

# ■ **INTRODUZIONE ALLA REVISIONE LEGALE DEI CONTI**

A cura di Prof. **Raffaele D'ALESSIO**

Ordinario di Audit e Revisione Legale - Università di Salerno

Già Presidente della Commissione di Studio "Principi di Revisione" del CNDCEC, Membro del "Comitato didattico per la formazione continua" costituito dal Ministero dell'Economia e delle Finanze

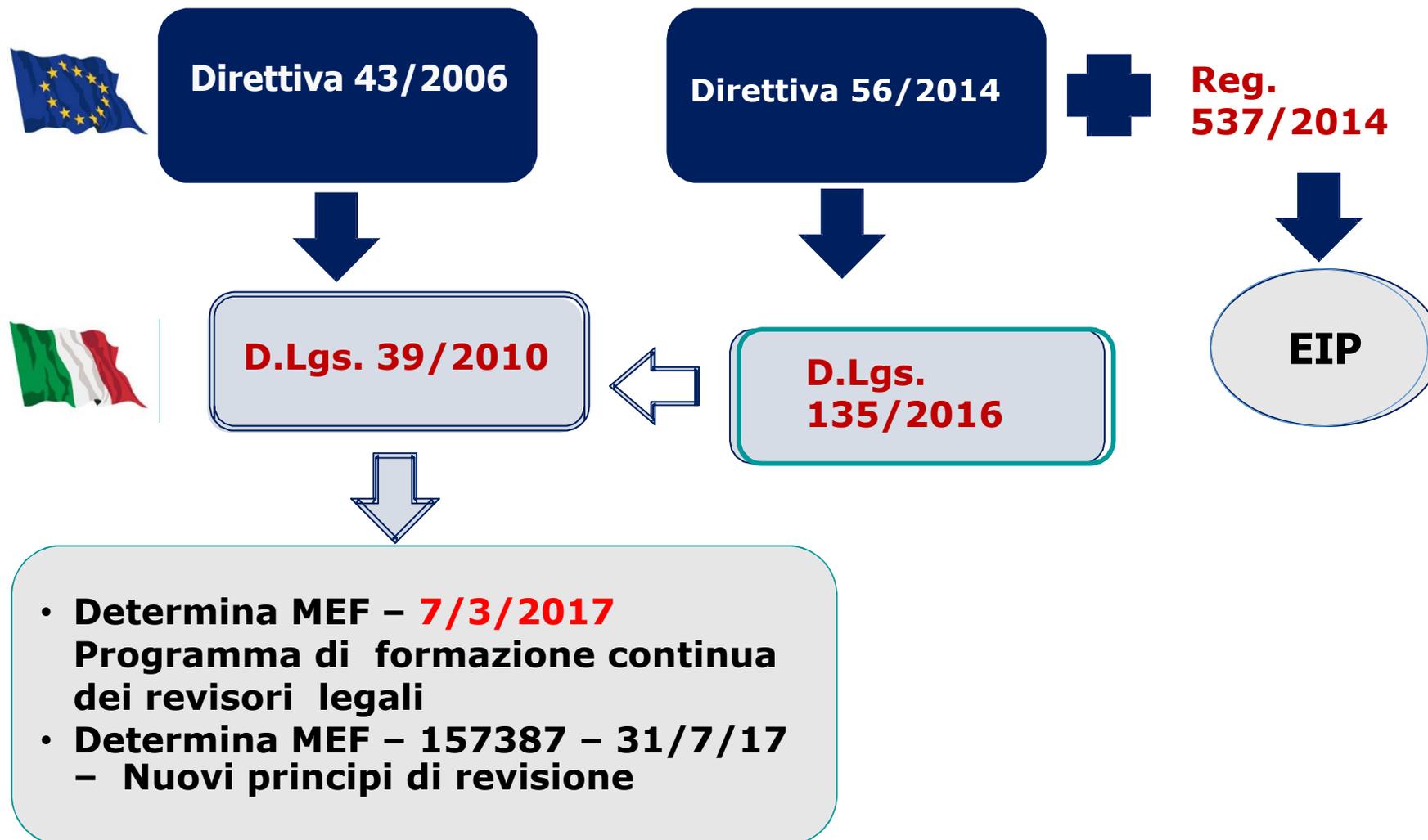




# - LA DISCIPLINA DELLA REVISIONE LEGALE



## Lo stato dell'arte



## La riforma della revisione

**La riforma – con decreto legislativo licenziato dal governo – recepisce la [Direttiva 2014/56/UE](#).**

**La riforma riscrive quasi tutti gli articoli del decreto legislativo 39 del 2010, adeguandoli alla direttiva comunitaria.**

**Le principali novità riguardano:**

- **le sezioni del registro;**
- **il controllo di qualità;**
- **la formazione continua;**
- **la «dimensione etico-professionale»**
- **la relazione di revisione.**

**Il MEF deve emanare un «testo unico» entro 180 giorni dall'entrata in vigore del decreto legislativo.**

# La riforma della revisione

## Le sezioni del registro

**Distinzione precedente:**  
**-attivi;**  
**-inattivi.**

	Numero Revisori	%
Revisori legali iscritti nella sezione attivi	136.765	88,91
Revisori legali iscritti nella sezione inattivi	17.051	11,09

Dati ufficiali RGS,  
30/11/2015

MEF Ragioneria Generale dello Stato  
Ministero dell'Economia e delle Finanze

### Area Riservata agli utenti accreditati

Area riservata ai revisori, società' di revisione e tirocinanti già accreditati.  
Per i revisori ed i tirocinanti inserire il codice fiscale, per le società' inserire il numero di partita Iva.  
(\* in caso di primo accesso, dopo aver inserito il codice di 8 caratteri costituito dal PIN1 e dal PIN2, è definitiva.

Codice Fiscale / Partita Iva:   
Password:

[Revisione Legale](#)

- LOGIN AREA RISERVATA
- ACCREDITAMENTO REVISORE MAIL GIÀ REGISTRATA
- ACCREDITAMENTO REVISORE MAIL DA REGISTRARE

# La riforma della revisione

---

## Le sezioni del registro

---

### Nuova distinzione:

- i revisori della **sezione A**: soggetti iscritti nel registro che svolgono effettivamente almeno un incarico. Comunicano, in occasione di ogni variazione, al registro tutti gli incarichi assunti e cessati;
- i revisori della **sezione B**: soggetti che non hanno assunto incarichi o non hanno collaborato a un'attività di revisione in una società di revisione per tre anni consecutivi.

**Transito automatico dai vecchi status di «attivo» e «inattivo».**

# La riforma della revisione

---

## Le sezioni del registro

---

### Precisazione per la **sezione A**:

- «svolgono attività di revisione legale o che collaborano a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale, o che hanno svolto le predette attività nei tre anni precedenti»

# La riforma della revisione

---

## Le sezioni del registro

---

### Obblighi per gli iscritti nella **sezione A:**

- contributo;
- formazione continua;
- aggiornamento registro;
- soggezione a controllo qualità.



### Obblighi per gli iscritti nella **sezione B:**

- contributo;
- formazione continua;
- aggiornamento registro.

# La riforma della revisione

---

## Il controllo di qualità

---

**Soggezione a controllo periodico (almeno ogni sei anni) di qualità.**

**Oggetto del controllo:**

- **verifica adeguata dei documenti di revisione selezionati;**
- **valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza, della quantità e qualità delle risorse impiegate, dei corrispettivi per la revisione;**
- **verifica del sistema interno di controllo della qualità nella società di revisione legale.**



# La riforma della revisione

## Il controllo di qualità

### Criteri di selezione:

- analisi del rischio;

- dimensione

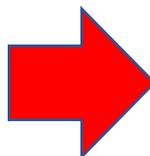
1) totale dello stato patrimoniale:

4.000.000 di euro

2) ricavi netti delle vendite e delle

prestazioni: 8.000.000 di euro

3) numero medio di 50 dipendenti occupati durante l'esercizio



*Revisori legali ripartiti su base regionale e distinti per genere*

Regioni	Uomini	Donne
Abruzzo	2.795	1.344
Basilicata	940	454
Calabria	3.905	1.937
Campania	12.629	4.668
Emilia-Romagna	7.293	3.803
Friuli-Venezia Giulia	1.800	673
Lazio	14.309	5.419
Liguria	2.576	1.158
Lombardia	17.765	6.719
Marche	2.722	1.170
Molise	503	230
Piemonte	5.661	2.735
Puglia	8.743	3.479
Sardegna	1.852	874
Sicilia	8.256	3.547
Toscana	6.584	2.396
Trentino-Alto Adige	1.799	393
Umbria	1.367	640
Valle D'aosta	181	50
Veneto	7.536	2.826
Eestero	72	13
<b>TOTALE</b>	<b>109.288</b>	<b>44.528</b>

# La riforma della revisione

---

## Il controllo di qualità

---

### **Sanzioni:**

- **avvertimento;**
- **censura;**
- **sanzione da €1.000 a €150.000;**
- **sospensione dal registro fino a 3 anni;**
- **revoca di incarichi;**
- **inibizione fino a 3 anni a nuovi incarichi;**
- **cancellazione dal registro.**



# La riforma della revisione

---

## La formazione continua

---

**Obbligo triennale di 60 CFU, con 20 CFU l'anno.**

**Almeno metà dei CFU deve riguardare la gestione del rischio, il controllo interno, i principi di revisione, la disciplina della revisione, la deontologia, l'indipendenza e la tecnica della revisione.**



# La riforma della revisione

---

## La formazione continua

---

**Distinzione tra materie «A» e non**

**Erogazione ministeriale, CNDCEC o di  
enti accreditati**

**Convenzione CNDCEC**

**Obbligo di comunicazione a carico  
degli ODCEC**





## Formazione continua secondo il Dlgs 39/2010 e la disciplina emanata dal MEF

**Determina nr. 37343 del 07/03/2017**

**Le materie del Gruppo A dovranno rappresentare **almeno** il 50 per cento dei crediti formativi di ciascun iscritto (almeno 10 crediti formativi annuali).**

### **Materie Gruppo A**

- 1) Gestione del rischio e controllo interno
- 2) Principi di revisione nazionale e internazionali
- 3) Disciplina della revisione legale
- 4) Deontologia professionale ed indipendenza
- 5) Tecnica professionale della revisione

### **Materie Gruppo B**

- 1) Contabilità generale
- 2) Contabilità analitica e di gestione
- 3) Disciplina del bilancio di esercizio e del bilancio consolidato
- 4) Principi contabili nazionali ed internazionali
- 5) Analisi finanziaria

### **Materie Gruppo C**

- 1) Diritto civile e commerciale
- 2) Diritto societario
- 3) Diritto fallimentare
- 4) Diritto tributario
- 5) Diritto del lavoro e della previdenza sociale
- 6) Informatica e sistemi operativi
- 7) Economica politica, aziendale e finanziaria,
- 8) Principi fondamentali di gestione finanziaria
- 9) Matematica e statistica.



# Formazione continua secondo il Dlgs 39/2010 e la disciplina emanata dal MEF

## FAQ

- 1) Per quanto riguarda i corsi di formazione già svolti nel 2017, è possibile il loro accreditamento comunicando l'agenda del corso da cui si evincono gli argomenti trattati e la loro mappatura con il Programma?**
- 2) Sono validi solo i crediti formativi per i corsi seguiti in aula o possono valere anche corsi somministrati in videoconferenza?**
- 3) Se è possibile somministrare la formazione anche via videoconferenza, vi sono dei requisiti tecnici per poterla accreditare?**
- 4) La circolare esclude l'esonero dagli obblighi formativi; una persona in maternità, che non rientra entro il 31.12.2017, in considerazione del fatto che la circolare è del 6 luglio u.s., può essere esentata?**

# Formazione continua secondo il Dlgs 39/2010 e la disciplina emanata dal MEF

## FAQ ... segue

- 5) I crediti formativi ottenuti partecipando ai corsi presso gli ordini professionali su materie inerenti la formazione per i revisori, devono essere trasmessi al MEF dalla società di revisione, dal singolo iscritto o dall'Ordine, nel caso di revisori facenti parte di una società di revisione?**
- 6) I crediti formativi ottenuti partecipando ai corsi presso le società di revisione, sono validi per l'Ordine?**
- 7) I crediti formativi ottenuti partecipando ai corsi presso enti accreditati o direttamente presso il MEF, sono validi per l'Ordine?**
- 8) I crediti formativi ottenuti partecipando ai corsi di revisione valgono come crediti formativi per ODCEC?**

# Formazione continua secondo il Dlgs 39/2010 e la disciplina emanata dal MEF

## FAQ ... segue

**9) I docenti dei corsi devono essere necessariamente revisori iscritti al registro?**

**10) Se si fa il relatore, si acquisiscono maggiori crediti formativi anche per il Registro dei revisori?**

**11) Se sono docente universitario in materie inerenti la revisione e/o scrivo libri su tali argomenti, può essere ritenuto valido ai fini della formazione continua?**

**12) Si può andare a credito se faccio più di venti ore?**

**13) Posso rifare lo stesso corso l'anno successivo?**

**14) Devo fare 50 crediti in tutto oppure 30 sono sufficienti?**

**15) C'è un regime di tolleranza se non faccio i 20 crediti all'interno del triennio?**

**16) Chi si deve occupare della trasmissione dei crediti al MEF?**



# - I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE ED INTERNAZIONALI



# Principi di revisione

**Principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs. 39/2010 (anche solo "principi di revisione internazionali (ISA Italia)" o "ISA Italia")**



*An audit is an audit*



**Principi di revisione internazionali - ISA Clarified - 2009, dal n. 200 al n. 720 - tradotti in lingua italiana e 'localizzati'**  
**33 Principi ISA Italia**

**Principi di revisione predisposti al fine di adempiere a disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano non previste dagli ISA Clarified: SA nn. 250B e 720B**

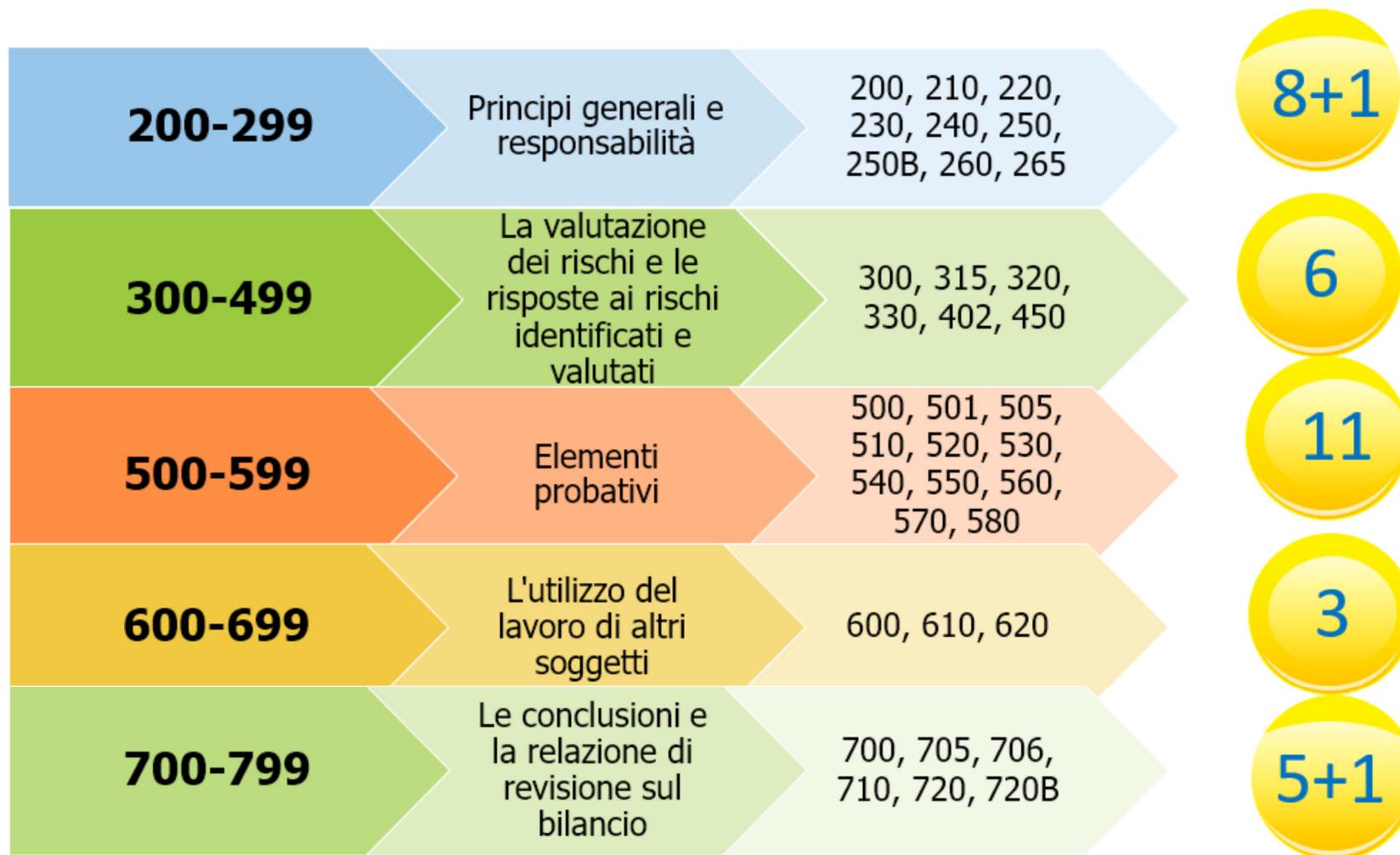


«An audit is an audit»



**Principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia n. 1)**

## Gli ISA Italia: macro categorie



# Le convenzioni nella traduzione

## Principi di revisione internazionali - ISA Clarified - convenzioni

Chiarire e circostanziare, con riferimento agli incarichi conferiti ai sensi del Decreto, l'applicazione di alcune previsioni degli ISA Clarified.

Identificare, fra le opzioni previste negli ISA Clarified, l'opzione applicabile e pertanto identificare quelle disapplicate.

Fornire indicazioni specifiche con riferimento agli incarichi di revisione legale conferiti ai sensi del Decreto.

