ACQUISIZIONE E ORGANIZZAZIONE DELL'INCARICO

Relatore: Dottoressa Negro Barbara

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

AGENDA

- *Processo di revisione legale nelle imprese di minori dimensioni*
- *Deontologia e indipendenza - D.Lgs 39/2010*
- *Incarico di revisione legale: iter di selezione e conferimento incarico:*
  - *Attività ed incontri preliminari al fine della valutazione preliminare del rischio di revisione*
  - *Significatività*
  - *Organizzazione dell'attività di revisione legale*
  - *Documentazione e carte di lavoro – piano della revisione (ISA ITALIA 500- Elementi Probativi)*
- *Lettera di incarico e stima dei corrispettivi*
- *Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio – ISA ITALIA 200 e ISCQ1*
- *Responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile*
- *Mantenimento dell'incarico*

PROCESSO DI REVISIONE LEGALE NELLE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

1. ***Esprimere con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio*** *e sul bilancio consolidato, ove redatto* ***ed illustrare i risultati della revisione legale***

2. ***Verifica nel corso dell'esercizio della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili***

3. ***Verifiche volte alla sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali***

4. Revisione del bilancio semestrale abbreviato (per le società quotate)

OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

La finalità della revisione è accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori:

- ***Acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non sia inficiato da errori significativi, dovuti a frodi o comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione di bilancio applicabile***

- *Emettere una relazione sul bilancio ed effettuare comunicazioni come richiesto dai principi di revisione, in conformità ai risultati ottenuti*

Per ottenere una ragionevole sicurezza, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso consentendo in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio

KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *Codice civile*
- *Principi contabili italiani (OIC) e Principi contabili internazionali (IAS/IFRS)*
- *Principi di revisione italiani (ISA ITALIA e SA ITALIA) e Principi di revisione internazionali (ISA)*
- *D.Lgs 39/2010 - Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati integrato e modificato dal Dlgs 135/16 in attuazione della direttiva 2014/56/UE*
- *Documenti emanati da Assirevi*
- *Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti* (CNDCEC – febbraio 2012)
- *Verbali e procedure del collegio sindacale* (IRDCEC - giugno 2013)

KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *Principi di revisione ISA Italia* (Assirevi, quaderno n. 16, marzo 2015)
- *Attività di vigilanza del collegio sindacale delle società non quotate nell'ambito dei controlli sull'assetto organizzativo (ODCEC Roma – maggio 2015)*
- *Principi di comportamento del collegio sindacale di società non quotate* (CNDCEC – settembre 2015)
- *Linee guida per il sindaco unico (CNDCEC – dicembre 2015)*
- *Applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori* (CNDCEC – dicembre 2015)
- *Verbali e procedure del collegio sindacale* (CNDCEC – aprile 2016)
- *Linee Guida per il Sindaco-Revisore alla luce degli ISA Italia (CNDCEC – luglio 2016)*
- *Circolare 3/2017 UGDCEC Torino - Controllo di qualità nelle revisione*
- *Liste di controllo bilancio d'esercizio e consolidato (Assirevi – Febbraio 2018)*

KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- ***Relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti*** (CNDCEC – marzo 2018 – aggiorna il documento di marzo 2016)
- Attestazioni della Direzione e le relazioni di revisione sul bilancio (Documenti di ricerca Assirevi 204 e 205 – marzo 2018)
- ***Approccio Metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni (CNDCEC aprile 2018)***
- ***Carte di lavoro (CNDCEC aprile 2018)***
- ***Manuale delle procedure di controllo qualità per il sindaco – revisore (CNDCEC aprile 2018)***
- *Norme del collegio sindacale in società quotate (CNDCEC aprile 2018)*

(3) Possibili effetti sul piano della responsabilità dei soggetti incaricati della funzione di controllo contabile e incaricati della sottoscrizione delle dichiarazioni.

Il D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 (Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, e che abroga la direttiva 84/253/CEE) ha ridisegnato il sistema delle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, prevedendo, tra l'altro, specifiche ipotesi di responsabilità per i revisori.

Sotto l'aspetto civilistico, l'art. 15 del citato decreto, sostituendo gli abrogati artt. 2409-*sexies* c.c. e 164 T.U.F., riguardanti in passato, rispettivamente, la responsabilità dei soggetti incaricati del controllo contabile delle società disciplinate dal codice civile e della revisione contabile delle società con azioni quotate, sancisce la responsabilità solidale dei revisori, delle società di revisione e degli amministratori della società che ha conferito l'incarico di revisione.

Specifiche sanzioni di natura sia amministrativa che penale sono poi contemplate nel Capo VIII, artt. 24 – 32, del D.Lgs. n. 39/2010.

Le sanzioni amministrative:

- sono previste per accertate irregolarità nello svolgimento dell'attività di revisione legale e per mancata o ritardata di informazioni relative alle persone dei revisori;
- consistono in misure pecuniarie o interdittive;
- sono applicate, tenendo conto della gravità del comportamento tenuto, sia dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (art. 24) nei confronti dei soggetti che effettuano attività di revisione verso enti non di interesse pubblico, sia dalla CONSOB (art. 26) relativamente agli incarichi svolti dai revisori degli enti individuati dall'art. 16 dello stesso decreto, per le altre si ricorre al giudizio ordinario.

Le sanzioni penali, accorpando e riformulando figure criminose già presenti nel codice civile e nel TUIF, sono previste per le seguenti fattispecie: falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale (art. 27); corruzione dei revisori (art. 28); impedito controllo (art. 29); compensi illegali (art. 30); illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione (art. 31).

Per quanto riguarda l'identificazione del responsabile o dei responsabili, giova ricordare che l'art. 1, comma 5, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 (regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 3, comma 136, della Legge 23 dicembre 1996, n. 662), dispone che la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali è sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione. La dichiarazione priva di tale sottoscrizione è valida, salva l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 9, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della Legge 23 dicembre 1996, n. 662), e successive modificazioni.

La norma deve essere coordinata con il disposto dell'articolo 9, comma 5 del D.Lgs. n. 471/1997, il quale prevede che, quando la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali non è sottoscritta dai soggetti che presentano la relazione di revisione ai sensi dell'articolo 1 del D.P.R. n. 322/1998, si applica la sanzione amministrativa fino al trenta per cento del compenso contrattuale relativo all'attività di redazione della relazione di revisione e, comunque, non superiore all'imposta effettivamente accertata a carico del contribuente, con un minimo di 250 euro.

Dal punto di vista procedurale i verificatori, una volta rilevate fattispecie rilevanti:

- sotto l'aspetto amministrativo, provvederanno a inoltrare apposita segnalazione al Ministero delle Finanze o alla CONSOB per l'ulteriore prosecuzione della procedura;
- sotto l'aspetto penale, informeranno la competente A.G. secondo le consuete modalità previste per la comunicazione di qualsiasi altra notizia di reato.

