



INTRODUZIONE ALLA REVISIONE LEGALE

Prof. Roberto Agnello

Docente a contratto di Revisione Aziendale

Partner della Link Audit, società di revisione e organizzazione contabile del network Integra International

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"



INDICE DEGLI ARGOMENTI

AUDITING: LA STORIA CI INSEGNA CHE...

- ▀ Auditing: sinonimo di revisione - Auditor: sinonimo di competenza ed esperienza specialistica - Tipologie di servizi di revisione; Presupposto per lo svolgimento della revisione contabile

SOGGETTI OBBLIGARI ALLA REVISIONE LEGALE

- ▀ Nuovo Codice delle Crisi d'impresa - La revisione legale nelle società a responsabilità limitata

NORME E PRINCIPI DI RIFERIMENTO DELLA REVISIONE LEGALE

- ▀ Schema delle norme introdotte dal d.lgs 39/2010 e successive modifiche -Principi di revisione: ISA Italia - Alcune definizioni fondamentali

LA REVISIONE LEGALE IMPONE IL POSSESSO DI ELEVATI STANDARD DI QUALITA'

- ▀ Qualità del revisore - Sistema di controllo interno di qualità - I controlli di qualità sui revisori

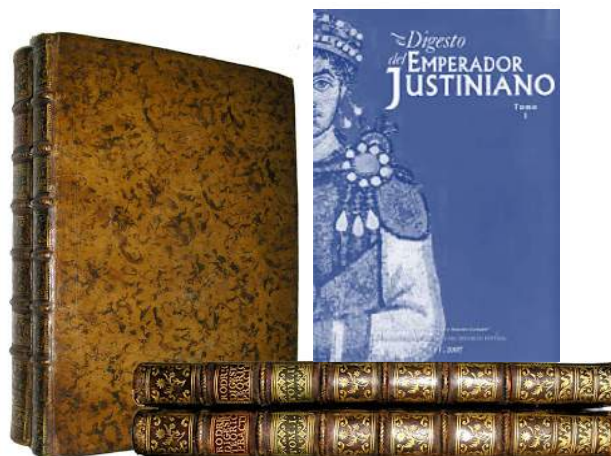
Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

AUDITING: LA STORIA CI INSEGNA CHE...

Auditore era il nome con cui un tempo venivano indicati i giudici di un tribunale.

Come si legge nel Digesto, i Romani chiamavano "auditorium" la Corte di Giustizia.

Auditor, pertanto è sinonimo di **capacità di ascolto** e Auditing dell'**insieme di tecniche e abilità messe in campo per saper ascoltare e giudicate** con efficienza ed efficacia.



Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

AUDITING: SINONIMO DI REVISIONE

Oggi con il **termine auditing** siamo soliti intendere l'**attività di "revisione" ovvero:**

- "esame, o circostanziato esame, effettuato solo allo scopo di controllare e verificare l'esistenza di errori, difetti e imperfezioni apportando eventuali correzioni o modifiche";
- "operazioni di controllo e di mantenimento, anche periodica, necessaria ad assicurare un soddisfacente livello di funzionamento di un sistema";
- "la verifica, il riscontro ed il controllo del complesso di operazioni ed attività contabili, o il controllo di una singola voce di bilancio";
- "il riscontro delle scritture eseguite e l'insieme delle operazioni di riscontro dei dati di contabilità";
- "operazione di riscontro dei dati emergenti dal progetto di bilancio di una società con quelli risultanti dalla contabilità societaria"....

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

AUDITOR: SINONIMO DI COMPETENZA ED ESPERIENZA SPECIALISTICA

Oggi con il **termine auditor** siamo soliti intendere il **soggetto che realizza l'attività di "revisione"** ovvero la persona (sia interna che esterna rispetto al soggetto incaricato della revisione) che abbia esperienza pratica di revisione ed una conoscenza ragionevole:

- dei processi di auditing;
- dei principi di revisione e delle disposizioni di legge e dei regolamenti applicabili;
- del contesto economico in cui opera l'impresa;
- delle tematiche di revisione contabile e di informativa finanziaria relative al settore in cui opera l'impresa.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