***Paragrafi  
con lettera (l)***

***Note a piè di pagina  
0, -bis, -ter, ...***

***Parti disapplicate  
in grigio***

# La struttura degli ISA Italia

Il contenuto degli ISA Italia è impostato al fine di rendere più chiara la lettura nonché gli obiettivi e le responsabilità del revisore. I principi ISA Italia sono infatti strutturati in:

- a) **Introduzione**
  - **Oggetto**
  - **Data di entrata in vigore**
- b) **Obiettivo**
- c) **Definizioni**
- d) **Regole**
- e) **Linee guida ed altro materiale esplicativo**
- f) **Appendici (eventuali)**



# La struttura degli ISA Italia

## LE "REGOLE"

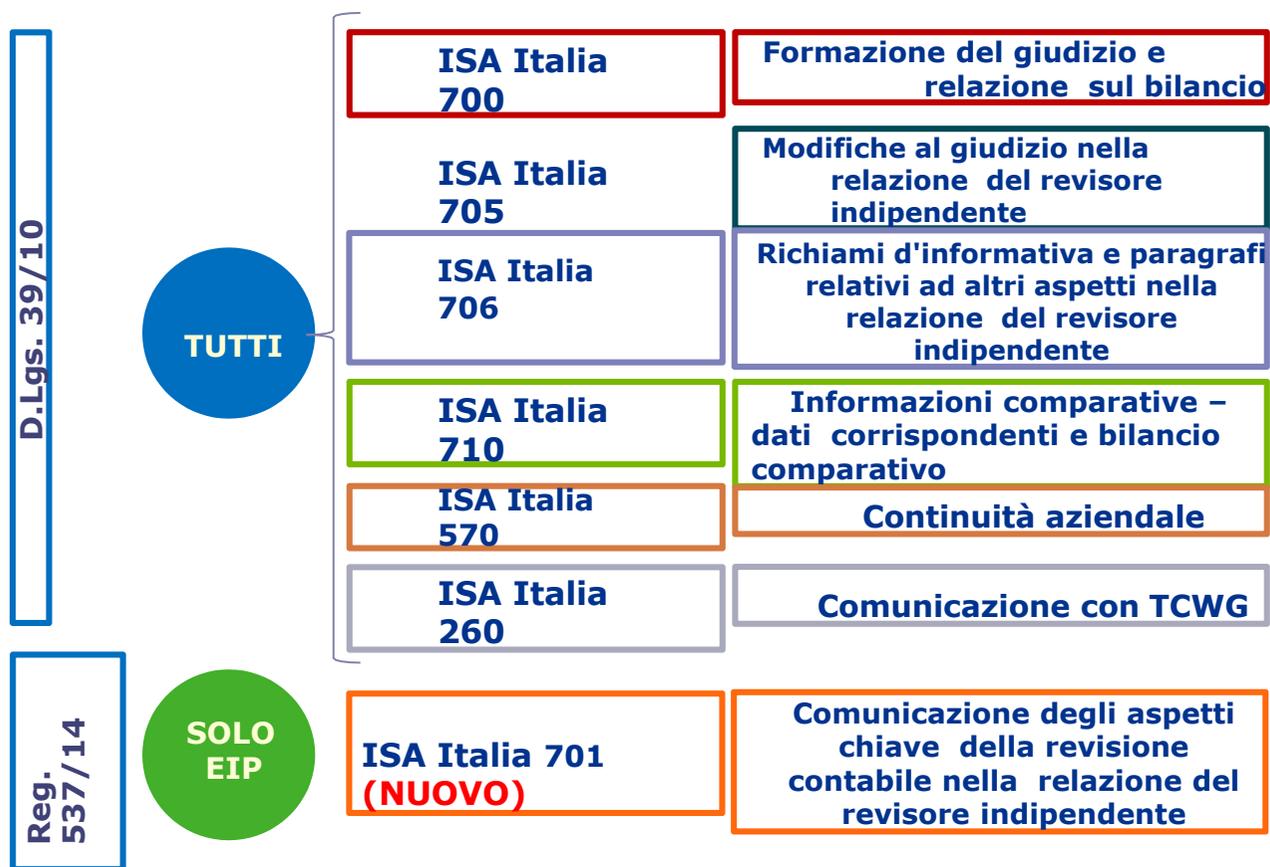
### Definiscono cosa il revisore **DEVE** fare

#### **ISA Italia n. 200 - par. 20 e 22:**

Il revisore **non deve** dichiarare, nella relazione di revisione, la conformità ai principi di revisione se non si è attenuto alle regole del presente principio e di tutti gli altri principi pertinenti ai fini della revisione contabile ... il revisore **deve** conformarsi a ciascuna regola contenuta in un principio di revisione, a meno che, nelle circostanze della revisione: a) l'intero principio non sia pertinente, ovvero b) la regola non sia pertinente in quanto subordinata a una condizione che non sussiste



# Le novità del 2017





# Le novità del 2017

**Introduzione  
Glossario**

ISA Italia 700	ISA Italia 705	ISA Italia 706
ISA Italia 570	ISA Italia 260	ISA Italia 701

**Modifiche ad altri ISA Italia: 710**



**Estate  
2017**

**SA Italia  
720B**



**Ancora da  
pubblicare**

**Modifiche ad altri ISA Italia: 200, 210, 220,  
230, 510, 580**

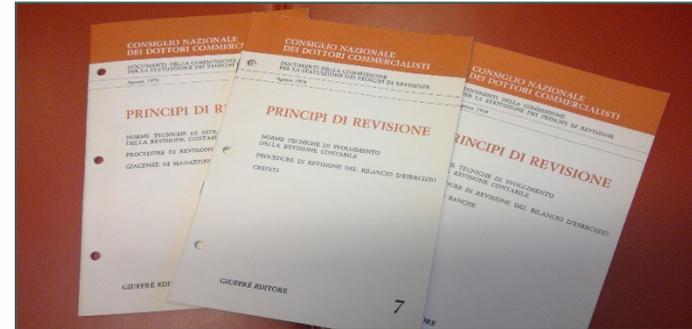
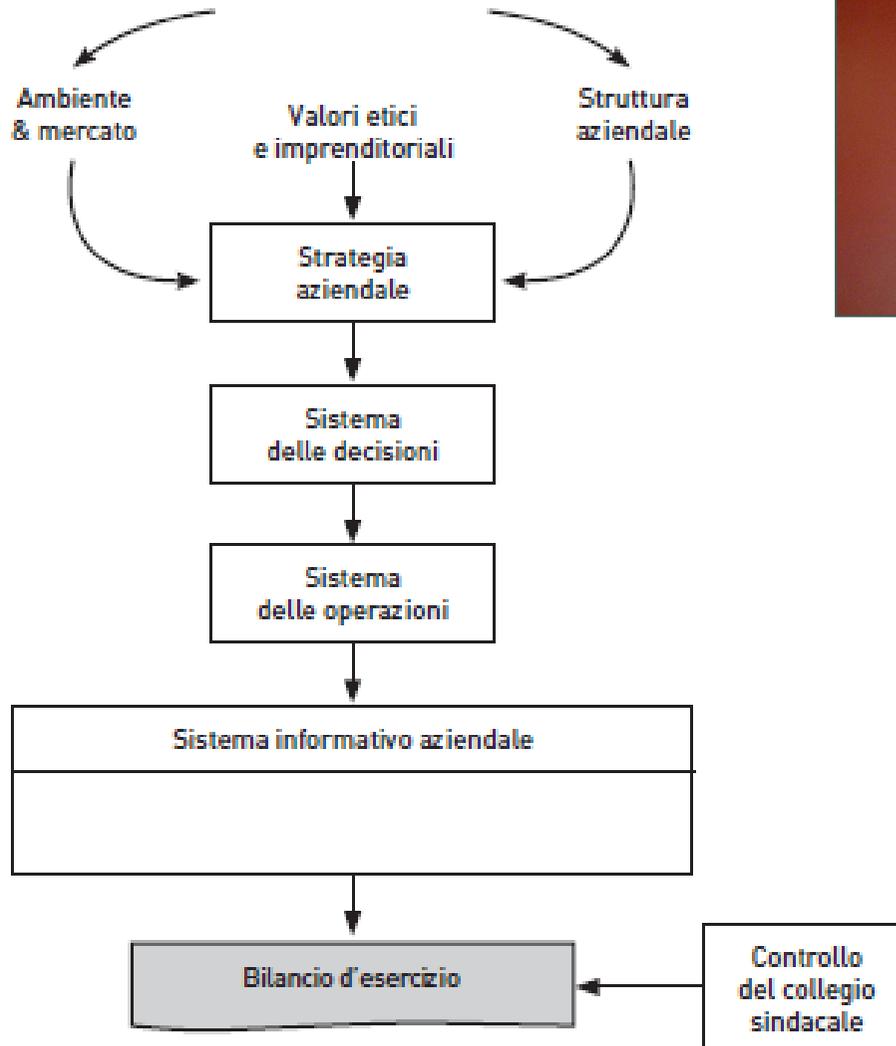
ISA Italia 610	ISA Italia 315
----------------	----------------

**Modifiche ad altri ISA Italia: 240, 265, 300,  
402, 500, 550, 600, ISQC1**

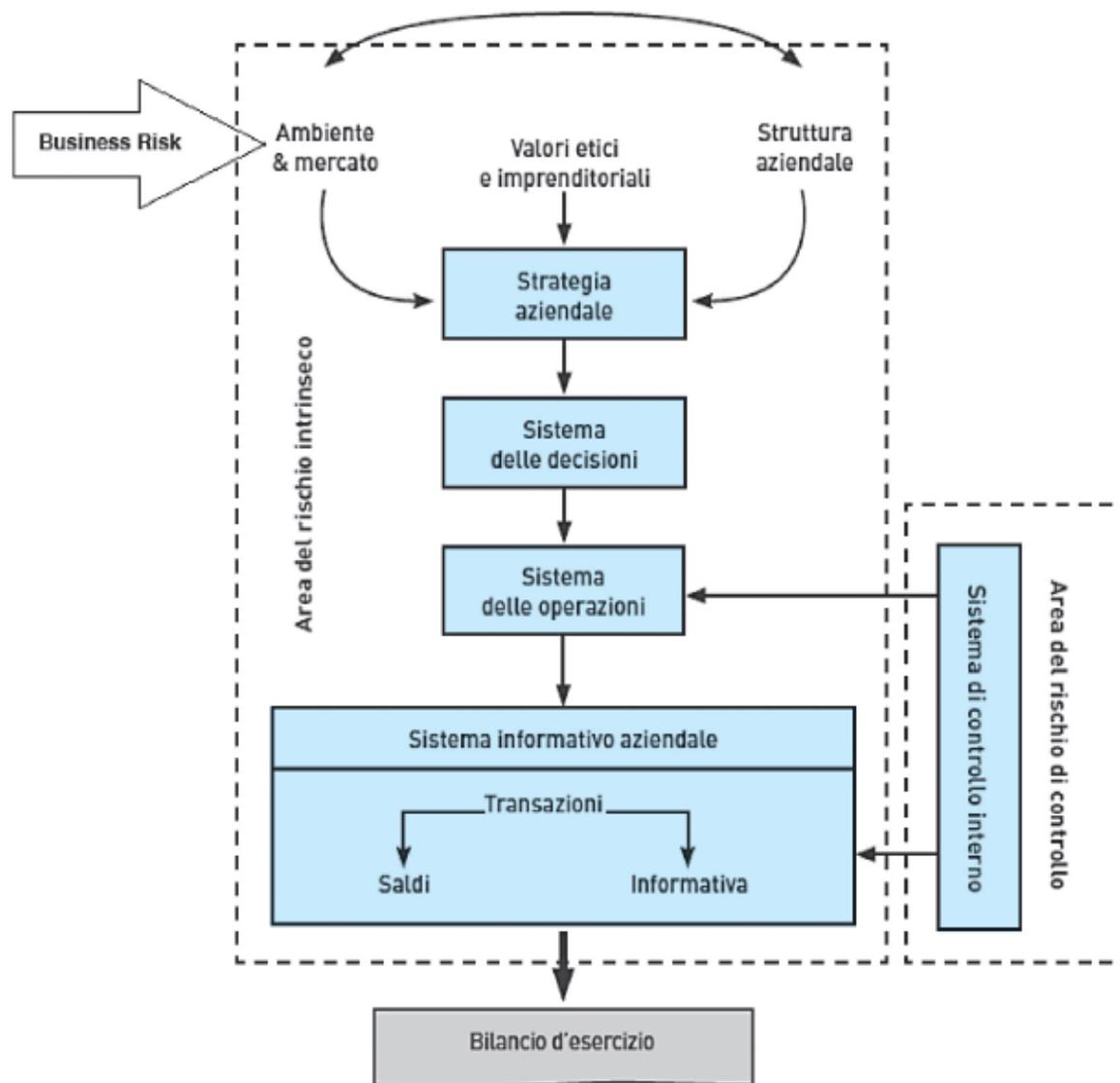
– il rischio di revisione



# Dalla concezione tradizionale ...



## ... all'approccio al rischio



Ottica di osservazione rivolta al sistema aziendale (**tipo top down**):

L'attività di revisione non può limitarsi alle risultanze di bilancio, in base all'approccio al rischio l'ottica di osservazione deve essere ampliata all'intero sistema aziendale.

# IL RISCHIO E LA SUA GESTIONE

## **Rischio**

**Influenza producibile da un evento, una decisione, una azione futura e incerta.**



- Riferendosi al concetto di influenza la dottrina maggioritaria ritiene che il rischio sia sempre negativo.
- Il rischio è valutabile, a differenza dell'incertezza, in termini di distribuzione probabilistica.





# IL RISCHIO E LA SUA GESTIONE

## Rischio di revisione

Eventualità che il revisore possa, inconsapevolmente, non tener conto in modo adeguato, nell'espressione del proprio parere sul bilancio, di **errori significativi** o **frodi** che lo inficiano.

**Natura**  
**Tempistica**  
**Estensione**

Delle procedure  
di revisione



Raccolta di **elementi probativi sufficienti e appropriati**, in grado di ridurre il rischio di revisione a un livello sufficientemente basso.

**ISA Italia**  
**200**

# Obiettivi generali del Revisore



# FINALITA' DELLA REVISIONE

Il revisore deve acquisire la ragionevole sicurezza che il bilancio non contenga errori significativi dovuti a frodi o comportamenti non intenzionali



*Ragionevole sicurezza* ~ Sicurezza elevata

*Ragionevole sicurezza* ≠ Sicurezza assoluta

ISA 200.5  
ITALIA

La  
ragionevole  
sicurezza è  
garantita da

N.B.

Acquisizione di  
elementi  
probativi





# Il processo della revisione



**Quali fattori di rischio possono originare errori significativi nel bilancio?** **1**

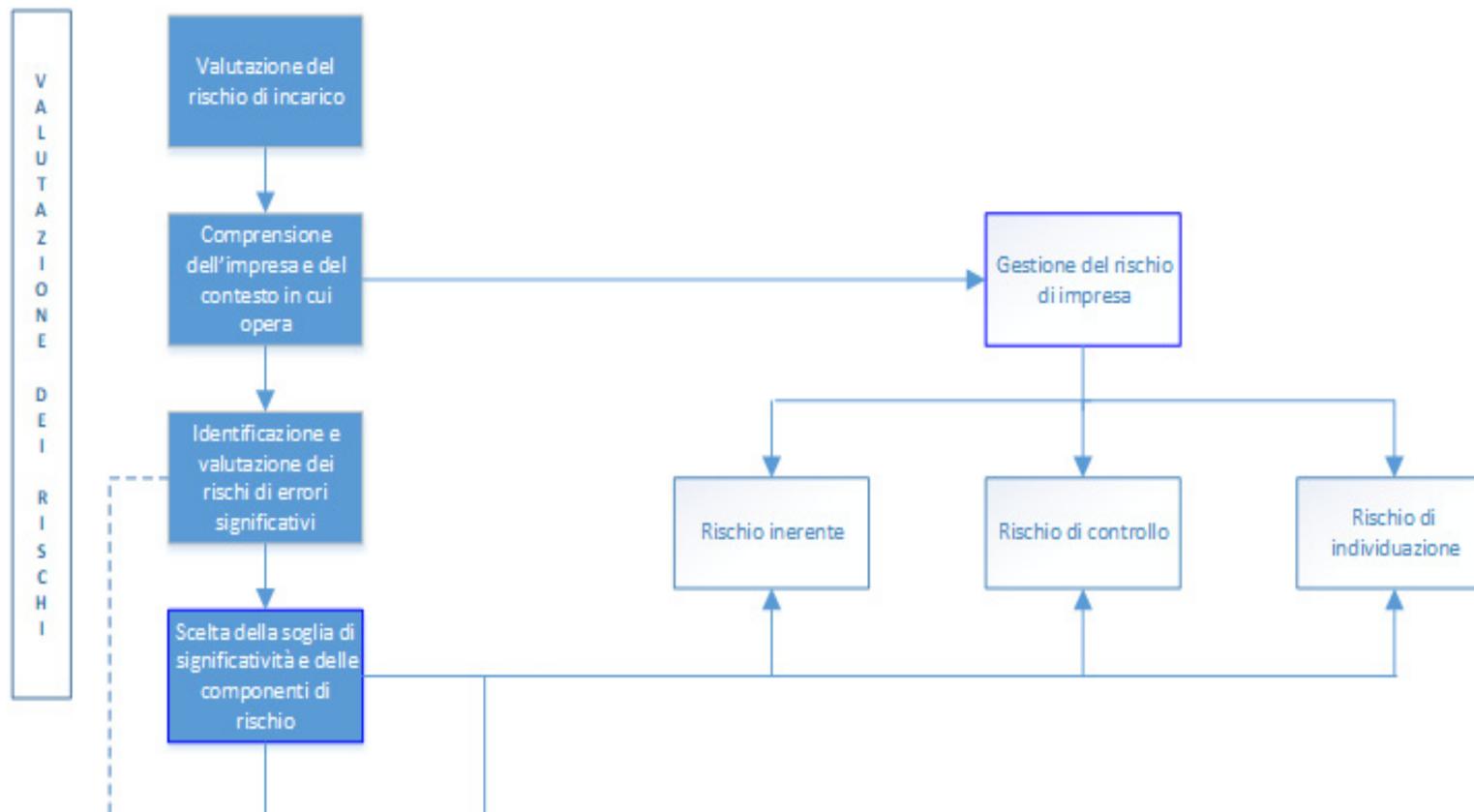
**I fattori di rischio identificati hanno originato errori significativi nel bilancio?** **2**

