponibile sul portale della Revisione legale, utilizzando il “Modulo di richiesta informazioni “ presente nella Sezione “Contatti” disponibile al seguente *link*:
<https://www.revisionelegale.mef.gov.it/>

Si sottolinea che saranno presi in considerazione esclusivamente i quesiti formulati dai soli interessati direttamente e in modalità telematica.

Non sono più validi, dalla data di pubblicazione della presente circolare, gli indirizzi rgs.formazione.revisori@mef.gov.it e rgs.formazionecontinua.revisori@mef.gov.it. Si raccomanda, prima di inoltrare un quesito, di consultare le FAQ pubblicate sul sito della revisione legale.

Il Ragioniere Generale dello Stato