A. FINANCIAL AUDITING

- Servizi di revisione legale e volontaria completa del bilancio d'esercizio e/o consolidato. Servizi realizzati con l'obiettivo di acquisire ogni elemento necessario per consentire al revisore di esprimere un giudizio se il bilancio nel suo complesso sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle disposizioni che ne disciplinano i criteri di redazione.
- Servizi di revisione limitata o sommaria del bilancio. Servizi realizzati con l'obiettivo di giungere alla conclusione, in base alle procedure svolte (inferiori alle revisioni complete), di non essere venuti a conoscenza d'informazioni che inducano a ritenere che l'informativa non sia stata redatta in accordo al quadro sistematico contabile di riferimento.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

→ SEGUE FINANCIAL AUDITING

► Attività di revisione completa di bilancio

- Mira a verificare: se sia operativo o meno in azienda un sistema di controllo interno (SCI) a garanzia dell'attendibilità del bilancio (AUDIT DI PROCESSO); la rispondenza delle voci di bilancio alle operazioni effettivamente svolte dall'azienda (AUDIT DI RISULTATO).
- Consente di raggiungere un livello di sicurezza elevata ma non assoluta mediante un giudizio espresso dal revisore di tipo "affermativo".

► Attività di revisione limitata o sommaria

- Si sostanzia in procedure di analisi comparativa, colloqui, letture dei verbali redatti dagli organi sociali e normalmente non prevedono valutazioni del SCI, verifiche di conformità e di sostanza dei dati forniti e neppure controlli e verifiche delle informazioni ricevute.
- Consente di raggiungere un livello di sicurezza moderata mediante un giudizio espresso dal revisore di tipo "negativo" (negative assurance).

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

→ SEGUE FINANCIAL AUDITING

► Procedure di verifica concordate e richieste dal committente

- Possono contemplare una vastissima gamma di attività di verifica ma sempre strettamente attinenti con le finalità a priori concordate tra cliente e revisore.
- Si concludono con una relazione nella quale il revisore non esprime alcun giudizio, ma si limita a riportare i risultati raggiunti (procedure "fattuali").

► Compilazione di dati e prospetti

- Possono contemplare la raccolta, classificazione e sistemazione d'informazioni finanziarie che l'azienda non sa o non è in grado di fare per scarsa esperienza del proprio personale o per scarsità di strumenti idonei allo scopo.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

B. OPERATIONAL AUDITING

Servizi di analisi di procedure interne di una parte o dell'intera organizzazione aziendale per determinare l'efficienza e l'efficacia nell'utilizzo delle risorse in relazione agli obiettivi prefissati.

1. **Operational auditing in senso stretto:** analizza il grado di efficacia ed efficienza delle operazioni svolte.
2. **Management auditing:** analizza il modo di operare della direzione aziendale al fine di fornire elementi sui processi di miglioramento e cambiamento organizzativo da attivare.
3. **Performance auditing:** analizza il processo di valutazione interno della performance individuale nell'esecuzione degli obiettivi aziendali.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

→ SEGUE OPERATIONAL AUDITING

► Le attività di revisione gestionale e direzionale:

- non prescindono dal potenziale informativo e conoscitivo della contabilità, ma ne oltrepassano i limiti, sottoponendo ad attività di auditing tutte le funzioni aziendali;
- entrano nel merito delle decisioni della direzione per verificare l'efficacia dei controlli ed il loro grado di tempestività;
- sono a diretto ed immediato beneficio del top management a cui l'auditor suggerisce le opportune correzioni e gli interventi da porre in essere, all'interno del sistema dei controlli aziendali, per un immediato miglioramento.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

C. COMPLIANCE AUDITING

Servizi di verifica delle applicazioni delle regole esterne ed interne all'azienda.

L'obiettivo perseguito dal revisore nello svolgimento dell'incarico sarà pertanto quello di determinare se e in quale modo l'azienda cliente stia rispettando le regole previste per la sua specifica attività.

D. FORENSIC AUDITING

Servizi di verifica della presenza o meno di rischi di frode e corruzione all'interno dell'azienda o del gruppo a cui appartiene, di misurazione del loro impatto e d'individuazione delle migliori azioni possibili per farvi fronte.