**In base agli elementi probativi ottenuti, quale giudizio di revisione è appropriato?** **3**



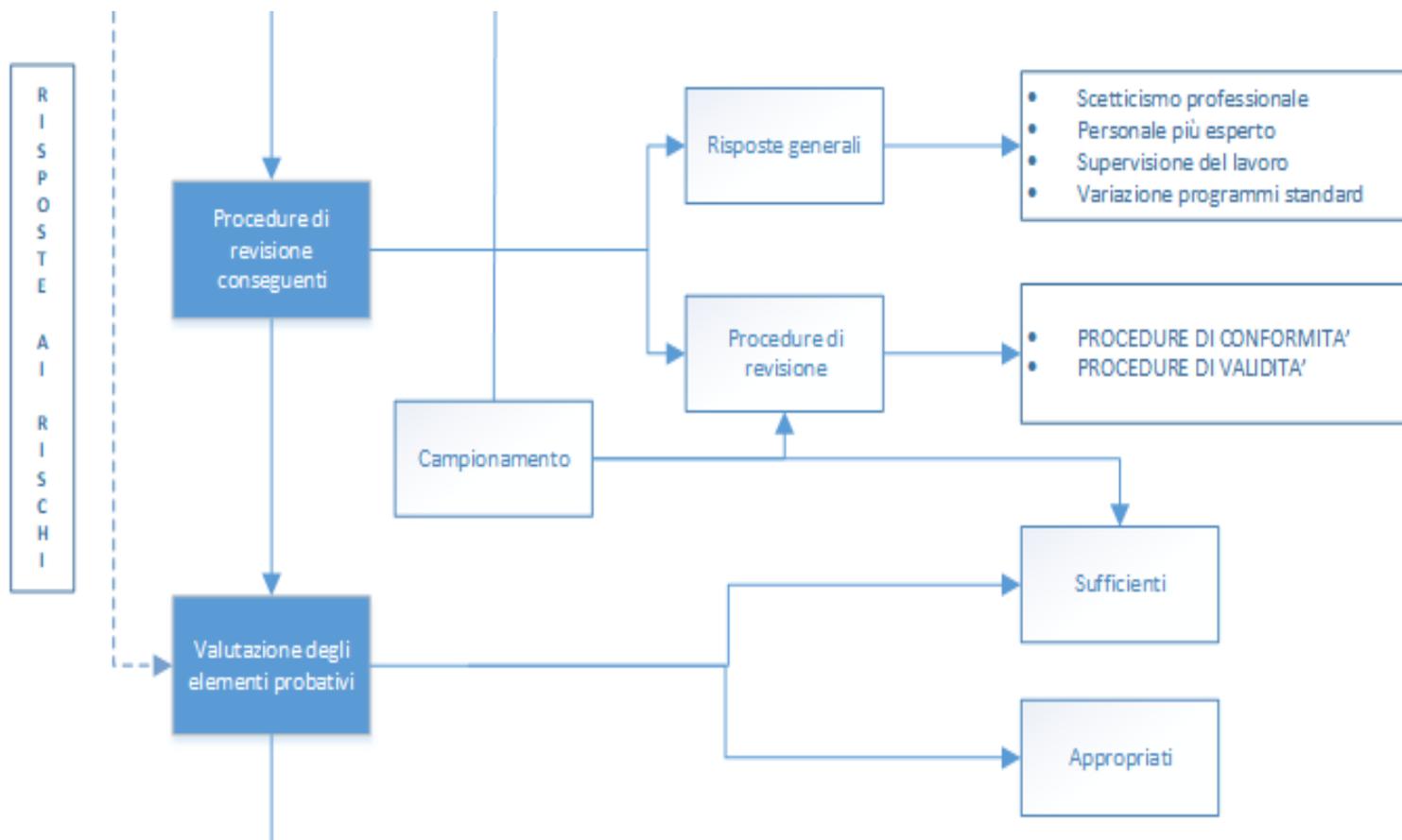
# IL MODELLO DEL RISCHIO

## Il modello del rischio secondo l'ISA Italia



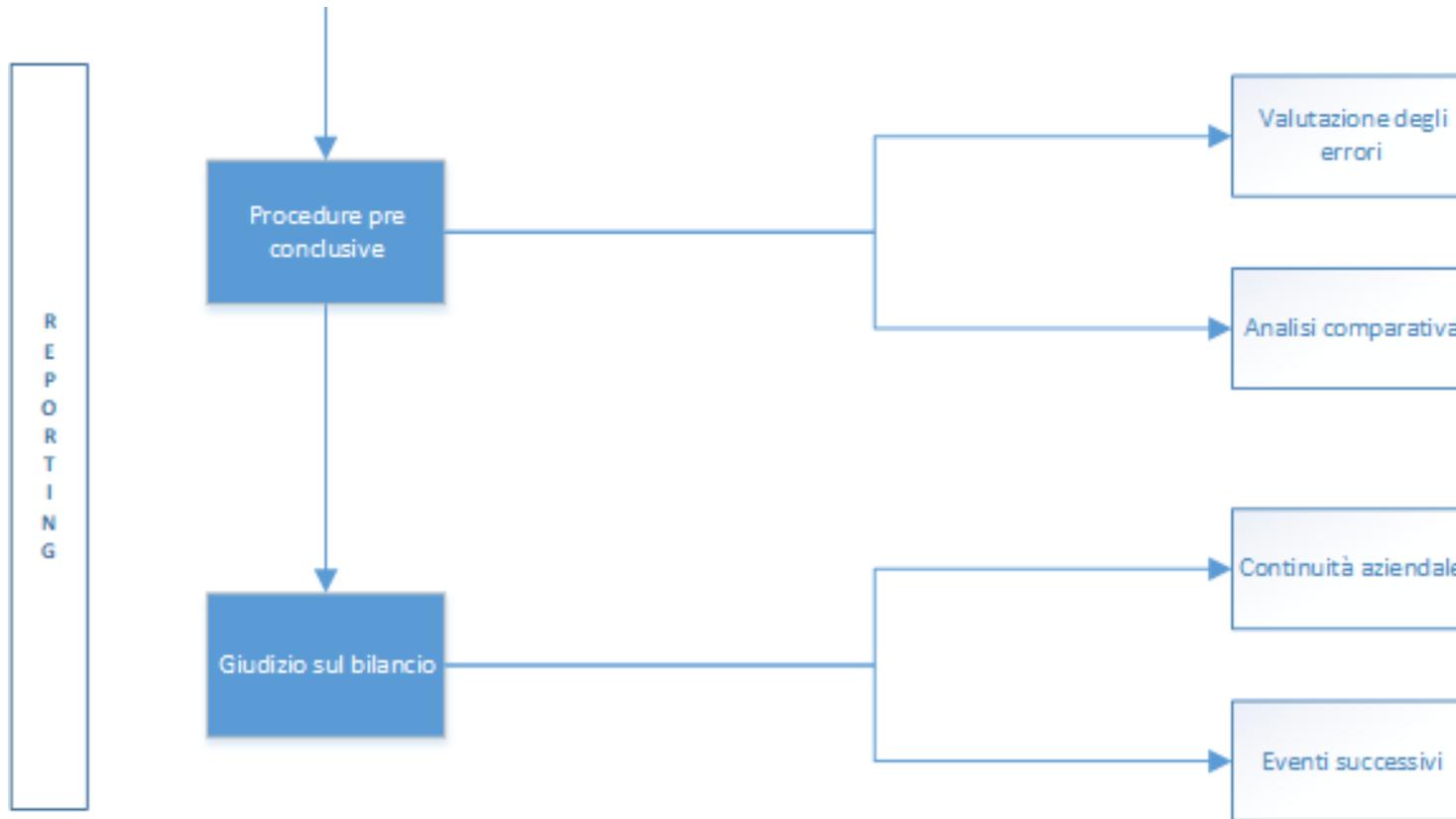


# IL MODELLO DEL RISCHIO





# IL MODELLO DEL RISCHIO

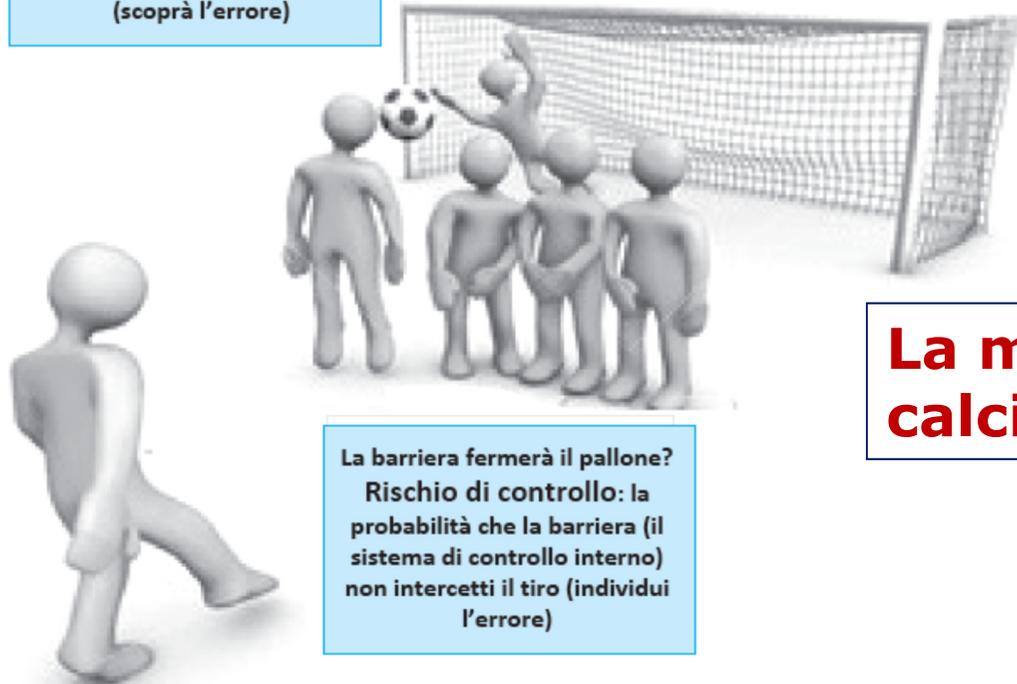




# IL RISCHIO di REVISIONE

Il portiere parlerà?  
**Rischio di individuazione:**  
la probabilità che il portiere (il  
revisore) non fermi il tiro  
(scopra l'errore)

Il goal  
**Rischio di revisione:** la  
probabilità che il tiro (errore)  
entri in porta (sfugga al  
revisore)



**La metafora  
calcistica**

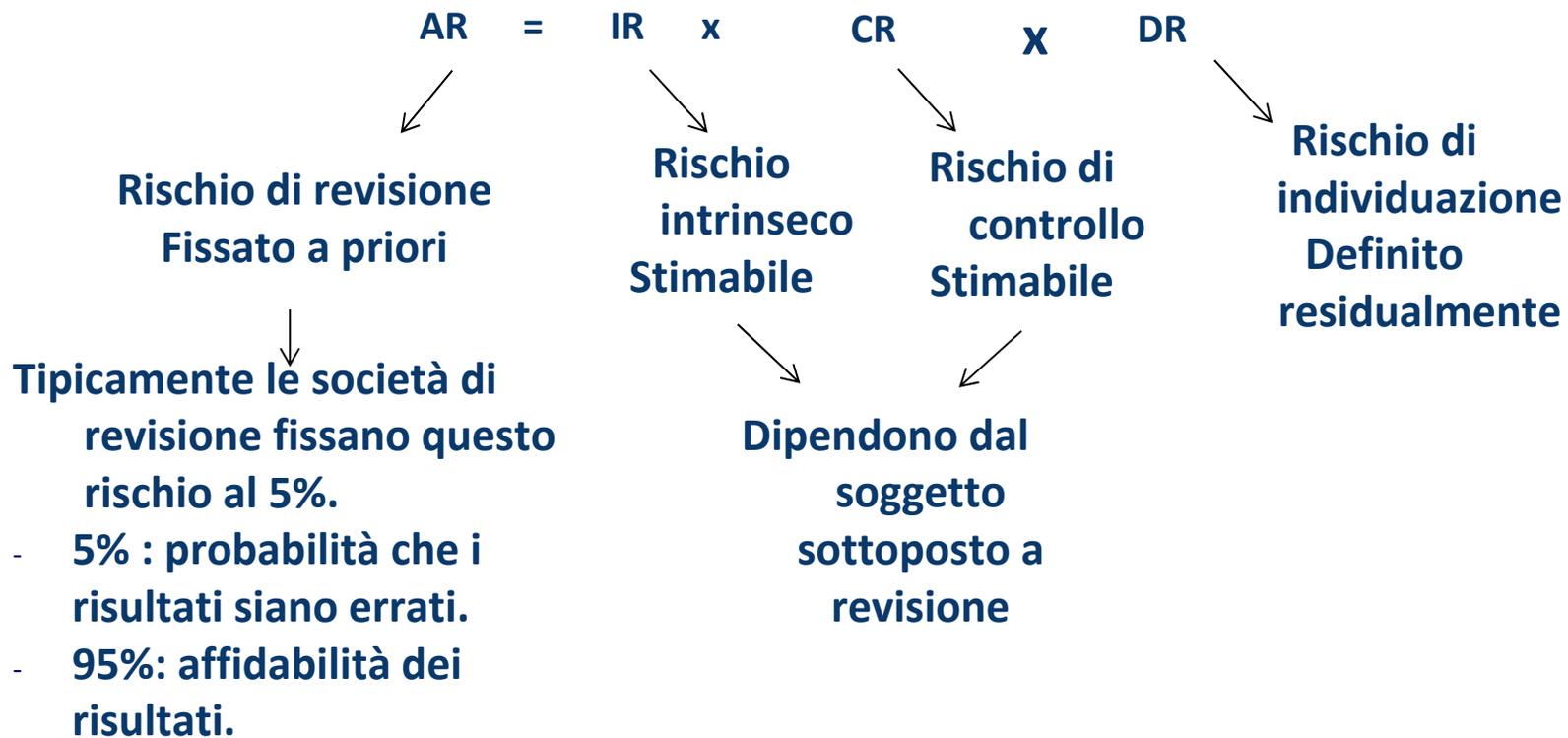
La barriera fermerà il pallone?  
**Rischio di controllo:** la  
probabilità che la barriera (il  
sistema di controllo interno)  
non intercetti il tiro (individui  
l'errore)

Calcerà in porta?  
**Rischio inerente:** Il  
calciatore (l'azienda cliente)  
tirerà in porta (commetterà  
un errore significativo) ?



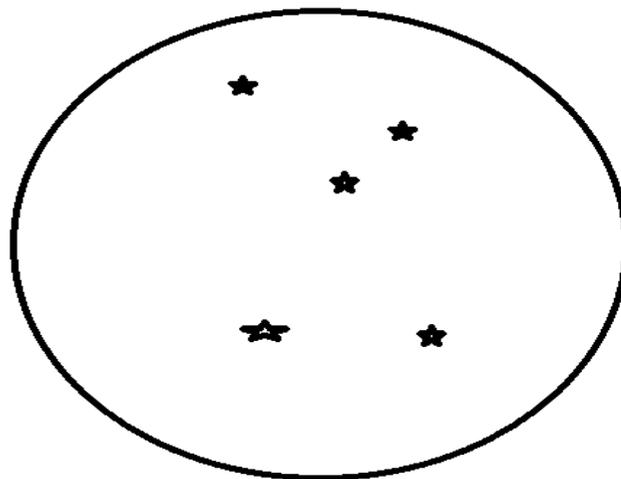
# IL RISCHIO di REVISIONE

## Audit risk model

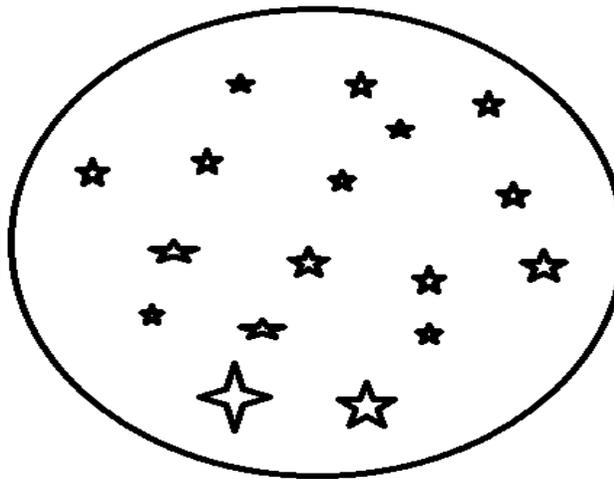


# IL RISCHIO di REVISIONE

**Società A**



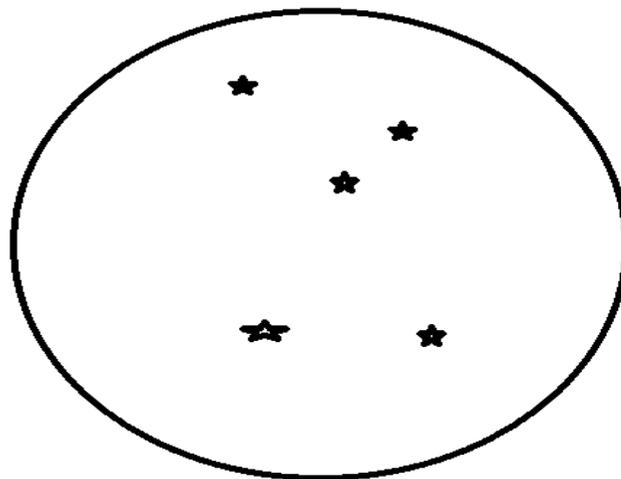
**Società B**



**Quale delle due richiede più lavoro per scoprire gli errori?**

# IL RISCHIO di REVISIONE

Società A



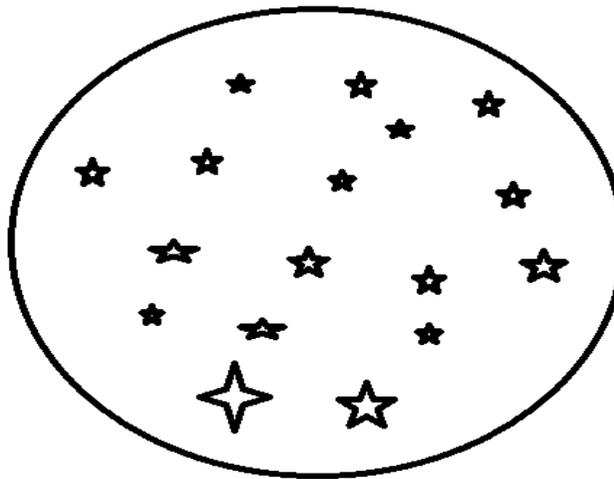
IR e CR



sforzo di revisione DR



Società B



IR e CR



sforzo di revisione DR





# IL RISCHIO di REVISIONE

## Applicazione

### La stima del rischio di errori materiali compatibile con le scelte del revisore

Il revisore dott. Berti determina il livello di MMR compatibile con i suoi parametri professionali che sono:

- Rischio di revisione ( $AR$ ) = 5%
- Rischio di individuazione ( $DR$ ) = 20% (soglia media stimata sulla base del costo delle ore di lavoro e dei compensi medi delle società in cui riesce a proporsi).

Applicando l'equazione [3] si ha:  $5\% / 20\% = 25\%$

Il dott. Berti considera, quindi, i profili di rischio dei seguenti clienti e valuta quali sono accettabili.

