

LE CARTE DI LAVORO NELLA FASE PRELIMINARE DELL'INCARICO DI REVISIONE

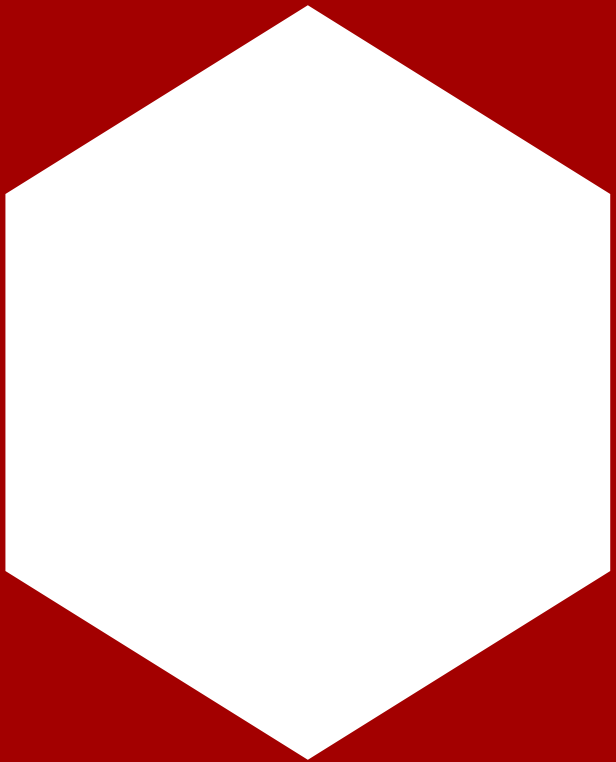
Dott. Alessandro
Zeccolella

Indice

- Indagine preliminare sul cliente
- Incontro precedente all'accettazione
- Analisi preliminare del rischio dell'azienda
- Questionari e check-list iniziali
- Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità
- Stima ore – individuazione ed analisi del team di revisione
- Lettera d'incarico

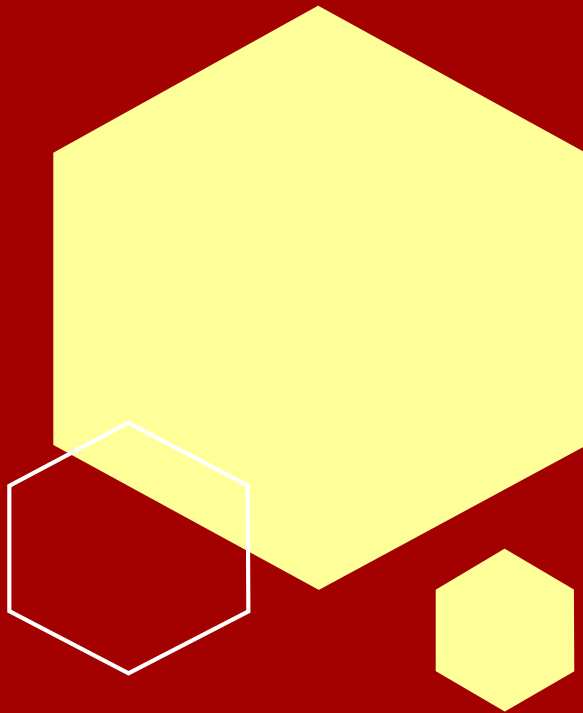


Indagine preliminare sul cliente



- Reperire le prime informazioni sul cliente
 - dai colleghi;
 - dalla CCIAA (bilanci depositati negli ultimi esercizi);
 - da internet;
 - altre fonti.
- Compilare le prime checklist sul cliente

Incontro precedente all'accettazione



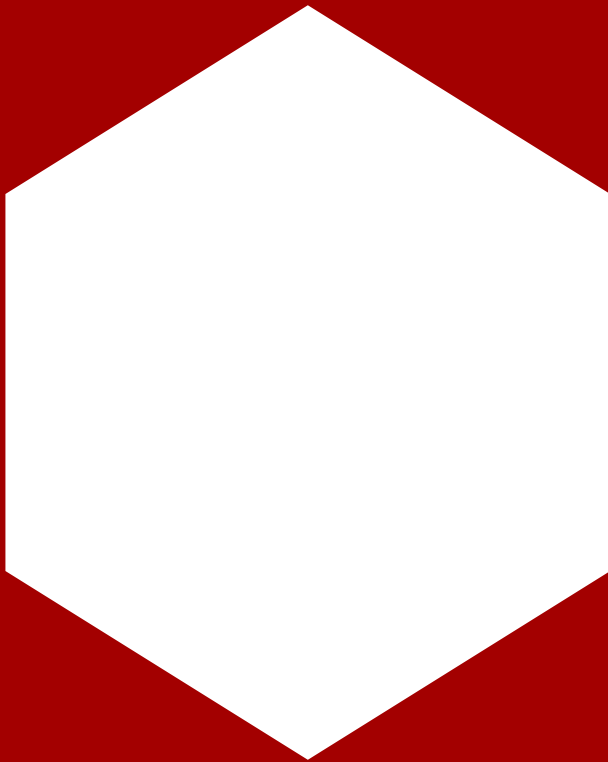
- Fissare un incontro preliminare con la Direzione Aziendale al fine di ottenere le informazioni iniziali, che consentiranno di accettare o meno l'incarico, tra cui:
 - conoscenza dell'azienda e del contesto in cui opera;
 - caratteristiche specifiche dell'azienda ed integrità della proprietà, della Direzione e del management;
 - Acquisire conferma da parte della Direzione della loro consapevolezza sull'incarico, sulle loro responsabilità e doveri.

Incontro precedente all'accettazione

«L'obiettivo del revisore è di accettare o mantenere un incarico di revisione contabile **solo** se gli elementi in base ai quali l'incarico va svolto sono stati concordati:

- a) stabilendo se siano presenti le condizioni indispensabili per una revisione contabile;
- b) confermando che vi sia una comprensione comune dei termini dell'incarico di revisione, tra il revisore e la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di governance.»

Analisi preliminare del rischio dell'azienda



- Analizzare i principali fattori di rischio legati all'incarico
- Integrità della società da revisionare;
- Ambiente e mercato in cui opera l'impresa;
- Profili dell'impresa (competenze interne , valori, mission...);
- Eventuali tematiche specifiche da considerare (contabili, legali, fiscali, compliance...);
- Rapporti con gli eventuali precedenti revisori;
- Disponibilità delle capacità e conoscenze necessarie per lo svolgimento dell'incarico.

Carte di lavoro relative all'attività preliminare

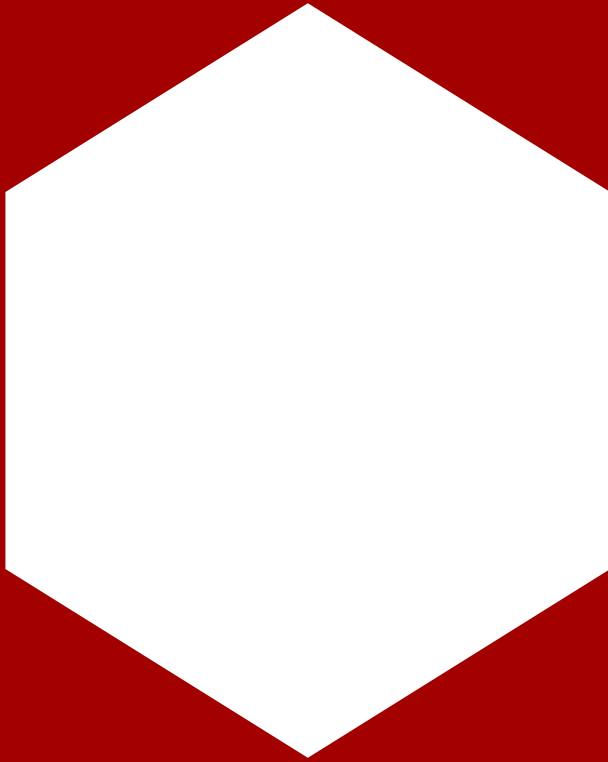
Come per tutte le attività di revisione è necessario redigere le carte di lavoro anche di questa fase preliminare, al fine di mantenere traccia delle attività svolte e che hanno portato alla decisione di accettare l'incarico.