RIFORMA FALLIMENTARE – codice della crisi e dell'insolvenza – Legge delega 155/2017

Focus sull'organo di controllo:

- Spirito della Riforma è la **Conservazione dell'attività aziendale**;
- Faro della Riforma è preservare la **Continuità Aziendale**;
- Significativa introduzione nella Riforma di un sistema di misure di «**allerta precoce**», motivato dalla speranza di intervenire nella crisi di impresa prima che sia irreparabile nel duplice intento di salvaguardare **l'attività economica** e di tutelare il **ceto creditorio**;
- **Emersione tempestiva** della **Crisi** prima dell'insolvenza conclamata;
- Nell'intento della Riforma e per comprendere in anticipo uno «**stato di allerta**», interviene in aiuto **l'organo controllo** o il **revisore** dotando dello stesso le Nano imprese SRL e le società Cooperative;

RIFORMA FALLIMENTARE: LIMITI

Il Superamento di 1 dei 3 parametri quantitativi per 2 esercizi consecutivi rispetto alla scadenza dei 9 mesi impone l'adozione di un organo di controllo o di un revisore attraverso una nomina assembleare:

1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 2 milioni di euro;

2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 2 milioni di euro;

3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 10 unità;

- La modifica dell'art. 2477 c.c. impone di adeguare l'atto costitutivo e in particolare lo Statuto.
- Esonero si manifesta se nei tre anni consecutivi, non più due, non sia superato alcuni dei 3 parametri quantitativi citati.

RIFORMA FALLIMENTARE: RESPONSABILITA'

- Le SRL dovranno essere PRONTE sotto il profilo della struttura dei controlli, dotarsi di un assetto organizzativo amministrativo e contabile adeguato alla natura ed alle dimensioni dell'impresa ed in grado di rilevare tempestivamente la crisi di impresa
- Occorrono competenze nel campo della revisione legale anche su incarichi di NANO IMPRESE SRL
- Effettuare specifica segnalazione se riscontrati fondati indizi di crisi

- Benefici per le SRL e le Cooperative che incrementeranno la propria cultura aziendale e dovranno implementare un sistema di controllo interno che porterà vantaggi e maggiore efficienza nei processi e nel controllo di gestione

RIFORMA FALLIMENTARE:
RUOLO DELL'ORGANO DI CONTROLLO – REVISORE

- Segnalare anticipatamente lo stato di crisi attraverso i**ndicatori di crisi e procedure di allerta**
- Enfasi sulla **cultura del rischio – valutazione del rischio** – diretta correlazione con il processo di revisione legale
- **Valutazione di adeguati sistemi di controllo interno e organizzativi**
- **Valutazione della continuità aziendale** (correlazione all'ISA Italia 570)
- Responsabilità di effettuare specifica segnalazione all'organo amministrativo di indizi della crisi se riscontrati

IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

Pianificazione e identificazione del rischio	Valutare se accettare o mantenere l'incarico	Comprendere il business del cliente	**Approfondire la conoscenza dell'ambiente IT**	**Valutazione dell'affidabilità del controllo interno**	**Identificare i rischi di frode e livelli di rischio**	Definire i valori soglia (materialità)	Identificazione aree e fatti significativi e le asserzioni impattanti il bilancio
	Composizione del team di revisione						
Strategie di valutazione dei rischi	Identificazione delle operazioni significative e meccanismi di funzionamento			**Comprensione dei flussi aziendali**		Definizione della strategia di audit e dei controlli da effettuare	
	Effettuazione dei IT test	**Analisi delle procedure aziendali**		**Effettuazione dei walkthrough test**		Strategia di revisione	Piano di revisione
Effettuazione dei test	Test di dettaglio		Test di controllo		Test sulle Journal Entries		
Relazione	Riesame delle carte		Emissione relazione di revisione		Lettera dei suggerimenti		Archiviazione della documentazione

IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

Attività (*)	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio	Giugno	Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre
Pianificazione, identificazione del rischio e strategia di audit					Verifica mantenimento incarico		Pianificazione ed identificazione del rischio		Strategia di audit e piano di revisione			
Inventari di magazzino	Inventari di magazzino									Pianificazione inventari	Inventari di magazzino	
Conferme esterne	Procedura di circolarizzazione											
Test sul bilancio	Attività di interim		Attività di final (bilanci con chiusura 120 gg)		Attività di final (bilanci con chiusura 180 gg)				Attività di interim			
Relazione di revisione			Bilanci chiusura 120 gg		Bilanci chiusura 180 gg							
			Lettera dei suggerimenti									
Controllo dichiarazioni			Modello Iva						Modello Redditi / 770			
Verifiche periodiche		IV verifica trimestrale			I verifica trimestrale			II verifica trimestrale			III verifica trimestrale	

(*) per società con esercizio sociale coincidente con l'anno solare

DEONTOLOGIA E INDIPENDENZA

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

DEONTOLOGIA DEL REVISORE – Quadro normativo

Soggetti non EIP (Enti interesse pubblico ed a regime intermedio):

- D.Lgs 39 / 2010:
  - Articolo 9: Deontologia e scetticismo professionale
  - Articolo 9 bis: Riservatezza e segreto professionale
  - Articolo 10: indipendenza e obiettività
  - Articolo 10 bis: preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza
- Principi deontologici professionali emanati dagli ordini professionali (ODCEC) congiuntamente al MEF ed alla Consob

Soggetti EIP (Emittenti valori mobiliari, banche ed assicurazioni) **e Enti regime intermedio** (SIM, Sicav, Sgr, società diffuse, ….)

- D.Lgs 39 / 2010 – art 17: Indipendenza [contiene un richiamo al regolamento Consob]
- Regolamento UE 537/2014 – art 4, 5 e 6

CODICE DEONTOLOGICO CNDCEC (17 Dicembre 2015)

- TITOLO I – DISPOSIZIONI GENERALI
  - Art. 1 Definizioni
  - Art. 2 Contenuto del Codice
  - Art. 3 Ambito di applicazione
  - Art. 4 Potestà disciplinare
  - Art. 5 Interesse pubblico
  - Art. 6 Integrità
  - Art. 7 Obiettività
  - Art. 8 Competenza, diligenza e qualità delle prestazioni
  - **Art. 9 Indipendenza**
  - **Art. 10 Riservatezza**
  - **Art. 11 Comportamento professionale**
  - Art. 12 Prestazioni del professionista all'estero e prestazioni del professionista straniero in Italia
  - Art. 13 Esercizio della professione in cooperazione con terzi
  - **Art. 14 Responsabilità professionale**

CODICE DEONTOLOGICO CNDCEC (17 Dicembre 2015)

- TITOLO II – RAPPORTI PROFESSIONALI
  - CAPO 1 – RAPPORTI CON I COLLEGHI
    - **Art. 15: collaborazione tra colleghi**
    - Art. 16: subentro ad un collega
    - Art. 17: assistenza congiunta allo stesso cliente
    - **Art. 18: assistenza a clienti aventi interessi in conflitto di interessi**
    - Art. 19: corrispondenza tra colleghi
  - CAPO 2 – RAPPORTI CON I CLIENTI
    - Art. 20: Principi generali
    - **Art. 21: Accettazione dell'incarico**
    - **Art. 22: Esecuzione dell'incarico**
    - **Art. 23: Rinuncia dell'incarico**
    - Art. 24: Fondi dei clienti, garanzie e prestiti
    - Art 25: Compenso professionale
  - CAPO 3 – RAPPORTI CON GLI ENTI ISTITUZIONALI DI CATEGORIA (art 26- 30)
  - CAPO 4 – RAPPORTI CON COLLABORATORI E DIPENDENTI (art 31 – 34)
  - CAPO 5 – RAPPORTI CON I TIROCINANTI (art 35- 37)
  - CAPO 6 – ALTRI RAPPORTI (art 38 -40)
- TITOLO III – CONCORRENZA (art 41 -44)

ARTICOLO 9: Deontologia e scetticismo professionale

2. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale dei conti esercita nel corso dell'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori

3. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale esercita lo scetticismo professionale in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti: il fair value (valore equo), la riduzione di valore delle attività, gli accantonamenti, i flussi di cassa futuri e la capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento

4. Ai fini del presente articolo, per "scetticismo professionale" si intende un atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente la revisione

ARTICOLO 9 BIS: riservatezza e segreto professionale

1. **Tutte le informazioni e i documenti** ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale

2. Gli obblighi di riservatezza e segreto professionale:
   - non devono ostacolare l'applicazione delle disposizioni del decreto e, ove applicabile, del regolamento europeo;
   - continuano a valere anche successivamente al termine della partecipazione all'incarico di revisione.