Denominazione sociale	IR	CR	MMR	Accettabile
Alfa S.p.A.	30,00%	100,00%	30,00%	NO
Beta S.p.A.	40,00%	60,00%	24,00%	SI
Gamma S.p.A.	20,00%	80,00%	16,00%	SI
Delta S.p.A.	50,00%	80,00%	40,00%	NO

# IL RISCHIO di REVISIONE

## IL RISCHIO DI REVISIONE: METRICA QUANTITATIVA

$$AR = IR \times CR \times DR$$



12,5% = 50% × 50% × 50%

# IL RISCHIO di REVISIONE

## IL RISCHIO DI REVISIONE: METRICA QUANTITATIVA

La matrice del rischio di errore significativo con metrica qualitativa (a 3 stadi)

		IMPATTO		
		Alto (3)	Moderato (2)	Basso (1)
PROBABILITÀ	Alto (3)	9 (3 x 3) Alto	6 (3 x 2) Alto	3 (1 x 3) Moderato
	Moderato (2)	6 (3 x 2) Alto	4 (2 x 2) Moderato	2 (1 x 2) Basso
	Basso (1)	3 (3 x 1) Moderato	2 (2 x 1) Basso	1 (1 x 1) Basso

La matrice del rischio di errore significativo con metrica qualitativa (a 2 stadi)

		IMPATTO	
		Alto -2	Basso -1
PROBABILITÀ	Alto	4 (2 x 2) Alto	2 (2 x 1) Moderato
	Basso	2 (1 x 2) Moderato	1 (1 x 1) Basso

## Il rischio di revisione: metrica quantitativa

- I limiti della metrica quantitativa:
  - difficoltà di «dare i numeri»
  - tendenza naturale a concentrare la stima al 50%
  - effetti della funzione moltiplicativa

### **ESEMPIO**

**IR, CR e DR sono stimati mediamente rischiosi con probabilità al 50%**

**Il rischio di revisione è:  $50\% \times 50\% \times 50\% = 12,5\%$**

**AR è piuttosto basso, contro la nostra logica**



# Il rischio di revisione: metrica qualitativa

- La metrica qualitativa

- comporta definire due o tre (o anche cinque) livelli alternativi

- Alto, Basso (A; B)

- Alto, Medio (o Moderato), Basso (A; M; B)

- è più sfocata, come pensa un essere umano («il rischio è medio» e non «il rischio è il 43,2%»)

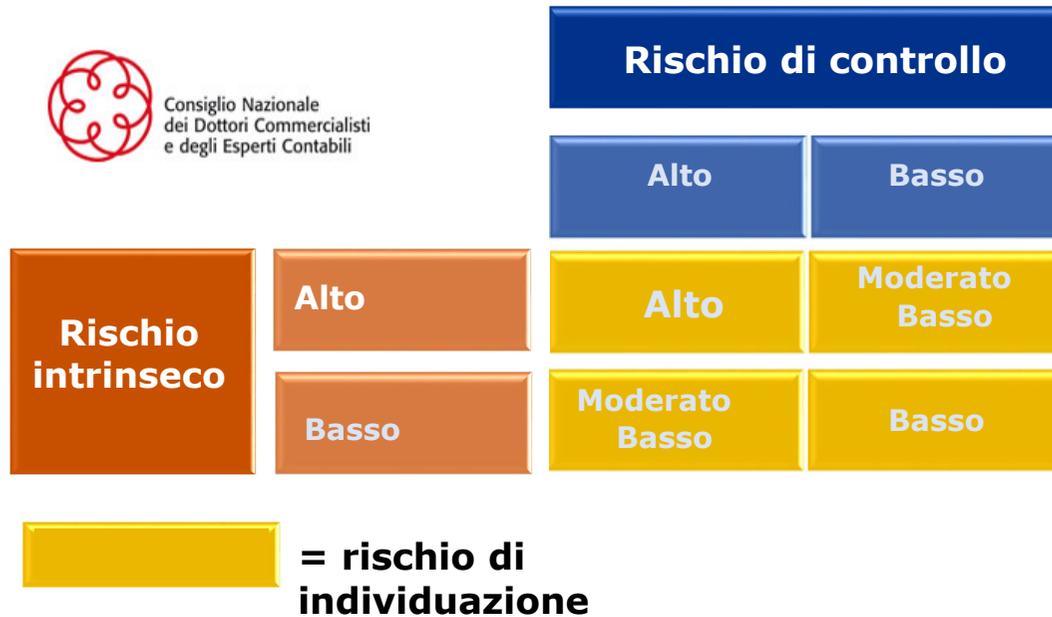
- è, però, difficile da «moltiplicare» e, quindi, bisogna utilizzare altri operatori logici

# Il rischio di revisione: metrica qualitativa

<b>Valutazione del rischio</b>					
Elenco dei fattori di rischio identificati connessi all'attività svolta ed al rischio di frode	1	2	3	4	5
	▼	▼	▼	▼	▼
È probabile che il rischio (errore) identificato si verifichi? <i>(alto medio basso)</i>	M	B	A	A	B
Qualora il rischio (errore) si sia verificato, in quale misura sarebbe significativo per il bilancio? <i>(alto medio basso)</i>	M	M	A	M	B
	▼	▼	▼	▼	▼
Valutazione del livello di rischio <i>(alto medio basso)</i>	M	B	A	M	B



# Il rischio di revisione: metrica qualitativa





# – VARIABILI DEL MODELLO DEL RISCHIO

## Le asserzioni di bilancio

Gli **amministratori**, nel redigere un bilancio, formulano **asserzioni**, implicite ed esplicite, di tipo generale (come ad es. che il bilancio è redatto secondo corretti principi contabili) o di tipo particolare e analitico.

Il redattore del bilancio, relativamente a elementi e componenti del medesimo, asserisce quanto segue:

- 1.esistenza e manifestazione; diritti ed obblighi;
- 2.completezza;
- 3.accuracy nella redazione, presentazione ed informativa;
- 4.valutazione e imputazione.

***Le asserzioni della direzione aziendale sono tradotte in corrispondenti categorie di obiettivi di revisione cui va associato un rischio***

## Le asserzioni combinate di bilancio

Asserzione	Descrizione
<b>Completezza (C)</b>	E' stato incluso nel bilancio tutto ciò che avrebbe dovuto essere registrato o esposto in nota integrativa. Non ci sono attività, passività, transazioni o eventi non registrati o non esposti; la nota integrativa non ha elementi mancanti o incompleti.
<b>Esistenza (E)</b>	Tutto ciò che è registrato o esposto nel bilancio esiste e vi è incluso. Le attività, le passività, le transazioni registrate e gli altri aspetti inclusi in nota integrativa esistono, si sono manifestati e sono pertinenti all'impresa.
<b>Accuratezza e competenza (A)</b>	Tutti i ricavi, i costi, le attività e le passività, sono di proprietà dell'impresa e sono stati registrati per un corretto importo e per competenza nell'esercizio corretto. Tale aspetto include anche l'appropriata classificazione degli importi e l'appropriata iscrizione nella nota integrativa.
<b>Valutazione (V)</b>	Le attività, le passività ed il patrimonio netto sono registrati in bilancio ad un valore appropriato. Qualsiasi correzione causata da valutazioni o classificazioni richiesta dalla loro natura o dai principi contabili applicabili è stata correttamente registrata.

## Le asserzioni combinate di bilancio

- In fase di risposta al rischio, identificato e valutato, per ogni ciclo / posta di bilancio si declineranno le asserzioni di bilancio come segue:

PROCEDURE PER LA POSTA	C	E	A	V
Procedura A	X			
Procedura B		X	X	
...				X



# Elementi probativi

ISA 500  
ITALIA

Al fine di trarre ragionevoli conclusioni per la formulazione del proprio giudizio, il revisore deve acquisire **sufficienti** e **appropriati elementi probativi**.

Per **elementi probativi** si intendono tutte le informazioni utilizzate dal revisore per giungere alle conclusioni su cui basare il proprio giudizio sul bilancio e comprendono informazioni contenute nelle registrazioni contabili ed altre informazioni.

## Sufficienza

Misura la **quantità** degli elementi probativi

→ quantità degli elementi probativi necessari è funzione del rischio di errore e della qualità di tali elementi.

## Appropriatezza

Misura la **qualità** degli elementi probativi

→ pertinenza ed attendibilità nel supportare o nell'individuare errori nelle classi di operazioni, saldi contabili, informativa e relative asserzioni

Il revisore acquisisce in genere elementi probativi persuasivi (ad esempio, numerosi elementi convincenti e concomitanti) piuttosto che conclusivi, ricercando a supporto della medesima attestazione di bilancio elementi probativi provenienti da fonti diverse e di diversa natura.

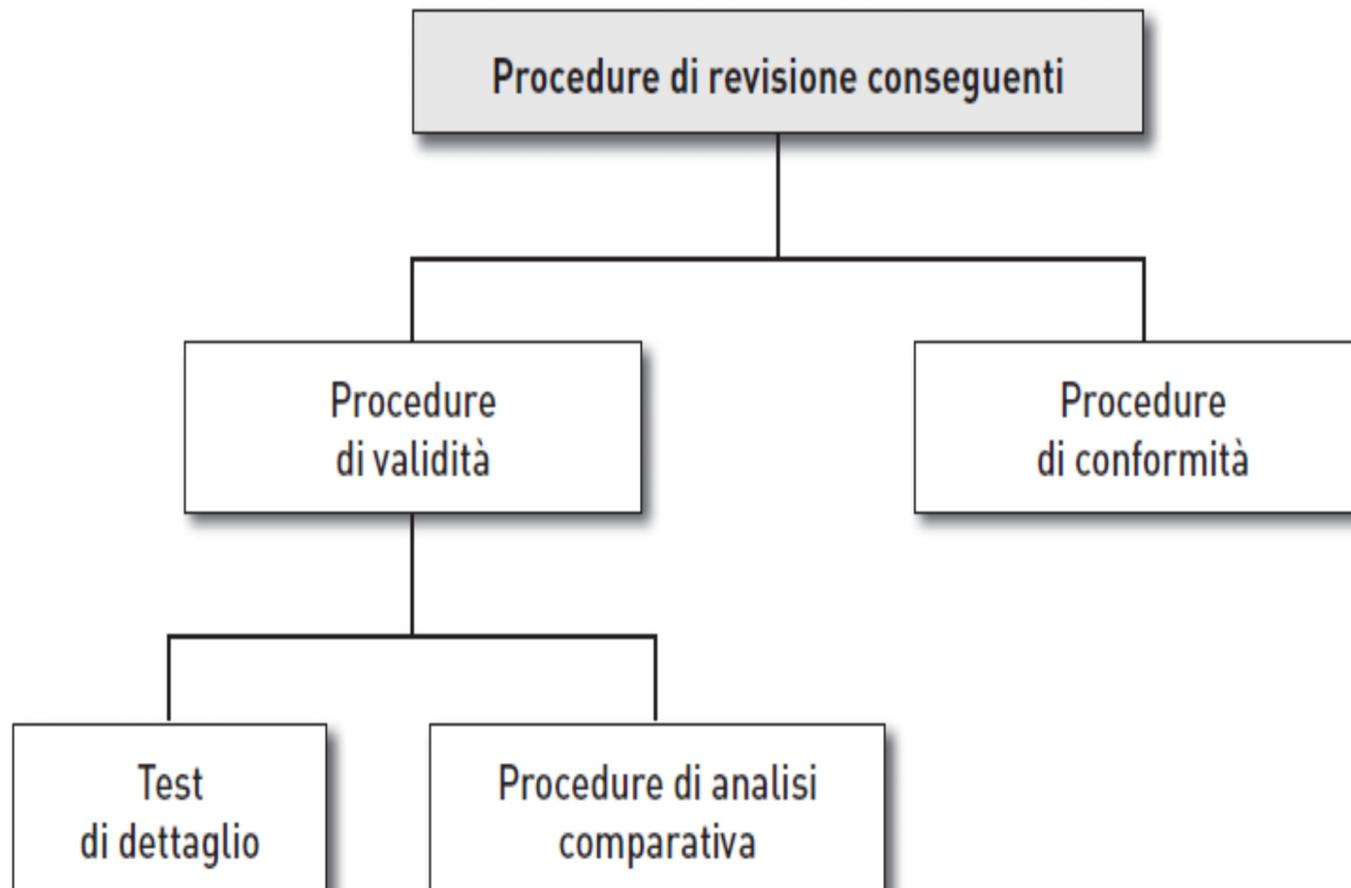


## Elementi probativi

### **Natura:**

- **ispezione**
- **osservazione**
- **indagine**
- **richiesta di conferma**
- **ricalcolo**
- **riesecuzione**
- **procedura di analisi comparativa**

# Procedure di revisione





# LA SIGNIFICATIVITA'



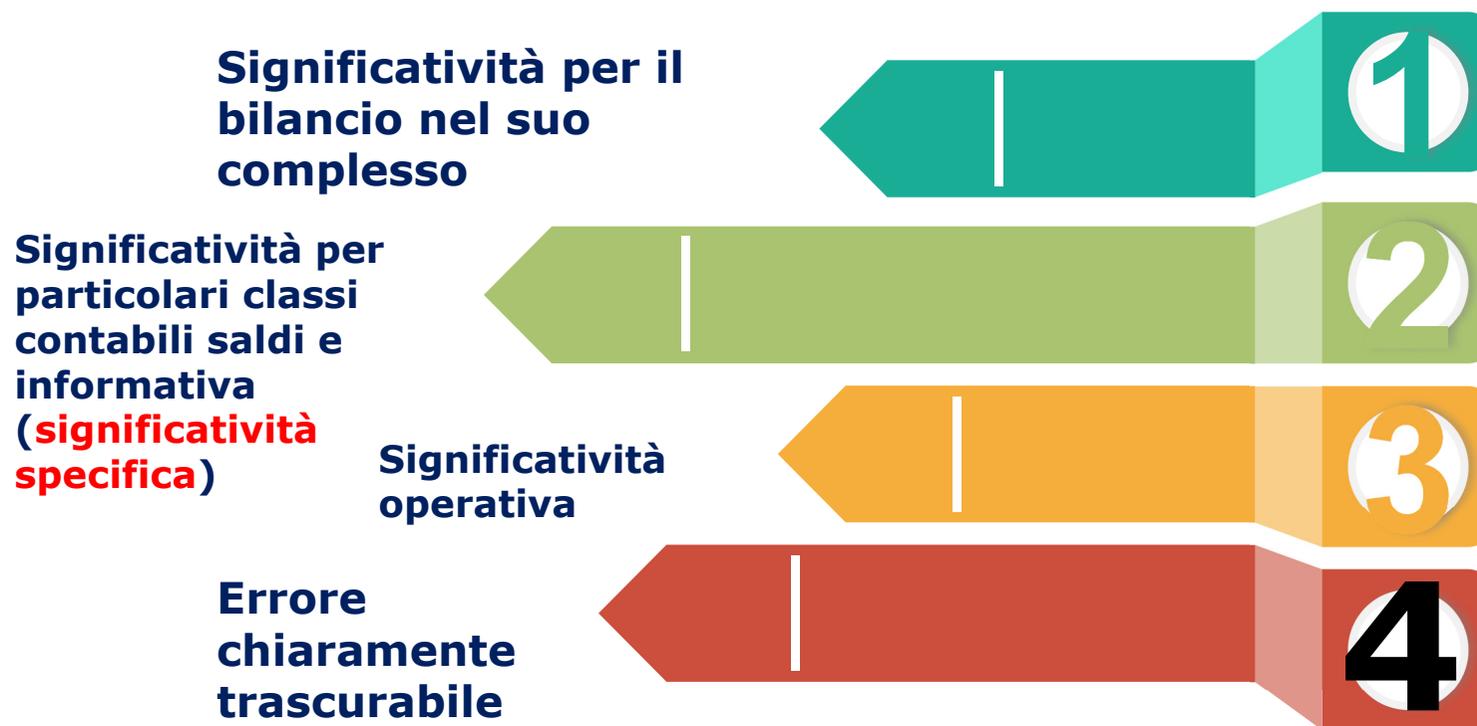
## RELAZIONE DI REVISIONE

Il nostro esame è stato condotto secondo i principi di revisione contabile ISA Italia. In conformità ai predetti principi, la revisione è stata pianificata e svolta al fine di acquisire ogni elemento necessario per accertare se il bilancio d'esercizio sia **viziato da errori significativi**



La determinazione della significatività da parte del revisore è una questione oggetto del giudizio professionale, ed è influenzata dalla percezione del revisore delle esigenze di informativa finanziaria degli utilizzatori del bilancio.

## I LIVELLI DI SIGNIFICATIVITÀ



## LA SIGNIFICATIVITÀ DEL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO



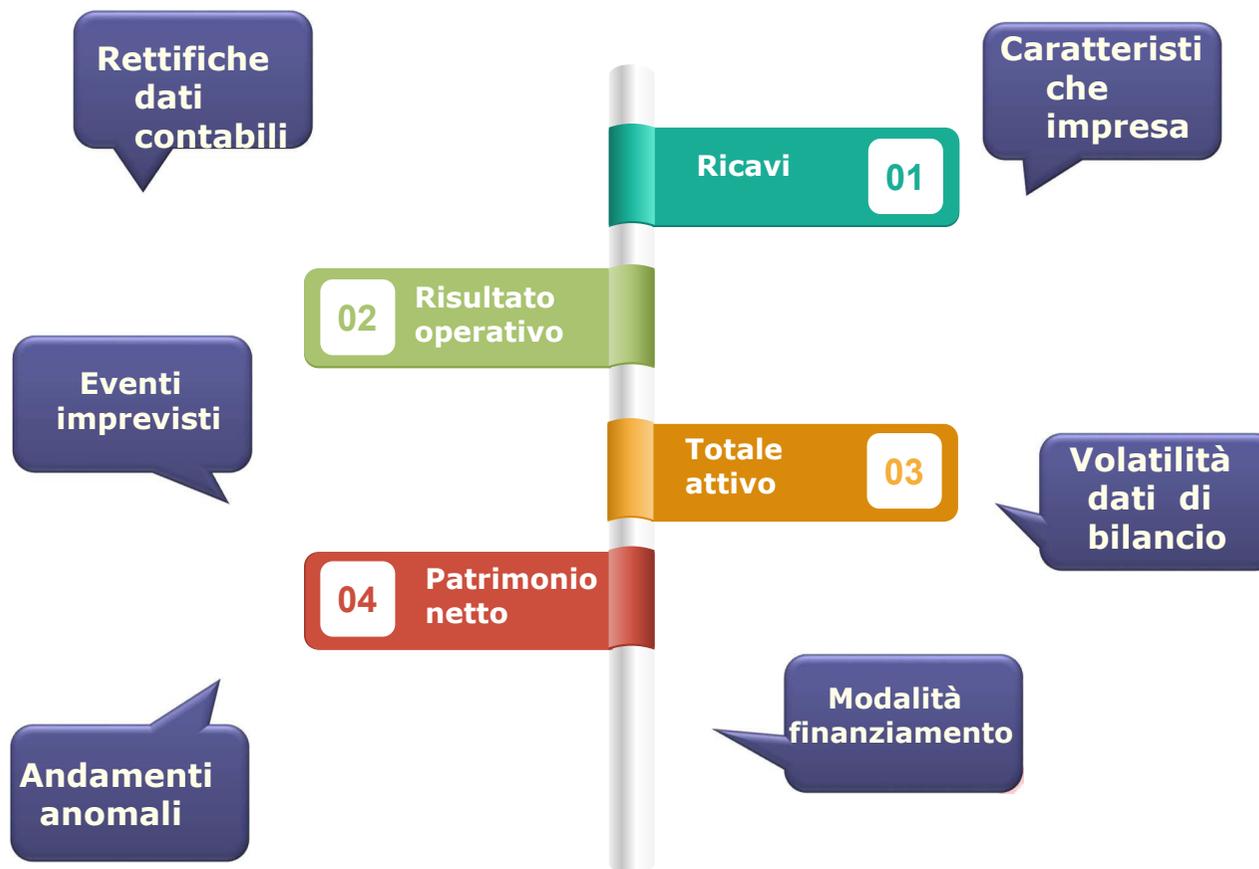
- Definita in sede di pianificazione
- Basata sui dati, sui documenti e sulle informazioni disponibili in fase di formulazione della strategia di revisione
- Determina il limite numerico, oltre il quale il revisore valuta gli impatti sul giudizio di revisione degli errori individuati.