Tali servizi sono molto richiesti nell'ambito del settore pubblico, a supporto del RPCT (responsabile prevenzione corruzione e trasparenza) e OIV (organismo indipendente di valutazione).

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

PRESUPPOSTO PER LO SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE CONTABILE

Il Revisore Legale deve essere certo che la Direzione dell'azienda e, ove appropriato, i responsabili delle attività di governance, **abbiano riconosciuto e compreso le proprie responsabilità specifiche** nell'ambito del processo di audit.

La Direzione ha le fondamentali responsabilità:

- ▶ **di redigere il bilancio** in modo conforme alla normativa;
- ▶ **di disporre di un sistema di controllo** interno adeguato e sufficiente;
- ▶ **di non ostacolare il revisore nelle sue attività di verifica**, garantendogli: libero accesso a tutti i dati, le informazioni e la documentazione pertinente alle sue attività e la possibilità di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"



SOGGETTI OBBLIGATI ALLA REVISIONE LEGALE

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA REVISIONE LEGALE

- ▶ Le società che adottano il modello di governance «dualistico» e «monistico»
- ▶ Gli Enti di interesse pubblico
- ▶ Gli Enti sottoposti a regime intermedio
- ▶ Le Società per azioni, a norma degli articoli 2409 bis
- ▶ Le Società a responsabilità limitate, a norma dell'articolo 2477

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

NUOVO CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA

Il nuovo Codice delle Crisi d'impresa e dell'insolvenza modifica radicalmente la disciplina dell'organo di controllo o del revisore legale nelle s.r.l. ex art. 2477 commi 3 e 4 c.c., ampliando notevolmente la platea delle società obbligate alla nomina.

SITUAZIONE ANTE RIFORMA → 1

SITUAZIONE POST RIFORMA → 2

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

1

SITUAZIONE ANTE RIFORMA

La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- c) "per due" esercizi consecutivi hanno superato "due" dei limiti indicati dal comma 1 dell'art. 2435-bis c.c. ovvero:
 - totale dell'attivo dello stato patrimoniale pari a 4,4 milioni di euro,
 - ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 8,8 milioni di euro
 - dipendenti occupati in media durante l'esercizio pari a 50 unità (tale obbligo di nomina cessa se, per "due" esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati).

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

2

SITUAZIONE POST RIFORMA – Art.2477

La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:

- a) è tenuta alla **redazione del bilancio consolidato**;
- b) **controlla una società obbligata alla revisione** legale dei conti;
- c) per due esercizi consecutivi ha superato **uno dei seguenti limiti**:
 - **Totale dell'Attivo** dello Stato Patrimoniale **pari a 4 milioni di euro**,
 - **Ricavi** delle vendite e delle prestazioni **pari a 4 milioni di euro**
 - **Dipendenti** occupati in media durante l'esercizio **pari a 20 unità**

L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore cessa quando, **per tre esercizi consecutivi**, non è superato alcuno dei predetti limiti.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

Segue SITUAZIONE POST RIFORMA

Si evidenzia pertanto che oltre alle nuove soglie previste per la nomina dell'organo di controllo, sono modificati altresì:

- il numero dei parametri da superare per due esercizi consecutivi perché si manifesti l'obbligo di nomina - **dal superamento di due parametri si passa ad uno solo** (anche diversificato);
- il numero degli esercizi (in cui non sia superato alcuno dei predetti limiti) per la cessazione dell'obbligo di nomina - **da due esercizi consecutivi si passa a tre esercizi consecutivi**.
- in sede di prima applicazione delle nuove disposizioni, ciascuna impresa dovrà fare riferimento, per la verifica del superamento di almeno una delle soglie di cui sopra, ai due esercizi antecedenti la scadenza del termine per l'adeguamento degli statuti (nove mesi dal 16.03.2019) e pertanto agli esercizi 2017 e 2018.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

La nuova norma mira a estendere l'obbligo dell'organo di controllo anche a cooperative e S.r.l. più piccole per **permettere l'emersione e la gestione tempestiva nell'insorgere della crisi.**

Questo, soprattutto grazie alla combinazione con il meccanismo dell'allerta, che permette di avviare un tentativo di composizione con i creditori non appena emergono i primi indizi di una situazione difficile.

