



**DOT
COM**

**REVISIONE LEGALE: OBIETTIVI,
PIANIFICAZIONE E CONFERME ESTERNE**

Relatore: Dottor Ponzo Gianluca

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Il corso di oggi

Titolo: «Revisione legale: obiettivi, pianificazione e conferme esterne»

Crediti attribuiti:

Materia		Crediti
A.2.3	ISA 200 – Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione	2
A.2.12	ISA 300 – Pianificazione della revisione contabile del bilancio	1
A.2.20	ISA 505 – Conferme esterne	1

KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- costituzione
- codice civile
- principi contabili italiani (OIC)
- principi contabili internazionali (IAS/IFRS)
- principi di revisione italiani (ISA ITALIA)
- 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
 - D.Lgs 127/1991 - Attuazione delle direttive n. 78/660/CEE e 83/349/CEE in materia societaria, relative ai conti annuali e consolidati
- Documenti emanati dal CNDCEC
- Documenti emanati da Assirevi



KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *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)
- *Strumenti operativi per il controllo legale dei conti: schede riepilogative e check list* (Commissione revisione UNGDCEC – settembre 2013)
- *I principi di revisione ISA Italia* (Assirevi, quaderno n. 16, marzo 2015)
- XBRL: documento Assirevi n. 191 (Maggio 2015)
- *Attività di vigilanza del collegio sindacale delle società non quotate nell'ambito dei controlli sull'assetto organizzativo* (CNDCEC – ODCEC Roma – maggio 2015)
- *Documento applicativo del principio di revisione (SA Italia) 250B* (Assirevi e CNDCEC – luglio 2015)



KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *Principi di comportamento del collegio sindacale di società non quotate (CNDCEC – settembre 2015)*
- *Linee guida per il sindaco unico (CNDCEC – dicembre 2015)*
- *L'applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori (CNDCEC – dicembre 2015)*
- *La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti (CNDCEC – marzo 2016)*
- *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*
- *PSR - Procedure Sindaci e Revisori (OPEN Dot Com)*

RIFORMA FALLIMENTARE 2017

1. *Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo procede alle modifiche delle seguenti disposizioni del codice civile [...] in particolare prevedendo:*
 - g) *l'estensione dei casi in cui è obbligatoria la nomina dell'organo di controllo, anche monocratico, o del revisore, da parte della società a responsabilità limitata, in particolare prevedendo tale obbligo quando la società per due esercizi consecutivi ha superato almeno uno dei seguenti limiti:*
 - 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;*
 - h) *prevedere che, se la s.r.l., in tutti i casi in cui è obbligata per legge, non nomina l'organo di controllo o il revisore entro il termine previsto dall'articolo 2477, quinto comma, del codice civile, il tribunale provvede alla nomina, oltre che su richiesta di ogni interessato, anche su segnalazione del conservatore del registro delle imprese;*

ISA ITALIA

Con la Determina del 23 Dicembre 2014 del Ministero dell'Economia e delle Finanze sono stati pubblicati i nuovi principi di revisione elaborati ai sensi dell'articolo 11, comma 3 del D.Lgs 39/2010.

I principi di revisione, denominati ISA Italia, sono entrati in vigore dal 1 gennaio 2015 e sostituiscono i vecchi Principi di Revisione (PR).

Ai principi di revisione ISA ITALIA corrispondono i principi di revisione internazionali (ISA).

Inoltre sono presenti dei principi di revisione che adempiono esclusivamente a disposizioni normative nazionali:

- SA Italia 250 B: verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale
- SA Italia 720 B: le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione
- PI sul controllo della qualità ISQC1 Italia: Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete e limitate del bilancio

GLI ISA ITALIA – PRINCIPALI MODIFICHE 2017

Determina del Ragioniere Generale dello Stato 157387 del 31/7/17:

- ISA Italia 260 (comunic. con i responsabili delle attività di governance)
- ISA Italia 570 (continuità aziendale)
- ISA Italia 700 (formazione del giudizio e relazione sul bilancio)
- ISA Italia 705 (modifiche al giudizio nella relaz. del revisore indipendente)
- ISA Italia 706 (richiami d’informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente)
- ISA Italia 710 (inform. comparative – dati corrispondenti e bil. comparativo)
- Nuovo principio ISA Italia 701 sulla comunicazione degli aspetti chiavi della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente

34 principi ISA Italia, non più 33

effetto per bilanci con inizio dal 6/8/2018, ma consentita applicazione anticipata

GLI ISA ITALIA – DOBBIAMO APPLICARLI?

- Sì, l'art. 11 del D.Lgs 39/2010 prevede che «*la revisione legale è svolta in conformità ai principi di revisione internazionali [...]*»
- Sì, perché l'art. 14 del citato D.Lgs prevede che la relazione al bilancio sia redatta in conformità ai principi di revisione di cui all'art. 11.

Non applicarli comporterebbe una violazione, con conseguenze in termini di responsabilità del revisore e delle sanzioni applicabili.

Art. 15, c.1 I revisori legali e le società di revisione legale rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri. [...]

GLI ISA ITALIA – DOBBIAMO APPLICARLI?

- Sì, perché c'è il controllo di qualità, disciplinato dall'art. 20 del Decreto.
 - c.1 *Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale, ivi inclusi i componenti del collegio sindacale che esercitano la revisione legale [...], sono soggetti a controllo della qualità.*
 - c.5 [...] incarichi di revisione di enti diversi da E.I.P. sono soggetti a controllo di qualità sulla base di un'analisi del rischio e, laddove abbiano svolto la revisione di imprese che superano i limiti di cui all'art. 1. comma 1, lettera s-bis), almeno ogni sei anni.
 - c.13 il controllo di qualità «*include una valutazione della conformità ai principi di revisione*» (art. 20, c. 13, D.Lgs 39/2010).

Quali sono i compiti del revisore?

COMPITI DEL REVISORE (ART. 14 D.LGS 39/2010)

Art. 14 c.1 – Relazione di revisione e giudizio sul bilancio

Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:

a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrano i risultati della revisione legale;

b) verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

Quali sono obiettivi previsti dagli ISA Italia?

ISA ITALIA 200 - OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE



Il principio ISA Italia 200 (par. 11), specifica che gli obiettivi generali della revisione sono:

- Acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- Emettere una relazione sul bilancio ed effettuare comunicazioni come richiesto dai principi di revisione, in conformità ai risultati ottenuti dal revisore

ISA ITALIA 200 - ALCUNI CONCETTI FONDAMENTALI

Dagli obiettivi si traggono alcuni concetti fondamentali della revisione, tra cui:

- **ragionevole sicurezza** (il principio 200 parla di un livello di sicurezza elevato, ma non assoluto);
- **significatività**, in termini di “rischio” e di “importi” (cfr. ISA Italia 320 - paragrafi da 2 a 6).

(18) 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 e per consentire in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio.

1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

Gli ISA Italia rappresentano una rielaborazione degli ISA (International Standards on Accounting) nella versione clarified 2009 e sono emanati dallo IAASB (International Accounting and Assurance Standards Board).

Nel 2010 il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, Assirevi e Consob, hanno tradotto e pubblicato tali principi in lingua italiana.

Negli ISA Italia le considerazioni specifiche introdotte al livello nazionale (e quindi differenti rispetto agli ISA) sono state operate tramite l'inserimento di paragrafi preceduti dalla lettera I e con le note a piè pagina con numerazione 0, -bis, -ter, ...).

Nel caso invece della presenza di paragrafi negli ISA che sono ritenuti non applicabili in Italia vengono evidenziati in grigio.