ARTICOLO 9 BIS: riservatezza e segreto professionale

3. Quando un revisore legale o una società di revisione legale è sostituito da un altro revisore legale o da un'altra società di revisione legale, il revisore legale o la società di revisione legale uscente consente al revisore legale o alla società di revisione legale entrante l'accesso a tutte le informazioni concernenti l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione di tale ente

4. Nel caso in cui un revisore legale o una società di revisione legale effettui la revisione legale conti di un'impresa che appartiene a un gruppo la cui società controllante ha sede in un Paese terzo, le regole in materia di riservatezza e segreto professionale di cui ai commi 1 e 2 non pregiudicano il trasferimento al revisore di gruppo situato nel Paese terzo, da parte del revisore legale o della società di revisione legale, della documentazione inerente all'attività di revisione, se la suddetta documentazione è necessaria per eseguire la revisione del bilancio consolidato della società controllante

Articolo 10 – codice di comportamento CNDCEC: riservatezza

1. Il professionista, fermi restando gli obblighi del segreto professionale e di tutela dei dati personali, previsti dalla legislazione vigente, deve mantenere l'assoluto riserbo e la riservatezza delle informazioni acquisite nell'esercizio della professione e non deve diffondere tali informazioni ad alcuno, salvo che egli abbia il diritto o il dovere di comunicarle in conformità alla legge.

2. Le informazioni acquisite nell'esercizio della professione non possono essere utilizzate per ottenere alcun vantaggio personale del professionista o di terzi.

3. Il professionista vigilerà affinché il dovere di riservatezza sia rispettato anche dai suoi tirocinanti, dipendenti e collaboratori.

ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

1. Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale, **nonché qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale**, devono essere indipendenti dalla società sottoposta a revisione e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale

1-bis. Il requisito di indipendenza deve sussistere durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa

1- ter. Il revisore legale o la società di revisione legale deve adottare tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi, anche soltanto potenziale, o da relazioni d'affari o di altro genere dirette o indirette, riguardanti il revisore legale o la società di revisione legale e, laddove applicabile, la sua rete, i membri dei suoi organi di amministrazione, i suoi dirigenti, i suoi revisori, i suoi dipendenti, qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale **o della società di revisione o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o alla società di revisione legale**

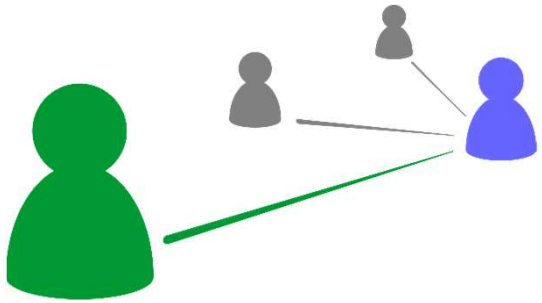
ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

2. Il revisore legale o la società di revisione legale non effettua la revisione legale di una società qualora sussistano dei rischi di auto riesame, di interesse personale o rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale, o da familiarità ovvero una minaccia di intimidazione, determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale o la società di revisione **legale o la sua rete**, o qualsiasi persona fisica in grado di influenzare l'esito della revisione legale, **dalle quali un terzo informato**, obiettivo e ragionevole, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale risulti compromessa

DEFINIZIONE DI RETE - ART. 1, LETT. L), D.LGS 39/2010

Il D.Lgs 135/2016 ha modificato la definizione di rete contenuta nel D.Lgs 39/2010, che è ora la seguente: *la struttura più ampia alla quale appartengono un revisore legale o una società di revisione legale che è finalizzata alla cooperazione e che:*

1. *persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o*
2. *è riconducibile a una proprietà, un controllo o una direzione comuni o*
3. *condivide direttive e procedure comuni di controllo della qualità, o una strategia aziendale comune, o l'utilizzo di una denominazione o di un marchio comune o una parte significativa delle risorse professionali.*



ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

3. I revisori non possono possedere né operare su strumenti finanziari emessi, garantiti o oggetto di sostegno da enti sottoposti a revisione legale.

4. ***Il revisore legale o la società di revisione legale documenta nelle carte di lavoro tutti i rischi rilevanti per la sua indipendenza nonché le misure adottate per limitare tali rischi***

5. I revisori non possono partecipare o influenzare una revisione legale se:
   - possiedono strumenti finanziari dell'ente revisionato o di un ente ad esso collegato
   - hanno intrattenuto un rapporto di lavoro dipendente o una relazione d'affari o di altro tipo con l'ente sottoposto a revisione nel periodo di riferimento dei bilanci o di esecuzione della revisione, che potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale.

6. In caso di operazione straordinaria l'indipendenza deve essere considerata per tutte le società (fusione, acquisizione,…)

ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

7. *Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione legale che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione né prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore legale o responsabile chiave della revisione, in relazione all'incarico. Tale divieto è esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della società di revisione, nonché a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione legale, nel caso in cui tali soggetti siano stati personalmente abilitati all'esercizio della professione di revisore legale, per il periodo di un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale.*

ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

8. I soci e i componenti dell'organo di amministrazione della società di revisione legale o di un'affiliata non possono intervenire nell'espletamento della revisione legale in un modo che può compromettere l'indipendenza e l'obiettività del responsabile dell'incarico

9. Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale:
   - **non può essere subordinato ad alcuna condizione**,
   - non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione,
   - ne' 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 legale o della società di revisione legale o della loro rete

ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

10. Il **corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori.**

A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:

- alla dimensione, composizione e **rischiosità delle più significative** grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico, nonché' ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;

- alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;

- alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11

INCARICO DI REVISIONE LEGALE: ITER DI SELEZIONE E CONFERIMENTO INCARICO

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

ACCETTAZIONE E MANTENIMENTO INCARICHI

Il revisore deve effettuare una serie di valutazioni (formalizzate) per una **scelta consapevole** su:

1. *Organizzazione interna*
2. *Livello di rischio associato al potenziale cliente (business risk)*
3. *Presenza di ragionevoli aspettative di poter svolgere il lavoro nel rispetto dei principi di revisione, della legge e dei regolamenti*
4. *Assenza di rischi rilevanti di perdita di reputazione o potenziali conteziosi con i clienti*
5. *Valutazione finale del rischio*
6. *Metodologia di lavoro applicabile*
7. *Decisione in merito all'accettazione / mantenimento / rifiuto dell'incarico*