Tra i soggetti incaricati di far scattare l'allerta ci sono appunto i sindaci e le società di revisione.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

- ▶ **L'atto costitutivo può prevedere**, determinandone le competenze e i poteri, ivi compresa la revisione legale dei conti, **la nomina di un organo di controllo o di un revisore.**
- ▶ Se lo statuto non dispone diversamente, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo.
- ▶ Pertanto l'articolo 2477 del Codice Civile si occupa anche di definire un nuovo assetto dei controlli nelle società cooperative e S.r.l., e consente ai soci di nominare:
 - un sindaco unico;
 - un collegio sindacale composto da tre professionisti;
 - un soggetto esterno ovvero il revisore legale (persona fisica o società di revisione).

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

- ▶ Tale scelta determina la possibilità di definire il sistema dei controlli cui assoggettare la società ovvero:
 - una vigilanza concomitante alla gestione ex art. 2403 c.c. e funzione di revisione legale affidate entrambe all'organo di controllo;
 - una esclusiva funzione di revisione affidata al revisore.
- ▶ In capo al sindaco unico possono cumularsi sia le funzioni di vigilanza che quella di revisione legale dei conti.
- ▶ **Il revisore esterno può essere incaricato esclusivamente di svolgere la funzione di revisione legale:** al momento non esiste alcuna possibilità di estendere al revisore le attività di cui all'articolo 2403 c.c. (controllo di legalità).

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

Le critiche mosse alla norma si sono fissate su: aggravio di costi e di adempimenti formali legati all'obbligo di avere un organo di controllo.

Le opportunità nella norma si devono intravedere su:

- ▶ avvio di nuovi meccanismi di crescita e miglioramento della governance e degli assetti organizzativi molto graditi e apprezzati dal settore finanziario e dai mercati internazionali;
- ▶ impianto di nuovi meccanismi di allerta su errori di tipo amministrativo-contabile e rischi di tipo corruttivo e fraudolento;
- ▶ ingresso in azienda di nuove competenze, professionalità ed esperienze, proprie delle società di revisione contabile, da cui le cooperative e le S.r.l. potranno trarre nuovi modi di affrontare le questioni attinenti alla gestione ed i controlli interni.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

PRINCIPALI COMPLESSITA' DA GESTIRE PER I PROFESSIONISTI – ISA ITALIA 402

- ▶ L'estensione della revisione legale alle S.r.l. con parametri di bilancio ridotti, ha come effetto immediato quello di chiamare in causa tante piccole società la cui contabilità è gestita direttamente o indirettamente da professionisti esterni all'impresa.
- ▶ Tale circostanza si ripercuote inevitabilmente sullo svolgimento della revisione, sui rapporti tra la società e il professionista che la segue e sull'organizzazione dello studio professionale.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

PRINCIPALI COMPLESSITA' DA GESTIRE PER I PROFESSIONISTI – ISA ITALIA 402

La circostanza che parte rilevante del processo di formazione del bilancio sia esternalizzata, fa sì che il revisore debba applicare le **regole contenute nel principio di revisione ISA Italia n. 402** "Considerazioni sulla revisione contabile di un'impresa che esternalizza attività avvalendosi di fornitori di servizi":

- ▶ I servizi prestati dai professionisti per le piccole imprese – che vanno dalla tenuta della contabilità, alla gestione degli adempimenti fiscali e del lavoro, all'assistenza nella redazione del bilancio – fanno parte del sistema informativo dell'impresa assoggettata a revisione.
- ▶ Il revisore deve acquisire e valutare in modo indipendente, la natura e la rilevanza dei servizi forniti dal professionista e il loro effetto sul controllo interno dell'impresa utilizzatrice al fine di valutare i rischi di errori significativi e definire, formalizzare e svolgere appropriate procedure di revisione per mitigare e rispondere al rischio d'individuazione.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

PRINCIPALI COMPLESSITA' DA GESTIRE PER I PROFESSIONISTI – INDIPENDENZA E OBIETTIVITA'

Il revisore è obbligato a porre **attenzione** e valutare tutte quelle relazioni dirette e indirette che possono esistere tra lui e la "rete" di rapporti a lui riferibile e la società da assoggettare a revisione, tali da poter insidiare la propria indipendenza e obiettività di giudizio (relazioni d'affari, di lavoro, familiari o di ogni altro genere, sia dirette che indirette, purché idonee a minare la propria indipendenza ed obiettività).