## I PARAMETRI DI STIMA PER LA SIGNIFICATIVITA'



## COME FACCIAMO A SCEGLIERE IL PARAMETRO?



## Parametri per la stima della signif. operativa

### COME FACCIAMO A SCEGLIERE IL RANGE?





# Significatività: complessiva e operativa

## **SIGNIFICATIVITÀ COMPLESSIVA:**

Soglia riferita ad una grandezza di sintesi del bilancio  
*(errore massimo in bilancio tale da non far cambiare opinione ai destinatari del bilancio)*  
ed in quanto tale non in grado di per sé di essere di supporto alle procedure di revisione



***Si rende necessario "distribuire" la significatività tra le voci di bilancio***



## **SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA**

*Errore massimo che si è disposti ad accettare con riferimento a un singolo conto o voce di bilancio utilizzato per definire l'ampiezza delle verifiche anche ai fini della determinazione del campione.*

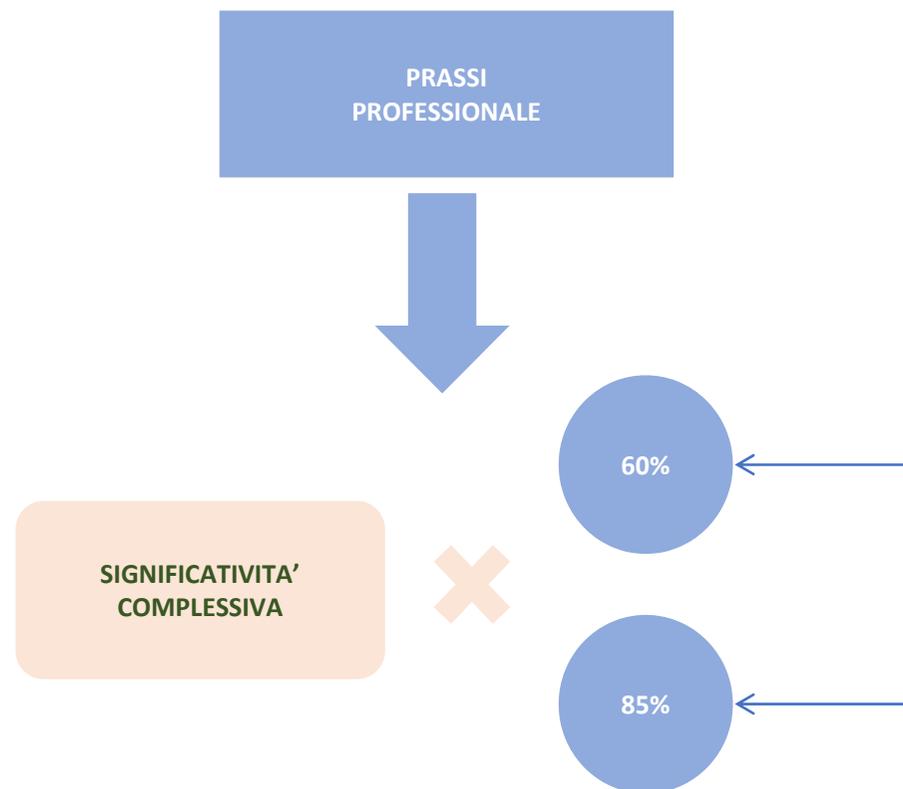
*In questo modo si riduce ad un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme di errori non corretti e non individuati nel bilancio superi la significatività per il bilancio nel suo complesso*

## La stima della significatività operativa

Fissato il livello di significatività complessiva ed eventualmente quelli di significatività specifica, il revisore dovrà procedere a fissare un livello di **significatività** cosiddetta **operativa** (**sempre più basso del valore della significatività complessiva**) che lo metta in grado di ridurre ad un **livello accettabilmente basso** il rischio che la somma di errori non corretti in bilancio e non individuati superino la significatività complessiva e soprattutto di coniugare il grado di rischio valutato con l'estensione del lavoro da svolgere



# Parametri quantitativi della significatività operativa

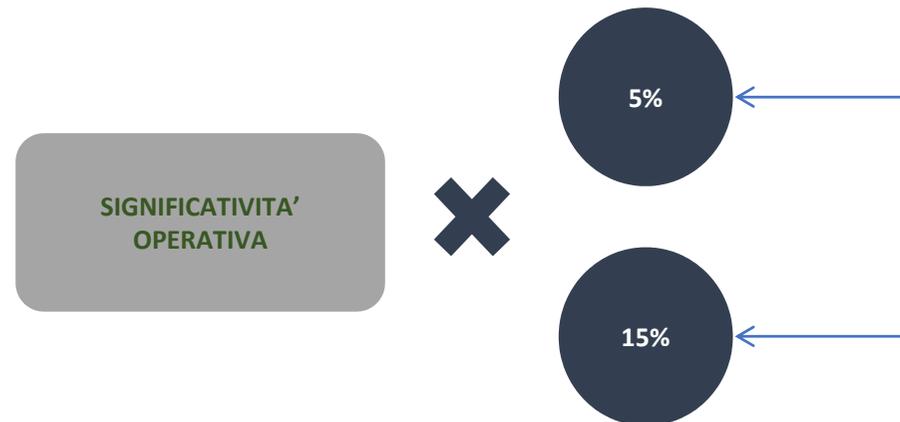




## L'errore chiaramente tollerabile



Il Principio Isa Italia 450, § A2 indica anche il concetto di errore “chiaramente trascurabile”: ossia, un importo al di sotto del quale gli errori non necessitano di essere cumulati in quanto il revisore si attende che l’insieme di tali importi chiaramente non avrà un effetto significativo sul bilancio. La sua determinazione è rimessa al giudizio del revisore, spesso in forma percentuale rispetto alla “significatività operativa”.



# L'uso della significatività operativa

## COME USO LA SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA?

***Un esempio: la circolarizzazione dei clienti per la verifica dell'asserzione dell'esistenza***

Ricavi	16.000.000
Significatività complessiva: 1% ricavi	160.000
Significatività operativa: 85% Signif. compl.	136.000
Clienti al 31.12.2014	1.360.000
N. Clienti da circolarizzare (Clienti/Signif. Operativa)	10



E' sufficiente?

## Variabili statistiche

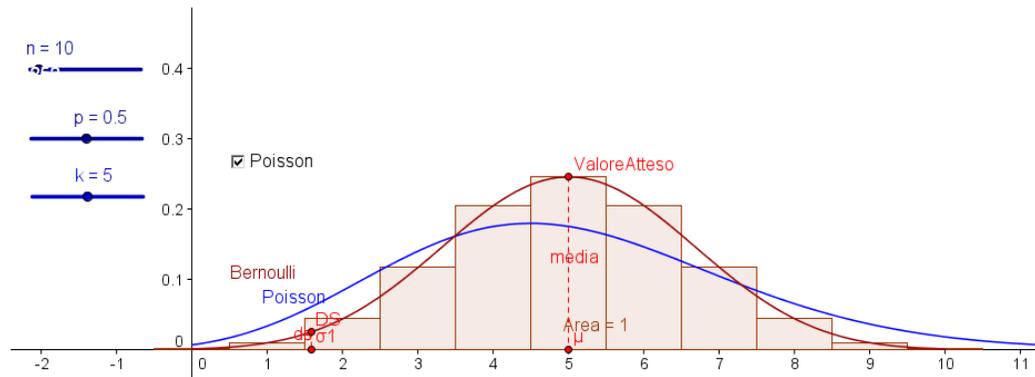
- **Livello di confidenza** = % di credibilità del risultato
- **Livello di precisione** = errore massimo tollerato nella popolazione, cioè «significatività operativa» per il saldo di bilancio
- Esempio: la voce di bilancio (universo) contiene errori non superiori a €. 100.000 (significatività operativa per la voce) con una probabilità del 95% (livello di confidenza), cioè con un 5% di errore statistico



# L'uso della significatività operativa

Riduzione del rischio necessaria	Livello di confidenza	Fattore di confidenza
Alta	<b>95%</b>	3.0
Media	<b>80-90%</b>	1,6 – 2,3
Bassa	<b>65-75%</b>	1,1 – 1,4

Livello di confidenza	Fattore di confidenza
50%	0,7
55%	0,8
60%	0,9
<b>65%</b>	<b>1,1</b>
70%	1,2
75%	1,4
80%	1,6
<b>86%</b>	<b>2,0</b>
90%	2,3
<b>95%</b>	<b>3,0</b>
98%	3,7
99%	4,6



# Significatività & campionamento

**COME SI COLLEGA LA SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA AL RISCHIO E ALL'ESTENSIONE DEL LAVORO DI REVISIONE?**

*Un esempio di approccio metodologico*

**Maggiore è il rischio di revisione → minore è la significatività  
→ maggiore è il dimensionamento del campione**



RISCHIO	Divisore della significatività operativa	Livello di confidenza
BASSO (B)	1,1	65%
MEDIO/ALTO (M/A)	2	86%
ALTO (A)	3	95%

**SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA: € 136.000**

**CREDITI VERSO CLIENTI : €  
1.360.000**

Saldo di bilancio clienti	1.360.000		
Significatività operativa	136.000		
	<b>Basso</b>	<b>Medio</b>	<b>Alto</b>
<b>Divisore in base al rischio valutato</b>	1,1	2	3
<b>Intervallo di selezione</b>			
<i>(Rapporto significatività operativa/Divisore rischio)</i>	123.636	68.000	45.333
<b>Item campionati</b>	<b>11</b>	<b>20</b>	<b>30</b>

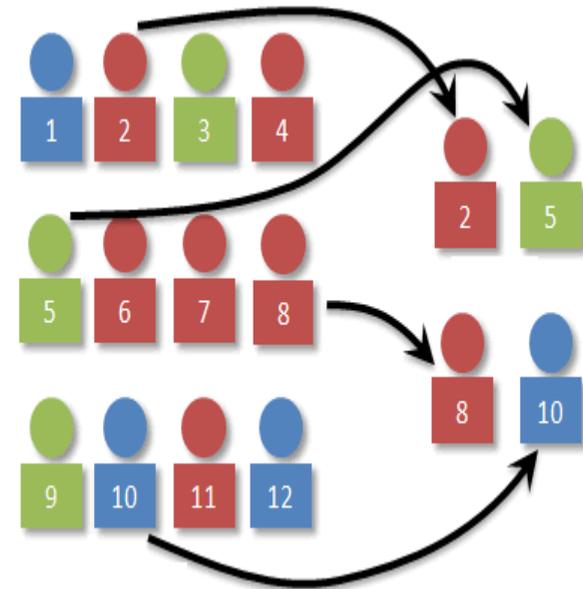
## Significatività & campionamento

**Inizialmente il campionamento era estraneo all'attività di revisione.**

Era sufficiente effettuare il controllo dei documenti giustificativi di tutte le partite relative ad es. agli acquisti contro le fatture dei fornitori per un periodo di 3 mesi scelti a caso.

**Ora non è più possibile!**

Il nuovo approccio vuole evitare che il revisore possa supervisionare aree a basso rischio e sotto visionare aree ad alto rischio



## Esempio

Parametro	Valore
Saldo del conto «Clienti»	9.067.295
Numero clienti	100
Significatività operativa	785.715
Rischio intrinseco	Basso
Rischio controllo	Basso

## Esempio

Parametro	Importo
Rischio intrinseco	Basso
X Rischio controllo	Basso
Rischio residuo	Basso



Rischio	Fattore di confidenza
A	3
M	2
B	1,1



## Esempio

Parametro	Importo
Significatività operativa	785.715
: Fattore correttivo	1,10
= Intervallo di campionamento	714.286

## Esempio

Parametro	Importo
Saldo contabile	9.067.295
: Intervallo di campionamento	714.286
= Dimensione max campione	13

# Esempio

## Selezione del campione

- selezionare un punto di partenza casuale (da - intervallo di campionamento a 0)
- ciascuna selezione successiva viene effettuata in base al valore della selezione precedente più l'intervallo di campionamento

Parametro	Valore
Numero casuale	(385.314)

## Esempio

Numero	Nominativo	Saldo di conto	Sub-Totale	Intervallo	Resto
					-385.314
1	Ciente A	125.000,00	(260.314)	714.286	-260.314
2	Ciente B	85.402,00	(174.912)	714.286	-174.912
3	Ciente C	26.879,00	(148.033)	714.286	-148.033
4	Ciente F	34.896,00	(113.137)	714.286	-113.137
5	Ciente G	103.640,00	(9.497)	714.286	-9.497
<b>6</b>	<b>Ciente H</b>	<b>123.456,00</b>	<b>113.959</b>	<b>714.286</b>	<b>-600.327</b>
7	Ciente I	170.804,00	(429.523)	714.286	-429.523
8	Ciente J	53.758,00	(375.765)	714.286	-375.765
9	Ciente K	69.792,00	(305.973)	714.286	-305.973
10	Ciente L	207.280,00	(98.693)	714.286	-98.693
11	Ciente M	37.036,80	(61.656)	714.286	-61.656
12	Ciente N	51.241,20	(10.415)	714.286	-10.415
<b>13</b>	<b>Ciente O</b>	<b>16.127,40</b>	<b>5.713</b>	<b>714.286</b>	<b>-708.573</b>
14	Ciente P	20.937,60	(687.635)	714.286	-687.635
15	Ciente Q	62.184,00	(625.451)	714.286	-625.451
16	Ciente R	11.111,04	(614.340)	714.286	-614.340
17	Ciente S	15.372,36	(598.968)	714.286	-598.968
18	Ciente T	58.625,28	(540.343)	714.286	-540.343
19	Ciente U	74.568,00	(465.775)	714.286	-465.775
20	Ciente V	31.110,91	(434.664)	714.286	-434.664
21	Ciente W	43.042,61	(391.621)	714.286	-391.621
22	Ciente X	164.150,78	(227.470)	714.286	-227.470
23	Ciente W	82.075,39	(145.395)	714.286	-145.395
24	Ciente Z	104.395,20	(41.000)	714.286	-41.000
<b>25</b>	<b>Ciente AA</b>	<b>43.555,28</b>	<b>2.555</b>	<b>714.286</b>	<b>-711.730</b>

## Esempio

Numero	Nominativo	Saldo di conto	Sub-Totale	Intervallo	Resto
25	Ciente AA	43.555,28	2.555	714.286	-711.730
26	Ciente AB	60.259,65	(651.471)	714.286	-651.471
27	Ciente AC	121.547,00	(529.924)	714.286	-529.924
28	Ciente AF	114.905,55	(415.018)	714.286	-415.018
29	Ciente AG	146.153,28	(268.865)	714.286	-268.865
30	Ciente AH	60.977,39	(207.887)	714.286	-207.887
31	Ciente AI	62.637,12	(145.250)	714.286	-145.250
32	Ciente AJ	26.133,17	(119.117)	714.286	-119.117
33	Ciente AK	36.155,79	(82.961)	714.286	-82.961
34	Ciente AL	72.928,20	(10.033)	714.286	-10.033
<b>35</b>	<b>Ciente AM</b>	<b>68.943,33</b>	<b>58.910</b>	<b>714.286</b>	<b>-655.376</b>
36	Ciente AN	104.562,00	(550.814)	714.286	-550.814
37	Ciente AO	36.586,43	(514.227)	714.286	-514.227
38	Ciente AP	120.450,00	(393.777)	714.286	-393.777
39	Ciente AQ	65.635,38	(328.142)	714.286	-328.142
40	Ciente AR	62.049,00	(266.093)	714.286	-266.093
41	Ciente AS	94.105,80	(171.987)	714.286	-171.987
42	Ciente AT	32.927,79	(139.059)	714.286	-139.059
43	Ciente AU	108.405,00	(30.654)	714.286	-30.654
<b>44</b>	<b>Ciente AV</b>	<b>87.590,00</b>	<b>56.936</b>	<b>714.286</b>	<b>-657.350</b>
45	Ciente AW	55.844,10	(601.506)	714.286	-601.506
46	Ciente AX	84.695,22	(516.811)	714.286	-516.811
47	Ciente AW	29.635,01	(487.176)	714.286	-487.176
48	Ciente AZ	97.564,50	(389.611)	714.286	-389.611
49	Ciente BA	78.831,00	(310.780)	714.286	-310.780
50	Ciente BB	130.702,00	(180.078)	714.286	-180.078