Carte di lavoro:

- Fascicolo delle indagini preliminari;
- Memorandum incontro preliminare all'accettazione;
- Memorandum contatti preliminari con il precedente revisore/collegio sindacale;
- Valutazione dell'adeguatezza organizzativa (propria del revisore)

Approccio metodologico alla revisione legale affidata al Collegio Sindacale - PRE 7.0, PRE 12.0, PRE 13.0

Valutazione della propria indipendenza

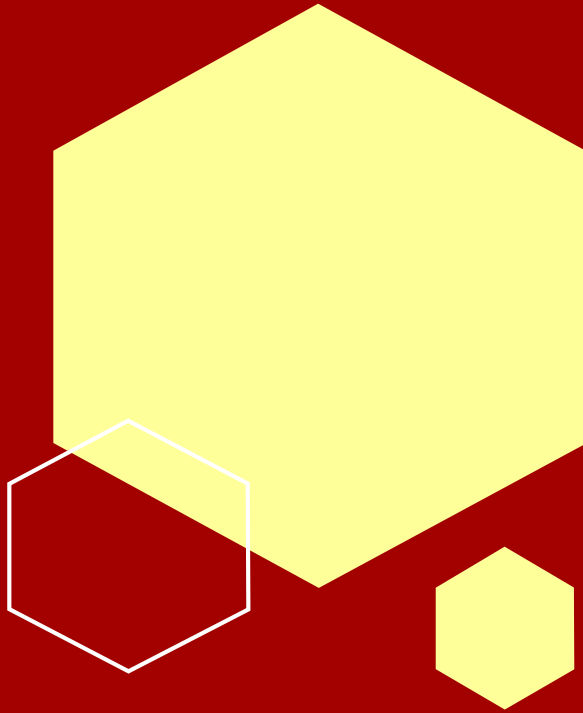


Valutazione dell'indipendenza Art. 10 D.Lgs 39/2010

Il revisore deve essere indipendente dalla società e non essere coinvolto nel processo decisionale.

- Rapporti intrattenuti con la società, con altre società del gruppo, con i responsabili di rilievo di dette società (familiari, economici o finanziari);
- Propri o del team di revisione;
- Anche per il tramite della «rete professionale».

Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità



È definita «rete professionale» la struttura alla quale appartiene il sindaco / revisore quando:

- è finalizzata all'esercizio dell'attività in comune;
- vi è la condivisione degli utili o dei costi (risorse professionali), ovvero la proprietà è unica ,o ancora vi è uno stesso nome, marchio o segno distintivo.

Non vi è invece «rete» qualora sussista una mera ripartizione dei costi e non vi sia cooperazione nello svolgimento dell'attività professionale.

Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità

Prima di accettare l'incarico, il sindaco/revisore identifica i **rischi per l'indipendenza**, valuta la loro significatività e accerta, sulla base di tali elementi, se siano disponibili ed eventualmente applicabili misure di salvaguardia che consentano di eliminare o ridurre ad un livello accettabile tali rischi.

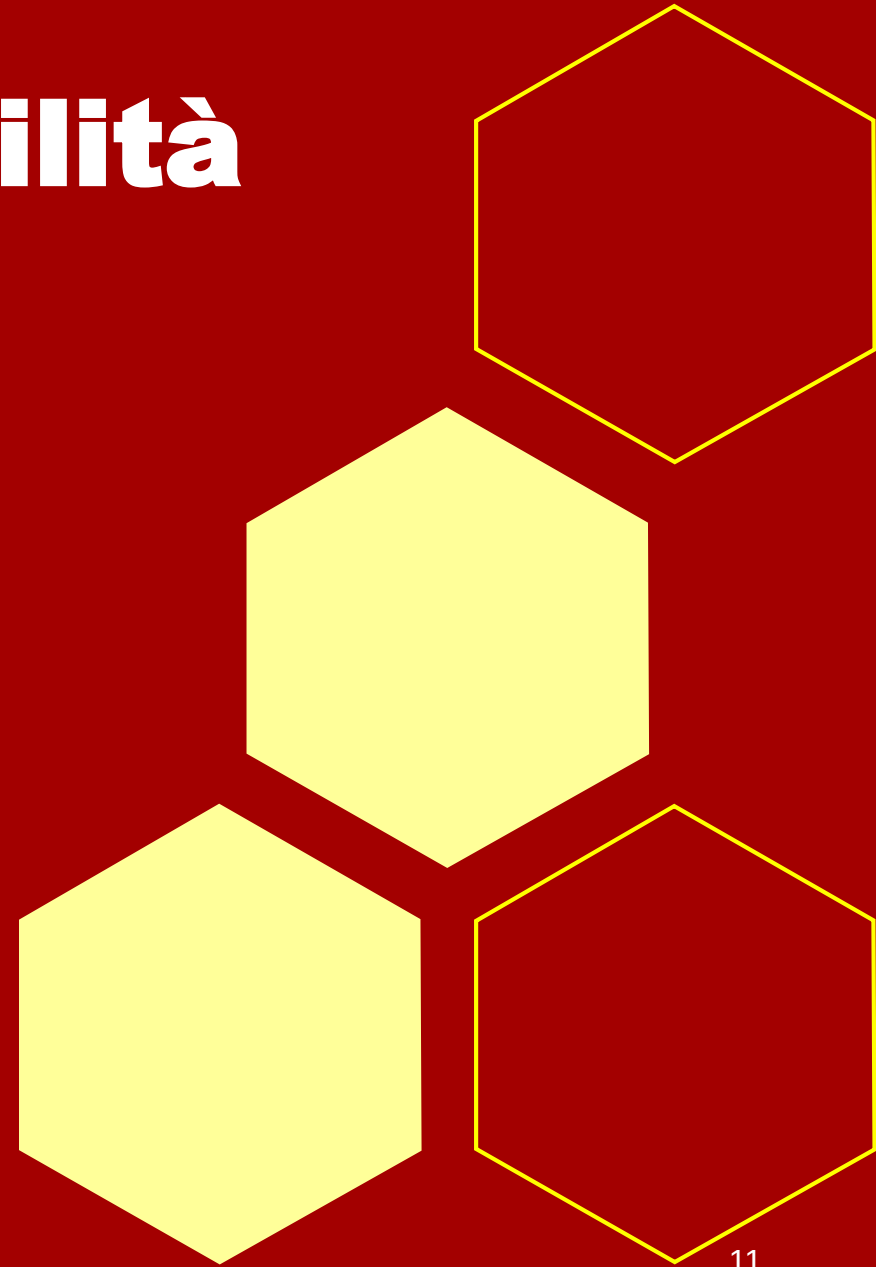
La compromissione dell'indipendenza del revisore potrebbe derivare da:

- rischi derivanti dall'**interesse personale**: si verifica nelle situazioni in cui il revisore ha un interesse economico, finanziario o di altro genere nella società o in altre società del gruppo che potrebbe influenzare lo svolgimento della funzione di sindaco / revisore e i risultati della sua attività;



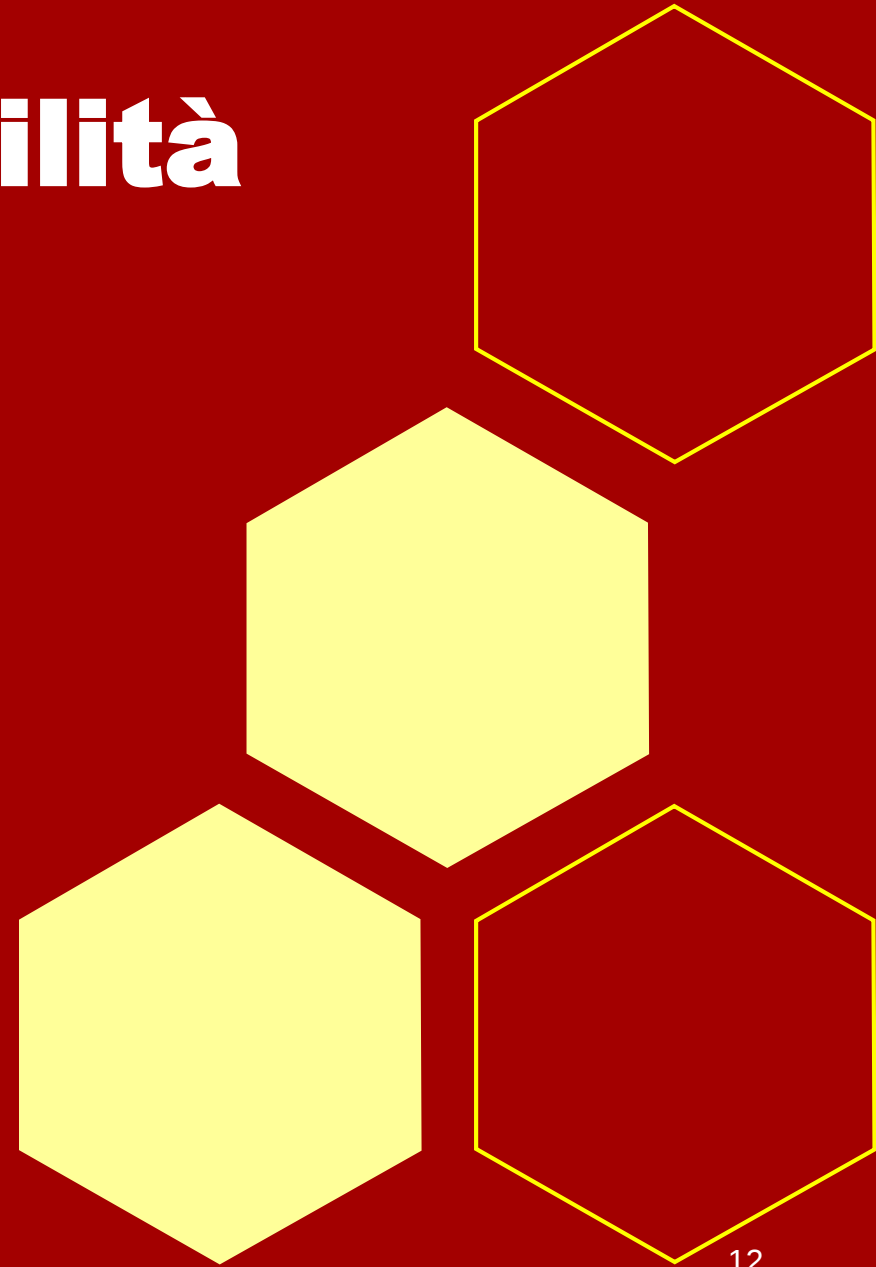
Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità

- rischi derivanti dall'**auto-riesame**: si verifica quando il revisore si trova nelle circostanza di svolgere il controllo rispetto ai risultati di una prestazione resa o di un giudizio da lui stesso espresso o da un altro soggetto della rete alla quale il professionista appartiene;
- rischi derivanti dalla prestazione di **attività di patrocinio** o assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie ovvero di **consulente tecnico di parte**: si verifica quando il revisore assume nelle controversie la funzione di patrocinatore ovvero di consulente tecnico di parte a sostegno o contro la posizione della società o di altra società del gruppo;

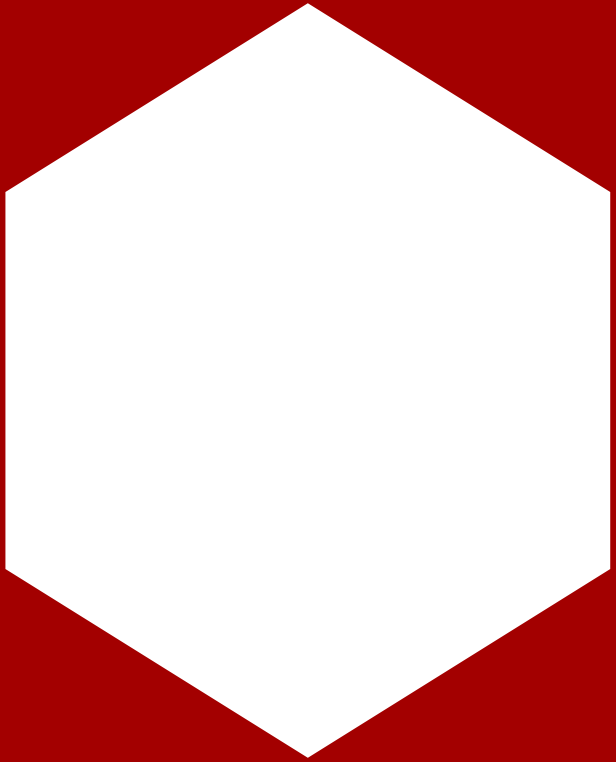


Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità

- rischi derivanti dall'**eccessiva familiarità**, fiducia o **confidenzialità**: si verifica quando il revisore è eccessivamente influenzabile dall'interesse della società soggetta alla sua vigilanza o di altra società del gruppo;
- rischi derivanti dalla **intimidazione**: si verifica quando si rilevano possibili condizionamenti derivanti dalla particolare influenza esercitata nei suoi confronti dalla società o da altra società del gruppo.



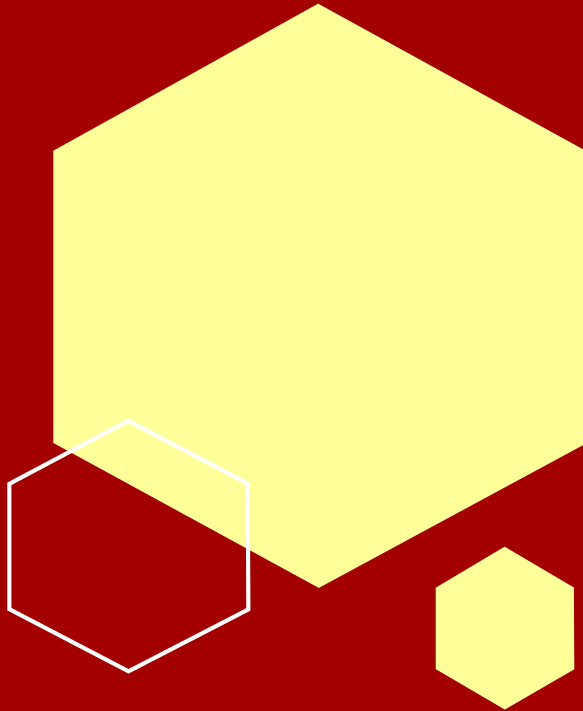
Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità



Tra i rischi derivanti dall'interesse personale rientra il rischio di «dipendenza finanziaria» il quale può sussistere quando i compensi percepiti dal professionista dalla società (o dal gruppo) sono superiori a un determinato livello rispetto al totale dei compensi da lui percepiti (compresi sia quelli individuali che quelli della rete) e, al contempo, il compenso percepito per l'attività di sindaco / revisore da una società (o dal gruppo) non è preponderante sul totale dei compensi percepiti dalla società medesima (o da altre società del gruppo).

In tal caso il sindaco / revisore potrebbe privilegiare il suo interesse per gli altri servizi compromettendo l'obiettività di giudizio.

Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità



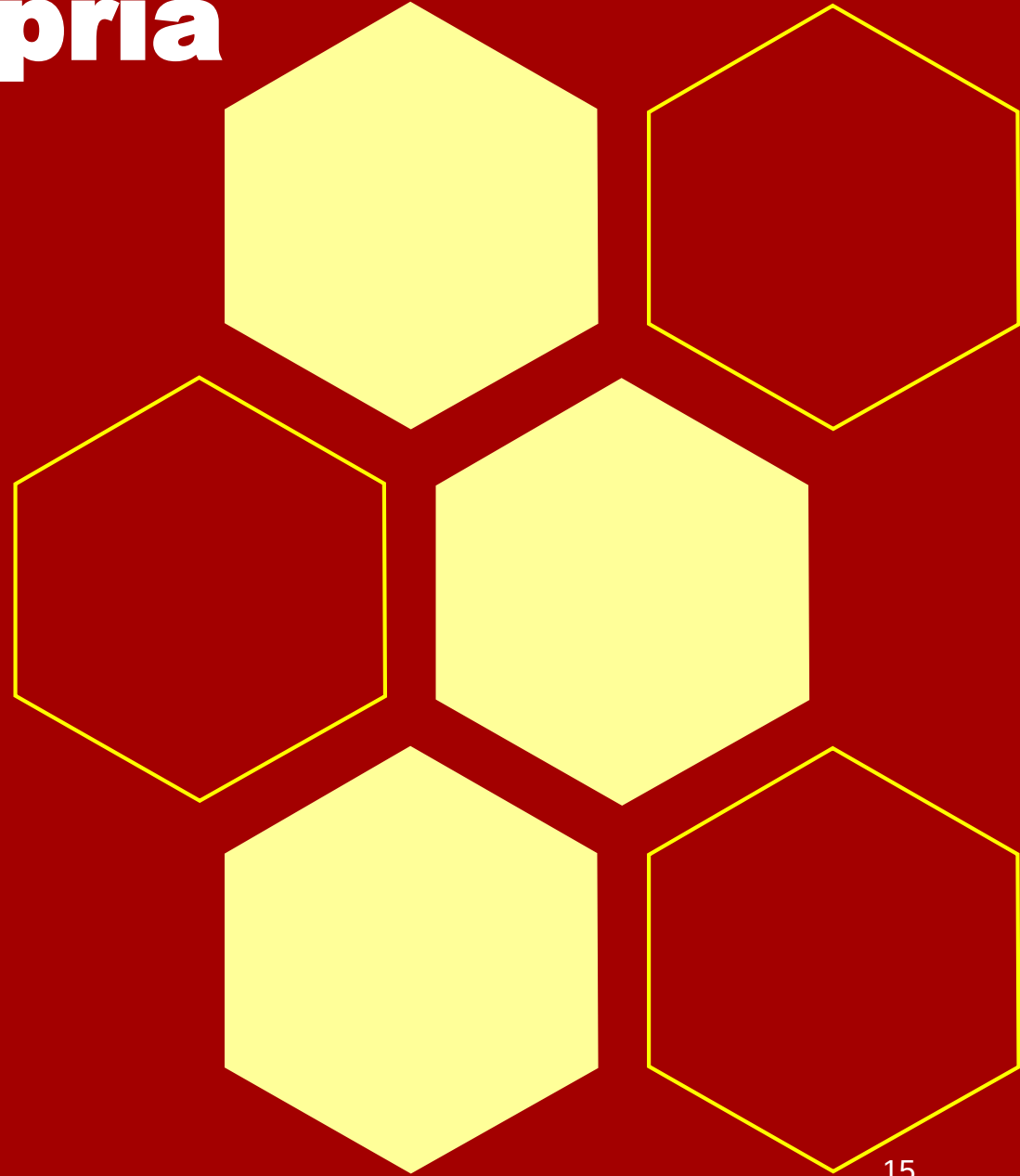
Al fine di dare alcune indicazioni operative che consentano di verificare la ricorrenza del requisito di indipendenza finanziaria, il Consiglio Nazionale ha introdotto il seguente calcolo.