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE NELLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA

PRINCIPALI COMPLESSITA' DA GESTIRE PER I PROFESSIONISTI – INDIPENDENZA E OBIETTIVITA'

Il revisore deve astenersi dalla revisione legale di una società in caso di:

- ▶ **rischi di auto riesame** (controllo di dati che egli stesso o altri soggetti appartenenti alla sua rete hanno contribuito a determinare);
- ▶ **interesse personale** (conflitto di interessi),
- ▶ **esercizio di patrocinio legale** (sia a favore che contro il soggetto sottoposto a revisione);
- ▶ **familiarità o intimidazione derivanti da relazioni finanziarie, d'affari, di lavoro, personali o di ogni altro genere** instaurate tra la società da assoggettare a revisione legale e il revisore o la sua rete e dalle quali un terzo soggetto informato, obiettivo e ragionevole, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore **risulti compromessa**.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"



NORME E PRINCIPI DI RIFERIMENTO DELLA REVISIONE LEGALE

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

NORME E PRINCIPALI DI RIFERIMENTO DELLA REVISIONE LEGALE

- ▶ "La revisione legale è la revisione dei conti annuali o dei conti consolidati effettuata in conformità alle disposizioni del codice civile e del decreto legislativo 39/2010, nonché dei relativi regolamenti di attuazione o, nel caso in cui sia effettuata in un altro Stato membro dell'Unione Europea, alle disposizioni di attuazione della direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla direttiva 2014/56/UE, vigenti in tale Stato membro".
- ▶ In generale, l'attività di revisione legale dei conti è un processo complesso di verifiche e procedure svolte, dai revisori persone fisiche e società di revisione iscritti al Registro dei revisori legali, in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), che consentono al revisore di formarsi un giudizio in merito al fatto che il bilancio, con una ragionevole sicurezza, nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o eventi non intenzionali.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

SCHEMA DELLE NORME INTRODOTTE DAL D.LGS 39/2010 E SUCCESSIVE MODIFICHE

- **2004 – Controllo Contabile:** la riforma del codice civile introduce la separazione dei controlli tra: vigilanza (sindaco) controllo contabile (revisore).
- **2010 – Revisione Legale:** Testo Unico sulla Revisione Legale (D.lgs. 39/10) fa esplicito rimando ai principi di revisione ISA (Principi Internazionali).
- **2014 – Principi ISA ITALIA:** tutti devono applicare i principi ISA ITALIA indipendentemente da chi esegue la revisione legale.
- **2016 (D.LGS. 135/16):** modifica il 39/10 per lo svolgimento dell'attività di revisione legale. Viene esteso l'obbligo formativo a tutti gli iscritti al registro revisori legali.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

SCHEMA DELLE NORME INTRODOTTE DAL D.LGS 39/2010 E SUCCESSIVE MODIFICHE

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

- Capo I – Definizioni
- Capo II - Abilitazione e formazione continua
- Capo III - Registro
- Capo IV - Svolgimento della Revisione Legale
- Capo V - Disposizioni speciali riguardanti gli enti di interesse pubblico e gli enti sottoposti a regime intermedio
- Capo VI - Controllo della qualità
- Capo VII - Vigilanza
- Capo VIII - Sanzioni amministrative e penali
- Capo IX - Aspetti Internazionali
- Capo X - Modifiche e abrogazioni alla normativa vigente