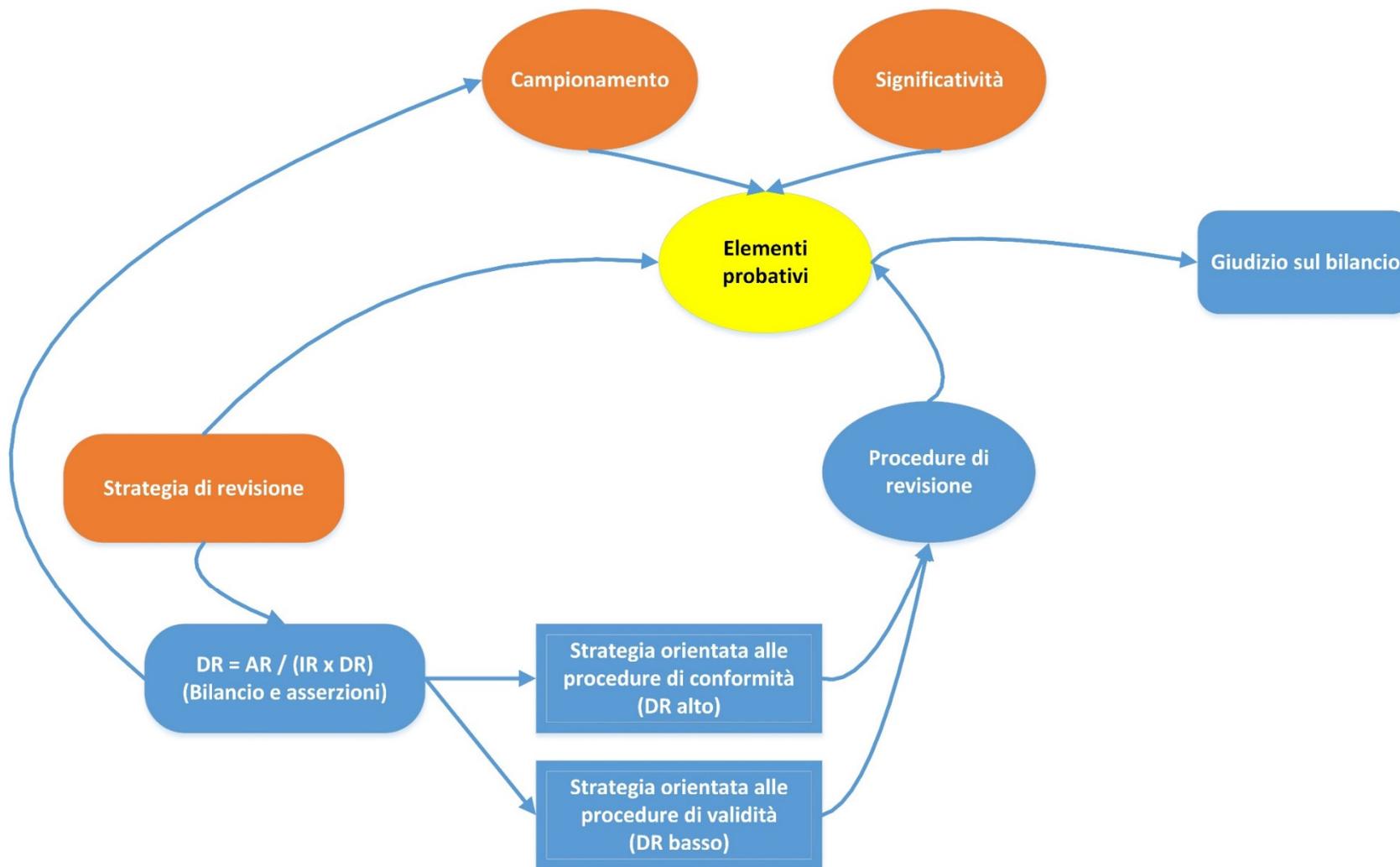
## Esempio

Numero	Nominativo	Saldo di conto	Sub-Totale	Intervallo	Resto
50	Ciente BB (AUS)	130.702,00	(180.078)	714.286	-180.078
51	Ciente BC	125.474,40	(54.604)	714.286	-54.604
52	Ciente BF	43.903,72	(10.700)	714.286	-10.700
53	Ciente BG	144.540,00	133.840	714.286	-580.446
54	Ciente BH	278.459,00	(301.987)	714.286	-301.987
55	Ciente BI	74.458,80	(227.528)	714.286	-227.528
56	Ciente BJ	112.926,96	(114.601)	714.286	-114.601
57	Ciente BK	39.513,35	(75.088)	714.286	-75.088
<b>58</b>	<b>Ciente BL</b>	<b>130.086,00</b>	<b>54.998</b>	<b>714.286</b>	<b>-659.287</b>
59	Ciente BM	105.108,00	(554.179)	714.286	-554.179
60	Ciente BN	201.342,00	(352.837)	714.286	-352.837
61	Ciente BO	289.080,00	(63.757)	714.286	-63.757
62	Ciente BP	34.560,00	(29.197)	714.286	-29.197
<b>63</b>	<b>Ciente BQ</b>	<b>87.110,55</b>	<b>57.913</b>	<b>714.286</b>	<b>-656.372</b>
64	Ciente BR	120.519,30	(535.853)	714.286	-535.853
65	Ciente BS	243.094,00	(292.759)	714.286	-292.759
66	Ciente BT	229.811,10	(62.948)	714.286	-62.948
67	Ciente BU	45.600,00	(17.348)	714.286	-17.348
<b>68</b>	<b>Ciente BV</b>	<b>187.654,00</b>	<b>170.306</b>	<b>714.286</b>	<b>-543.980</b>
69	Ciente BW	52.280,80	(491.699)	714.286	-491.699
70	Ciente BX	50.189,76	(441.509)	714.286	-441.509
71	Ciente BW	17.561,49	(423.948)	714.286	-423.948
72	Ciente BZ	57.816,00	(366.132)	714.286	-366.132
73	Ciente CA	111.383,60	(254.748)	714.286	-254.748
74	Ciente CB	29.783,52	(224.965)	714.286	-224.965
75	Ciente CC	45.170,78	(179.794)	714.286	-179.794

## Esempio

Numero	Nominativo	Saldo di conto	Sub-Totale	Intervallo	Resto
75	Ciente CC	45.170,78	(179.794)	714.286	-179.794
76	Ciente CF	15.805,34	(163.988)	714.286	-163.988
77	Ciente CG	52.034,40	(111.954)	714.286	-111.954
78	Ciente CH	42.043,20	(69.911)	714.286	-69.911
<b>79</b>	<b>Ciente CI</b>	<b>80.536,80</b>	<b>10.626</b>	<b>714.286</b>	<b>-703.660</b>
80	Ciente CJ	115.632,00	(588.028)	714.286	-588.028
81	Ciente CK	13.824,00	(574.204)	714.286	-574.204
82	Ciente CL	34.844,22	(539.360)	714.286	-539.360
83	Ciente CM	48.207,72	(491.152)	714.286	-491.152
84	Ciente CN	97.237,60	(393.914)	714.286	-393.914
85	Ciente CO	198.457,00	(195.457)	714.286	-195.457
86	Ciente CP	18.240,00	(177.217)	714.286	-177.217
<b>87</b>	<b>Ciente CQ</b>	<b>215.478,00</b>	<b>38.261</b>	<b>714.286</b>	<b>-676.025</b>
88	Ciente CR	20.912,32	(655.113)	714.286	-655.113
89	Ciente CS	20.075,90	(635.037)	714.286	-635.037
90	Ciente CT	268.795,00	(366.242)	714.286	-366.242
91	Ciente CU	23.126,40	(343.115)	714.286	-343.115
92	Ciente CV	125.789,00	(217.326)	714.286	-217.326
93	Ciente CW	11.913,41	(205.413)	714.286	-205.413
<b>94</b>	<b>Ciente CX</b>	<b>268.952,00</b>	<b>63.539</b>	<b>714.286</b>	<b>-650.747</b>
95	Ciente CW	6.322,14	(644.424)	714.286	-644.424
96	Ciente CZ	235.698,00	(408.726)	714.286	-408.726
97	Ciente DA	145.783,00	(262.943)	714.286	-262.943
98	Ciente DB	150.236,00	(112.707)	714.286	-112.707
<b>99</b>	<b>Ciente DC</b>	<b>123.450,00</b>	<b>10.743</b>	<b>714.286</b>	<b>-703.543</b>
100	Ciente FE	99.809,88	(603.733)	714.286	-603.733

## Schema di sintesi



# – IL PROCESSO DI REVISIONE: I FASE

# La documentazione della revisione (ISA Italia 230, §2)



- Con la “documentazione della revisione” (o “carte di lavoro”) si intende la formalizzazione delle procedure di revisione svolte (secondo la pianificazione), dei relativi elementi probativi ottenuti e delle conclusioni raggiunte dal revisore.

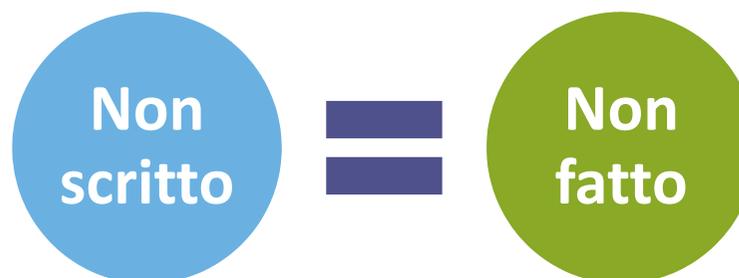
- Le carte di lavoro:

- assistono e comprovano la pianificazione e lo svolgimento del lavoro di revisione;

- assistono e comprovano il riesame del lavoro di revisione svolto;

- costituiscono gli elementi probativi risultanti da lavoro svolto a sostegno del giudizio espresso dal revisore.

International Standards  
of Auditing





# Documentazione



International Standards  
of Auditing



- **le carte di lavoro sono di proprietà del revisore**
- **le carte di lavoro devono rispondere a:**
  - **criteri di forma**
  - **criteri di archiviazione**
- **tutte le attività svolte ai fini dell'emissione del giudizio sul bilancio in conformità ai principi di revisione e al D.Lgs. n. 39/2010, devono essere sempre documentate nelle carte di lavoro**

# Documentazione



International Standards  
of Auditing



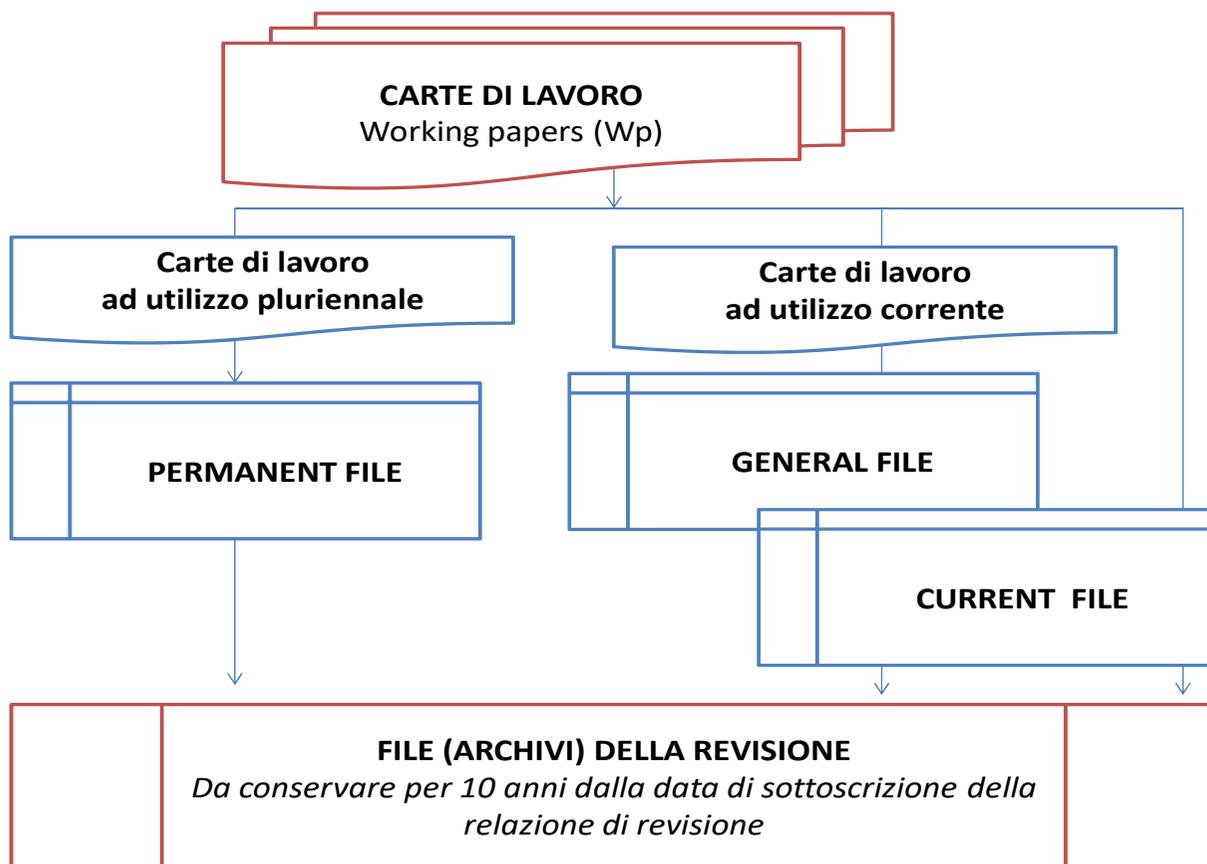
## Occorre assicurare:

- **Riservatezza**
- **Sicurezza**
- **Integrità**
- **Rintracciabilità della documentazione**

**ISQC 1 ITALIA – Linee guida ed altro materiale esplicativo § A.54**

*Le carte di lavoro vanno raccolte nella versione definitiva in un tempo solitamente non superiore a 60 gg.*

# Classificazione e archiviazione



## Classificazione e archiviazione

Archivio permanente	Archivio generale	Archivio corrente
<ul style="list-style-type: none"> <li>– atto costitutivo e statuto</li> <li>– visura camerale</li> <li>– mappa dei siti aziendali</li> <li>– elenco parti correlate</li> <li>– bilanci esercizi precedenti incarico</li> <li>– dichiarazioni dei redditi</li> <li>– CCNL</li> <li>– verifica iniziale di indipendenza</li> <li>– organigramma</li> <li>– copie libri sociali</li> <li>– contratti a effetti poliennali</li> <li>– questionario per la comprensione del sistema di controllo interno con le relative risposte</li> <li>– piano dei conti</li> <li>– manuale software contabile</li> <li>– relazione di revisione di esercizi precedenti</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– audit planning memorandum</li> <li>– programma dei lavori</li> <li>– promemoria</li> <li>– bilancio di verifica</li> <li>– bozza di bilancio di esercizio</li> <li>– stampe dei fogli di calcolo contenenti l'analisi comparativa</li> <li>– lettere inviate e risposte ricevute nei casi di richiesta di conferme esterne</li> <li>– dissenso dei sindaci in merito a singole procedure</li> <li>– riesame delle carte di lavoro predisposte da dipendenti e ausiliari</li> <li>– dissenso dei sindaci in merito alla relazione di revisione</li> <li>– dossier fiscale</li> <li>– lettere di attestazione della direzione</li> <li>– relazione di revisione</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Lead schedules</li> <li>– Sublead schedules</li> <li>– Circularizzazioni</li> <li>– Analytical review</li> <li>– Test di dettaglio sulle transazioni</li> <li>– Test di dettaglio sui saldi e sull'informativa di bilancio</li> <li>– Controlli sulla nota integrativa</li> <li>– Controlli sulla relazione sulla gestione</li> <li>– Report sugli errori e sulle frodi</li> </ul>

## La «forma» della carta di lavoro



International Standards  
of Auditing



- identificazione della società
- data del bilancio in esame
- firma del soggetto che ha svolto il lavoro e di chi lo ha riesaminato
- data in cui è stato svolto e rivisto il lavoro
- numerazione secondo un indice progressivo prestabilito



## I tickmarks da utilizzare

<b>Segno</b>	<b>Significato</b>
√	Controllato in contabilità
F	Controllato su fattura
D	Controllato su DDT
O	Controllato su ordine
C	Controllato su contratto
B	Controllato su estratto conto bancario
CDF	Controllo di concordanza DDT - fattura
C√F	Controllo di concordanza contabilità - fattura
CBF	Controllo di concordanza estratto conto - fattura
COD	Controllo di concordanza ordine - DDT
X	Controllato su bilancio dell'esercizio precedente
W	Controllato su bilancio di verifica dell'esercizio corrente
V	Controllato su bilancio dell'esercizio corrente
§	Sommato
ç	Calcolato

## LA DOCUMENTAZIONE DEL LAVORO

# I TICKMARS DA UTILIZZARE (2<sup>A</sup> TASSONOMIA)

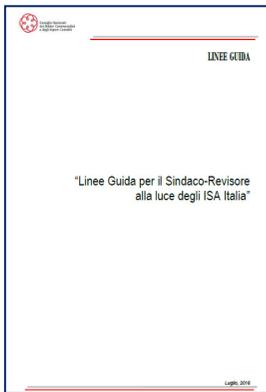
Tickmark	Text	Name	
 ✓	I	In accordo con la Fattura	...
 ✓	A	In accordo con il Conto	...
 ✓	S	In accordo con il Prospetto	...
 ✓	LS	In accordo con la Caposcheda	...
 ✓	P	In accordo con il Periodo Precedente	...
 ✓	D	In accordo con il Documento	...
 ✓	GL	In accordo con la Contabilità Generale	...
 ✓	SL	In accordo con il Partitario	...
 =	C	Calcolato	...
 ∅	NA	Non Applicabile	...
 ∅	NM	Non Significativo	...
 ✓	UE	Invia agli Errori Identificati	...



# – PRASSI DEL CNDCEC PER I COLLEGI SINDACALI



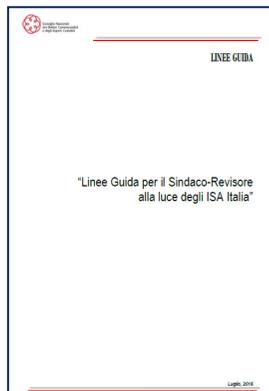
## Cosa suggerisce il CNDCEC



- **tutte le attività svolte ai fini dell'emissione del giudizio sul bilancio in conformità ai principi di revisione e al D.Lgs. n. 39/2010, devono essere sempre documentate nelle carte di lavoro**
- **non si registrano le riunioni nel libro dei verbali o in altri registri**
- **le modalità di redazione, archiviazione e custodia delle carte di lavoro sono stabilite dal collegio sindacale nell'esercizio della propria autonomia organizzativa (attenzione a duplicarle, perché uno dei tre sindaci potrebbe essere ispezionato)**



## Cosa suggerisce il CNDCEC



Con il D.Lgs. 39/2010 viene abrogato l'art. 2409-*ter* del c.c., e scompare l'obbligo di tenuta dell'“*apposito*” LIBRO DEL REVISORE: l'incaricato del controllo legale dei conti può dal 7 aprile 2010 non tenere più il detto libro ma “limitarsi” a conservare le carte di lavoro e i dossier.

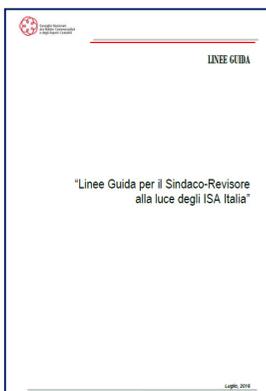
Il libro della revisione era di proprietà della società revisionata mentre le carte di lavoro sono di proprietà del revisore e questo comporta una *inaccessibilità di soci, amministratori e terzi*. L'inaccessibilità riguarderebbe anche i sindaci nei confronti dei quali esiste però l'obbligo di informativa ex art. 2409-bis c.c.

## Cosa suggerisce il CNDCEC

Per il **collegio sindacale** incaricato della revisione legale rimane, ovviamente, il libro del collegio sindacale.

*Problema operativo:*

*Chi dei sindaci è proprietario e deve conservare le carte di lavoro per 10 anni?*

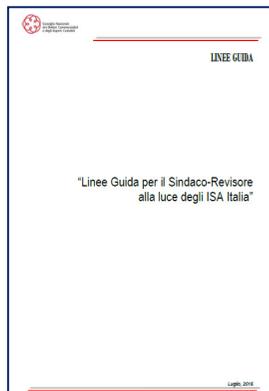


Il D.Lgs. 39/2010, nel disciplinare la materia, si è rifatto al modello anglosassone delle società di revisione dove è pacifico che la proprietà e la custodia delle WP è della società di revisione.

Nel modello tipicamente italiano del collegio sindacale il problema si pone in modo evidente (*la questione non è irrilevante sia ai fini del controllo di qualità sia ai fini di eventuali controlli dell'operato da parte della magistratura in ipotesi ad es. di procedure concorsuali*).