$(S+C) / (CT)$	Rapporto $(S) / (S+C)$	RISCHIO DI DIPENDENZA FINANZIARIA
$> 15\%$	$> \frac{2}{3}$	NO
$> 5\% \leq 15\%$	$> \frac{1}{2}$	NO
$\leq 5\%$	IRRILEVANTE	NO

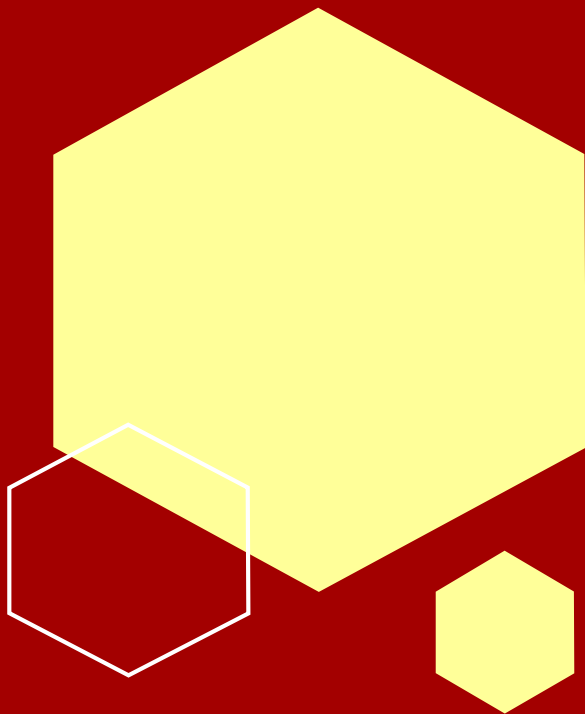
- (CT) Compensi totali del professionista comprendenti sia quelli individuali che quelli provenienti dalla partecipazione alla rete
- (S) Compensi del professionista sulla società o sul gruppo per l'attività di sindaco
- (C) Compensi del professionista sulla società o sul gruppo per attività diversa da quella di sindaco comprendenti sia quelli individuali che quelli provenienti dalla partecipazione alla rete
- (S+C) Compensi totali del professionista sulla società o sul gruppo

Valutazione della propria indipendenza o ineleggibilità

Naturalmente il manifestarsi di tali situazioni non determina direttamente ed automaticamente la compromissione dell'indipendenza, ma in questi casi il revisore / sindaco è tenuto a ricercare tempestivamente un'adeguata misura di salvaguardia che riduca i rischi a un livello accettabile.



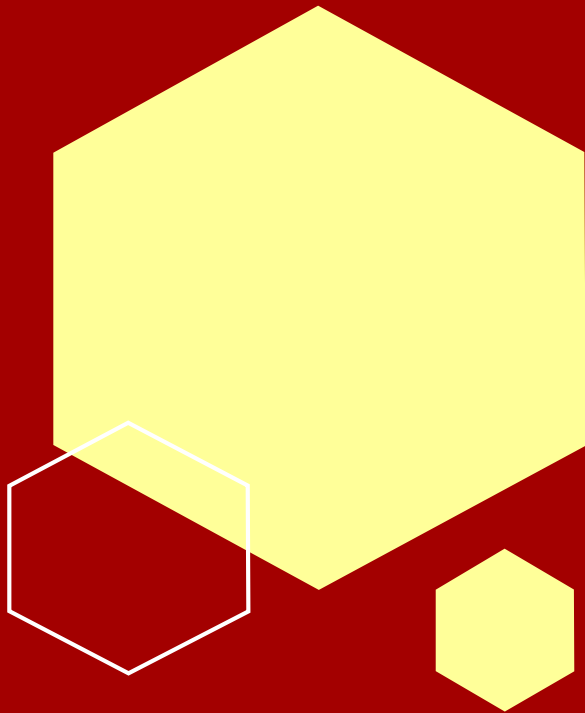
Stima ore – individuazione ed analisi del team di revisione



Stima delle ore necessarie per lo svolgimento dell'incarico di revisione:

- **In base alla complessità** dell'attività (presenza di controllate, sedi estere, business non ricorrenti);
- **Valutando il sistema informativo** (è integrato? Manuale? Aggiornato? Disponibile in tempo reale?);
- **In base all'esperienza pregressa** (del cliente o di altri simili);
- **Inserendo margini per eventi straordinari** (es. operazioni straordinarie).

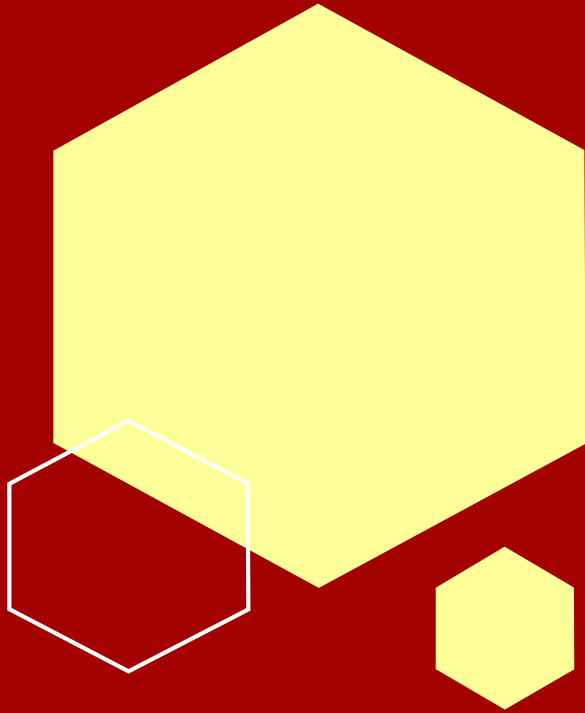
Stima ore – individuazione ed analisi del team di revisione



Suddivisione delle ore tra le varie fasi:

- Pianificazione;
- Esecuzione;
- Supervisione interna;
- Revisione finale e redazione relazione.

Stima ore – individuazione ed analisi del team di revisione



Assegnazione delle attività ai membri del team e valutazione delle competenze necessarie;

In questa fase andrà eventualmente valutato, pianificato e documentato il coinvolgimento di un esperto esterno ed il relativo compenso.