→ *Lettera di incarico*

1. ORGANIZZAZIONE INTERNA

1. *Possesso di requisiti di indipendenza ed obiettività (e nel caso quali siano state le misure idonee per mitigarlo)*
2. *Sia in grado di rispettare i principi etici*
3. *Disponibilità di personale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione:*
    1. *Team di revisione: obiettivi, portata e coordinamento*
    2. *Formazione e partecipazione agli incarichi*
    3. *Tecniche specialistiche di contabilità e di revisione*
    4. *Conoscenza del settore in cui opera il cliente*
    5. *Capacità di applicare il giudizio professionale*

2. RISCHIO ASSOCIATO AL POTENZIALE CLIENTE

Nel caso di primo incarico di revisione legale, al momento dei primi contatti con il potenziale cliente non si hanno a disposizione molte informazioni sul suo conto. Il revisore deve **acquisire una serie di informazioni sulla società, sull'attività che svolge, sul contesto in cui opera, sulle voci significative di bilancio, sulle principali stime utilizzate, sull'integrità e la competenza del management, sullo stato di salute e sulle prospettive della società**

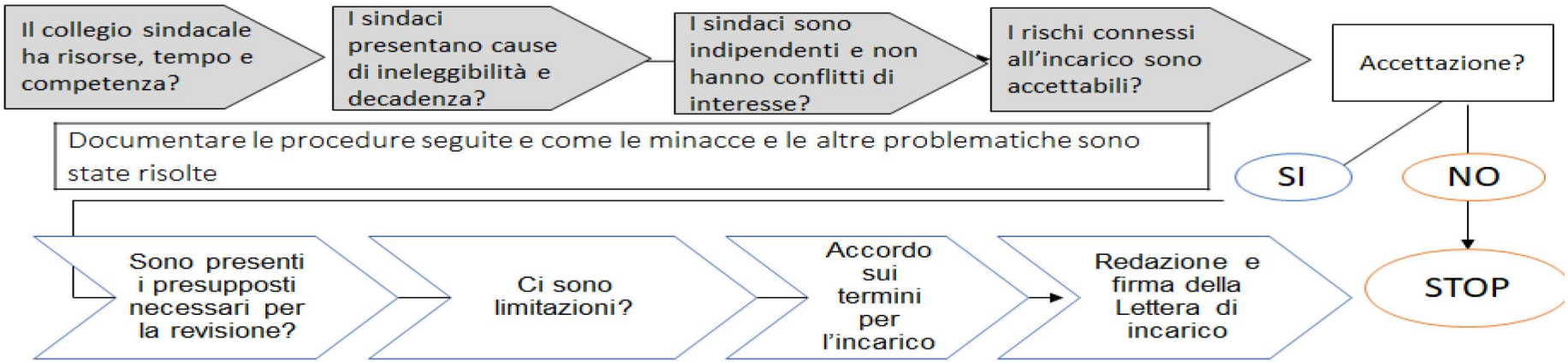
ATTRAVERSO

- fonti pubbliche (registro imprese o altre banche dati e registri pubblici)
- fonti private (business community; data providers; stampa specializzata; ...);
- informazioni rese dal cliente
- analisi comparativa
- informazioni acquisite dal precedente revisore.

6. METODOLOGIA DI LAVORO

1. *Approccio metodologico alla valutazione dei rischi*
2. *Carte di lavoro*
3. *Riesame e approvazione delle carte di lavoro*
4. *Criteri di deteminazione e ripartizione dei corrispettivi della revisione*
5. *Gestione dei disaccordi*
6. *Sostituzione dei sindaci - revisori*

ACCETTAZIONE E MANTENIMENTO INCARICHI



DOCUMENTI CONSIGLIATI DA CNDCEC

ACCETTAZIONE:

1. *Memorandum incontro preliminare all'accettazione dell'incarico*
2. *Memorandum contatti preliminari con il precedente revisore / collegio sindacale*
3. *Questionario di valutazione dell'adeguatezza organizzativa*
4. *Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione*

MANTENIMENTO

1. *Questionario relativo alla continuazione dell'incarico di revisione*

→ SOFTWARE OPEN DOT COM : PRS

SIGNIFICATIVITÀ PER IL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO

La determinazione della significatività implica l'esercizio del giudizio professionale. Nella prassi professionale viene spesso applicata una **percentuale** ad un **valore di riferimento** prescelto (ISA Guide IFAC).

Parametri di riferimento	a 31/12/2018	Percentuali applicabili Min	Max	Valori (€) Min	Max
Totale attivo	3.134.136	1,00%	3,00%	31.341	94.024
Valore della produzione (A1 + A5 del CE)	4.549.691	**1,00%**	3,00%	**45.497**	136.491
Risultato operativo	147.873	3,00%	7,00%	4.436	10.351
Patrimonio Netto	276.626	3,00%	5,00%	8.299	13.831

Significatività o Materialità	**€**	**45.497**	
Errore Tollerabile o Significatività operativa	**€**	**27.298**	**(85% - 60% Materialità)**
Nominal Amount o Errore chiaramente trascurabile	**€**	**1.365**	**(15% - 5% Errore Tollerabile)**

ISA ITALIA 230 – LA DOCUMENTAZIONE DELLA REVISIONE

- ***La documentazione*** *della revisione contabile che soddisfi quanto previsto nel presente principio di revisione e le specifiche regole in tema di documentazione contenute in altri principi di revisione pertinenti* ***fornisce****:*
  - *evidenza degli elementi a supporto delle conclusioni del revisore sul raggiungimento degli obiettivi generali;*
  - *evidenza che il lavoro di revisione sia stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili*

→ ***TASSONOMIA DELLE CARTE DI LAVORO***

Carta di lavoro | **F**

Caposcheda della voce Crediti

Società: XYZ SpA

Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX

Preparata da: **P/M1/M2** Data: _____
Rivista da: **M1/M2/P** Data: _____
Rivista da: **M2/P/M1** Data: _____

		31/12/20XX		31/12/20XX-1		Variazione	%
Crediti verso clienti		6.557.810	a	5.301.302	b	1.256.508	24
	Totale	**6.557.810**		**5.301.302**		**1.256.508**	**24**
Crediti verso controllate		426.450	a	419.450	b	7.000	2
Crediti tributari		127.590	a	119.049	b	8.541	7
Attività per imposte anticipate		230.500	a	220.400	b	10.100	5
Crediti verso altri		63.950	a	45.903	b	18.047	39
Totale a bilancio		**7.406.300**		**6.106.104**		**1.300.196**	**21**

a come da bilancio anno XX in A1
b come da bilancio anno XX-1 in A2

Carta di lavoro | **F**

Sottoscheda della voce Crediti

Società: XYZ SpA

Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX

Preparata da: **P/M1/M2** Data: _____
Rivista da: **M1/M1/P** Data: _____
Rivista da: **M2/P/M1** Data: _____

	31/12/20XX		Reference	31/12/20XX-1		Variazione	%
Crediti verso clienti terzi	2.839.580	a	F 1	2.530.005	✕	309.575	12
Ricevute bancarie	305.495	a ^	F 1	135.575	✕	169.920	125
	3.145.075		F 10	**2.665.580**		**479.495**	**18**
Fatture da emettere	376.300	a	F 2	90.972	✕	285.328	314
Sub totale 1	**6.666.450**			**5.422.132**		1.244.318	23
meno: svalutazione crediti	(108.640)		F 20	(120.830)	✕	12.190	(10)
Sub totale 2	**6.557.810**			**5.301.302**		**1.256.508**	**24**
Crediti verso controllate	426.450			419.450		7.000	2
Crediti tributari	127.590			119.049		8.541	7
Attività per imposte anticipate	230.500			220.400		10.100	5
Crediti verso altri	63.950			45.903		18.047	39
Totale a bilancio	**7.406.300**			**6.106.104**		**1.300.196**	**21**
	A 1						

a come da bilancio di verifica in **A 1**
✕ come da carte di lavoro del 20XX-1
^ in accordo con conferma banca (importo riclassificato dalla voce banche e relativo a ricevute bancarie accreditate ma non scadute al 31/12/20XX)
✳ analisi e commento delle variazioni in **F 3**