## Cosa suggerisce il CNDCEC

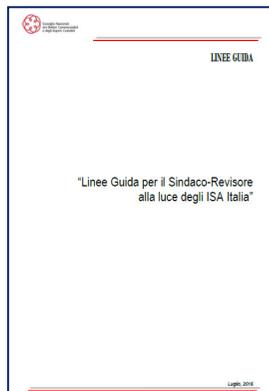


✓ i documenti e le carte di lavoro *devono essere accessibili ai componenti del collegio sindacale per l'intero periodo dell'incarico nonché per il successivo periodo di conservazione. Gli stessi documenti non devono essere accessibili a persone non autorizzate;*

✓ nell'esercizio della propria autonomia organizzativa, *il collegio sindacale disciplina le modalità di fruibilità e conservazione della documentazione sia nel corso dell'espletamento dell'incarico, sia dopo la cessazione dell'incarico.*



## Cosa suggerisce il CNDCEC

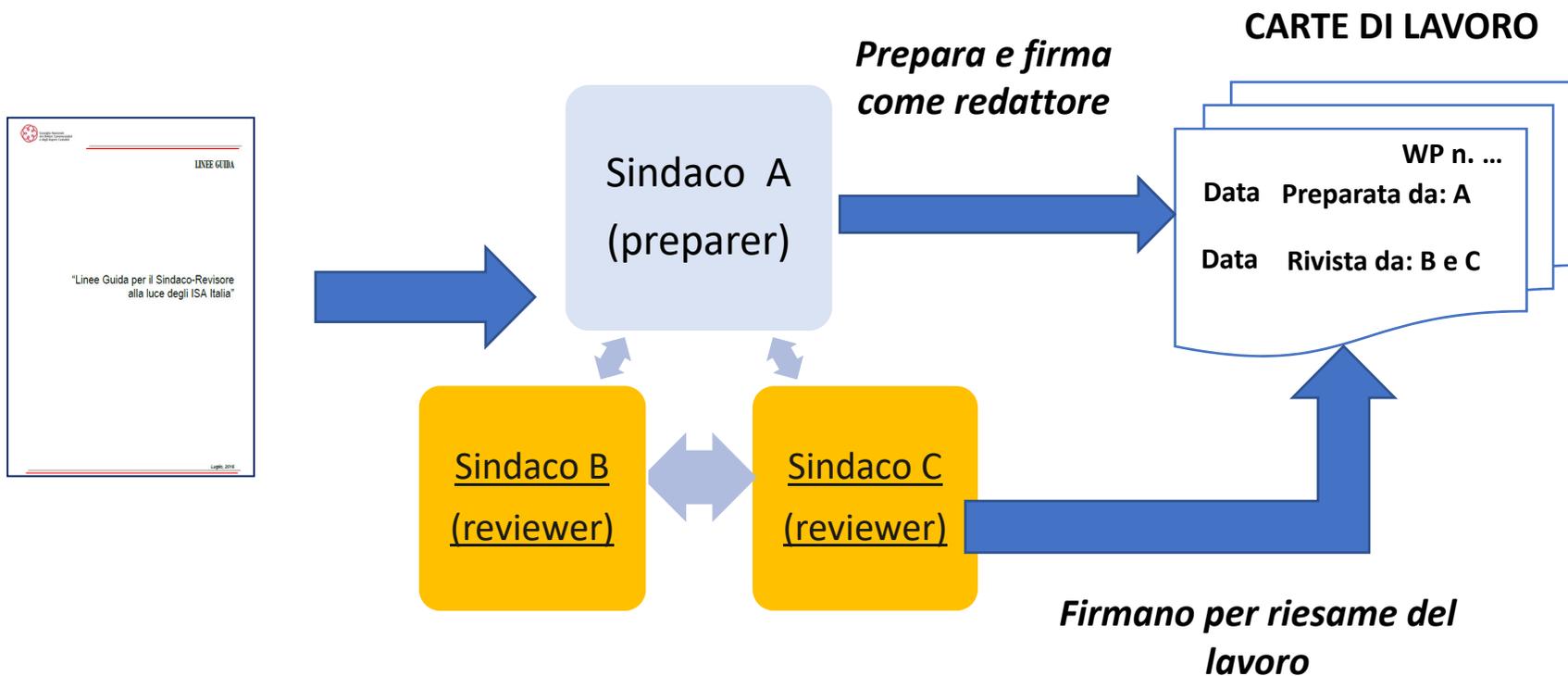


**Le linee guida suggeriscono di individuare nel presidente o in un altro componente il responsabile della conservazione degli atti e dei documenti nel corso del mandato e ritiene possibile affidare anche ad un soggetto esterno i dossier della revisione al termine dell'incarico.**

**Nel caso di dubbia disponibilità o di dubbi sulla corretta conservazione, il suggerimento fornito dalle linee guida è che *ciascun sindaco possa conservare copia dei documenti di supporto e dei verbali trascritti, nonché delle carte di lavoro.***

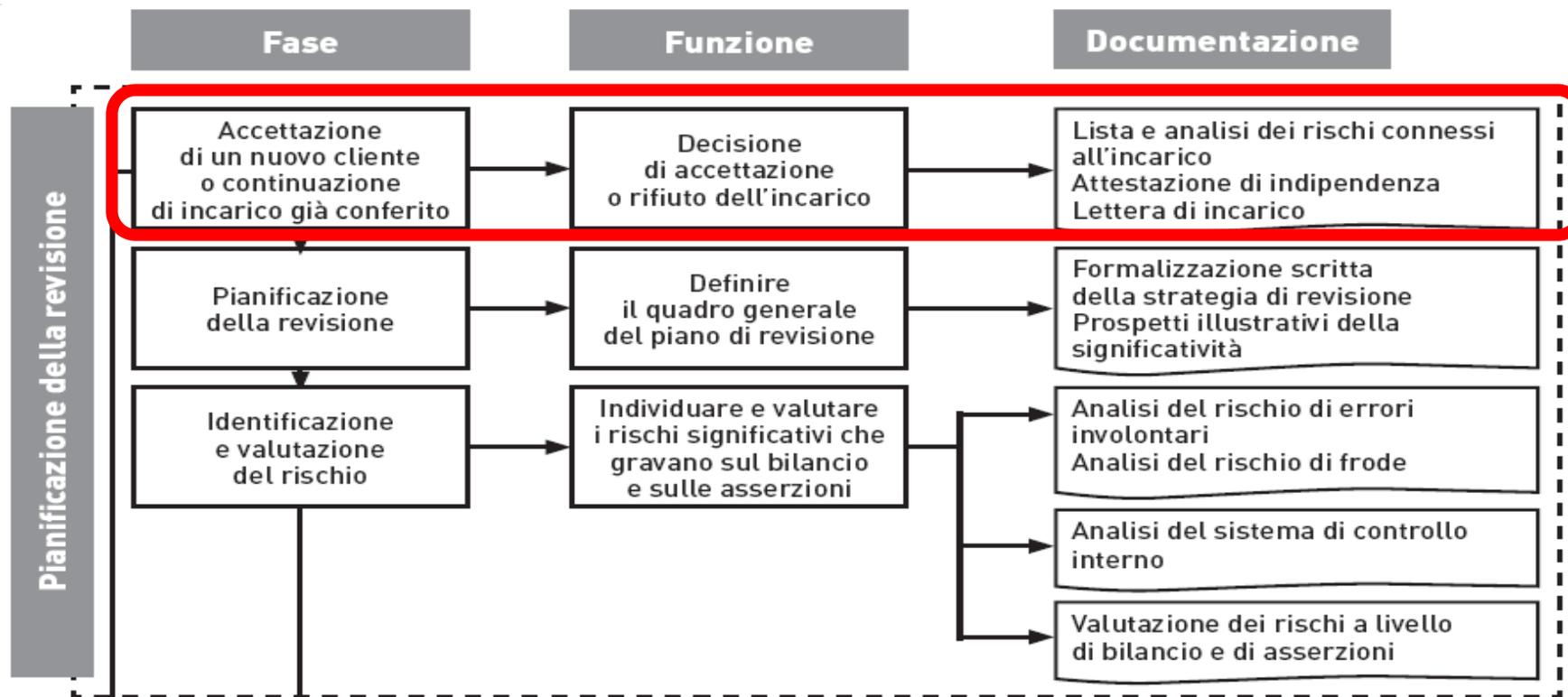


# Riesame delle carte di lavoro



# – ATTIVITA' PRELIMINARI

# Dove siamo?



## Analisi preliminare dei bilanci

- Si riferisce agli ultimi due o tre bilanci, compreso quello in approvazione
- Esempio: se l'incarico è conferito ad aprile 2017, si analizzano i bilanci 2013, 2014, 2015
- Si svolge secondo gli schemi consueti
- Si cercano anomalie, criticità, fattori di debolezza

## Analisi degli esiti di precedenti revisioni

- Si analizzano le relazioni di revisione dei tre precedenti bilanci
- Si osserva se si danno giudizi con modifica, giudizi negativi o dichiarazioni di impossibilità di formulare il giudizio
- Si fanno inferenze se le situazioni «critiche» permangono

## Analisi preliminare del rischio

- Si fonda sulle principali informazioni raccolte dai sindaci
- Valuta l'accettabilità del cliente
- Parametra orientativamente il lavoro
- È una fase obbligatoria
- Deve precedere l'accettazione dell'incarico



## Analisi preliminare del rischio

- Contatto con l'azienda
- Incontro con il management
- Informazioni su organi sociali
- Contatto con precedente revisore
- Informazioni stampa ('googlare' il cliente)
- Valutazione sintetica rischio incarico
- Aree rischiose
- Verifica della comprensione dei termini dell'accordo
- Conclusioni sull'accettabilità dell'incarico



# Analisi preliminare del rischio

XXX S.p.A.  
31/12/2017

**A-1**

Preparata  
da: P gg/mm/aa  
Preparata  
da: S1 gg/mm/aa  
Preparata  
da: S2 gg/mm/aa

## Determinazione rischio di incarico

### FATTORE DI RISCHIO

#### A Disponibilità delle competenze, delle capacità e delle risorse del revisore

- A.1 Conoscenza, da parte del personale del soggetto abilitato, dei settori o delle tematiche pertinenti
- A.2 Esperienza del personale del soggetto abilitato relativamente alle disposizioni regolamentari o all'emissione della relazione applicabili, o capacità di acquisire in modo efficace le capacità e le conoscenze necessarie
- A.3 Sufficienza del personale del soggetto abilitato in possesso delle competenze e delle capacità necessarie
- A.4 Disponibilità degli esperti, se necessario
- A.5 Disponibilità di soggetti che soddisfano i criteri ed i requisiti di idoneità per svolgere il riesame della qualità dell'incarico, ove applicabile
- A.6 Capacità del soggetto abilitato di completare l'incarico entro il termine indicato per l'emissione della relazione

**ALTO    MEDIO    BASSO    NOTE**

	ALTO	MEDIO	BASSO	NOTE
A.1			X	
A.2			X	
A.3			X	
A.4			X	
A.5			X	
A.6			X	

#### B Integrità della società da revisionare

- B.1 Identità e reputazione commerciale dei principali soci della società (considerando: condanne e sanzioni per violazioni di norme e regolamenti, sospetti casi di atti illeciti o frodi, indagini giudiziarie in corso, pubblicità negativa sui mass media, rapporti stretti con persone o enti di dubbia reputazione, o la presenza di soci quali fondi di investimento)
- B.2 Identità e reputazione commerciale dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance della società (considerando: condanne e sanzioni per violazioni di norme e regolamenti, sospetti casi di atti illeciti o frodi, indagini giudiziarie in corso, pubblicità negativa sui mass media, rapporti stretti con persone o enti di dubbia reputazione)
- B.3 Natura delle attività della società
- B.4 Prassi della società
- B.5 Atteggiamento dei principali proprietari del cliente in relazione all'interpretazione aggressiva dei principi contabili
- B.6 Atteggiamento dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance in relazione all'interpretazione aggressiva dei principi contabili
- B.7 Atteggiamento dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance in relazione all'ambiente di controllo interno
- B.8 Possibile coinvolgimento del cliente nel riciclaggio di denaro o in altre attività illecite
- B.9 Identità e reputazione commerciale delle parti correlate

B.1			X	
B.2			X	
B.3		X		
B.4		X		
B.5			X	
B.6			X	
B.7			X	
B.8			X	
B.9			X	



# Analisi preliminare del rischio

## C Profili dell'impresa da revisionare

- C.1 Competenza del personale professionale e della dirigenza della società
- C.2 Valori e traguardi futuri della società
- C.3 Problematiche complesse per approfondimenti richiesti e tempo da dedicare (principi contabili, stime, compliance)
- C.4 Cambiamenti nell'esercizio con effetti sull'incarico
- C.5 Solidità finanziaria dell'impresa

	X		
		X	
		X	
	X		
		X	

## D Continuità aziendale (sopravvivenza dell'azienda pari ad almeno 12 mesi)

		X	
--	--	---	--

## E Profili di rischio legati all'ambiente e al mercato

	X		
--	---	--	--

## F Profili di rischio emergenti dalle relazioni di revisione sui bilanci precedenti e/o dal contatto con il precedente revisore (e diversi dai precedenti)

		X	
--	--	---	--

## G Rischi connessi all'indipendenza e alla minaccia ai principi etici del soggetto abilitato

		X	
--	--	---	--

## H Condizioni di conferimento dell'incarico

- H.1 Motivazioni per la proposta di nomina del soggetto abilitato e per la mancata conferma del precedente revisore
- H.2 Rifiuto, da parte di altri soggetti abilitati, del medesimo incarico di revisione (motivazione rilevante per la rischiosità dell'incarico stesso)
- H.3 Eventuale eccessivo interesse della società a mantenere i corrispettivi del soggetto incaricato della revisione al livello più basso possibile
- H.4 Capacità della società di pagare gli onorari del soggetto incaricato della revisione (anche considerando la puntualità e la completezza dei pagamenti degli onorari al precedente revisore)
- H.5 Inappropriata limitazione alla portata del lavoro

		X	
		X	
		X	
		X	
		X	

Valutazione provvisoria del rischio di incarico

Basso

Rischio, o maggior rischio, connesso al primo anno di incarico

Medio

### CONCLUSIONI

Come sopra evidenziato, il rischio generale connesso all'incarico si qualifica come **Medio**

## Condizioni dell'incarico

- L'ISA Italia 210, §6, prevede che il revisore nello stabilire se siano presenti le condizioni indispensabili per una revisione contabile deve valutare e il quadro normativo sull'informazione finanziaria (codice civile e OIC; IAS/IFRS, ecc.) sia accettabile.
- A tal riguardo il revisore analizzerà una serie di fattori quali:
  - la natura dell'impresa (produttiva; commerciale; di servizi, ecc.);
  - gli stakeholders di riferimento;
  - la struttura del bilancio;
  - il quadro normativo e regolamentare dell'informazione finanziaria.

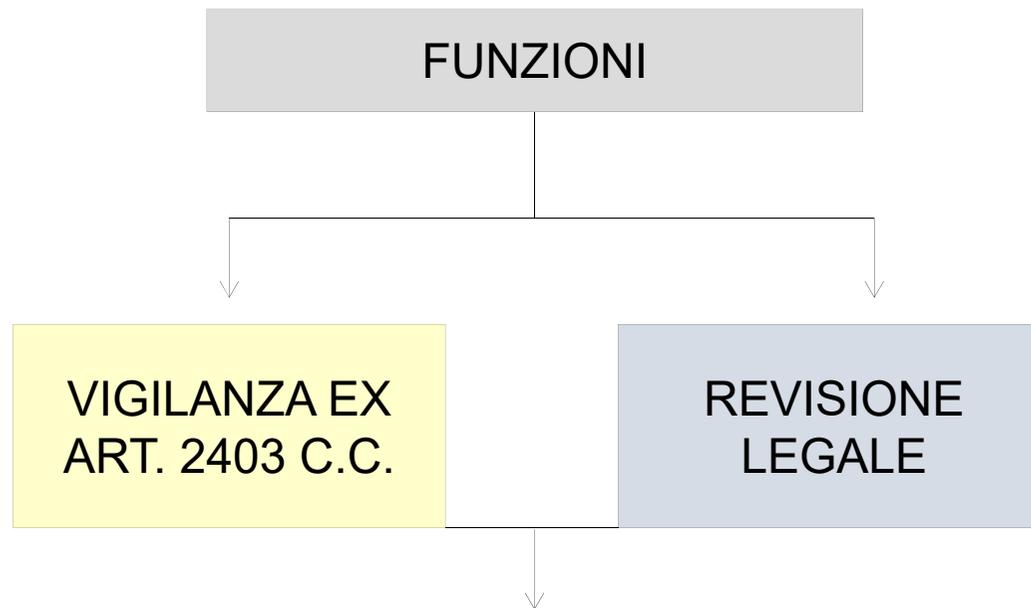
## Condizioni dell'incarico

- Il revisore deve valutare se la direzione aziendale riconosca e comprenda le proprie responsabilità per:
  - la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo applicabile;
  - il mantenimento della parte del sistema di controllo interno ritenuta necessaria per evitare errori significativi in bilancio dovuti a frodi o errori;
  - fornire al revisore tutti gli strumenti e le facilitazioni tese ad effettuare i controlli di sua pertinenza (accesso a documenti, libri, registri, beni, colloqui, ecc.).