Stima ore e congruità del compenso

Dati societari

Data	
Società	
Data di riferimento del bilancio	
Fase	Stima tempi e compensi

Dati del bilancio precedente

Totale attivo	
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	
Media aritmetica semplice	0
Numero di ore-base	0

Stima ore e congruità del compenso

Rettifiche per componenti di rischio

Rettifica per settore di attività aziendale 0%

Rettifica per rischio preliminare di incarico 0%

Totale ore 0

Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci (€)	
Compenso orario ausiliari (€)	
Compenso orario collaboratori (€)	
% ore totali ai sindaci	
% ore totali agli ausiliari	
% ore totali ai collaboratori	

Quadratura Ora

Ricontrollare %

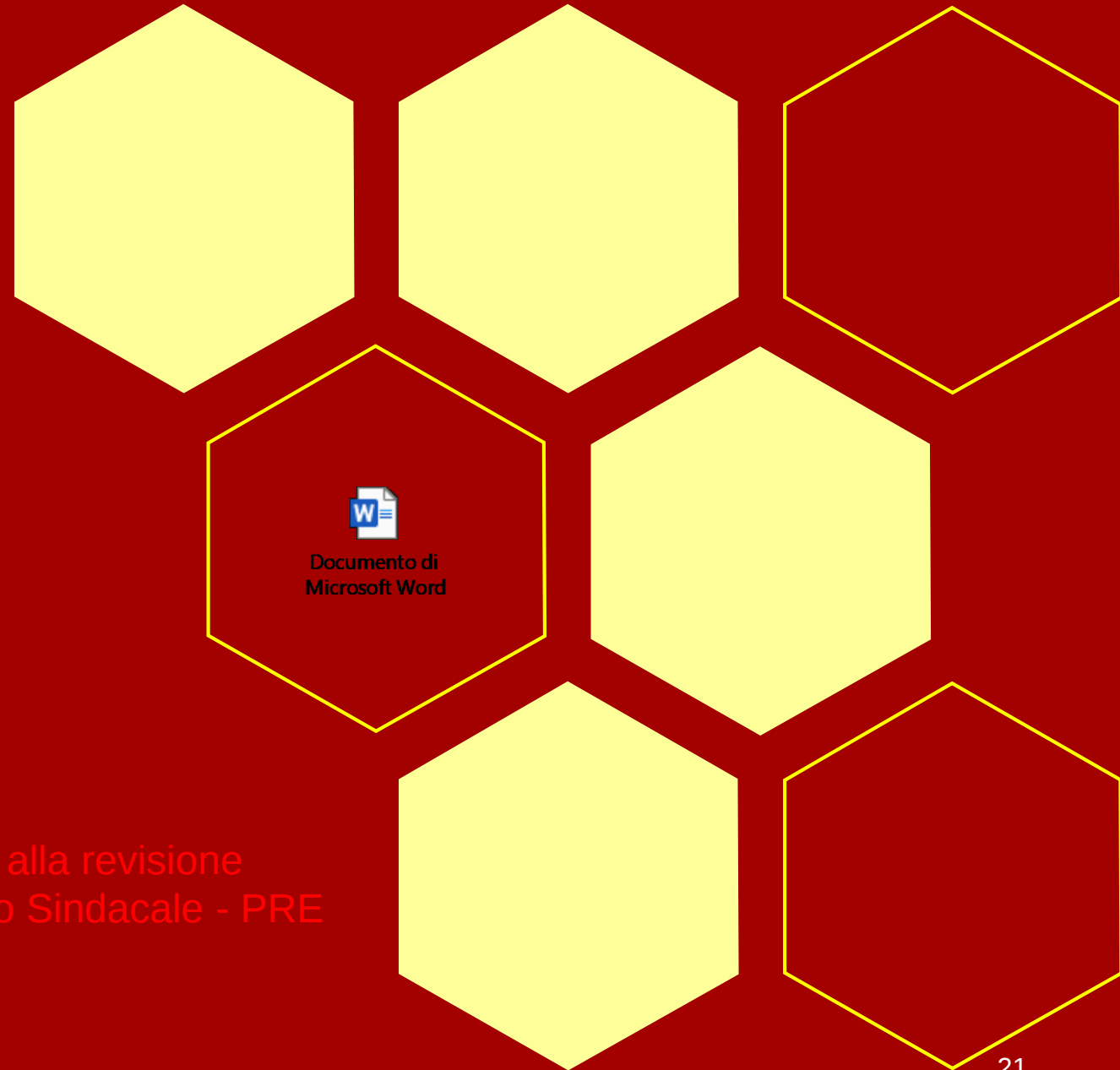
Compenso per l'attività di revisione legale € 0,00

Questionari e check-list iniziali

Questionario relativo all'accettazione dell'incarico.
Riassume tutte le attività svolte, relativamente a:

- Caratteristiche e integrità del potenziale cliente
- Revisore precedente
- Bilanci precedenti
- Conoscenze specifiche
- Valutazione dell'indipendenza
- Valutazioni preliminari del rischio dell'incarico
- Limitazioni allo svolgimento dell'incarico
- Antiriciclaggio
- Conclusioni

Approccio metodologico alla revisione
legale affidata al Collegio Sindacale - PRE
14.0

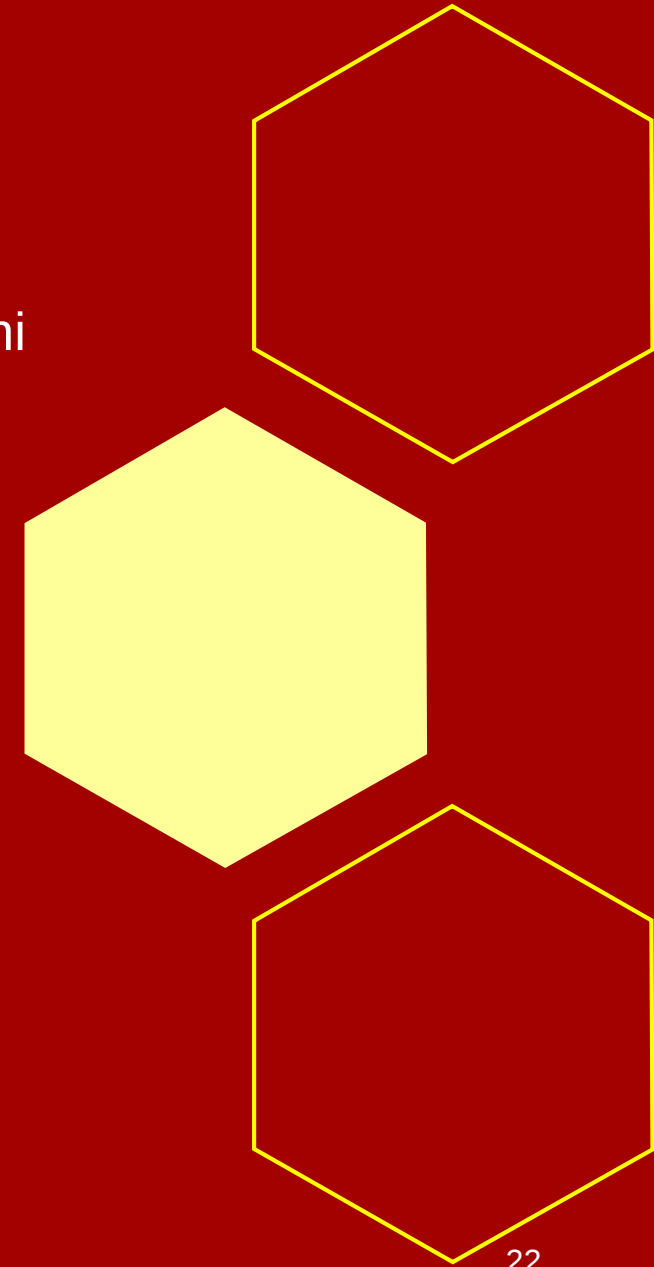


Lettera d'incarico

ISA Italia 210

È il documento ufficiale atto a chiarire le responsabilità reciproche e i termini dell'incarico con cui il candidato revisore comunica alla società:

- a) l'obiettivo e la portata della revisione contabile del bilancio;
- b) le responsabilità del revisore;
- c) le responsabilità della direzione;
- d) l'identificazione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile per la redazione del bilancio;
- e) il riferimento alla forma ed al contenuto previsti per le relazioni da emettere a cura del revisore;
- f) una dichiarazione che possono esserci circostanze in cui una relazione può differire dalla forma e dal contenuto previsti.