... continua

2. I principi di revisione internazionali (ISA Italia) (di seguito anche “principi di revisione”) sono redatti nel contesto della revisione contabile del bilancio svolta da un revisore. Essi devono essere opportunamente adattati alle circostanze qualora siano applicati alla revisione contabile di altra informativa finanziaria storica. I principi di revisione non trattano delle responsabilità del revisore che possono derivare da leggi, regolamenti o altre fonti in riferimento, per esempio, all’offerta di titoli al pubblico. Tali responsabilità possono differire da quelle stabilite nei principi di revisione. Conseguentemente, sebbene il revisore possa trovare utili alcuni aspetti dei principi di revisione, in tali circostanze è sua responsabilità assicurare la conformità a tutti gli obblighi legali, regolamentari o professionali applicabili.

2(I). I principi di revisione internazionali (ISA Italia) sono elaborati ai sensi dell’art. 11, co. 3, del D.Lgs. 39/10 e sono costituiti da:

- i principi di revisione internazionali (ISA) – versione Clarified 2009, dal principio n. 200 al n. 720 (di seguito anche “ISA Clarified”) – tradotti in lingua italiana e integrati da considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l’applicazione, nell’ambito delle disposizioni normative e regolamentari dell’ordinamento italiano;

Negli ISA Italia le considerazioni specifiche introdotte a livello nazionale (e quindi differenti rispetto agli ISA) sono state operate tramite l’inserimento di paragrafi preceduti dalla **lettera I** e con le **note a piè pagina con numerazione 0, -bis, -ter, ...**.

² Si veda, ad esempio, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, “Comunicazione con i responsabili delle attività di governance” ed il paragrafo 43 del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 240, “Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio”.

^{2-bis} Qualora l’incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si vedano i principi di revisione (SA Italia) n. 250B “Le verifiche sulla regolare tenuta della contabilità sociale”, paragrafo 16 e n. 720B “Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all’espressione del giudizio sulla coerenza”.

1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

Gli ISA Italia rappresentano una rielaborazione degli ISA (International Standards on Accounting) nella versione clarified 2009 e sono emanati dallo IAASB (International Accounting and Assurance Standards Board).

Art. 2010 - Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti
A62. Un principio di revisione può includere, in una separata sezione dal titolo “Definizioni”, un’illustrazione dei significati attribuiti ad alcuni termini ai fini dei principi di revisione. Queste definizioni sono fornite per agevolare un’applicazione e un’interpretazione coerente dei principi di revisione, e non sono concepite per prevalere sulle definizioni che possono essere stabilite con altre finalità da leggi, regolamenti o altre fonti. A meno che non sia indicato diversamente, tali termini mantengono il medesimo significato in tutti i principi di revisione. Il Glossario dei termini relativo ai principi internazionali emesso dall’International Auditing and Assurance Standards Board nel volume *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control* pubblicato dall’IFAC contiene un elenco completo dei termini come definiti nei principi di revisione. Esso include altresì illustrazioni di altri termini presenti nei principi di revisione per favorire interpretazioni e traduzioni coerenti e uniformi. ^{25-ter}

Nel caso invece della presenza di paragrafi negli ISA che sono ritenuti non applicabili in Italia vengono evidenziati in grigio.

... continua

1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

...continua

Nelle Appendici dei principi Isa Italia sono stati sostituiti gli esempi internazionali con casistiche Italian gaap.

È stato pubblicato un «glossario» contenente un elenco completo dei termini presenti negli Isa Italia.

1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)	1-2(I)
La revisione contabile del bilancio	3-9
Data di entrata in vigore	10
Obiettivi generali del revisore	11-12
Definizioni	13
Regole	
Principi etici di riferimento per la revisione contabile del bilancio	14-14(I)
Scetticismo professionale	15
Giudizio professionale	16
Elementi probativi sufficienti e appropriati e rischio di revisione	17
Svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)	18-24
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
La revisione contabile del bilancio	A1-A13
Principi etici di riferimento per la revisione contabile del bilancio	A14-A17
Scetticismo professionale	A18-A22
Giudizio professionale	A23-A27
Elementi probativi sufficienti e appropriati e rischio di revisione	A28-A52
Svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)	A53-A76

Il contenuto degli ISA Italia è standard.

- introduzione:
 - oggetto
 - entrata in vigore
- obiettivo del principio
- definizioni
- regole
- linee Guida
- appendici (eventuali)

IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

Pianificazione e identificazione del rischio	Valutare se accettare o mantenere l'incarico	Comprender e il business del cliente	Valutare l'affidabilità dell'ambiente IT	Valutazione dell'affidabilità del controllo interno	Identificare i rischi di fronde 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								Pianificazione ed identificazione del rischio				
					Verifica mantenimento incarico		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



ISA ITALIA 200 – DEFINIZIONE DI RISCHIO DI ERRORI SIGNIFICATIVI E DI RISCHIO DI REVISIONE

Rischio di errori significativi: il rischio che il bilancio sia significativamente errato prima di essere sottoposto a revisione contabile. È costituito da due componenti:

- **Rischio intrinseco** (inherent risk)
- **Rischio di controllo** (control risk)

Rischio di revisione: il rischio che il revisore esprima un giudizio di revisione non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato. È costituito da tre componenti:

- **Rischio intrinseco** (inherent risk)
- **Rischio di controllo** (control risk)
- **Rischio di individuazione** (detection risk)

ISA ITALIA 200 – RISCHIO INTRINSECO

Le tre componenti del rischio di revisione:

- **Rischio intrinseco** (inherent risk)
- **Rischio di controllo** (control risk)
- **Rischio di individuazione** (detection risk)

Rischi propri dell'impresa

Rischio del revisore

Rischio intrinseco

La possibilità che un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa contenga un errore che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, indipendentemente da qualunque controllo ad essa riferito.

RISCHIO DI CONTROLLO E RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE

Rischio di controllo

Il rischio che un errore, che potrebbe riguardare un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa e che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, non sia prevenuto, o individuato e corretto, in modo tempestivo dal controllo interno dell'impresa.