# – COLLEGIO SINDACALE INCARICATO DELLA REVISIONE LEGALE

# Il collegio sindacale incaricato della revisione legale



**Norme di comportamento  
3.1 – 3.8**



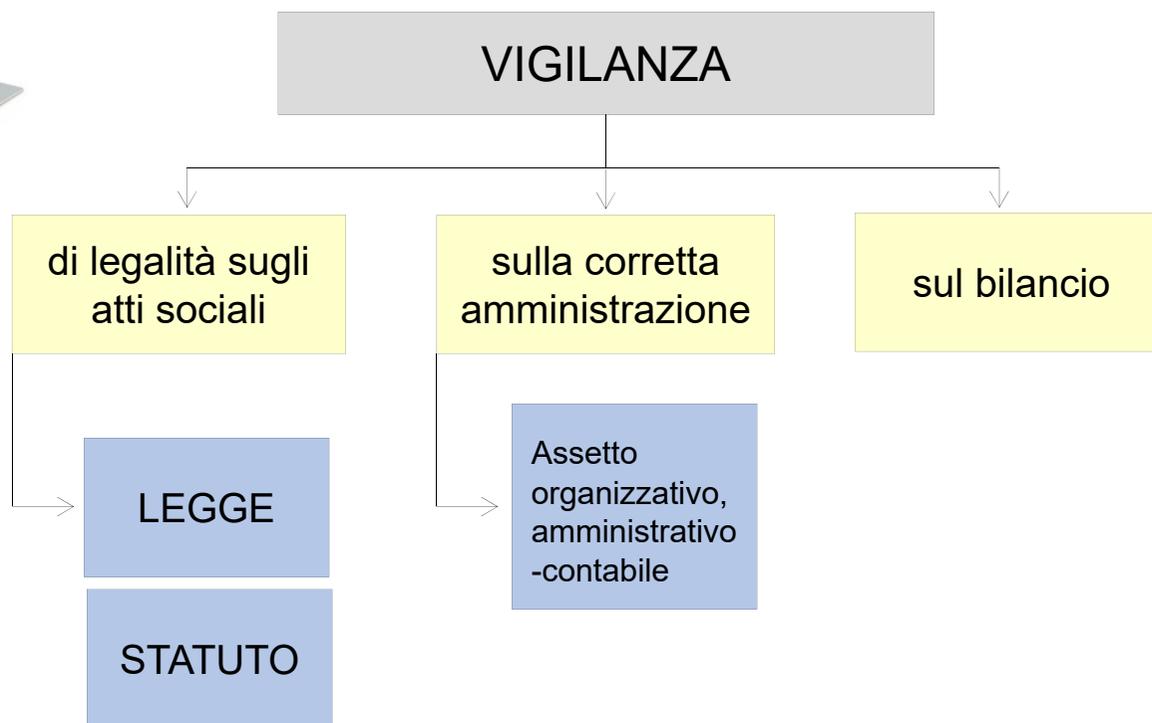
*come uso il libro del collegio sindacale e le carte di lavoro?*

# Il collegio sindacale incaricato della revisione legale

Norme 3.1 – 3.8



Sinergie con SA 250b



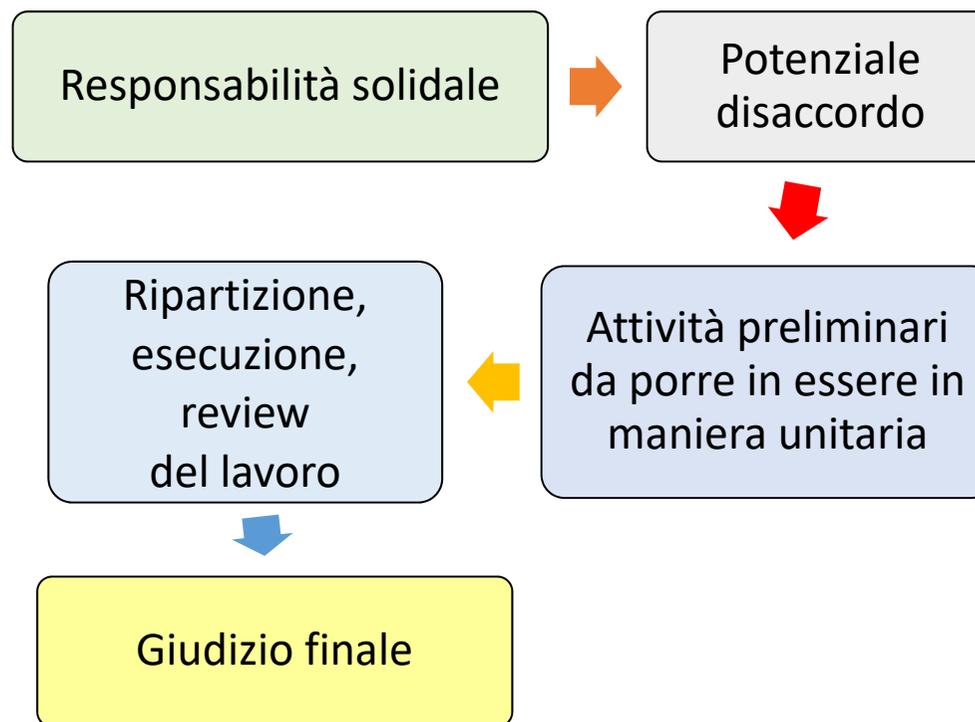
## Il collegio sindacale incaricato della revisione legale

### CHI E' IL RESPONSABILE DELLA REVISIONE?

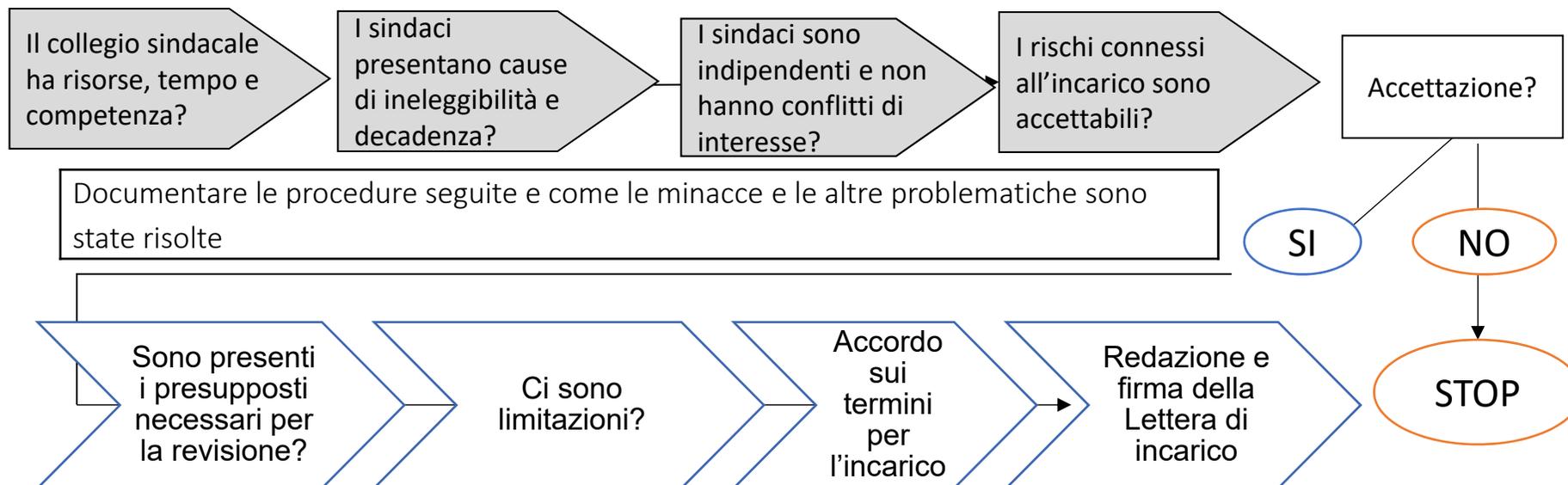
Revisore unico	<ul style="list-style-type: none"><li>• No problem</li></ul>
Società di revisione	<ul style="list-style-type: none"><li>• Rapporti gerarchici</li><li>• Soggetto giuridico: la società</li></ul>
Collegio sindacale	<ul style="list-style-type: none"><li>• Organo collegiale</li><li>• <i>Caratteristica che influenza l'intero iter della revisione</i></li></ul>

## Il collegio sindacale incaricato della revisione legale

### LE PECULIARITÀ DEL COLLEGIO SINDACALE



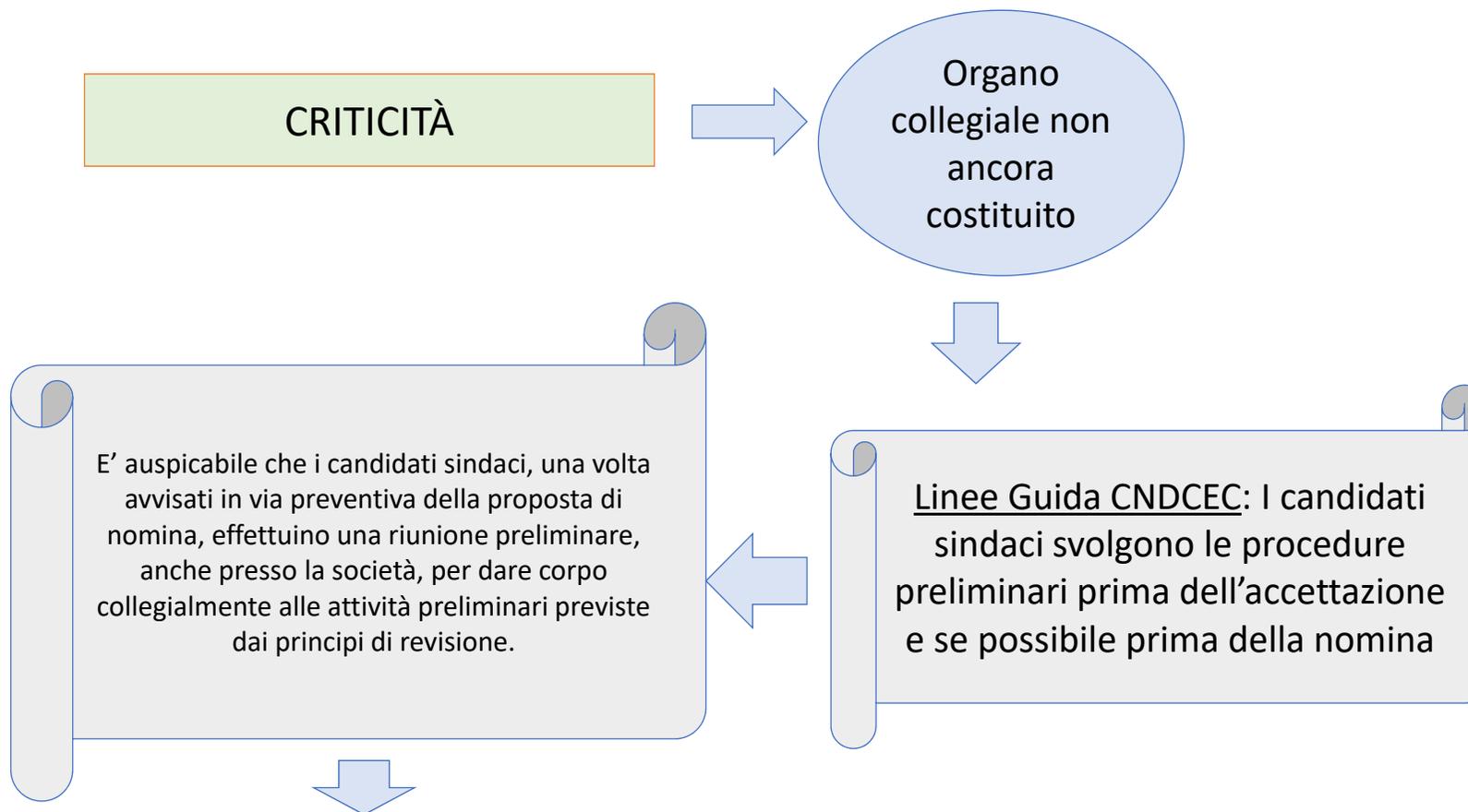
## Il collegio sindacale incaricato della revisione legale





# Il collegio sindacale incaricato della revisione legale

COME FANNO I SINDACI A PORRE IN ESSERE LE ATTIVITÀ PRELIMINARI?





## Il collegio sindacale incaricato della revisione legale

### ATTIVITÀ PRELIMINARI

Sindaco informato della nomina in momento successivo all'assemblea dei soci o, per qualsiasi motivo, impossibilitato a effettuare l'attività di valutazione prima dell'accettazione.



Pone in essere le attività preliminari successivamente purché tempestivamente



Qualora dovesse giungere alla conclusione che ci sono elementi ostativi significativi non accetterà l'incarico o vi rinuncerà

• Tempo/lavoro non fatturabile
• Carico di lavoro eccessivo
• Perdita di reputazione
• Rischi penali e patrimoniali



# – LETTERA D'INCARICO E COMPENSI

# Lettera di incarico



I principi di revisione impongono che il revisore predisponga una lettera di incarico che **identifichi con chiarezza** :

- le **responsabilità** di competenza di chi gestisce la società e quelle del revisore;
- l'**oggetto** e i **termini** dell'incarico;
- il **quadro normativo** applicabile;
- la **durata** e il **corrispettivo** basato sulla stima dei tempi.



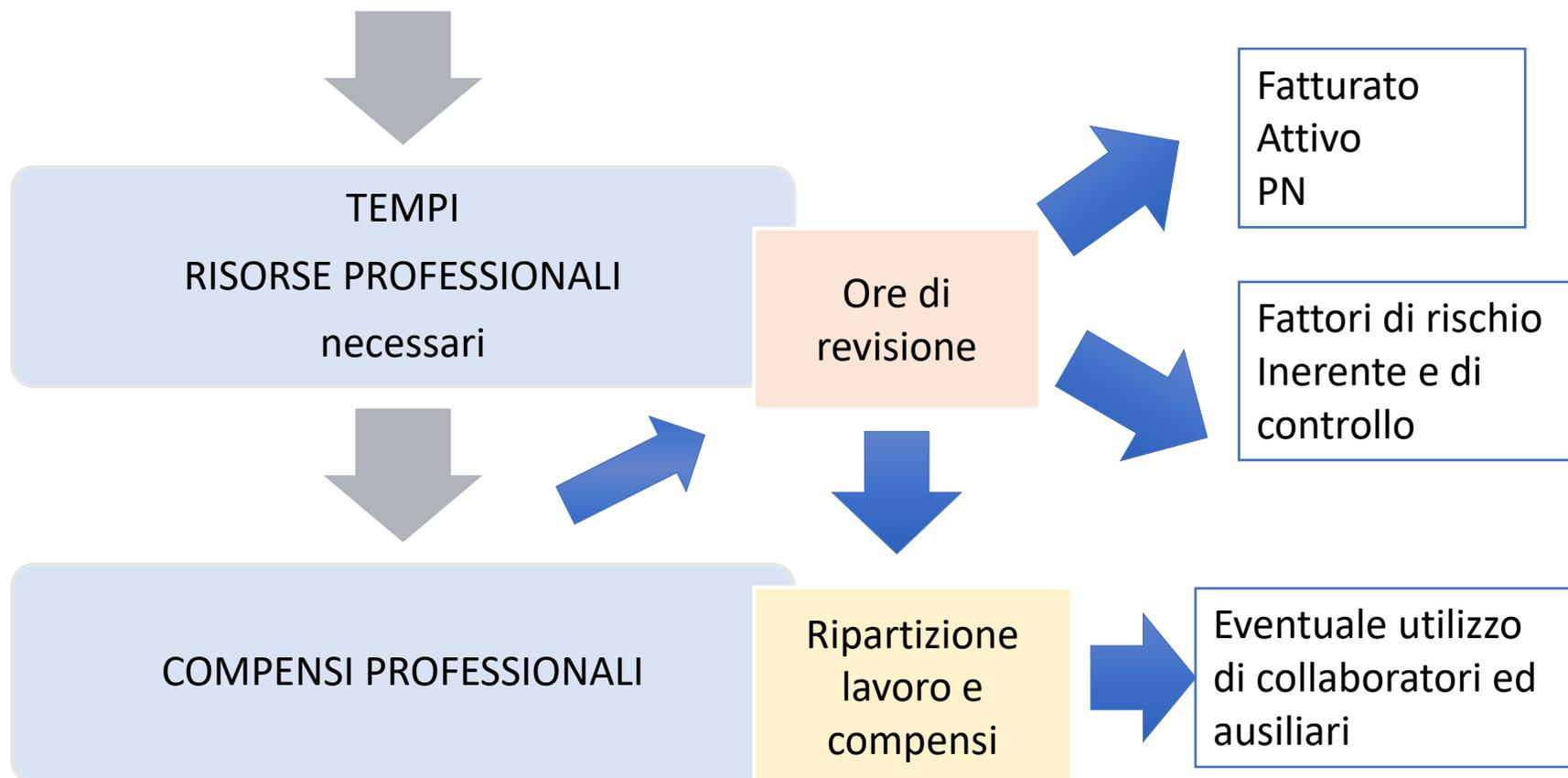
Nel corso della riunione preliminare i candidati sindaci-revisori devono definire i termini dell'incarico ed elaborare, di comune accordo, i contenuti della lettera d'incarico provvedendo a sottoscriverla e inoltrarla alla società prima dell'assemblea dei soci avente ad oggetto la nomina del C.S.

Insieme alla lettera di incarico i candidati potranno trasmettere anche la dichiarazione di trasparenza ex art. 2400, c. 4, c.c.

# Compensi e ripartizione del lavoro

Artt. 10 e 20 DLgs. 39/2010

I sindaci prima dell'accettazione devono valutare di comune accordo:





## Compensi e ripartizione del lavoro

Fatturato /Attivo (€/mil.)	N. ORE
Fino a 2	145
5	185
7	210
10	245
15	295
20	340
30	420
40	490
50	550

Sinergia su valutazione sistema di controllo interno e compliance normativa

- Si fa la media tra fatturato e totale attivo.
- Per società commerciali le ore si riducono del 15%.
- Per le immobiliari la riduzione è del 50%.
- In caso di partecipazioni in società controllate e collegate si applica una maggiorazione sulla base del fatturato della partecipata (dal 20% al 50% per controllate; 15% per collegate).
- I fattori di rischio incrementano le ore tabellari del 10%-15%.



# Compensi e ripartizione del lavoro

## Estremi della carta di lavoro

Data	02/05/2013
Società	Maglificio S.p.A.
Data di riferimento del bilancio	31/12/2013
Fase	Stima tempi e compensi

## Dati societari

Numero dipendenti	55
Fatturato annuo (in milioni di euro)	19
Società controllate (1 = sì; 0 = no)	0
Società collegate (1 = sì; 0 = no)	1
Settore (1 = industriale; 2 = su commessa; 3) commerciale; 4) immobiliare)	
Precedenti giudizi con rilievi (1 = sì; 0 = no)	0
Rischi di continuità aziendale (1 = sì; 0 = no)	0

## Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci	180,00
Compenso orario ausiliari	140,00
Compenso orario collaboratori	130,00
% ore totali ai sindaci	50%
% ore totali agli ausiliari	30%
% ore totali ai collaboratori	20%

# Compensi e ripartizione del lavoro

## Stima compensi e preventivo finale

<b>Soggetti</b>	<b>%</b>	<b>Ore</b>	<b>Compenso orario</b>	<b>Compenso totale</b>
Ore sindaci	50%	195,50	€ 80	€ 15.640
Ore ausiliari	30%	117,30	€ 40	€ 4.692
Ore collaboratori	20%	78,20	€ 30	€ 2.346
Totale compensi				€ 22.678
(Sconto)				10%
Spese stimate				€ 1.000
Totale				€ 21.410

## Compensi e ripartizione del lavoro

### Piano delle ore di lavoro per l'incarico di revisione

Fase	Dettaglio	Presidente	Sindaco A	Sindaco B	Ausiliari	Collaboratori	
Accettazione/mantenimento incarico		2	2	2	1	1	
Caricamento dati cliente					4	5	
Pianificazione		30	30	30	10	10	
	<i>Parziale</i>	32	32	32	15	16	
Verifiche di fase final							
	Ciclo attivo	2	4	3	6	5	
	Ciclo passivo	2	4	3	6	5	
	Ciclo magazzino	2	4	3	32	16	
	Ciclo lavori in corso su ordinazione						
	Ciclo immobilizzazioni materiali	2	3	4	10	4	
	Ciclo immobilizzazioni immateriali	2	3	4	8	5	
	Ciclo lavoro	2	3	4	8	5	
	Ciclo incassi-pagamenti	2	3	3	6	5	
	Ciclo imposte	2	4	3	6	6	
	Altre aree del bilancio	2	3	3	8	2	
	<i>Parziale</i>	18	31	30	90	53	
Conclusione dei lavori		6	4	4	10	4	
Relazione di revisione		2	2	2	2	5	
	<i>Parziale</i>	8	6	6	12	9	
Totale		<b>58</b>	<b>69</b>	<b>68</b>	<b>117</b>	<b>78</b>	
Ore preventivate				<b>196</b>	<b>117</b>	<b>78</b>	
Quadratura				<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	