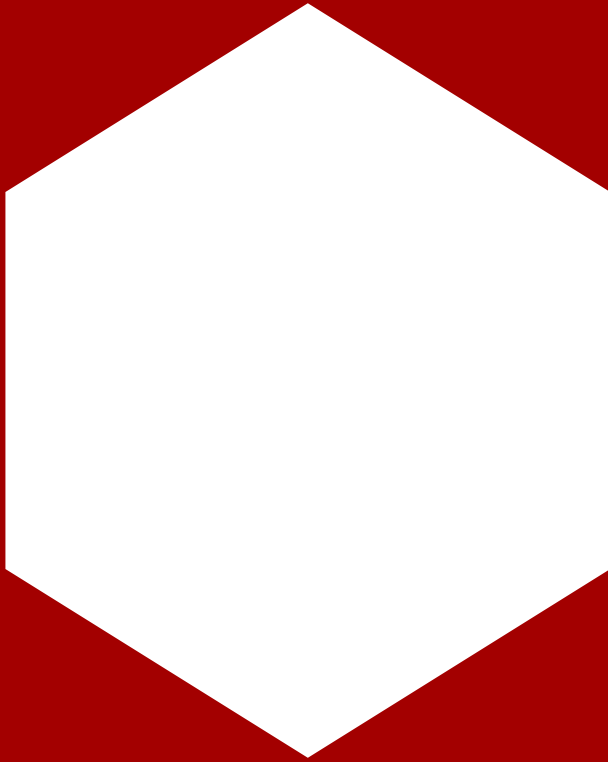


Le carte di lavoro nella fase conclusiva

Dott. Alessandro Zeccolella



Temi dell'intervento



- **La conclusione del processo di revisione**
 - **Riesame del lavoro svolto**
- **La relazione di revisione**
- **Attestazioni**

La conclusione del processo di revisione

Il punto di partenza sono gli obiettivi del revisore legale individuati nell'ISA Italia 700. In particolare, secondo tale principio

«...Gli obiettivi del revisore sono i seguenti:

- a) formarsi un giudizio sul bilancio sulla base della valutazione delle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti;
- b) esprimere chiaramente tale giudizio mediante una relazione scritta.

...»



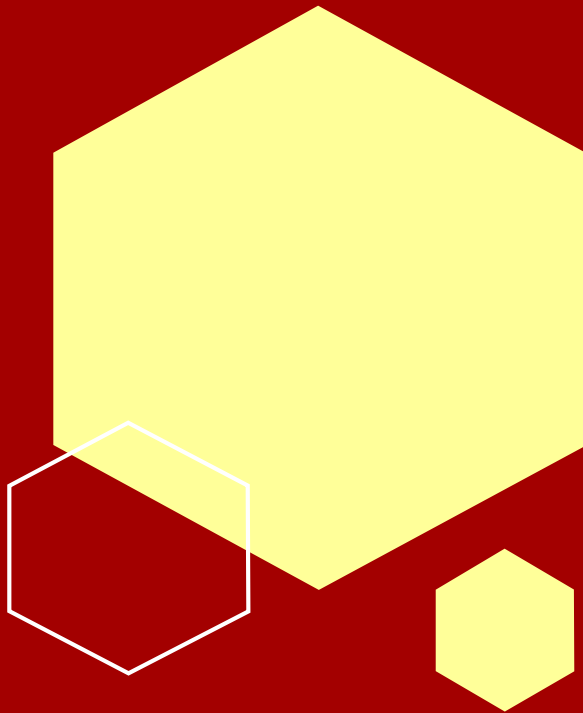
La conclusione del processo di revisione – riesame del lavoro svolto

Al termine del processo di revisione e a completamento delle procedure di revisione pianificate è imperativo procedere con una valutazione accurata dei risultati ottenuti.

Si deve iniziare con un'analisi degli errori identificati, seguita da un esame complessivo del lavoro svolto. Questa fase è cruciale per la relazione di revisione. Tale approccio garantisce che ogni aspetto del controllo sia stato considerato meticolosamente, permettendo di giungere a conclusioni che riflettano una comprensione approfondita e dettagliata di quanto emerso nel corso delle attività di revisione.



La relazione di revisione



Obiettivi del revisore
(ISA Italia 200)

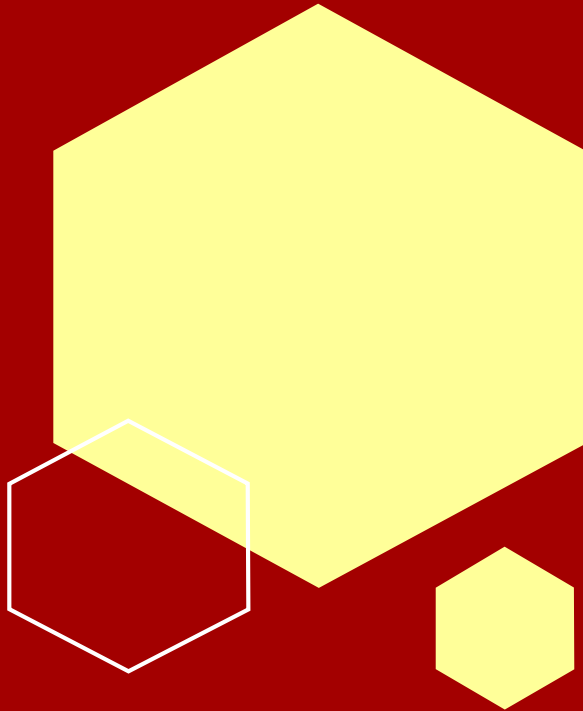
Mentre lo **scopo** del revisore legale è di aumentare il livello di fiducia dei «lettori» del bilancio d'esercizio attraverso l'espressione di un giudizio



Obiettivi del revisore
(ISA Italia 200)

la relazione di revisione è l'«**atto finale**» che attesta se il bilancio viene redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

La relazione unitaria del CN

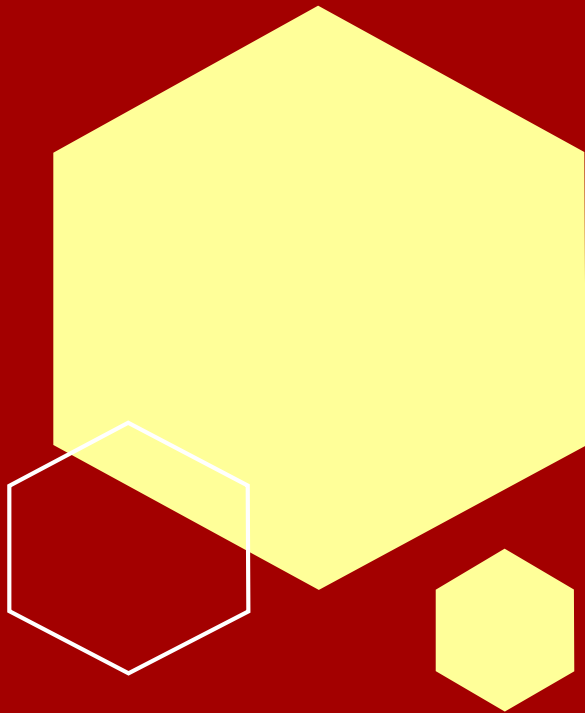


Tale documento unisce due relazioni in un testo unico combinando le sinergie presenti nelle singole funzioni:

quelle del collegio sindacale, o sindaco unico, e quelle del revisore legale. Tale coordinamento è il risultato del lavoro svolto in termini di vigilanza ex art. 2429, co. 2, c.c., e in termini di revisione legale, ai sensi del citato art. 14 d.lgs. 39 del 2010.

Pertanto, qualora fosse presente un incarico di sindaco con funzioni di revisione legale si può optare per questa relazione unitaria grazie al quale esporre in modo coordinato e sistemico sia le attività di vigilanza che quelle di revisione.

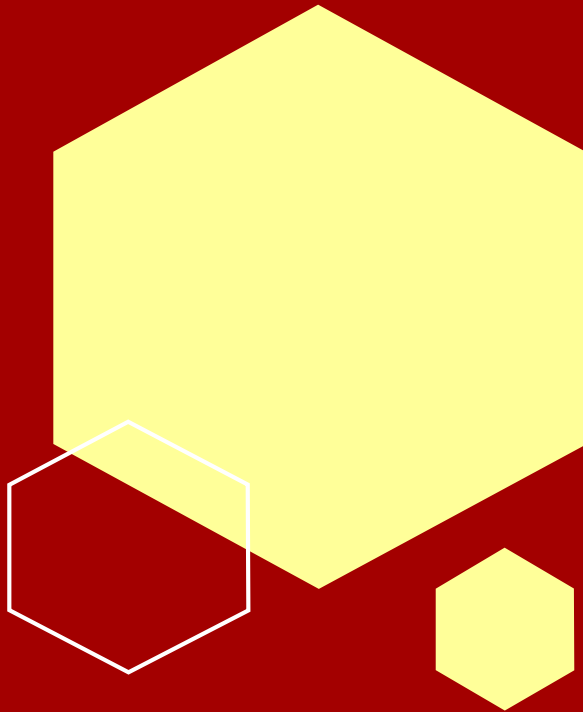
La struttura della relazione unitaria del CN



Il modello di relazione unitaria prevede due sezioni:

- A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 D.Lgs. 27 gennaio 2010 n. 39
- B) Relazione sulla attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2429, co. 2, c.c.
 - B1 Attività di vigilanza ai sensi degli artt. 2403 e ss. c.c.
 - B2 Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio
 - B3 Osservazioni e proposte in ordine alla approvazione del bilancio