PRINCIPI DI REVISIONE: ISA ITALIA

- ▶ **La revisione legale deve essere svolta in conformità ai principi di revisione "ISA Italia"**
- ▶ Sono stati adottati dalla Ragioneria Generale dello Stato, con determina del 3 agosto 2020, **22 nuovi principi di revisione ISA Italia** elaborati da Consiglio Nazionale dei Dottori commercialisti e degli Esperti Contabili, Assirevi e INRL in collaborazione con Consob e MEF.
- ▶ I principi, in vigore per le revisioni dei bilanci 2020, rappresentano il quarto aggiornamento in ordine di tempo effettuato a partire dalla prima edizione entrata in vigore per le revisioni dei bilanci 2015.
- ▶ Unitamente alla loro emanazione, sono state pubblicate anche le versioni aggiornate dell'Introduzione e del Glossario.
- ▶ L'aggiornamento rappresenta l'ulteriore ed importante passo nell'allineamento della tecnica professionale italiana in materia di revisione contabile alla migliore prassi internazionale.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

PRINCIPI DI REVISIONE: ISA ITALIA

- ▶ La revisione legale è **esercitata da un revisore legale o da una società di revisione legale** iscritti nel Registro dei revisori legali.
- ▶ Nei casi espressamente previsti dagli artt. 2409 bis, comma 2, e 2477, comma 5, cod. civ., ai sensi dei quali lo statuto, in alcuni casi, può prevedere che la revisione legale dei conti **sia esercitata dal collegio sindacale**, i relativi componenti o il sindaco unico devono essere iscritti nel Registro dei revisori legali.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

PRINCIPI DI REVISIONE: ISA ITALIA

- 200** Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (isa italia)
- 210** Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione
- 220** Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio
- 230** La documentazione della revisione contabile
- 240** Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio
- 250** La considerazione di leggi e regolamenti nella revisione contabile del bilancio
- 250B** Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale
- 260** Comunicazione con i responsabili delle attività di "governance"

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

PRINCIPI DI REVISIONE: ISA ITALIA

- 265** Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione
- 300** Pianificazione della revisione contabile del bilancio
- 315** L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera
- 320** Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile
- 330** Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati
- 402** Considerazioni sulla revisione contabile di un'impresa che esternalizza attività avvalendosi di fornitori di servizi
- 450** Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile
- 500** Elementi probativi

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

PRINCIPI DI REVISIONE: ISA ITALIA

- 501** Elementi probativi – considerazioni specifiche su determinate voci
- 505** Conferme esterne
- 510** Primi incarichi di revisione contabile – saldi di apertura
- 520** Procedure di analisi comparativa
- 530** Campionamento di revisione
- 540** Revisione delle stime contabili, incluse le stime contabili del fair value, e della relativa informativa
- 550** Parti correlate
- 560** Eventi successivi

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

PRINCIPI DI REVISIONE: ISA ITALIA

- 570** Continuità aziendale
- 580** Attestazioni scritte
- 600** La revisione del bilancio del gruppo – considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)
- 610** Utilizzo del lavoro dei revisori interni
- 620** Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore
- 700** Formazione del giudizio e relazione sul bilancio
- 701** Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente
- 705** Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

PRINCIPI DI REVISIONE: ISA ITALIA

- 706** Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente
- 710** Informazioni comparative – dati corrispondenti e bilancio comparativo
- 720** Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile
- 720b** Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione e ad alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

ALCUNE DEFINIZIONI FONDAMENTALI

- **Errore (Misstatement):** la 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.
- Gli errori possono essere originati da comportamenti o eventi non intenzionali o da frodi.
- Laddove il revisore esprima un giudizio in merito al fatto se il bilancio sia rappresentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta, gli errori comprendono anche quelle rettifiche a importi, classificazioni, presentazioni o informative che, a giudizio del revisore, sono necessarie affinché il bilancio sia rappresentato correttamente in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"



ALCUNE DEFINIZIONI FONDAMENTALI

- ▶ **Scetticismo professionale (Professional skepticism)**

L'atteggiamento che comprenda un approccio dubitativo, attento alle condizioni che possano indicare possibili errori dovuti a comportamenti o eventi non intenzionali o a frodi, e una valutazione critica degli elementi probativi.

- ▶ **Errore accettabile (Tolerable misstatement)**

Un importo monetario stabilito dal revisore rispetto al quale egli cerca di acquisire un appropriato livello di sicurezza sul fatto che tale importo stabilito dal revisore non sia superato dall'errore effettivo nella popolazione.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"



ALCUNE DEFINIZIONI FONDAMENTALI

- ▶ **Frode (Fraud)**

Un atto intenzionalmente perpetrato con l'inganno da parte di uno o più componenti della direzione, dei responsabili delle attività di governance, dal personale dipendente o da terzi, allo scopo di conseguire vantaggi ingiusti o illeciti.