Contenuto delle carte di lavoro di collegamento (*cross reference*)

F 1	Lista saldi clienti al 31 dicembre 20XX
F 2	Elenco nominativo delle fatture da emettere
F 10	Sommario circolarizzazione clienti
F 20	Movimentazione fondo svalutazione crediti

Tickmarks	
√	Controllato in contabilità
^	Controllato su fattura
<	Controllato su DDT
>	Controllato su ordine
≠	Controllato su contratto
~	Controllato su estratto conto bancario
¬	Controllo di concordanza DDT – fattura
ε	Controllo di concordanza contabilità – fattura
λ	Controllo di concordanza estratto conto bancario – fattura
ς	Controllo di concordanza ordine – DDT
б	Controllato su bilancio dell'esercizio precedente
x	Controllato su bilancio di verifica dell'esercizio corrente
‡	Controllato su bilancio dell'esercizio corrente
T	Sommato
Δ	Calcolato

PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

Fasi di lavoro:

- Pianificazione delle attività con il team di lavoro
- Identificazione dei conti significativi e delle asserzioni rilevanti sui cui effettuare i test
- Identificazione degli «IT general control»
- **Identificazione e comprensione dei processi e delle classi di transazioni significative. Rilevazione delle procedure. Identificazione dei controlli**.
- Esecuzione dei «walk through test»
- Selezione dei controlli da testare (normali e ITGC)

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

Documentazione richiesta
GENERALE
Verifica delle aperture patrimoniali
CICLI AZIENDALI
Attività di presidio del ciclo attivo / passivo / personale attraverso delle interviste, verifica dei punti di controllo (Keys control) mediante la modalità del walk through test
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI
Documentazione giustificativa relativa agli incrementi e decrementi dei cespiti avvenuti dal 01/01/20XX alla data di intervento
Dettaglio immobilizzazioni in corso al 01/01/20XX alla data dell'intervento
Dettaglio eventuali immobilizzazioni presso terzi / fornitori / clienti
Dettaglio delle immobilizzazioni finanziarie
MAGAZZINO
Pianificazione inventari di magazzino
Pianificazione procedura di circolarizzazione dei depositari
CREDITI
Pianificazione procedura di circolarizzazione dei clienti
Dettaglio crediti verso altri

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

DEBITI
Pianificazione procedura di circolarizzazione dei fornitori e agenti
Ottenimento del fatturato dei fornitori nel corso dell'anno
Pianificazione procedura di circolarizzazione degli istituti di credito
VOUCHING DI CONTO ECONOMICO
Selezione in base al saldo di alcune voci di conto economico e ottenimento delle relative schede conto alla data di intervento.
Selezione delle registrazioni contabili più rilevanti avvenute nel corso dell'esercizio e reperimento dei documenti giustificativi
CONTROVERSIE
Pianificazione procedura di circolarizzazione dei legali, consulenze fiscale, consulente del lavoro
ASSICURAZIONI
Impostazione della procedura di circolarizzazione per le assicurazioni aziendali
Dettaglio posizioni assicurative facenti capo alla società
ALTRI TEST
In fase di effettuazione delle procedure di audit, potrebbe emergere la necessità di effettuare ulteriori test.

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

- Aggiornamento dei test dei controlli da effettuare
- Esecuzione delle procedure di sostanza (a campione)
- Esecuzione delle procedure generali di revisione
- Esecuzione delle procedure di analytical review
- Verifica del rischio di revisione
- Controllo e chiusura delle carte di lavoro
- Redazione di un memorandum conclusivo (sintesi del lavoro svolto e sommario delle differenze di revisione)
- Preparazione dei documenti da inviare al cliente o ai corrispondenti (audit opinion, audit memo, lettera dei suggerimenti)
- Archiviazione delle carte di lavoro e backup documentazione informatica
- Controllo di qualità interno

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

Documentazione richiesta GENERALE
Bilancio di verifica al 31/12/XX
Ottenimento del budget annuale e del piano industriale
FASCICOLO DI BILANCIO
Controllo e verifica sulla conformità della **Nota Integrativa e del rendiconto finanziario** con quanto previsto dalla normativa (codice civile, OIC e Tassonomia)
Controllo e verifica sulla conformità della Relazione sulla Gestione con quanto previsto dalla normativa (codice civile e OIC)
CICLI AZIENDALI
Attività di presidio dei sistemi informativi (Journal Entry) mediante l'intervento di un revisore informatico
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI
Documentazione giustificativa relativa agli incrementi e decrementi dei cespiti avvenuti dall'interim al final
Verificare che gli ammortamenti per le immobilizzazioni immateriali e materiali sono stati correttamente determinati
Libro cespiti al 31.12.20XX in provvisorio
IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE
Fascicolo di bilancio delle partecipate per verifica della correttezza dell'iscrizione in bilancio

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

MAGAZZINO

Inventario fisico di magazzino

Ottenimento del tabulato di magazzino materie prime al 31.12.20xx riportante per ogni codice: la giacenza fisica, il valore unitario ed il valore totale.

Riperformance del calcolo di valutazione delle rimanenze mp sl e pf

Verifica dell'obsolescenza dei codici di magazzino

Verifica del cut off di magazzino

Vendite successive al 31/12/20XX (c.d. Nrv test)

CREDITI COMMERCIALI

Analisi dello scadenziario crediti dettagliato (comprensivo di riba)

Analisi e riconciliazione delle conferme tramite la procedura di circolarizzazione. Eventuale procedura alternativa

Ricalcolo del fondo svalutazione crediti

Ottenimento delle note di credito emesse dopo il 31/12/20XX

Verifica fatture da emettere

CREDITI E DEBITI TRIBUTARI

Verifica del calcolo imposte

Verifica dei crediti verso Erario richiesti a rimborso o in compensazione

Verifica che le imposte anticipate e differite stanziate corrispondano ai principi di competenza e prudenza

Verifica che sia corretta la stima del Fondo imposte per eventuali oneri

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

ALTRI CREDITI
Dettaglio dei Crediti verso Altri al 31/12/20XX
CASSA E DISPONIBILITA' BANCARIE
Verifica risposta alla circolarizzazione gli istituti di credito al 31/12/20XX (Modulo Abi /Rev con BdV). Verifica della corretta contabilizzazione degli interessi attivi -passivi e delle ritenute di acconto su interessi attivi bancari
RATEI E RISCONTI
Verifica corretta contabilizzazione dei ratei e risconti attivi/passivi al 31/12/XX
PATRIMONIO NETTO
Verificare la corretta contabilizzazione delle poste di patrimonio netto Verificare che la costituzione delle riserve e la distribuzione dei dividendi sia avvenuta nel rispetto delle norme di legge e dello Statuto
FONDI PER RISCHI E ONERI
Ottenimento dei criteri e dei calcoli posti in essere per la determinazione degli accantonamenti ai fondi per rischi ed oneri. Verifica con la direzione sull'eventuale esistenza di controversie in corso con dipendenti, clienti, autorità statali, altre terze parti o parti correlate. Verifica risposta alla circolarizzazione degli avvocati e del consulente fiscale.