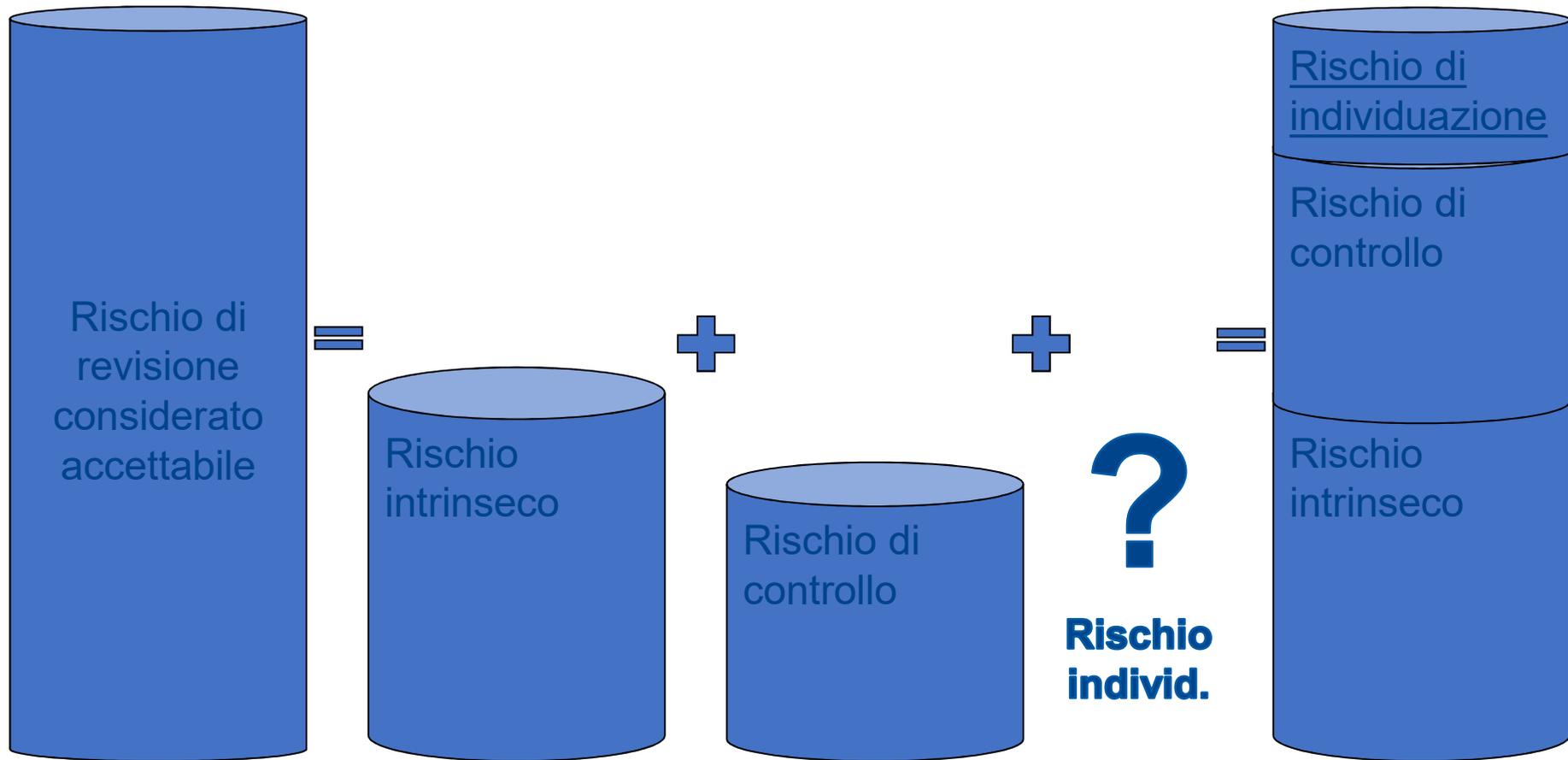


Rischio di individuazione

Il rischio che il revisore non individui un errore che potrebbe essere significativo, singolarmente o congiuntamente con altri errori.

Insieme, formano il rischio di revisione (audit risk).

RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE E RISCHIO DI REVISIONE



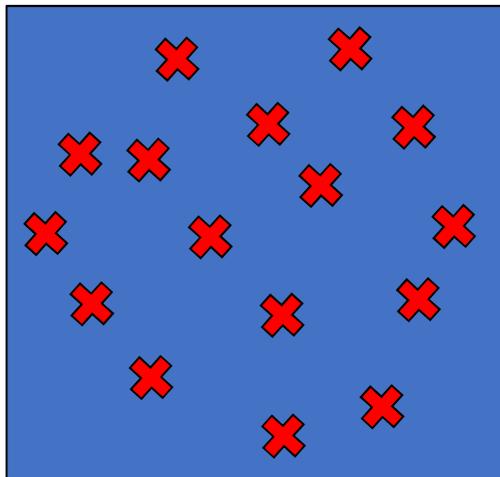
RISCHIO DI REVISIONE IN SINTESI

Alfa Srl:

- Alto rischio intrinseco
- Alto rischio di controllo



Maggiore probabilità di errori significativi

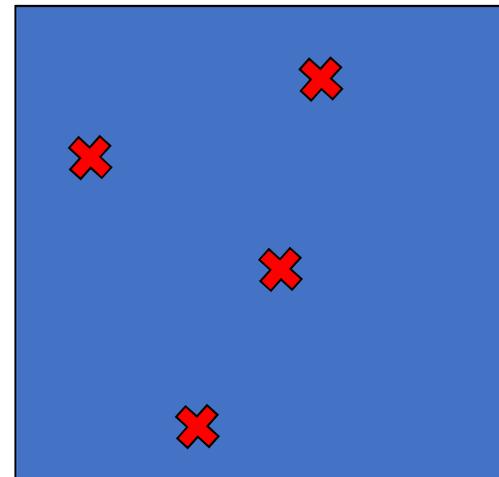


Beta Srl:

- Basso rischio intrinseco
- Basso rischio di controllo



Minore probabilità di errori significativi



La Alfa Srl richiederà controlli più estesi per ridurre il rischio di individuazione mantenendo così il rischio di revisione ad un livello accettabile.

ISA ITALIA 315 – VALUTAZIONE DEL RISCHIO

(5) Il revisore deve svolgere le procedure di valutazione del rischio [...]

(6) Le procedure di valutazione del rischio devono includere [...]:

- indagini presso la direzione ed altri soggetti all'interno dell'impresa [...]
- procedure di analisi comparativa
- osservazioni ed ispezioni

(25) **Il revisore deve *identificare e valutare* i rischi di errori significativi:**

- a livello di bilancio;
- a livello di asserzioni per classi di operazioni, saldi contabili e informativa

su cui basare la definizione e lo svolgimento di procedure di revisione conseguenti.



ISA ITALIA 315 – COMPrensIONE DELL'IMPRESA

- Il principio Isa Italia 315 (par. 11) indica come necessaria la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno.
- Il revisore deve acquisire una comprensione del settore di attività, della regolamentazione e degli altri fattori esterni rilevanti, della natura dell'impresa, degli obiettivi e delle strategie della stessa ed i relativi rischi connessi all'attività svolta.
- Inoltre, al par. 12, il principio indica che *il revisore deve acquisire una comprensione degli aspetti del controllo interno rilevanti ai fini della revisione contabile [...]. La rilevanza ai fini della revisione di un controllo, singolarmente o in combinazione con altri, è oggetto di giudizio professionale da parte del revisore.*

ISA ITALIA 315 – COMPrensione DELL'IMPRESA

Il principio richiede la comprensione di:

- a) settore di attività, regolamentazione ed altri fattori esterni rilevanti, incluso il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
- b) natura dell'impresa, che permette di comprendere le classi di operazioni, i saldi contabili e l'informativa che ci si attende siano presenti nel bilancio
- c) scelta e applicazione dei principi contabili da parte dell'impresa, incluse le ragioni per una loro eventuale modifica, l'appropriatezza degli stessi e la loro coerenza con il quadro normativo di riferimento
- d) obiettivi e strategie dell'impresa ed i rischi connessi all'attività svolta, che possono comportare rischi di errori significativi
- e) misurazione/esame della performance economico-finanziaria dell'impresa

A livello di impresa

A livello di settore

A livello economico

CONOSCENZA DEL CLIENTE A LIVELLO ECONOMICO

- Influenza del cambio di tassi di interesse
- Influenza di crisi finanziarie
- Disponibilità di finanziamenti
- Inflazione e rivalutazione monetaria
- Aspettative della proprietà di aumentare i proventi in periodi economici favorevoli
- Eventuali pressioni sul cliente a sovrastimare o sottostimare i profitti in queste condizioni

Occorre poi conoscere il cliente sotto il profilo del suo controllo interno



Perché il revisore deve interessarsi
al sistema di controllo interno?

Perché l'efficacia del sistema di controllo interno
influenza il rischio di revisione

IL CONTROLLO INTERNO

ISA Italia 315 – Definizione di controllo interno:

Il processo configurato, messo in atto e mantenuto dai responsabili delle attività di governance, dalla direzione e da altro personale dell'impresa al fine di fornire una ragionevole sicurezza sul raggiungimento degli obiettivi aziendali con riguardo all'attendibilità dell'informativa finanziaria, all'efficacia e all'efficienza della sua attività operativa ed alla conformità alle leggi e ai regolamenti applicabili. Il termine "controlli" si riferisce a qualsiasi aspetto di una o più componenti del controllo interno.

Il revisore deve acquisire una comprensione degli aspetti del controllo interno rilevanti ai fini della revisione contabile. La rilevanza di un controllo ai fini della revisione è oggetto di giudizio professionale.