- ▶ **Fattori di rischio di frodi (Fraud risk factors)**

Eventi o circostanze che indicano incentivi o pressioni a commettere frodi o che forniscono un'occasione per la commissione di frodi.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

ALCUNE DEFINIZIONI FONDAMENTALI

► **Stima contabile (Accounting estimate)**

Un valore monetario approssimato per il quale non esiste un metodo di quantificazione preciso. Tale termine è utilizzato per un importo quantificato al fair value laddove vi sia incertezza nella stima, nonché per altri importi che richiedono una stima. Laddove il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 540 si occupa soltanto delle stime contabili che implicano una quantificazione del fair value, viene utilizzata l'espressione "stime contabili del fair value".

► **Stima puntuale della direzione (Management's point estimate)**

Il valore scelto dalla direzione per la rilevazione o l'informativa in bilancio di una stima contabile.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"



Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

LA REVISIONE LEGALE IMPONE IL POSSESSO DI ELEVATI STANDARD DI QUALITA'

QUALITA' DEL REVISORE

È obiettivo primario del revisore mettere in atto procedure di controllo della qualità a livello di singolo incarico che gli consentano di acquisire una ragionevole sicurezza sul fatto che:

- ▶ la revisione sia stata svolta in modo pienamente conforme ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- ▶ la relazione di revisione sia stata emessa in modo appropriato alle specifiche circostanze.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

QUALITA' DEL REVISORE

Sia il professionista revisore che la società di revisione sono obbligati a creare un sistema che possa garantire la continuità e la regolarità dell'attività di revisore, preoccupandosi di valutare, oltre che la continuità aziendale delle imprese clienti, anche e soprattutto, la propria continuità "aziendale".

Tutto ciò impone un'attenta valutazione dei rischi che caratterizzano la professione del revisore in generale e i singoli incarichi che consapevolmente si è deciso di accettare e mantenere.

In una professione dove responsabilità, rischi e vantaggi devono essere adeguatamente calibrati **non basta il saper fare bene ma è fondamentale poter dimostrare di avere agito nel miglior modo possibile**, in conformità ai nuovi principi di revisione, sulla base del proprio giudizio professionale.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Gli strumenti adeguati

- La revisione legale impone, ai soggetti abilitati l'obbligo di istituire e mantenere nel tempo, precise direttive e procedure.
- Pertanto il revisore legale, **prima ancora di assumere un incarico deve essere certo di possedere una struttura interna idonea e conforme alle disposizioni di legge**, al fine di non incorrere in irregolarità e sanzioni.

Oggetto delle procedure di qualità

- 1) Responsabilità nel garantire un'adeguata "qualità" interna.
- 2) Requisiti etici.
- 3) Processo di "accettazione e mantenimento" di cliente e incarichi.
- 4) Le risorse umane in campo.
- 5) L'esecuzione del lavoro.
- 6) L'esecuzione del monitoraggio.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

1

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Il revisore legale deve regolamentare i criteri con cui promuove la cultura della qualità interna:

- con regole di valutazione della performance individuale del "team" che premiano l'impegno di qualità (e non di mera quantità) sul carico di lavoro assegnato;
- attribuendo le responsabilità di direzione (e i correlati compensi) in modo che considerazioni di tipo commerciale non prevalgano sulla qualità del lavoro svolto;
- dotandosi di risorse umane e tecnologiche che si dimostrino sufficienti a sviluppare, documentare e supportare le proprie direttive e procedure per un successivo controllo di qualità svolto da soggetti esterni.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

2

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Il revisore legale deve regolamentare i criteri con cui fa conoscere e rispettare a tutto il "team" i principi etici di:

- Integrità, obiettività, competenza e diligenza professionale, riservatezza e comportamento professionale da assumere nel proprio lavoro.
- Indipendenza mentale e forale:
 - Indip. mentale: atteggiamento intellettuale del revisore che lo conduce a tenere in considerazione solo quegli elementi realmente rilevanti all'esercizio del suo incarico, escludendo ogni fattore estraneo.
 - Indip. formale: condizione oggettiva che consenta al revisore di non essere associabile a situazioni o circostanze che possano indurre un terzo, a mettere in dubbio la sua capacità come professionista nello svolgere l'incarico in modo obiettivo.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

3

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Il revisore legale deve regolamentare i criteri di accettazione e mantenimento nel tempo di un cliente:

- come acquisisce informazioni prima di accettare un nuovo incarico, di decide se mantenere un incarico già in essere e di decidere se accettare un nuovo incarico con un cliente già acquisito;
- come stabilisce se sia appropriato o meno accettare l'incarico qualora, si trovi in presenza di un potenziale conflitto di interessi;
- come documenta la risoluzione di problematiche, qualora ne siano identificate e decida di accettare o di mantenere il cliente.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

4

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Il revisore legale deve regolamentare i criteri di scelte delle risorse umane da mettere in campo:

- ▶ come arriva ad avere una ragionevole sicurezza di avere messo in campo sufficiente personale e con le giuste competenze e capacità;
- ▶ come ed a chi assegna il ruolo di responsabili di ciascun incarico e come (e se) lo comunica sia al cliente che ai componenti del team;
- ▶ come e a chi assegnato il ruolo di componente del team di ciascun incarico.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

5

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Il revisore legale deve regolamentare come avviene lo svolgimento dell'incarico su:

- istruzioni fornite al team sugli gli obiettivi del proprio lavoro;
- processi da seguire per rispettare i principi applicabili all'incarico;
- processi di supervisione dell'incarico e di formazione e di coaching del team;
- metodi per il riesame del lavoro svolto, dei giudizi professionali significativi formulati e della tipologia di relazione da emettere;
- documentazione appropriata del lavoro svolto, nonché della tempistica e dell'estensione del riesame;
- processi per mantenere aggiornate tutte le direttive e le procedure.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

6

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Il revisore legale deve regolamentare come avviene il monitoraggio sul rispetto dei parametri di qualità nel suo lavoro di revisione:

- le attività di analisi e valutazione continue del sistema di controllo della qualità del soggetto abilitato, inclusa l'ispezione, su base ciclica, di almeno uno tra gli incarichi conclusi da ciascun responsabile;
- l'affidamento della responsabilità del processo di monitoraggio ad uno o più partner ovvero ad altre persone nell'ambito del soggetto abilitato che abbiano esperienza e autorità sufficienti e appropriate per assumersi detta responsabilità;
- l'esclusione di coloro che sono coinvolti nello svolgimento dell'incarico o del riesame della qualità dell'incarico dall'ispezione dell'incarico stesso.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"

I CONTROLLI DI QUALITÀ SUI REVISORI

- Sono ormai alle porte le "ispezioni-qualità" che l'art. 20 del d.lgs. 39/10, come emendato dal D.lgs. 135 del 2016 prescrive per chi abbia incarichi di revisione legale. Per quanto riguarda il contenuto di questa attività di controllo, essa è basata su una verifica dei documenti di revisione selezionati e include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza.
- Il controllo della qualità, basato su una verifica adeguata dei documenti selezionati, include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza applicabili, della quantità e qualità delle risorse impiegate, dei corrispettivi per la revisione.

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"



I CONTROLLI DI QUALITÀ SUI REVISORI

- ▶ L'Art. 24 del nuovo D.lgs. 39/2010 evidenzia come, **in caso di accertamento di violazioni della attività di revisione legale, il MEF ha il potere di applicare sanzioni particolarmente onerose** sia sotto l'aspetto economico che di proseguimento nello svolgimento dell'attività di revisione.
- ▶ Il nuovo D.lgs. 39/2010 disciplina le seguenti **fattispecie di reato per i revisori**:
 - ✓ falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale (art. 27);
 - ✓ corruzione dei revisori (art. 28);
 - ✓ impedito controllo (art. 29);
 - ✓ compensi illegali (art. 30);
 - ✓ illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione (art. 31).

Prof Roberto Agnello - Docente a contratto di "Revisione Aziendale"