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

DEBITI COMMERICALI

Analisi dello scadenziario debiti dettagliato e delle posizioni debitorie più anziane.
Analisi e riconciliazione delle conferme tramite la procedura di circolarizzazione. Eventuale procedura alternativa
Verifica della correttezza e completezza della fatture da ricevere stanziate sul bilancio al 31.12.20XX
Dettaglio dei debiti verso altri

PERSONALE

Ottenimento del dettaglio del numero di dipendenti della società al 31/12/20XX e degli ingressi/uscite verificatisi nel corso dell'esercizio
Ottenimento del prospetto di calcolo del TFR redatto dal consulente del lavoro
Ottenimento delle modalità di calcolo di bonus e premi elargiti ai dipendenti, dei relativi costi sostenuti durante l'esercizio degli eventuali accantonamenti.

VOUCHING DI CONTO ECONOMICO

Prosecuzione delle verifiche effettuate in fase di interim

ASSICURAZIONI

Analisi delle risposte pervenute tramite la procedura di circolarizzazione e quadratura con la contabilità generale della Società

ALTRI TEST

In fase di effettuazione delle procedure di audit, potrebbe emergere la necessità di effettuare ulteriori test .

Per le falsificazioni di bilancio rispondono i revisori, non i sindaci

Al sindaco spetta l'attività di vigilanza sull'osservanza delle norme procedurali inerenti la formazione, il deposito e la pubblicazione

/ Luciano DE ANGELIS

I sindaci non sono responsabili delle falsificazioni di voci di bilancio poste in essere dagli amministratori. Tali manipolazioni (nel caso di specie attinenti all'inserimento in bilancio di crediti inesistenti) dovrebbero, infatti, essere disvelate dai **revisori** legali tenuti ad applicare i principi di revisione sui crediti della società, con particolare riferimento ai saldi maggiormente significativi.

È quanto ha avuto modo di affermare un'interessante e innovativa pronuncia del Tribunale di Genova del 6 ottobre 2017, la n. 8880.

L'ordinanza prende le mosse dai reclami avverso un provvedimento di **sequestro** concesso nell'ambito di un procedimento cautelare instaurato dal curatore di una spa fallita nei confronti degli amministratori, dei sindaci e revisori della stessa.

Nella fattispecie la curatela proponeva azione di responsabilità *ex* art. 146 del RD 267/1942 nei confronti di soggetti che, per vari periodi, avevano ricoperto cariche di direzione e controllo della società, addebitando ai convenuti le seguenti condotte:

- prelevamenti indebiti dalle casse sociali posti in essere da taluni amministratori;
- redazione di **bilanci non veritieri** utilizzati, in base alle riclassificazioni di bilancio operate dalla procedura, per celare che il capitale sociale era già integralmente perduto, imputandosi ai convenuti l'aggravamento delle perdite derivante dalla prosecuzione dell'attività sociale;
- appostazione all'attivo di un credito inesistente, per oltre 7.500.000 euro.

Con riferimento a tale situazione le misure cautelari vengono revocate dal Tribunale, che distingue le responsabilità degli **amministratori privi** di **deleghe**, dei sindaci e dei revisori.

In merito ai primi si evidenzia che essi, a seguito della riforma del diritto societario, che ha modificato gli artt. 2381 e 2392 c.c., sono tenuti non più a vigilare sull'operato dei delegati, ma esclusivamente ad **agire informati**. Tale obbligo fa sì che gli amministratori privi di delega richiedano in CdA ulteriori informazioni sulle scelte da essi perpetrate in presenza di segnali di allarme o comunque di elementi tali da porre sull'avviso gli amministratori, in relazione alla diligenza richiesta dalla natura dell'incarico o dalle loro specifiche competenze.

In ogni caso, la valutazione della diligenza esigibile dagli amministratori non delegati, si legge nella motivazione del tribunale ligure, deve essere condotta *ex ante*, dovendosi **escludere** che gli stessi siano anche onerati di porre in essere un controllo capillare e finalizzato all'individuazione di anomalie riscontrabili solo da chi, *ex post*, si muova in un'ottica investigativa di sospetto.

Ancora più interessanti, poiché, a quanto consta, si tratta della prima giurisprudenza in tal senso orientata, risultano le conclusioni a cui giungono i giudici di Genova in relazione alle responsabilità attinenti alle irregolarità riscontrate nel **bilancio** di esercizio.

In motivazione si legge, infatti, che, in merito al bilancio, "non sussiste responsabilità per coloro che abbiano ricoperto solo la carica di sindaco non incaricato della revisione contabile". In piena armonia con quanto affermato nella Norma di comportamento del Collegio sindacale 3.7, rubricata "Vigilanza in ordine al bilancio di esercizio e alla relazione sulla gestione", emanata dal CNDCEC nel 2015 (norma in verità non citata nella pronuncia in commento), infatti, si legge: "In tal caso (cioè nelle situazioni di sindaco non revisore, *ndr*), ... il **sindaco** è chiamato a svolgere sul bilancio d'esercizio esclusivamente l'attività di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto, ossia sull'osservanza delle **norme procedurali** inerenti la formazione, il deposito e la pubblicazione del bilancio, non dovendo esprimere un giudizio sulla sua attendibilità e quindi eseguire procedure di controllo circa la verità delle poste esposte".

I revisori devono occuparsi del controllo analitico delle singole poste

Ben diversa, per tali profili, appare la responsabilità dei **revisori** (e dei sindaci con funzione di revisione legale). Questi, infatti, nel rispetto dei principi di revisione avrebbero, invece, dovuto effettuare un **controllo analitico** delle singole poste di bilancio e dei crediti, essendo onerati di ottenere conferme esterne (ai sensi del principio di revisione n. 505) per acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti a sostegno delle asserzioni di bilancio. In tal modo sarebbe emersa con facilità la falsità degli ordini e quindi della voce di credito inserita a bilancio al solo scopo di mascherare la perdita integrale del patrimonio.

Per un approfondimento sul tema si rimanda a "Configurabilità e valutazione della responsabilità degli organi di amministrazione e controllo delle società di capitali", nel n. 2/2018 della rivista *Società e Contratti, Bilancio e Revisione*.