COMPrensione DEI SISTEMI DI CONTROLLO INTERNO E CONTABILE

Nell'ambito del sistema di controllo interno della società, particolare attenzione va dedicata alle procedure relative al sistema amministrativo-contabile che influenzano direttamente i dati di bilancio al fine di identificare:

- la tipologia di potenziali errori significativi nel bilancio
- i fattori che incidono sui rischi di errori significativi
- le procedure di controllo più appropriate (natura, tempistica e ampiezza).

(ISA Italia 315)

COME VALUTARE L'EFFICACIA DEL SCI

Durante il corso dell'esercizio, il revisore deve:

- identificare i controlli interni in grado di prevenire o individuare e correggere gli errori identificati
- effettuare procedure di conformità sull'operatività del SCI
- ottenere informazioni su eventuali cambiamenti nel SCI e valutarne l'impatto sulla regolare tenuta della contabilità e sulla corretta rilevazione dei fatti di gestione
- segnalare alla direzione eventuali carenze riscontrate e verificare successivamente le correzioni apportate.



COME VALUTARE L'EFFICACIA DEL SCI

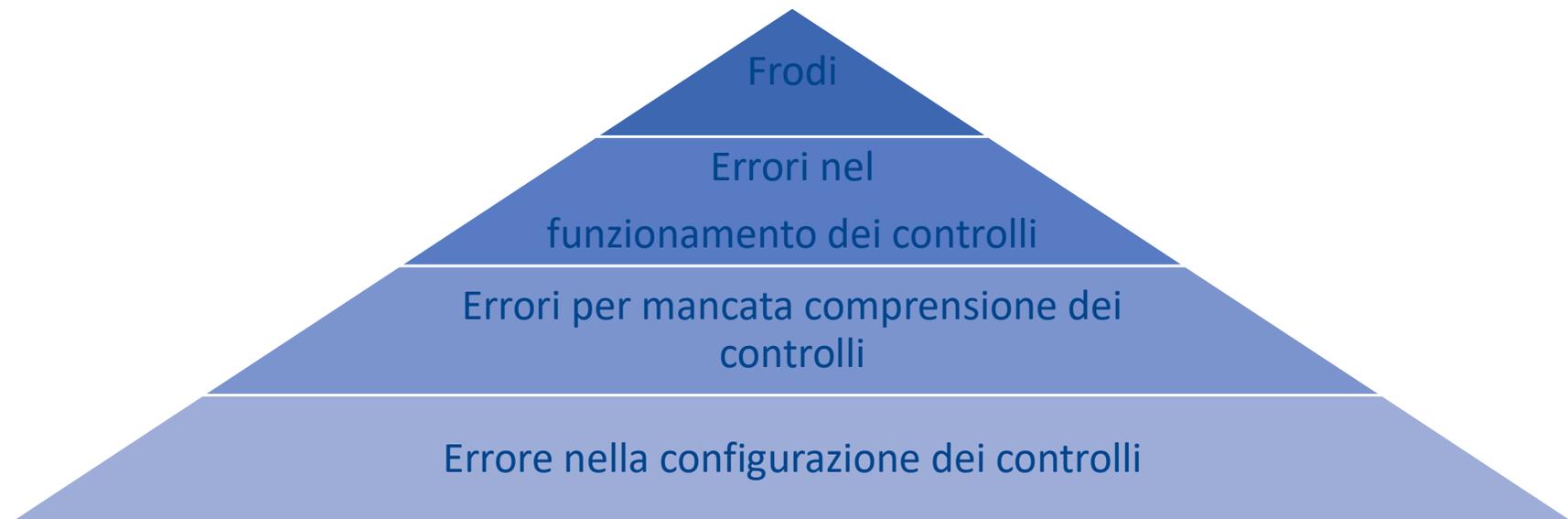
Procedure di conformità:

- verifica sui documenti giustificativi delle operazioni, per accertare la corretta registrazione e autorizzazione delle operazioni stesse
- effettuazione di interviste e osservazione diretta, per verificare se le funzioni svolte corrispondono a quelle assegnate
- riesecuzione di alcune procedure di controllo (ad es. riconciliazioni bancarie), per verificare se sono state correttamente eseguite.

LIMITI DEL CONTROLLO INTERNO

Il controllo interno è strutturato per fornire una ragionevole sicurezza in tema di attendibilità dell'informativa finanziaria, di efficacia dell'operatività e della conformità alla normativa.

Il principio dedica molta attenzione agli elementi manuali ed agli elementi automatizzati, individuando i rispettivi vantaggi ed i limiti



ISA ITALIA 315 – RISCHI, DOCUMENTAZIONE E STRATEGIA DI REVISIONE

- La comprensione dell'impresa è fondamentale per l'individuazione e la valutazione dei rischi
- (32) Il revisore **deve includere nella documentazione [...]**:
 - gli elementi chiave della comprensione [...], le fonti di informazione mediante le quali è stata acquisita la comprensione; le procedure di valutazione del rischio svolte;
 - *i rischi di errori significativi identificati e valutati [...];*
 - *i rischi identificati ed i relativi controlli dei quali il revisore abbia acquisito una comprensione [...]*
- Dalla conoscenza dell'impresa e dall'analisi dei rischi discende la strategia di revisione da adottare, sulla base della quale sarà pianificato il lavoro.



Aree	Asserzioni	Rischio intrinseco				Note del revisore	Rischio controllo				Rischio di revisione	Strategia audit (in caso di rischio di revisione > 3)
		Complessità della voce	Rischio di frode	Rischio dell'ambiente in cui opera / altri rischi	Totale		Esistenza procedure / controllo interno	Test di conformità	Separazione compiti / responsabilità e deleghe	Totale		
RISCHIO AZIENDA					3,0					3,0	3,0	
Immobilizzazioni immateriali					3,0					3,0	3,0	
	Completezza	3	3	3	3,00	3	3	3	3,00		3	
	Esistenza	3	3	3	3,00	3	3	3	3,00		3	
	Accuratezza e competenza	3	3	3	3,00	3	3	3	3,00		3	
	Valutazione	3	3	3	3,00	3	3	3	3,00		3	



ISA ITALIA 330 – RISPOSTE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

(6) *Il revisore deve definire e svolgere procedure di revisione conseguenti la cui natura, tempistica ed estensione sono determinate in base ed in risposta ai rischi identificati e valutati di errori significativi a livello di asserzioni.*

(7) *Nel definire le procedure di revisione conseguenti da svolgere, il revisore deve:*

a) considerare le ragioni alla base della valutazione del rischio di errori significativi a livello di asserzioni per ciascuna classe di operazioni, saldo contabile e informativa [...]

b) acquisire elementi probativi tanto più persuasivi quanto più alta sia la valutazione del rischio da parte del revisore. (Rif.: Par. A19)

PROCEDURE DI VALIDITA'

PROCEDURE DI CONFORMITA'

ISA ITALIA 330 – PROCEDURE DI CONFORMITÀ E DI VALIDITÀ

Procedure di conformità

(8) Il revisore deve definire e svolgere procedure di conformità [...] se:

- a) Nella valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni il revisore si aspetti che i controlli operino efficacemente*
- b) Le procedure di validità non possano fornire, da sole, elementi probativi sufficienti e appropriati a livello di asserzioni.*

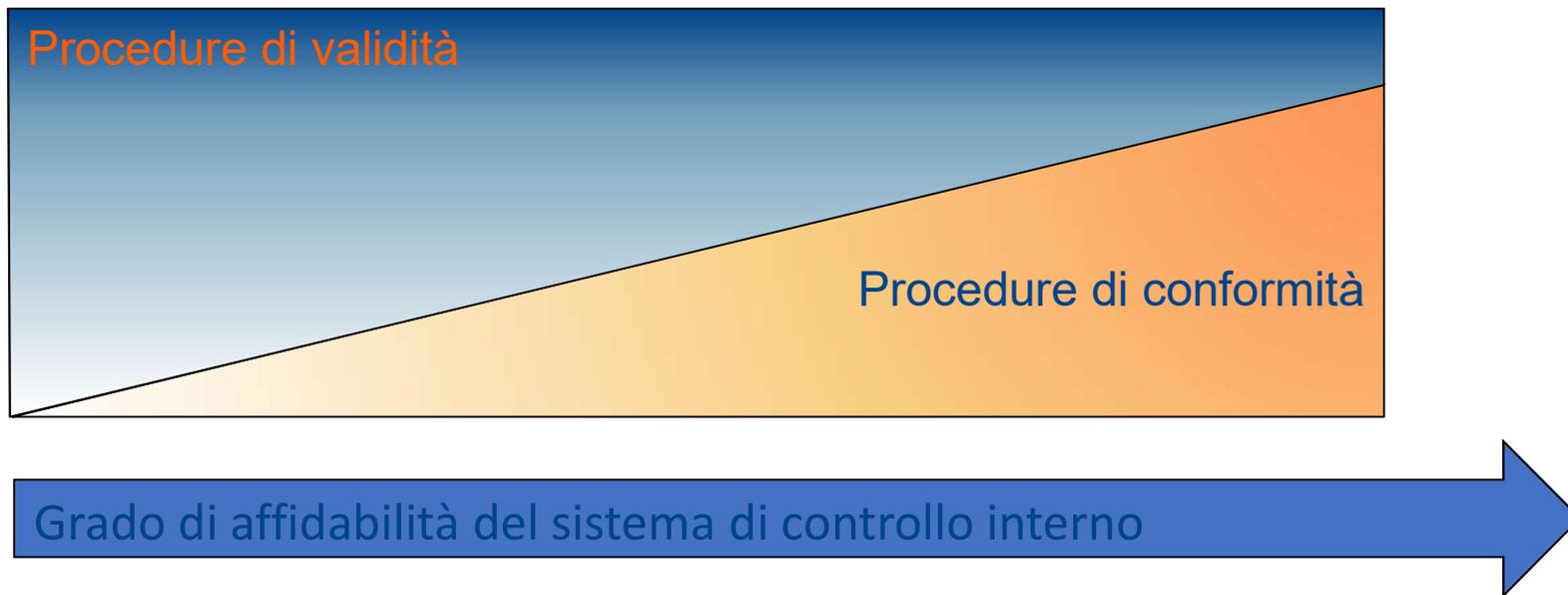
Procedure di validità

(18) Indipendentemente dai rischi identificati e valutati di errori significativi, il revisore deve definire e svolgere le procedure di validità per ciascuna significativa classe di operazioni, saldo contabile e informativa.



ISA ITALIA 330 – DAI RISCHI INDIVIDUATI ALLE PROCEDURE DI REVISIONE

L'analisi dei rischi e la conoscenza del sistema di controllo interno (e del suo grado di affidabilità) permettono di decidere quali procedure è opportuno esperire.



LE PROCEDURE DI REVISIONE

A seconda del contesto in cui sono usate, le seguenti procedure (individuate dall'ISA Italia 500) possono essere utilizzate per valutare i rischi, come procedure di validità o come procedure di conformità:

- Ispezione (esame di registrazioni o documenti)
- Osservazione (assistere ad un processo, es. la conta di magazzino)
- Conferma esterna (circularizzazione)
- Ricalcolo
- Riesecuzione (esecuzione indipendente da parte del revisore di procedure o controlli già svolti internamente dall'impresa)
- Procedure di analisi comparativa
- Indagine (ricerca di informazioni, di natura finanziaria e non, presso le persone interne o esterne all'impresa)

ISA ITALIA 230 – LA DOCUMENTAZIONE DELLA REVISIONE

- (2) *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**:*
 - a) evidenza degli elementi a supporto delle conclusioni del revisore sul raggiungimento degli obiettivi generali;
 - b) 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



ISA ITALIA 230 – UTILITÀ DELLA DOCUMENTAZIONE

(3) La documentazione della revisione è utile per ulteriori finalità, tra le quali:

- *assistere il team di revisione nella pianificazione [...];*
- *assistere i membri del team di revisione responsabili della supervisione, nel dirigere e supervisionare il lavoro [...];*
- *permettere al team di revisione di dare conto dell'attività svolta;*
- *mantenere una evidenza documentale degli aspetti che mantengono la loro rilevanza nei futuri incarichi di revisione;*
- *permettere lo svolgimento del riesame della qualità e delle ispezioni in conformità al [...] ISQC Italia 1;*
- *permettere l'effettuazione di ispezioni da parte di soggetti esterni secondo quanto previsto da leggi, regolamenti o da altre disposizioni applicabili.*

ISA ITALIA 450 – DEFINIZIONE DELL'ERRORE

L'ISA Italia 450 definisce l'errore come

(4) una differenza tra l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa di una voce iscritta in un prospetto di bilancio e l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa richiesti per tale voce affinché sia conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. [...]

Quali sono le cause degli errori?



LA SIGNIFICATIVITA' - OBIETTIVO GENERALE DEL REVISORE

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

Il revisore ottiene una ragionevole sicurezza acquisendo elementi probativi sufficienti e appropriati tali da ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso.

(ISA Italia 320)



LA SIGNIFICATIVITÀ - DEFINIZIONE

Gli errori (incluse le omissioni) sono significativi se ci si possa ragionevolmente attendere che essi, considerati singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio.

La significatività è quindi una grandezza:

- al di sotto della quale gli eventuali errori riscontrati dal revisore sono ritenuti tollerabili ai fini dell'emissione del giudizio sul bilancio
- al di sopra del quale il revisore valuta gli impatti sul giudizio di revisione degli errori individuati.

(ISA Italia 320)

USO DELLA SIGNIFICATIVITA' NEL CORSO DELLA REVISIONE

La significatività viene utilizzata dal revisore:

- nella fase di pianificazione
- nello svolgimento della revisione contabile
- nella valutazione dell'effetto degli errori identificati e di quelli non corretti
- nella formazione del giudizio sul bilancio.

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).

Cliente	AAA S.p.A.	Preparato da	Approvato da A				
Bilancio chiuso al	31/12/n	Data	Data				
Parametri di riferimento	a	b	c=(a+b)/2	Percentuali applicabili		Valori (€/000)	
	31/12/n-1	31/12/n-2	Media	Min	Max	Min	Max
Totale attivo	96.440	94.587	95.514	1,00%	3,00%	955	2.865
Valore della produzione (A1 + A5 del CE)	82.629	82.912	82.770	1,00%	3,00%	828	2.483
Risultato operativo	1.427	1.299	1.363	3,00%	7,00%	41	95
Patrimonio Netto	29.153	29.025	29.089	3,00%	5,00%	873	1.454
Totale valore medio						674	1.725
Valore medio						1.199	1.199
Significatività				1.199 €/000			
Errore Tollerabile				311 €/000			
Nominal Amount				31 €/000			
Significatività esercizio precedente				989 €/000			
Variazione %				21%			

LE ASSERZIONI

- Il principio ISA Italia 315 definisce le asserzioni come *attestazioni della direzione, esplicite e non, contenute nel bilancio, utilizzate dal revisore per prendere in considerazione le diverse tipologie di errori potenziali che possono verificarsi.*
- Le asserzioni **utilizzate** dal revisore per considerare i possibili tipi di errori che possono manifestarsi rientrano nelle seguenti tre categorie:
 - a) asserzioni relative a classi di operazioni ed eventi dell'esercizio sottoposto a revisione contabile;
 - b) asserzioni relative ai saldi contabili di fine esercizio;
 - c) asserzioni relative alla presentazione e all'informativa di bilancio.

Elenco e definizioni sono contenuti nel principio ISA Italia n. 315

LE ASSEZIONI (ISA Italia 315, par. A111)

Assezioni relative a classi di operazioni ed eventi del periodo amministrativo sottoposto a revisione contabile

- **Manifestazione:** le operazioni e gli eventi che sono stati registrati si sono verificati e riguardano l'impresa.
- **Completezza:** tutte le operazioni e gli eventi che avrebbero dovuto essere registrati sono stati effettivamente registrati.
- **Accuratezza:** gli importi e gli altri dati relativi alle operazioni ed agli eventi registrati sono stati registrati in modo appropriato
- **Competenza:** le operazioni e gli eventi sono stati registrati nel corretto periodo amministrativo
- **Classificazione:** le operazioni e gli eventi sono stati registrati nei conti appropriati

LE ASSERTZIONI (ISA Italia 315, par. A111)

Assertzioni relative ai saldi contabili di fine esercizio

- **Esistenza:** le attività, le passività e il patrimonio netto esistono;
- **Diritti ed obblighi:** l'impresa possiede, o controlla, i diritti sulle attività, mentre le passività sono effettivamente obbligazioni dell'impresa;
- **Completezza:** tutte le attività, le passività ed il patrimonio netto che avrebbero dovuto essere registrati sono stati effettivamente registrati.
- **Valutazione e classificazione:** le attività, le passività ed il patrimonio netto sono esposti in bilancio per un importo appropriato ed ogni rettifica di valutazione o di classificazione è stata registrata correttamente.

LE ASSERZIONI (ISA Italia 315, par. A111)

Presentazione ed informativa di bilancio

- **Manifestazione, diritti ed obblighi:** gli eventi, le operazioni e gli altri aspetti rappresentati si sono verificati e riguardano l'impresa.
- **Completezza:** tutte le informazioni che sarebbero dovuto essere incluse nel bilancio vi sono state effettivamente incluse.
- **Classificazione e comprensibilità:** le informazioni finanziarie sono presentate e descritte in modo adeguato e l'informativa è espressa con chiarezza.
- **Accuratezza e valutazione:** le informazioni finanziarie e le altre informazioni sono presentate correttamente e per il loro esatto ammontare.

SCETTICISMO PROFESSIONALE (ART. 9, D.LGS 39/2010)

- comma 4: [...] 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 alla revisione.
- commi 2 e 3: il revisore esercita lo scetticismo professionale:
 - nel corso dell’intera revisione, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori;
 - in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti il fair value, 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.

GIUDIZIO PROFESSIONALE (ISA Italia 200 ne dà la definizione)

- Si intende per giudizio professionale *l'utilizzo della formazione professionale, delle conoscenze e delle esperienze pertinenti, nel contesto definito dai principi di revisione, dai principi contabili e dai principi etici, nel decidere in modo consapevole le linee di condotta appropriate nelle circostanze dell'incarico di revisione.*
- *(16) Il revisore deve esercitare il proprio giudizio professionale nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile del bilancio.*
- Il giudizio professionale è necessario ad esempio per decisioni in merito alla significatività ed al rischio di revisione, alla natura tempistica ed estensione delle procedure di revisione, alla valutazione degli elementi probativi acquisiti. N.B. è necessario che il giudizio professionale sia documentato in modo appropriato.

Dal giudizio professionale alla formazione professionale

INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ (art. 10 D.Lgs 39/2010)

c.1 L'indipendenza non è solo del revisore legale o della società di revisione legale, ma anche di qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale.

c.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.

INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ (art. 10 D.Lgs 39/2010)



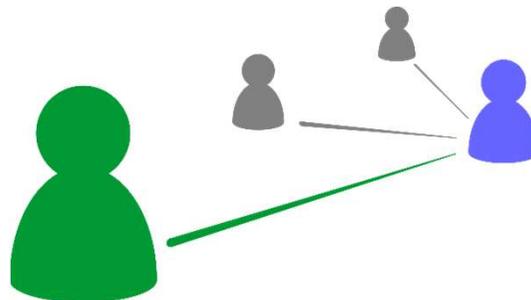
c. 2 Il revisore legale o la società di revisione legale non effettua la revisione legale di una società qualora sussistano dei rischi di autoriesame, di interesse personale o rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale, o da familiarità ovvero una minaccia di intimidazione, determinati da 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.

Cosa si intende per «rete»?

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.*



INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ (art. 10 D.Lgs 39/2010)

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



c.5 Inoltre, 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.

INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ (art. 10 D.Lgs 39/2010)

c.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.

c.13 Non sollecitano o ricevono regali/favori dall'ente sottoposto a revisione o (ente ad esso legato), salvo nel caso in cui un terzo informato obiettivo e ragionevole considererebbe il loro valore trascurabile o insignificante.



INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ (art. 10 D.Lgs 39/2010)

c.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.

Qual è il quadro di riferimento per i sindaci – revisori?



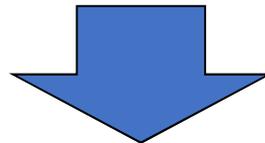
I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

Art. 10, c.9, D.Lgs 39/2010 – il corrispettivo per l'incarico di revisione:

- non può essere subordinato ad alcuna condizione,
- non può essere in funzione dei risultati della revisione,
- non può dipendere dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società o alle sue controllate o controllanti, da parte del revisore o della società di revisione o della loro rete.

Art. 10, c. 10:

- il corrispettivo come garanzia di qualità ed affidabilità



I CORRISPETTIVI COME GARANZIA DI QUALITÀ

Art. 10, c. 10, D.Lgs 39/2010 – 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:

- a) 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;*
- b) alla preparazione tecnica e all’esperienza che il lavoro di revisione richiede;*
- c) 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.*

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.





Ultime news

07/12/2017 - Bene la revisione del regolamento Consob

05/12/2017 - Commercialisti, domani l'Assemblea dei Presidenti

30/11/2017 - Equo compenso garanzia di qualità delle prestazioni

29/11/2017 - Al via il gruppo sulla valutazione del rischio

29/11/2017 - Arriva il parere sul bilancio di previsione 2018-2020

29/11/2017 - Firmato accordo di promozione tra ENM e CNDCEC

17/11/2017 - Grandi imprese, crisi e ristrutturazione

15/11/2017 - Commercialisti, positivo l'emendamento su equo compenso

10/11/2017 - Una circolare sugli aspetti professionali della riforma

07/11/2017 - "Commercialista del lavoro", il IV convegno nazionale

31/10/2017 - Documento Consiglio e FNC

31/10/2017 - Al via tavolo Cn - esterni

29/10/2017 - Ecco i "Principi di redazione del bilancio di

VIA LIBERA DALLA CAMERA

Equo compenso garanzia di qualità delle prestazioni

Miani: "L'approvazione della norma importante riconoscimento del ruolo delle professioni. Ora estenderla anche a funzioni di interesse pubblico"

"L'approvazione definitiva dell'equo compenso è una tappa molto importante sulla via del riconoscimento del ruolo svolto dalle professioni e del rispetto dovuto al loro lavoro. Non è affatto un freno alla concorrenza, ma è anzi uno strumento utile a garantire una maggiore qualità delle prestazioni professionali offerte, con evidenti ricadute positive per l'intera collettività". E' quanto afferma il presidente dei commercialisti, **Massimo Miani**, il quale aggiunge anche che "sarà importante in futuro lavorare per un ampliamento del suo ambito di applicazione. Sarebbe ad esempio utile – spiega - estenderlo a tutte le funzioni di interesse pubblico, tra le quali rientra a pieno titolo il collegio sindacale".

Miani sottolinea anche come "esso costituisce un ineludibile corollario al divieto di abuso di dipendenza economica previsto nel Jobs act degli autonomi". Una norma, quest'ultima, che il Consiglio nazionale dei commercialisti è "fortemente impegnato a diffondere presso i suoi iscritti".

"L'auspicio – aggiunge il Consigliere delegato ai **compensi ed onorari professionali**, **Giorgio Luchetta** – è che l'introduzione dell'equo compenso **possa concretamente accrescere le tutele in modo particolare per i giovani** professionisti che, con un potere contrattuale oggettivamente basso, si vedono costretti, da contraenti deboli, ad accettare incarichi poco appetibili e con compensi spesso irrisori. E soprattutto a loro - conclude Luchetta - che la politica deve rivolgere il suo sguardo, per evitare che la situazione di evidente disagio in cui operano possa indurli a rinunciare all'attività professionale, creando nel medio termine le basi per un indebolimento del sistema ordinistico italiano la cui centralità nel sistema economico del nostro paese va invece preservata".



PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

I fattori che influenzano la pianificazione:

- dimensioni e complessità dell'impresa
- esperienza del team di revisione durante lo svolgimento dei precedenti incarichi presso l'impresa
- procedure di conformità ed i risultati dei precedenti incarichi
- cambiamenti nelle circostanze durante l'incarico
- livello di rischio assegnato all'impresa ed a ciascuna area
- significatività



FINALITA' DELLA PIANIFICAZIONE

La pianificazione è un processo continuo ed iterativo che prosegue fino alla fine dell'incarico.

Un'adeguata pianificazione è indispensabile per:

- prestare la dovuta attenzione alle aree importanti della revisione
- identificare e risolvere tempestivamente eventuali problemi
- organizzare e gestire adeguatamente l'incarico di revisione per svolgerlo in modo efficace ed efficiente
- costituire un team appropriato, in termini di capacità e competenze, per fronteggiare i rischi attesi

OUTPUT DELLA PIANIFICAZIONE

Gli output della pianificazione della revisione sono:

- la definizione della **strategia generale di revisione**: principali decisioni assunte dal revisore, considerate necessarie per una adeguata pianificazione e la comunicazione degli aspetti significativi al team
- lo sviluppo di un **piano di revisione**: la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti in risposta ai rischi identificati e valutati. Il piano di revisione è l'evidenza di una adeguata pianificazione delle procedure di revisione e consente il riesame e l'approvazione da parte del partner di riferimento prima dello svolgimento dei controlli. Tale attività è spesso effettuata attraverso l'adattamento e personalizzazione di check list standard

STRUTTURA E CONTENUTO DELLA STRATEGIA DI REVISIONE

Obiettivi della revisione	Nome revisore responsabile della revisione	
	Tipologia di revisione	Legale, volontaria, consolidation package
	Principi di revisione di riferimento	ISA ITALIA
	Principi contabili di riferimento	OIC
	Cambiamenti significativi nei principi contabili che possono avere impatto significativo sul bilancio Primo incarico di revisione: esercizio chiuso il	
Cambiamenti dell'impresa	(Dis) Investimenti significativi	
	Strategia di business / mercati	
	Direzione, figure aziendali chiave, organi di controllo	
	Ambiente di riferimento dell'impresa	
	Altri cambiamenti	
Rischio	anno corrente	
	anno passato	
Significatività	anno corrente	
	anno passato	
Test di conformità precedenti revisioni	Ciclo attivo: risultati	
	Ciclo passivo: risultati	
	Ciclo personale: risultati	
Risultati di precedenti revisioni	Rilievi nei precedenti giudizi	
	Errori significativi	
	Lettera dei suggerimenti: aree critiche	
Team di revisione	Senior di riferimento	
	Specialisti che si ritiene necessario coinvolgere:	
	- IT	
	- Legale	
	- Attuario	
	- Fiscalista	
- Altri		
Problematiche particolari		

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 significativi. 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 fiscali, 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 stanziare 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 COMMERCIALI

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 stanziato 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

Proseguimento 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 .





IL PIANO DI REVISIONE – TRIMESTRALE

Documentazione Richiesta GENERALE

Bilancio di verifica

Copia / presa visione degli Aggiornamento libri sociali

Prima e ultima pagina stampata nel periodo del libro giornale, inventari, cespiti, registro delle scritture ausiliare di magazzino

Registri IVA (acquisti, vendite e riepilogo)

Copia dell'ultima pagina del libro unico del lavoro

Copia delle presentazioni effettuate alla agenzia delle dogane (intrastat)

Copia delle presentazioni effettuate in camera di commercio (deposito bilancio, comunicazioni sociali...)

Copia delle dichiarazioni/adempimenti inviate/i all'Agenzia delle Entrate e relative ricevute di presentazione (Unico, 770, spesometro, comunicazioni dati iva,...)

CASSA E DISPONIBILITA' LIQUIDE

Copia DI TUTTI gli Estratti Conto bancari e delle riconciliazioni bancarie (comprese eventuali carte di credito)

Copia delle ultime contabili relative ai pagamenti di rate mutui o finanziamenti dove si evince il debito residuo

Eventuali nuovi contratti di finanziamento, conti correnti o risoluzioni

Scheda conto delle casse



IL PIANO DI REVISIONE – TRIMESTRALE

SCADENZARI

Scadenario crediti comprensivo di RI.BA (da commentare durante la verifica)

Scadenario debiti (da commentare durante la verifica)

DEBITI TRIBUTARI E PREVIDENZIALI

Copia delle quietanze degli F24 e relative scritture di registrazione

Copia del modello UNIFORMIENS (o DM10)

Copia dei versamenti previdenziali ai fondi pensione integrativi e relativi mastri conto

PERSONALE

Prime note contabili e mastri conto relativi al personale

Copia dei cedolini riepilogativi mensili

Eventuali accordi di cassa integrazione guadagni (ordinaria o straordinaria e solidarietà) stipulata nel periodo e utilizzo del monte ore complessivo

Organigramma (se modificato rispetto alla verifica precedente)



**CENNI SULLA DOCUMENTAZIONE NELLE CARTE DI
LAVORO DEI CONTROLLI DI FINE ANNO SUI CREDITI
(CIRCULARIZZAZIONI)**



in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni, al nostro revisore (Collegio Sindacale)

Vogliate a tal fine inviare questa stessa lettera, debitamente compilata e sottoscritta in calce.

Alleghiamo l'estratto conto della Vostra partita con noi al 31/12/20XX¹⁰⁷ con il saldo netto Vostro debito (credito) di Euro___

La presente è una conferma delle nostre risultanze contabili: per questo motivo Vi preghiamo di voler rispondere in ogni caso, anche se sono intervenuti pagamenti dopo la data suesposta.

Per facilitare la risposta, alleghiamo una busta affrancata ed indirizzata al nostro revisore.

NOME DEL CLIENTE

SALDO AL 31/12/20XX¹⁰⁸

a) Confermiamo che alla data suindicata eravamo debitori per Euro¹⁰⁹ dei quali Euro
coperti da effetti con scadenza dal in avanti.

b) Su detto saldo sono già state pagate le seguenti somme:
.....

c) Non siamo d'accordo perché.....

[Estratto da Allegato 17.4 delle linee guida all'applicazione degli ISA Italia alle PMI](#)

LE CIRCOLARIZZAZIONI

- ISA Italia 500, pur contemplando eccezioni al principio generale, specifica che *“l’attendibilità di un elemento probativo aumenta quando esso è acquisito da fonti indipendenti esterne all’impresa”*
- Le circolarizzazioni mirano ad ottenere la conferma diretta del saldo di bilancio o di alcune singole transazioni (ma possono riguardare ad esempio i termini di alcune operazioni).
- Sui “clienti” soddisfano contemporaneamente alcune asserzioni:
 - esistenza
 - accuratezza (ma anche diritti ed obblighi)

Il principio ISA Italia 505 richiede che qualora il revisore identifichi fattori che facciano sorgere dei dubbi in merito all’attendibilità della risposta ad una richiesta di conferma, egli proceda ad acquisire ulteriori elementi per risolvere tali dubbi.

COME CIRCULARIZZARE

1. Richiedere la lista dei Clienti con il saldo alla data di riferimento (meglio se in formato elettronico, verificarne comunque la quadratura).
N.B. Le ricevute bancarie all'incasso e salvo buon fine devono essere incluse nel saldo, ai fini della selezione.
2. Stabilire il criterio della scelta dei clienti da circularizzare. Quanti e quali?
3. Scegliere il mezzo da utilizzare, raccomandata (fax o e-mail) o PEC
4. Far predisporre alla società le lettere di circularizzazione per i clienti selezionati in precedenza su carta intestata della società, tutte firmate dal legale rappresentante.
5. Verificare alcuni o tutti gli indirizzi (ISA Italia 505 – A.6). Per le PEC, esiste www.inipec.gov.it



ASPETTI A CUI PRESTARE ATTENZIONE

- Le risposte devono pervenire direttamente al revisore, non alla società (nella lettera di richiesta di conferma esterna dovrà essere specificato l'indirizzo o la PEC del revisore a cui inoltrare la risposta).
- E' opportuno allegare alla lettera l'estratto conto delle partite ancora aperte alla data di riferimento.
- La spedizione della lettera deve essere fatta dal revisore, non dalla società.
- Occorre documentare la circolarizzazione:
 - destinatari?
 - data primo invio?
 - data eventuale secondo invio?
 - invio effettuato da?



DOCUMENTARE LA CIRCULARIZZAZIONE – ESEMPIO

Cliente	Indirizzo	Spedita da	In data	Spedita da (2° invio)	In data	Carta di lavoro di dettaglio
Beta Srl	Via Po 1 Torino	G.D.	10 gen	G.D.	10 feb	C/101-1
Gamma SpA	Via Roma 1 Torino	L.L.	12 gen	N/A	N/A	C/101-2
...						
...						

I TRE POSSIBILI ESITI DELLA CIRCOLARIZZAZIONE

1. Il Cliente dà conferma delle risultanze della società

Tale conferma costituisce un elemento probativo della validità delle asserzioni oggetto di verifica;

La lettera di conferma va archiviata nel materiale di supporto delle carte di lavoro;

Occorre compilare una carta di lavoro con l'elenco delle circolarizzazioni con risposta affermativa.



2. Il Cliente è in disaccordo con le risultanze della società

Occorre riconciliare le risultanze del Cliente con quelle della società.



3. Il Cliente non risponde

Si devono mettere in atto procedure alternative





RICONCILIAZIONE RISULTANZE CLIENTE

Alfa S.r.l.					
Riconciliazione risposta cliente	Omega				C/102-2
Bilancio al 31.12.2016					
Saldo da contabilità		10.000,00			
Operazioni registrate dal Cliente ma non risultanti dalla società:		-7.000,00	Data contabile bancaria:	Data registraz. società:	Conclusioni:
- bonifico da cliente Gamma 29/12/2016	-3.000,00		31/12/2016	02/01/2017	ERRORE CUT OFF
- bonifico da cliente Gamma 30/12/2016	-4.000,00		02/01/2017	05/01/2017	OK
Operazioni risultanti dalla società ma non risultanti dal Cliente:		1.000,00	Data spedizione merce:	Conclusioni:	
- fattura n. 3266 del 30.12.2016	1.000,00		31/12/2016	ok	
Saldo confermato da cliente		2.000,00			



MANCATA RISPOSTA - PROCEDURE ALTERNATIVE



1. Con l'estratto conto delle partite aperte del cliente, verificare eventuali incassi successivi (di importi inclusi nell'estratto conto);
2. richiedere la contabile bancaria di tali incassi;
3. in assenza di incassi successivi (eventualmente anche per crediti non ancora scaduti), richiedere la documentazione di supporto (ordini o contratti, documenti di spedizione, fatture, altra documentazione proveniente o sottoscritta dal cliente che possa fornire elementi probativi dell'esistenza dei crediti);
4. informarsi sul credito (scadenze, facilità di incasso, ecc.);
5. formalizzare le procedure alternative.



CIRCULARIZZAZIONE DEL CONSULENTE LEGALE

Un elenco al 31/12/XX di tutte le controversie e cause in corso, o di imminente inizio, di ogni altra passività potenziale e di qualsiasi evento successivo a tale data che sia connesso a quanto detto.

La preghiamo di indicare per ogni pratica elencata:

- la descrizione della controversia o della passività potenziale, con indicazione della Sua valutazione circa il rischio di soccombenza; al riguardo non Le richiediamo di elencare le pratiche [...] che possano comportare oneri a carico della Società per importi inferiori a Euro XXX individualmente e a Euro YYY in totale;
- La Sua opinione riguardo al presunto esito finale, con la quantificazione dell'eventuale onere per la Società (incluso anche le spese legali, ecc.)

CIRCULARIZZAZIONE DEL CONSULENTE DEL LAVORO

- Un elenco al 31/12/XX di tutte le controversie con dipendenti/ex dipendenti e/o e cause di lavoro in corso, o di imminente inizio, di ogni altra passività potenziale e di qualsiasi evento successivo a tale data;
- elenco delle pendenze da Lei seguite circa la gestione del personale, sia in relazione ad azioni di dipendenti verso la società, sia della società contro dipendenti, e di ogni altra azione di altri Istituti verso la società (INPS, INAIL, eccetera);
- la situazione attuale di tali pendenze e la Sua opinione circa l'esito delle stesse;
- i Suoi onorari alla suddetta data, con dettaglio se già fatturati o ancora da fatturare;

...CIRCULARIZZAZIONE DEL CONSULENTE DEL LAVORO

- indicazione del contratto collettivo di riferimento;
- elenco dei dipendenti in essere al 31/12/XX suddivisi per categoria;
- prospetto nominativo dei ratei ferie e contributi su ratei ferie maturati a favore di ciascun dipendente al 31/12/XX;
- prospetto nominativo dei ratei 13a e 14a mensilità e relativi contributi maturati a favore di ciascun dipendente al 31/12/XX;
- prospetto nominativo del TFR maturato a favore di ciascun dipendente al 31/12/XX con l'indicazione del TFR, degli anticipi erogati nel corso dell'esercizio, l'accantonamento dell'esercizio;
- i Suoi onorari alla suddetta data, con dettaglio tra fatturati/da fatturare.

CIRCULARIZZAZIONE DEL CONSULENTE FISCALE

Si prega di fornire le seguenti informazioni:

- ultimo periodo di imposta per cui è stato definito il reddito imponibile;
- informazioni sulla situazione fiscale e sulle possibili conclusioni circa gli esercizi non ancora definiti;
- dettaglio degli accertamenti/verifiche effettuate dai competenti Uffici, o attualmente in corso;
- eventuali altre pendenze di cui siate a conoscenza;
- ricorsi presentati e stato del contenzioso;
- stima di qualsiasi passività potenziale che potrebbe emergere, con particolare riferimento alle imposte dirette e indirette;
- informazioni sulle esenzioni ed agevolazioni tributarie di cui la nostra società è beneficiaria;
- ogni altra informazione di natura fiscale per la quale la Sua opinione dovrebbe essere portata a conoscenza dei soci o di terzi interessati;
- i Suoi onorari alla suddetta data, con dettaglio tra fatturati/da fatturare;





ALTRE CIRCULARIZZAZIONI

- Fornitori
- Banche – con richiesta di rispondere su modello ABI/REV (allegato al doc. di ricerca n. 86 di ASSIREVI);
- Poste – per conti postali
- Assicurazioni
- Depositi di merce o di titoli
- Società di leasing e di factoring
- Partecipate



**DOT
COM**

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