La struttura della relazione di revisione



Titolo

Destinatari

Premessa

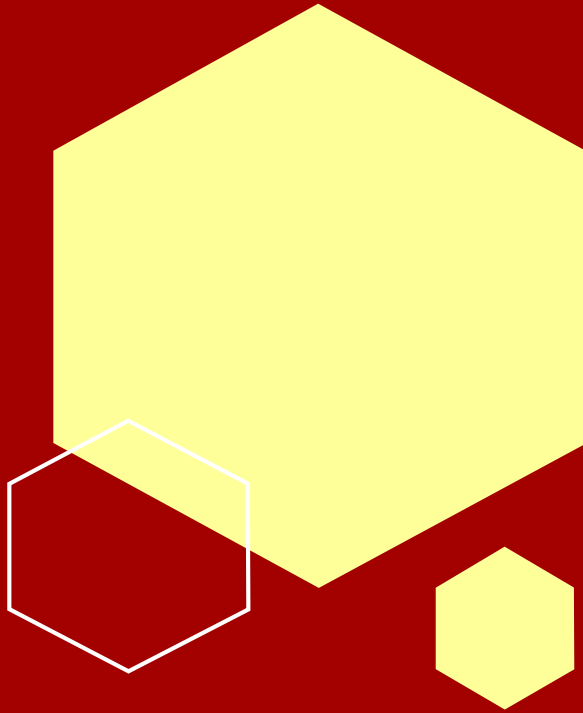
Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n. 39

Data

Sede

Firma del revisore legale

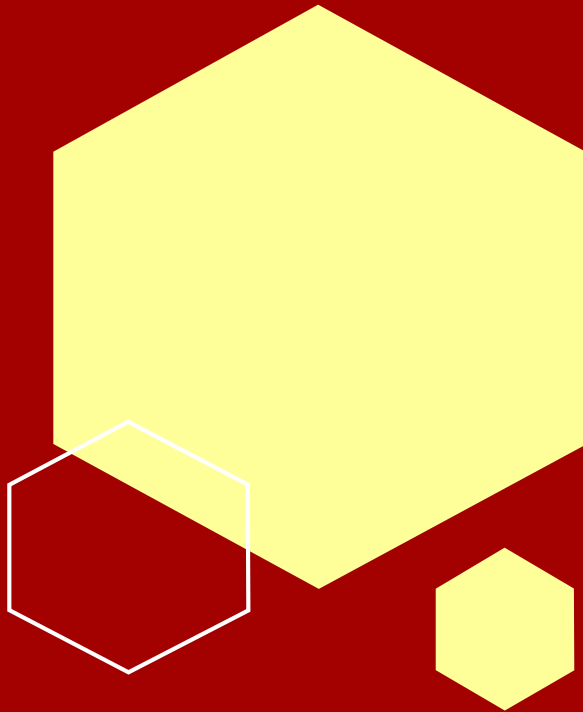
Il «titolo» del documento



Il titolo da inserire al documento deve avere l'obiettivo di informare il lettore del bilancio d'esercizio che tale relazione contiene una sola sezione relativa alla funzione di revisione legale. Pertanto, la relazione di revisione legale potrà avere il seguente titolo:

“Relazione del Revisore Legale all'assemblea degli azionisti (dei soci) indipendente ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 27.01.2010, n. 39”

I destinatari



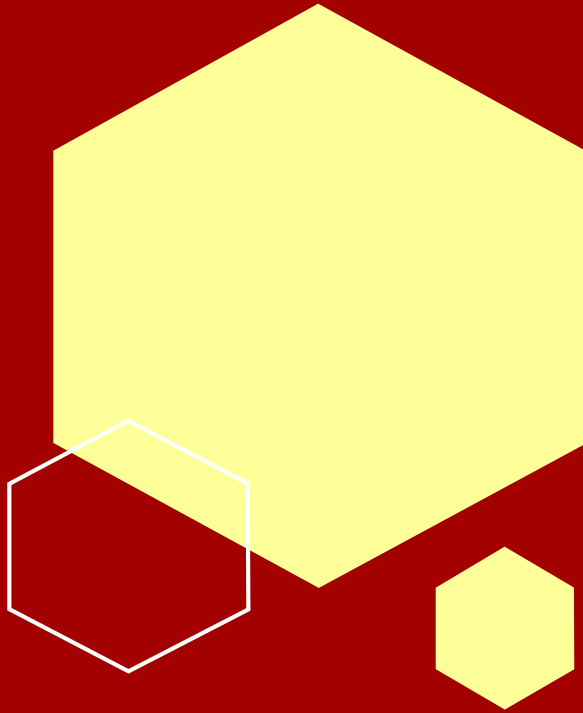
I destinatari sono tutti i soci/azionisti che si riuniscono per l'approvazione del bilancio d'esercizio; quindi sono i soggetti indicati dalla legge.

Nella pratica l'unica differenza riscontrabile è nella tipologia della società «revisionata», ad esempio:

Agli azionisti della Alfa SpA

Ai soci della Alfa Srl

Tipi di giudizio al bilancio d'esercizio



Il revisore legale può esprimere due diversi giudizi sul bilancio:

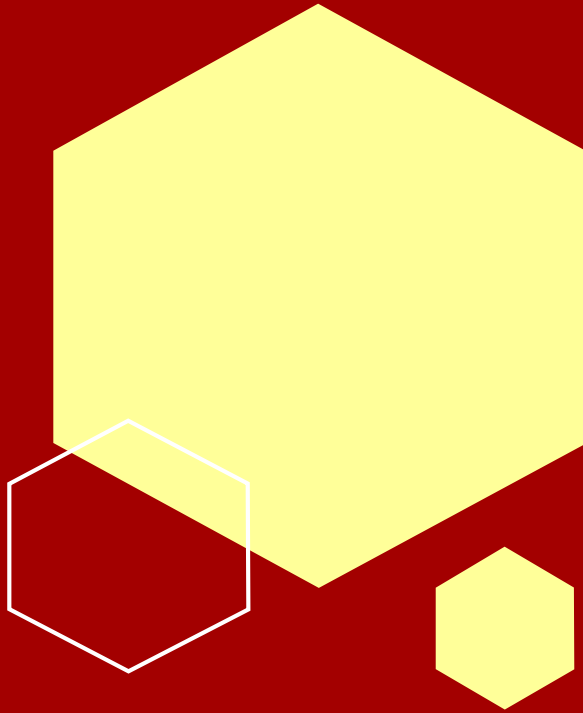
un giudizio positivo, o meglio definito “giudizio senza modifica”, disciplinato dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700;

un giudizio con modifica, disciplinato dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705. A sua volta suddividibile nelle seguenti

tre tipologie di giudizio:

- giudizio con rilievi;
- giudizio negativo;
- dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio.

Tipi di giudizio al bilancio d'esercizio



Giudizio positivo senza rilievi

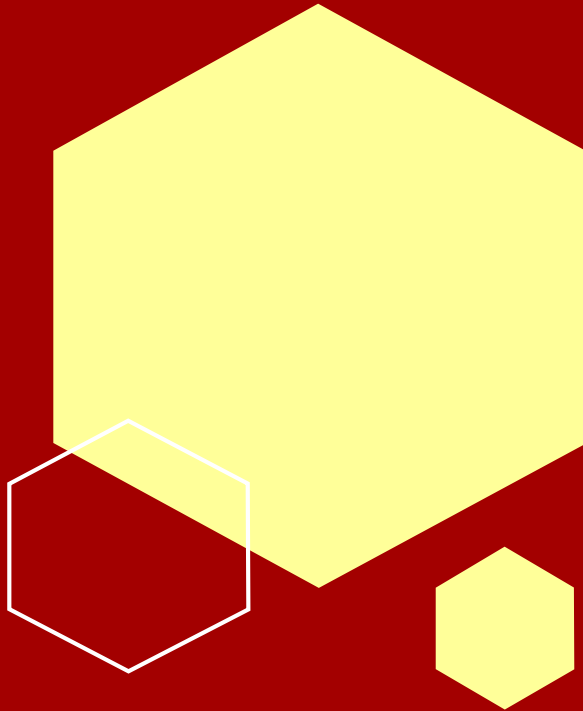
«...il bilancio è redatto con chiarezza e rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale, finanziaria e il risultato dell'esercizio...»

CERTIFICAZIONE

VS

RAGIONEVOLE
SICUREZZA

Tipi di giudizio al bilancio d'esercizio



Giudizio positivo senza rilievi

CERTIFICAZIONE

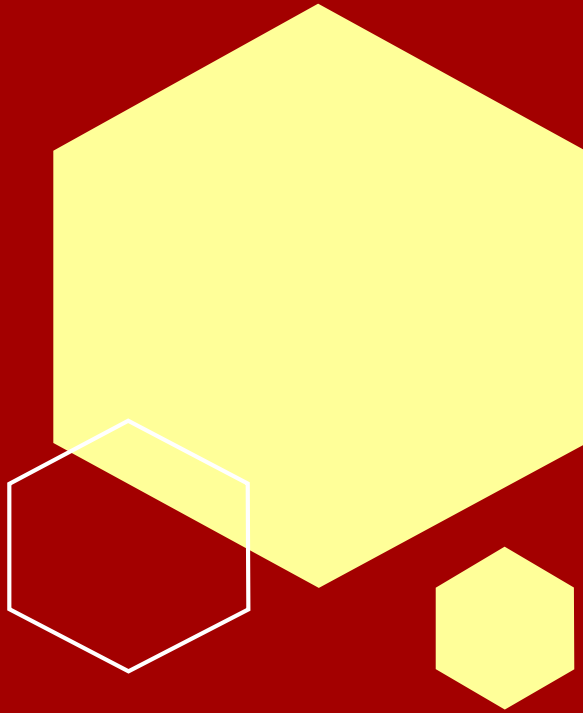
VS

RAGIONEVOLE SICUREZZA

Per “giudizio positivo” non si intende “certificazione”. In altri termini, il revisore legale non attesta che il bilancio d'esercizio sia «perfetto» nella redazione secondo i principi contabili e lo schema normativo sull'informativa finanziaria. L'affidabilità del bilancio non viene, quindi, certificata da un professionista in senso stretto.

Secondo l'ISA Italia 700 per “giudizio positivo” si intende acquisire «...una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il [mio][nostro] giudizio...»

Tipi di giudizio al bilancio d'esercizio



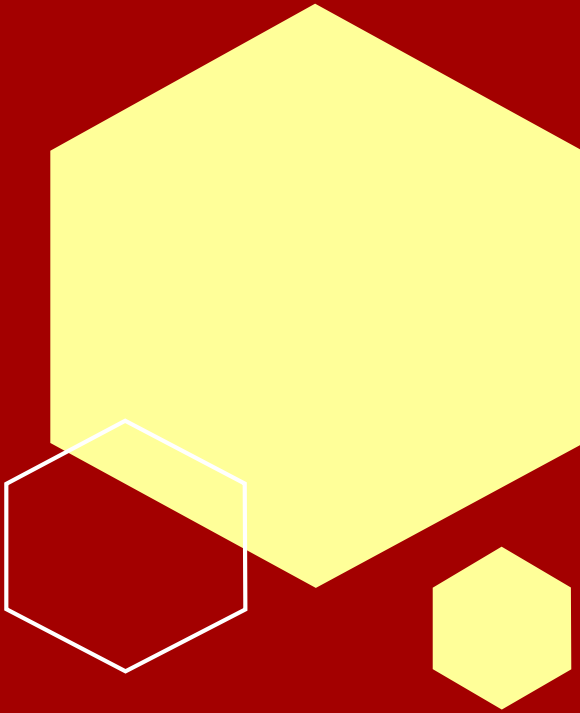
Giudizio con rilievi

È un giudizio positivo in cui viene data evidenza che, fatto eccezione dei rilievi identificati in relazione, il bilancio è comunque redatto con chiarezza e rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale, finanziaria e il risultato dell'esercizio.

Il giudizio con rilievi è comunque un giudizio positivo in cui, dopo l'esecuzione delle attività di revisione, il professionista rileva la presenza di errori che siano:

- significativi ma non pervasivi (cosiddetto «rilievo per deviazione»);
- oppure non identificati (cosiddetto «rilievo per limitazioni»). Tali errori potrebbero essere significativi ma non pervasivi.

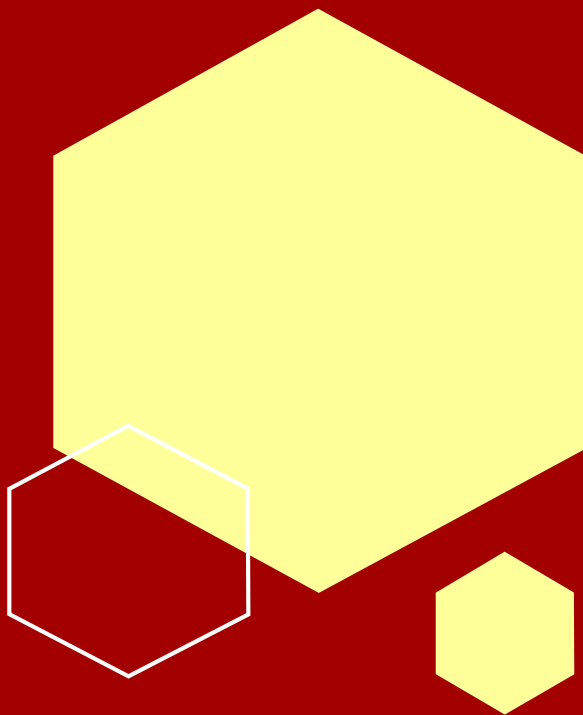
Tipi di giudizio al bilancio d'esercizio



Giudizio negativo

È un'opinione quindi un giudizio non positivo al bilancio d'esercizio. Il bilancio non è redatto con chiarezza e rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale, finanziaria e il risultato dell'esercizio. Quando il revisore legale acquisisce elementi probativi sufficienti ad identificare errori, singolarmente o nel loro insieme, significativi e pervasivi per il bilancio d'esercizio, deve esprimere un giudizio negativo. In altri termini, il revisore legale deve affermare che il bilancio non è conforme alle norme di redazione che devono essere applicate.

Tipi di giudizio al bilancio d'esercizio

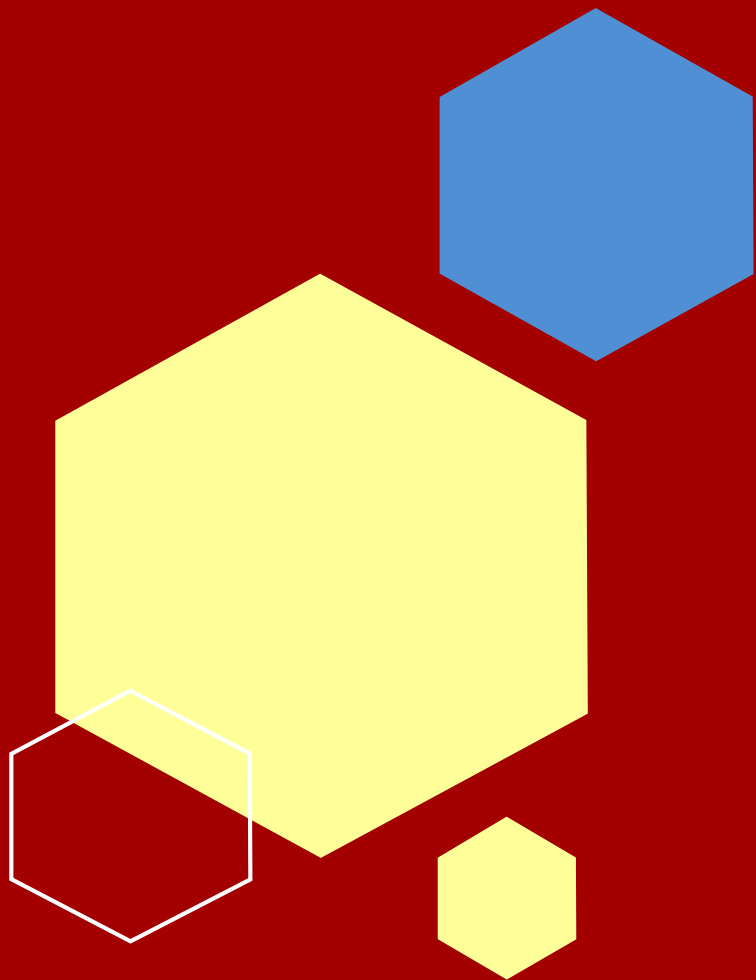


Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio
In questa situazione il revisore legale si trova incapace di dare una indicazione precisa e puntuale al bilancio d'esercizio. Non è riuscito ad acquisire gli elementi probativi tali da riuscire ad avere un'opinione.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria della società al [REDACTED] del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, in forma *incompleta, non sempre ispirata al criterio della competenza, con errori di natura significativa che fanno fortemente temere singolarmente o nel loro insieme l'esistenza di errori pervasivi e di un elevato rischio di continuità aziendale. Per questi motivi, meglio descritti nel paragrafo successivo, si manifesta l'impossibilità di poter esprimere un giudizio*

Conclusioni





**Grazie per
l'attenzione**