Lettera di incarico

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

LETTERA DI INCARICO

Obiettivi:

1. Stabilire se siano presenti le condizioni indispensabili per la revisione
2. Confermare la comprensione comune dei termini dell'incarico tra il revisore, la direzione ed i responsabili di governance (ove presenti)

Forma

Non è disciplinata da norma di legge anche se è necessaria una norma scritta, regolamentata da una serie di aspetti formalizzati in modo appropriato.
Lettera di incarico suggerita dal documento metodologico ***→ SOFTWARE OPEN DOT COM : PRS***

LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

1. Condizioni indispensabili per la revisione

- quadro normativo sull'informativa finanziaria da applicare alla redazione del bilancio;
- conferma da parte della direzione sul riconoscimento e compressione delle proprie responsabilità per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo applicabile e per quella parte del sistema di controllo interno dalla stessa ritenuta necessaria al fine di evitare che il bilancio contenga errori significativi;
- conferma da parte della direzione aziendale di essere d'accordo nel fornire al revisore l'accesso a tutte le informazioni utili allo svolgimento della revisione e sulla possibilità per il revisore di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa al fine di acquisire elementi probativi;

LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

2. Obiettivo e portata della revisione; forma della relazione di revisione

- obiettivo della revisione e la forma della relazione e altre comunicazioni;
- portata della revisione : norme di legge, regolamentari applicabili, ai principi di revisione, posizioni espresse dagli organismi professionali;
- Richiamo dei principi etici;
- indicazione degli altri soggetti con il quale il revisore è tenuto a relazionarsi (es. collegio sindacale; organismo di vigilanza; …);

3. Responsabilità del revisore

- svolgimento della revisione in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) e del principio internazionale sul controllo qualità ISCQ Italia 1;
- riconoscimento dei limiti intrinseci della revisione legale e del controllo interno

LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

4. Responsabilità della direzione:

- redazione del bilancio in conformità al quadro normativo applicabile;
- accesso, senza limitazione alcuna, da parte del revisore alle scritture contabili, a qualsiasi documento o a ogni altra informazione utile allo svolgimento della revisione;
- possibilità per il revisore di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa al fine di acquisire elementi probativi;
- rilascio al revisore di una conferma scritta delle attestazioni;
- consenso a informare il revisore sui fatti o gli eventi che possono influenzare il bilancio di cui la direzione può venire a conoscenza dopo la chiusura dell'esercizio nel periodo intercorrente tra la data della relazione di revisione e quella di approvazione del bilancio
- Esempi di possibili descrizioni aventi riguardo le principali procedure da svolgere con riferimento alle voci di bilancio

LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

5. Carte di lavoro

6. Tempistica degli interventi di revisione

7. Criteri di determinazione dei corrispettivi e modalità di fatturazione:

- Ammontare delle ore per l'intera durata dell'incarico
- ammontare dei corrispettivi della revisione per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri di adeguamento degli stessi nel corso dell'incarico;
- Modalità di fatturazione e di incasso

8. Altre informazioni

- Indipendenza e incompatibilità
- Normativa sulla privacy ed adempimenti in osservanza all'antiriciclaggio
- Coperture assicurative
- Foro competente

9. Firme

I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

Il D.lgs. 39/2010 si limita a richiedere che il compenso garantisca qualità e affidabilità. Non fornisce parametri quantitativi, lasciando al revisore il compito di stabilire la remunerazione appropriata tenuto conto delle risorse impiegate. Eppure…

…l'art. 20 c.13 del D.lgs. 39/2010 prevede che il controllo di qualità includa una valutazione dei corrispettivi per la revisione.

Quali utili riferimenti?

- Le tariffe professionali, seppur abrogate.
- Il DM 140/2012 relativo ai parametri utilizzabili dall'autorità giudiziaria per liquidare i compensi.
- **Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni – capitolo 7**

OPEN Dot Com
Società dei Dottori Commercialisti

Dati societari

Data		In giallo i dati di input
Società		
Data di riferimento del bilancio		
Fase	Stima tempi e compensi	

Dati del bilancio precedente

Totale attivo	2.000.000
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	2.000.000
Media aritmetica semplice	**2.000.000**
Numero di ore-base	**130**

Rettifiche per componenti di rischio

Rettifica per settore di attività aziendale	Settore commerciale, servizi e diversi	-15%
Rettifica per rischio preliminare di incarico	Rischio preliminare "Basso"	0%
Totale ore		**110,5**

Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci (€)	€ 50,00	
Compenso orario ausiliari (€)	€ 40,00	
Compenso orario collaboratori (€)	€ 30,00	
% ore totali ai sindaci	25%	28
% ore totali agli ausiliari	50%	55
% ore totali ai collaboratori	25%	28

Compenso per l'attività di revisione legale **€ 4.420,00**

OPEN Dot Com
Società dei Dottori Commercialisti

Dati societari		
Data		In giallo i dati di input
Società		
Data di riferimento del bilancio		
Fase	Stima tempi e compensi	

Dati del bilancio precedente	
Totale attivo	50.000.000
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	30.000.000
Media aritmetica semplice	40.000.000
Numero di ore-base	400

Rettifiche per componenti di rischio		
Rettifica per settore di attività aziendale	Settore commerciale, servizi e diversi	-15%
Rettifica per rischio preliminare di incarico	Rischio preliminare "Basso"	0%
Totale ore		340

Dati dei sindaci		
Compenso orario sindaci (€)	€ 50,00	
Compenso orario ausiliari (€)	€ 40,00	
Compenso orario collaboratori (€)	€ 30,00	
% ore totali ai sindaci	25%	85
% ore totali agli ausiliari	50%	170
% ore totali ai collaboratori	25%	85

Compenso per l'attività di revisione legale € 13.600,00

Controllo della qualità dell'incarico di revisione

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

CONTROLLO QUALITA' – ISCQ1: OBIETTIVI

Ai fini dell'ISA Italia 200 il revisore deve dotarsi di:

- Procedure amministrative e contabili adeguate
- Procedure efficaci per la valutazione del rischio
- Procedure per la gestione del rischio di indipendenza
- Sistema di controllo interno per verificare la qualità per verificare il rispetto delle procedure a tutti i livelli della propria struttura

Il sistema di controllo della qualità ha l'obiettivo di:

- sviluppare tra il personale professionale una cultura interna orientata alla qualità;
- confermare che la qualità è un requisito essenziale nell'esecuzione degli incarichi di revisione contabile;
- dimostrare ai verificatori esterni (Regulator) che gli incarichi di revisione legale sono pianificati ed eseguiti in conformità ai principi di revisione e che la relazione di revisione emessa è adeguatamente supportata da un'analisi dei rischi e della loro valutazione.

INDICE MANUALE DI QUALITA' – CONSIGLIATO CNDCEC

1. Responsabilità apicali per la qualità nell'ambito della struttura sindaco-revisore – comportamento del vertice
2. Principi etici applicabili e indipendenza
3. Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente
    1. Accettazione e mantenimento dell'incarico
    2. Recesso da un incarico o dal rapporto con un cliente
4. Risorse umane
    1. Responsabilità del sindaco-revisore
    2. Assunzione e fidelizzazione
    3. Formazione pratica e formazione professionale continua (FPC)
    4. Assegnazione dei team dell'incarico
    5. Provvedimenti disciplinari
    6. Sistema di valutazione delle performance
5. Svolgimento dell'incarico
    1. Uniformità della qualità nell'incarico
    2. Responsabilità per la supervisione
    3. Responsabilità del riesame
    4. Ruolo del responsabile dell'incarico
    5. Consultazione
    6. Divergenze di opinione
    7. Riesame della qualità dell'incarico
6. Monitoraggio
    1. Programma di monitoraggio
    2. Procedure di ispezione
    3. Valutazione, comunicazione e sistemazione delle carenze identificate
    4. Memorandum sui risultati del monitoraggio
    5. Reclami e segnalazione
7. Documentazione
    1. Direttive e delle procedure
    2. Documentazione dell'incarico

CONTROLLO QUALITA' : ELEMENTI FONDAMENTALI

1. responsabilità apicali (finale) per del sistema di controllo qualità sia adeguato alla struttura ed abbia la capacità ed esperienza di:
   - dare il buon esempio al personale
   - influenzare in modo significativo la cultura intena della qualità del soggetto abilitato
   - evitare che considerazioni commerciali prevalgano sulla qualità del lavoro;
   - dotarsi di risorse sufficienti per documentare, applicare e supportare le direttive e le procedure interne
2. principi etici applicabili attraverso un manuale di norme etiche e qualità da rispettare:
   1. all'interno dello studio professionale / società (firmato per accettazione da tutti i dipendenti, personale, ausiliari / collaboratori)
   2. durante le fasi della revisione (firmato da tutto il collegio sindacale, ausiliari, dipendenti e collaboratori coinvolti).

CONTROLLO QUALITA' : ELEMENTI FONDAMENTALI

3. accettazione e il mantenimento dell'incarico e della clientela:
   - disponibilità di competenze, tempo e risorse per svolgere l'incarico
   - acquisizione di informazioni aggiornate su integrità ed organizzazione
   - Identificazione e valutazione dei rischi potenziali di revisione

4. risorse umane: procedura interna con riferimento a:
   - Responsabilità degli incarichi
   - Personale interno: assunzione, valutazione delle performance, capacità professionali, competenze, percorso di carriera (sviluppo professionale, formazione ed esperienza), avanzamento, retribuzione,…

CONTROLLO QUALITA' : ELEMENTI FONDAMENTALI

5. svolgimento dell'incarico, con l'obiettivo di:
   - uniformità della qualità negli incarichi di revisione;
   - supervisione del lavoro da parte del responsabile;
   - riesame del lavoro da parte del team di revisione;
   - consultazione
   - riesame della qualità dell'incarico;
   - divergenze di opinione;
   - documentazione dell'incarico.

CONTROLLO QUALITA' : ELEMENTI FONDAMENTALI

6. monitoraggio (sia del sistema di controllo della qualità sia degli incarichi):
- analisi e valutazione continue del sistema di controllo interno della qualità;
- effettiva ed efficace applicazione delle direttive e delle procedure riferite ai singoli elementi fondamentali del sistema di controllo della qualità;
- ispezione, su base ciclica, di almeno un incarico di revisione per ogni responsabile secondo criteri di selezione specifici;
- affidamento della responsabilità del processo di monitoraggio;
- esclusione dall'attività di monitoraggio delle persone coinvolte nello svolgimento e nel riesame della qualità dell'incarico;
- documentazione e la valutazione dell'effetto delle carenze rilevate
- comunicazione al responsabile dell'incarico delle carenze rilevate e delle raccomandazioni di appropriate azioni correttive;
- adozione di misure disciplinari nei confronti di coloro che non hanno rispettato le direttive e le procedure interne soprattutto in caso di reiterazione.

CONTROLLO QUALITA' : ELEMENTI FONDAMENTALI

7. documentazione, intesa come insieme dei moduli applicativi delle procedure relative ai singoli elementi

NB: le attività devono essere effettuata in maniera proporzionata alla natura dell'attività svolta, alla complessità della struttura ed alla valutazione tra costi e benefici.

Responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

ART 27 D.LGS 39/2010: Falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale

1. I responsabili della revisione legale i quali, al fine di conseguire per se' o per altri un ingiusto profitto, nelle relazioni o in altre comunicazioni, con la consapevolezza della falsità e l'intenzione di ingannare i destinatari delle comunicazioni, attestano il falso od occultano informazioni concernenti la situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società, ente o soggetto sottoposto a revisione, in modo idoneo ad indurre in errore i destinatari delle comunicazioni sulla predetta situazione, sono puniti, se la condotta non ha loro cagionato un danno patrimoniale, con l'arresto fino a un anno.

2. Se la condotta di cui al comma 1 ha cagionato un danno patrimoniale ai destinatari delle comunicazioni, la pena è della reclusione da uno a quattro anni.

ART 27 D.LGS 39/2010: Falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale

3. Se il fatto previsto dal comma 1 è commesso dal responsabile della revisione legale di un ente di interesse pubblico o di ente sottoposto a regime intermedio, la pena è della reclusione da uno a cinque anni.

4. Se il fatto previsto dal comma 1 è commesso dal responsabile della revisione legale di un ente di interesse pubblico o di un ente sottoposto a regime intermedio per denaro o altra utilità data o promessa, ovvero in concorso con gli amministratori, i direttori generali o i sindaci della società assoggettata a revisione, la pena di cui al comma 3 è aumentata fino alla metà.

5. La pena prevista dai commi 3 e 4 si applica a chi dà o promette l'utilità nonché' ai direttori generali e ai componenti dell'organo di amministrazione e dell'organo di controllo dell'ente di interesse pubblico o dell'ente sottoposto a regime intermedio assoggettati a revisione legale, che abbiano concorso a commettere il fatto.

ART 28 D.LGS 39/2010: Corruzione dei revisori

1. I responsabili della revisione legale, i quali, a seguito della dazione o della promessa di utilità, per sé o per un terzo, compiono od omettono atti, in violazione degli obblighi inerenti al loro ufficio, cagionando nocumento alla società, sono puniti con la reclusione sino a tre anni. La stessa pena si applica a chi dà o promette l'utilità.

2. Il responsabile della revisione legale e i componenti dell'organo di amministrazione, i soci, e i dipendenti della società di revisione legale, i quali, nell'esercizio della revisione legale dei conti degli enti di interesse pubblico o degli enti sottoposti a regime intermedio o delle società da questi controllate, fuori dei casi previsti dall'articolo 30, per denaro o altra utilità data o promessa, compiono od omettono atti in violazione degli obblighi inerenti all'ufficio, sono puniti con la reclusione da uno a cinque anni. La stessa pena si applica a chi dà o promette l'utilità.

3. Si procede d'ufficio.

ART 29 D.LGS 39/2010: Impedito controllo

1. I componenti dell'organo di amministrazione che, occultando documenti o con altri idonei artifici, impediscono o comunque ostacolano lo svolgimento delle attività di revisione legale sono puniti con l'ammenda fino a **settantacinquemila euro**.

2. Se la condotta di cui al comma 1 ha cagionato un danno ai soci o a terzi, si applica la pena dell'ammenda fino **a settantacinquemila euro e dell'arresto fino a diciotto mesi.**

3. Nel caso di revisione legale di enti di interesse pubblico o di enti sottoposti a regime intermedio, le pene di cui ai commi 1 e 2 **sono raddoppiate**.

4. Si procede d'ufficio.

ART 30 D.LGS 39/2010: Compensi illegali

1. Il responsabile della revisione legale e i componenti dell'organo di amministrazione, i soci, e i dipendenti della società di revisione legale, che percepiscono, direttamente o indirettamente, dalla società assoggettata a revisione legale compensi in denaro o in altra forma, oltre quelli legittimamente pattuiti, sono puniti con la **reclusione da uno a tre anni e con la multa da euro mille a euro centomila**.

2. La stessa pena si applica ai componenti dell'organo di amministrazione, ai dirigenti e ai liquidatori della società assoggettata a revisione legale che hanno corrisposto il compenso non dovuto.

ART 31 D.LGS 39/2010: Illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione

1. Gli amministratori, i soci responsabili della revisione legale e i dipendenti della società di revisione che contraggono prestiti, sotto qualsiasi forma, sia direttamente che per interposta persona, con la società assoggettata a revisione o con una società che la controlla, o ne è controllata, o si fanno prestare da una di tali società garanzie per debiti propri, sono puniti con la reclusione da uno a tre anni e con la multa da euro 206 a euro 2.065.

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Per informazioni di carattere generale: info@opendotcom.it

Per quesiti relativi al software PSR: psr@opendotcom.it

Sito: www.opendotcom.it

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili