



Che cos'è la revisione contabile e a cosa serve

Si definisce revisione contabile il complesso di attività e procedure che portano un soggetto, il revisore contabile, a formarsi un'opinione su un bilancio di esercizio o consolidato, e ad esporre tale opinione in un documento che chiameremo **Giudizio**, o Relazione di revisione.



Il Revisore

- Il revisore contabile è il soggetto che, a qualunque titolo, effettua una revisione
- Più nello specifico, il revisore legale è il revisore iscritto al Registro dei revisori legali tenuto, oggi, dal MEF. Tale registro è previsto in origine dal D.Lgs 88, e oggi, col nome di Registro dei revisori legali, dal Dlgs 39/2010



Revisione legale e revisione volontaria

- Revisione volontaria:
per conoscere lo stato dei propri conti
perché si desidera ricevere un contributo dallo Stato
per una “due diligence”
- Revisione legale
perché prevista dalla legge, come obbligatoria.



Le norme che disciplinano la revisione

- Legge 1936 del 1939
- D.P.R. 136/75, articolo 1
- D.Lgs 58 del 1998 (T.U.F.)
- Art. 2409 bis e 2409 ter (ora abrogato)
- D.lgs 39 del 2010



- In particolare, l'art. 11 del D.lgs 39/2010, recita, al comma 1:
- 1. La revisione legale è svolta in conformità ai principi di revisione adottati dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 26, paragrafi 1 e 2, della direttiva 2006/43/CE.
- Nel dicembre 2014 sono stati adottati i principi di revisione ISA



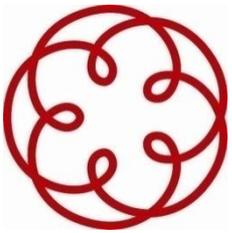
Chi è obbligato?

- I soggetti obbligati alla revisione legale sono le società di capitali, quotate e, con alcune esenzioni, non quotate.



Società per azioni

- **Art. 2409-bis.**
Revisione legale dei conti
- La revisione legale dei conti sulla società è esercitata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro.
- Lo statuto delle società che non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato può prevedere che la revisione legale dei conti sia esercitata dal collegio sindacale. In tal caso il collegio sindacale è costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro.



Società a responsabilità limitata

- **Art. 2477**
Sindaco e revisione legale dei conti.
- 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.
- 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 due dei limiti indicati dal primo comma dell'articolo 2435-bis



- **Art. 2435-bis.**
Bilancio in forma abbreviata.
- Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:
 - 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro;
 - 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;
 - 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.



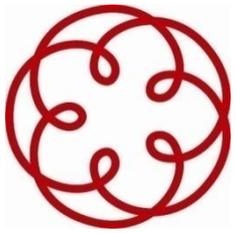
D.Lgs 39 del 2010

- **Articolo 14**
- Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:
 - a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto;
 - b) verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili. (principio SA 250B)
- 2. La relazione, redatta in conformità ai principi di cui all'articolo 11, comprende:
 - a) un paragrafo introduttivo che identifica i conti annuali o consolidati sottoposti a revisione legale ed il quadro delle regole di redazione applicate dalla società;
 - b) una descrizione della portata della revisione legale svolta con l'indicazione dei principi di revisione osservati;
 - c) un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo è conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio;
 - d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;
 - e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio.



Cosa dicono i principi di revisione

- Richiamati dall'art. 11 del D.lgs 39/2010
- Disciplinano lo svolgimento dell'attività di revisione, ripercorrendo sostanzialmente la prassi formatasi nel corso degli anni.



- Oltre ai principi internazionali in Italia abbiamo:
- SA 250B, sulle verifiche periodiche (art. 14)
- SA 720B, responsabilità relative al giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione
- Inoltre esiste il principio ISCQ1, controllo della qualità della revisione



Come si fa la revisione

- Conoscenza dell'azienda
- Pianificazione della revisione
- Esecuzione della revisione
- Giudizio finale



Conoscenza dell'azienda - 1

- Cosa fa
- Quali sono le procedure
- Quali sono i rischi cui è sottoposta
 - Rischio intrinseco o inherent risk (IR)
 - Rischio di controllo o control risk (CR)



Conoscenza dell'azienda -2

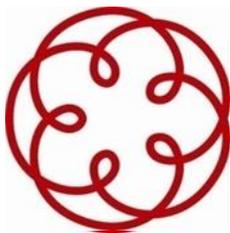
- Cosa fa:
- In che contesto opera,



ASPETTI DA CONSIDERARE OVE PERTINENTI	COMMENTI E IDENTIFICAZIONE DEI RISCHI	VOCI DI BILANCIO E ASERZIONI COINVOLTE
Informazioni sulla società <ul style="list-style-type: none">• Ragione Sociale• Indirizzo• P. IVA• Gruppo di appartenenza• Imprese controllate o collegate• Settore di appartenenza		
Settore di attività <ul style="list-style-type: none">• Mercato di riferimento, concorrenza, capacità produttiva, prezzi• Operatività in aree economicamente instabili (es. svalutazioni monetarie, alta inflazione, ecc.)• Operatività in mercati volatili• Attività ciclica o stagionale• Contenuto tecnologico dei prodotti dell'impresa• Approvvigionamento energetico e costi• Cambiamenti nel settore di attività in cui opera l'impresa• Sviluppo o offerta di nuovi prodotti o servizi, o ingresso in nuove linee di attività• Eventuale espansione in nuove località• Altre condizioni od eventi legati al business della società che possono indicare la presenza di errori significativi		



<p>Regolamentazione e altri fattori esterni</p> <ul style="list-style-type: none"> • Elevato grado di complessità del quadro regolamentare • Quadro normativo e regolamentare di riferimento (comprese leggi e regolamenti che influenzano in modo significativo le attività operative, incluse le attività di vigilanza) • Imposte (dirette e indirette) • Politiche governative (tariffe, incentivi, etc.) • Norme ambientali • Situazione economica generale, eventuali problemi di continuità aziendale • Tassi di interesse • Inflazione 		
<p>Attività operativa</p> <ul style="list-style-type: none"> • Natura delle fonti di ricavo, prodotti o servizi, mercati di sbocco (incluso l'utilizzo di e-commerce) • Gestione delle attività operative (per esempio: fasi e metodi di produzione o attività esposte a rischi ambientali) • Alleanze, joint venture e attività in outsourcing • Dispersione geografica e segmentazione settoriale • Clienti chiave, eventuale perdita di clienti significativi • Fornitori chiave, eventuali cambiamenti • Gestione delle Risorse Umane • Ricerca e Sviluppo 		
<p>Partecipazioni e investimenti</p> <ul style="list-style-type: none"> • Acquisizioni o disinvestimenti recenti o pianificati • Investimenti e smobilizzo di titoli e finanziamenti • Investimenti di capitali 		
<p>Finanziamenti e attività finanziarie</p> <ul style="list-style-type: none"> • Struttura del debito, inclusi debiti fuori bilancio, leasing • Limitazioni alla disponibilità di capitale e di credito • Operazioni significative con parti correlate • Utilizzo di strumenti finanziari derivati 		



<p>Informativa finanziaria</p> <ul style="list-style-type: none"> • Principi contabili e specifiche prassi di settore, eventuale applicazione di nuovi principi • Modalità di rilevazione dei ricavi • Attività, passività e operazioni in valuta estera • Operazioni inusuali o complesse, con particolare riferimento a operazioni con parti correlate e a operazioni di importo significativo che comportano la registrazione di ricavi a fine esercizio • Eventi o operazioni che comportano una significativa incertezza di misurazione, incluse le stime contabili • Controversie in corso e passività potenziali significative e/o inusuali 	<p>Esempio di rischio: cambio</p>	
<p>Obiettivi, strategie e relativi rischi connessi all'attività</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cambiamenti nell'impresa quali operazioni di finanza straordinaria, ristrutturazioni o altri eventi inusuali • Nuovi obblighi in materia contabile • Disposizioni regolamentari • Requisiti per accedere ai finanziamenti (presenti e futuri) • Utilizzo dell'Information Technology, eventuali cambiamenti dell'ambiente IT • Installazione di nuovi significativi sistemi IT rilevanti per l'informativa finanziaria • Effetti derivanti dall'adozione di una strategia specifica 	<p>Esempio di rischio: sostenibilità Esempio di rischio: corretta valutazione della domanda</p> <p>Esempio di rischio: esposizione a rischi legali Esempio di rischio: perdere finanziamenti per mancanza di requisiti</p>	<p>Fondi rischi</p>
<p>Misurazione ed esame della performance economica e finanziaria</p> <ul style="list-style-type: none"> • Indicatori chiave di performance • Indici, tendenze e statistiche operative • Analisi della performance da un periodo all'altro • Budget, previsioni, analisi delle variazioni, informazioni settoriali • Analisi delle performance dei dipendenti, politiche retributive e di incentivazione • Raffronti tra le performance dell'impresa e quelle dei concorrenti 		



- **Conclusioni**

- In conclusione l'analisi svolta ha evidenziato i seguenti rischi di errori:

-

- Preparato da: _____

Data: _____

-

- Rivisto da: _____

Data: _____



Quali sono le procedure?

- L'analisi delle procedure serve a comprendere la natura dei controlli posti in essere a fronte di rischi di errore o frode.
- In una precedente slide avevamo parlato di rischio inerente e rischio di controllo



I rischi - 1

- Entrambi questi rischi non sono controllabili dal revisore, esistono indipendentemente dalle procedure che egli può porre in essere, che si limiteranno, come vedremo, ad una azione di «contrasto»



I rischi - 2

- Il rischio inerente è quello generale, dovuto a fattori di mercato, organizzativi, politici, congiunturali, ecc.
- Attraverso il questionario per la conoscenza il revisore se ne forma un'opinione, e può qualificarlo, nella prassi, come basso, medio o alto



I rischi - 3

- ISA 315 e 330
- Il rischio di controllo è il rischio che le procedure poste in essere dall'azienda non riescano in maniera efficace a prevedere e contenere i rischi di errore o frode, ma anche, ad un livello meno «automatico», i rischi derivanti, ad esempio, dal mercato



- Il revisore si forma un opinione professionale sul rischio di controllo:
- A) esaminando, ove esistano, le procedure, descrivendole e valutandone punti di forza e debolezza
- B) Testandone l'effettivo funzionamento (potrebbero infatti esistere solo «sulla carta»)



- Vedremo successivamente con che metodologia questo controllo può essere effettuato.
- Diciamo che l'analisi del rischio inerente e del rischio di controllo serve al revisore per «calibrare» un terzo tipo di rischio



Audit Risk

- O «Rischio di revisione»
- Il rischio di revisione è il rischio di rilasciare un giudizio positivo su un bilancio affetto da errori significativi (o, corrispondentemente, di non rilasciare un giudizio positivo su un bilancio NON affetto da errori significativi)



- Nessuna revisione garantisce un bilancio completamente privo di errori, sia perché condotta «a campione», sia perché spesso il risultato delle asserzioni di bilancio dipende da valutazioni più o meno precise e soggettive



- Sul concetto di significatività parleremo dopo. Qui diciamo che la revisione è obbligazione di mezzi e non di risultato. Le procedure disegnate dai principi di revisione sono gli strumenti che, se utilizzati in maniera appropriata, garantiscono un risultato più preciso.



- Tornando ai rischi, l'audit risk è la risultante di tre tipi di errori
- Inherent risk
- Control risk
- Detection risk



Detection risk

- E' il rischio che un errore sfugga alle verifiche del revisore. Tale rischio può essere ridotto ampliando le procedure di revisione, in maniera da scongiurare il pericolo che errori o frodi, non contrastate dal sistema di controllo interno, siano comunque individuati dalle procedure di revisione. E' l'unico rischio controllabile, e determina la controllabilità dell'Audit Risk complessivo



Matrice del rischio di revisione (AR)

		Rischio di controllo (CR)		
		Alto	Medio	Basso
Rischio intrinseco (IR)	Alto	molto basso	basso	medio
	Medio	basso	medio	alto
	Basso	medio	alto	molto alto

rischio di individuazione (DR) accettabile



- I singoli rischi vanno declinati sia a livello di bilancio nel complesso, che a livello di voce contabile e di singola asserzione



Esempio di riepilogo del rischio intrinseco, o inherent risk, declinato a livello di voci di bilancio

voce di bilancio/asserzione	Rischio intrinseco		Rischi identificati nella comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera	Rischio di frode	Altri rischi (derivanti dalla conoscenza del cliente - INFO da precedente revisore)	Rischio intrinseco della voce asserzione
	Significatività della voce o asserzione	Complessità intrinseca della voce				

1) verso clienti:						
- completezza	B	B	NO	-	NO	B
- esistenza	B	B	NO	NO	NO	B
- accuratezza e competenza	B	B	NO	NO	NO	B
- valutazione	A	A	NO	NO	SI	A



Esempio di determinazione di rischio di controllo (CR)

Allegato 11 - Determinazione del rischio residuo di errore significativo a livello di bilancio e di singola asserzione -						
RISCHIO DI ERRORI SIGNIFICATIVI A LIVELLO DI BILANCIO E DI SINGOLA ASERZIONE	RISCHIO INTRINSECO	RISCHIO DI CONTROLLO PRELIMINARE	STRATEGIE DI REVISIONE E PROCEDURE DI CONFORMITA'	RISCHIO DI CONTROLLO DEFINITIVO	RIF.CARTE DI LAVORO	COMMENTI
1) verso clienti:						
- completezza	B	B	NESSUNA	B		
- esistenza	B	B	TEST VENDITE	B		
- accuratezza e competenza	B	B	TEST VENDITE	B		
- valutazione	A	B	NESSUNA	A		



La pianificazione - 1

- In base alle caratteristiche di rischio, ed al fine di ridurre il detection risk, il revisore pianifica le opportune procedure.



La pianificazione - 2

- Per passare dal rischio di controllo preliminare al rischio di controllo effettivo, si eseguono dei test a campione, durante la cosiddetta fase interim, prima della chiusura dell'esercizio



Le asserzioni di bilancio - 1

- Completezza
- Esistenza
- Accuratezza e competenza
- Valutazione



Le asserzioni di bilancio - 2

- Presentazione e informativa



Completezza

- Tutte le transazioni sono incluse nel bilancio



Esistenza

- Le transazioni incluse nel bilancio sono realmente avvenute



Accuratezza e competenza

- Le transazioni incluse nel bilancio sono rilevate in maniera esatta e sono di competenza dell'esercizio



Valutazione

- I saldi verso i singoli clienti sono valutati in maniera corretta



Presentazione e informativa

- I saldi verso i singoli clienti sono accolti nella corretta voce di bilancio e in nota integrativa vengono fornite le informazioni adeguate



la materialità o significatività - 1

- ISA 320
- Prima di entrare nel dettaglio delle procedure, introduciamo il concetto di materialità
- La materialità è quel numero oltre il quale un potenziale utilizzatore del bilancio cambierebbe le proprie decisioni in relazione al bilancio stesso.



La materialità o significatività - 2

- Se declinata in termini di errore, è quell'errore, singolo o cumulato, che risulta rilevante per gli utilizzatori del bilancio



La materialità o significatività - 3

- Essa è quantitativa, ma può anche essere qualitativa: si pensi ad un errore di ammontare anche molto minore della materialità, ma che può indicare una frode, o ad un errore piccolo che cambia il risultato da perdita ad utile



La materialità o significatività - 4

- Si vede bene che è un concetto piuttosto arduo da affrontare, anche per la diversità di potenziali utilizzatori del bilancio, soci, amministratori, fisco, autorità di vigilanza



La materialità o significatività - 5

- Nella prassi:

Fatturato (Bilancio al 31dicembre 2013)	20.000.000	200.000	600.000
		1%	3%
Patrimonio netto (31 dicembre 2013)	5.000.000	150.000	250.000
		3%	5%
Risultato operativo ante imposte (31 dicembre 2013)	1.000.000	30.000	70.000
		3%	7%
Totale attivo	21.000.000	210.000	630.000
		1%	3%



La materialità o significatività - 6

Significatività complessiva	
Ricavi bilancio al 31/12/2013	20.000.000
% di riferimento	2%
Significatività complessiva	400.000
Significatività operativa	
Determinata come 75% della significatività complessiva	75%
Livello di significatività operativa per il 2014	300.000
<i>Errore chiaramente trascurabile</i>	
Determinato come 6,66% della significatività operativa (5% significatività compl.)	6,667%
Livello di errore chiaramente trascurabile per il 2014	20.000



La materialità o significatività - 7

- La scelta della base avviene in riferimento alle caratteristiche della società: ad esempio, una società di servizi avrà un capitale investito poco significativo, rispetto a un'impresa industriale: una cooperativa vinicola avrà un risultato ante imposte non significativo, in quanto assorbito dalla liquidazione ai soci, che è un costo



La materialità o significatività - 8

- In ogni caso, il revisore nelle carte di lavoro spiegherà e documenterà il percorso logico che lo ha portato alla scelta di una certa base di calcolo.



La materialità o significatività - 9

- La materialità è importante perché, come vedremo, influenza l'ampiezza delle procedure di controllo che il revisore porrà in essere.
- Al termine della revisione, il revisore si interrogherà se, in base alle risultanze, il livello di materialità preliminare possa essere mantenuto o debba essere cambiato.



La materialità o significatività - 10

- Materialità overall
- Materialità operativa, dal 60% all'85% dell'overall
- Errore chiaramente trascurabile, dal 5% al 15% dell'operativa



Pianificazione - 5

- Una volta definito il profilo di rischio, la materialità operativa e l'errore trascurabile, può essere pianificata la fase della revisione vera e propria.



Cicli e voci di bilancio - 1

- L'analisi del revisore si concentra sui c.d. «cicli aziendali», ciclo vendite, ciclo acquisti e magazzino, ciclo lavoro, ciclo finanziario, ciclo immobilizzazioni, ciclo del patrimonio netto, altri cicli.
- Ogni ciclo trova la sua sintesi nelle poste di bilancio, ad esempio, il ciclo vendite nei crediti verso clienti e nei ricavi di vendita



Cicli e voci di bilancio - 2

- Ciò consente di illustrare un altro concetto, quello dei riferimenti incrociati. Ad esempio, se nell'analisi dei crediti verso clienti ho riscontrato degli errori, come errori di competenza, ne terrò conto nell'analisi delle transazioni di vendita



Le verifiche di bilancio

- Gli strumenti a disposizione del revisore sono:
- 1 – Analisi comparative
- 2 – Verifiche di conformità
- 3 - Verifiche di dettaglio
- 4 – Conferme esterne
- 5 – Attestazioni della Direzione
- 6 – Esame fisico
- 7 – una combinazione delle stesse



Le analisi comparative

- Le analisi comparative riguardano in particolare la fase di accettazione dell'incarico, con riferimento alla valutazione del rischio intrinseco, ma riguardano anche la fase «final»: possono essere a livello di saldi di bilancio (es: comparazione della dilazione media ai clienti nel tempo) o anche singole scritture contabili per quanto riguarda, ad esempio, la continuità dei criteri di valutazione



Le verifiche di conformità

- Nella fase di valutazione del sistema di controllo interno, e quindi del rischio di controllo. Per verificare se i controlli e la separazione di funzioni funzionano come descritto, e valutarne l'efficienza.



Le verifiche di dettaglio

- Nella fase «final», mediante l'analisi, spesso a campione, di scritture contabili, relativi documenti, libri contabili, controllo critico delle valutazioni di bilancio, ecc.



Conferme esterne

- Generalmente all'inizio della fase «final», mediante la richiesta a terzi, fornitori, clienti, banche, di conferme sui saldi esposti in bilancio, a consulenti e legali su procedimenti in corso e sul loro presumibile esito, al fine di verificare le valutazioni di bilancio. Molto importanti e con elevato grado di «convincimento», perché provenienti da terzi. (ISA 505)



Attestazioni della direzione

- ISA 580
- Prima dell'emissione della relazione.
- Ad esempio, attestazione della non esistenza di passività, anche potenziali, non presenti in bilancio o nell'informativa.
- Ovviamente, il grado di convincimento è più basso.



Esame fisico

- Partecipazione alle operazioni di inventario, esame fisico dell'esistenza di contratti, ma anche osservazione delle procedure.



Combinazione

- A mero titolo di esempio, nella revisione dei crediti verso clienti, abbiamo le conferme esterne, da parte dei clienti stessi, ma anche procedure comparative e, ovviamente, analisi documentale mediante verifiche di dettaglio.



Il campionamento

- Il revisore ricerca la combinazione ottimale tra efficienza della revisione e contenimento dei tempi e dei costi.
- Per questo verifiche di conformità e verifiche di dettaglio vengono spesso effettuate mediante campionamento degli elementi da controllare



campionamento nelle verifiche di conformità - 1

- Supponiamo che, nell'analisi delle procedure aziendali abbiamo rilevato, nel ciclo acquisti, la seguinte procedura:
- Richiesta dal reparto siglata dal caporeparto tramessa all'ufficio acquisti
- Il responsabile dell'ufficio acquisti effettua una ricerca delle migliori condizioni, e le sottopone ad un supervisore



campionamento nelle verifiche di conformità - 2

- Il supervisore inoltra l'ordine al fornitore scelto
- Al ricevimento della merce, il responsabile del magazzino verifica la conformità apponendo una sigla sul DDT
- Il DDT viene vistato da un responsabile della contabilità e sistemato in una cartetta «attesa fattura»
- Al ricevimento della fattura, il responsabile verifica la conformità e appone un visto, e trasmette all'ufficio cassa



campionamento nelle verifiche di conformità - 3

- L'ufficio cassa dispone il pagamento e trasmette una reversale all'ufficio contabilità
- Al momento della registrazione del pagamento, viene apposta un'altra sigla dal responsabile sulla reversale.



campionamento nelle verifiche di conformità - 4

- Tutti i punti descrivono un ciclo abbastanza controllato. Per verificare se funzioni, il revisore seleziona un certo numero di transazioni, e sulle stesse, con riferimento ai vari punti descritti, verifica se essi siano stati o meno rispettati.
- In questo caso si usa una procedura «si/no», mediante un campionamento di tipo binomiale, che assicuri una certa logica di scelta del numero di transazioni da verificare, ad esempio nei mesi centrali dell'anno, se attività stagionale, o in prossimità della fine dell'esercizio, o durante tutto l'esercizio.



campionamento nelle verifiche di conformità - 5

campxattributi.pdf - Adobe Acrobat Professional

File Edit View Document Comments Forms Tools Advanced Window Help

Create PDF Combine Files Export Start Meeting Secure Sign Forms Review & Comment

1 / 1 101% Find

Determinazione della dimensione del campione per un livello di affidabilità del 95%.
 (rischio di valutare il rischio di controllo troppo basso = 5%)
 (numero consentito di deviazioni indicato tra parentesi)

Tasso attesa di eccezioni nella popolazione	Errore massimo tollerabile										
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	15%	20%
0,00%	149 (0)	99 (0)	74 (0)	59 (0)	49 (0)	42 (0)	36 (0)	32 (0)	29 (0)	19 (0)	14 (0)
0,25%	236 (1)	157 (1)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
0,50%	*	157 (1)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
0,75%	*	208 (2)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1,00%	*	*	156 (2)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1,25%	*	*	156 (2)	124 (2)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1,50%	*	*	192 (3)	124 (2)	103 (2)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1,75%	*	*	227 (4)	153 (3)	103 (2)	88 (2)	77 (2)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
2,00%	*	*	*	181 (4)	127 (3)	88 (2)	77 (2)	68 (2)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
2,25%	*	*	*	208 (5)	127 (3)	88 (2)	77 (2)	68 (2)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
2,50%	*	*	*	*	150 (4)	109 (3)	77 (2)	68 (2)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
2,75%	*	*	*	*	173 (5)	109 (3)	95 (3)	68 (2)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
3,00%	*	*	*	*	195 (6)	129 (4)	95 (3)	84 (3)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
3,25%	*	*	*	*	*	148 (5)	112 (4)	84 (3)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
3,50%	*	*	*	*	*	167 (6)	112 (4)	84 (3)	76 (3)	40 (2)	22 (1)
3,75%	*	*	*	*	*	185 (7)	129 (5)	100 (4)	76 (3)	40 (2)	22 (1)
4,00%	*	*	*	*	*	*	146 (6)	100 (4)	89 (4)	40 (2)	22 (1)
5,00%	*	*	*	*	*	*	*	158 (8)	116 (6)	40 (2)	30 (2)
6,00%	*	*	*	*	*	*	*	*	179 (11)	50 (3)	30 (2)
7,00%	*	*	*	*	*	*	*	*	*	68 (5)	37 (3)

* La dimensione del campione è troppo elevata per essere efficiente.
 Fonte: American Institute of Certified Public Accountants, Auditing Procedure Study, *Audit Sampling* (New York, 1994).

17:53 22/11/2013



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 1

- Nelle verifiche di dettaglio si ricerca invece il valore della popolazione, e il campionamento può essere di tipo soggettivo (in presenza ad esempio di un numero limitato di saldi dei crediti verso i clienti), o di tipo statistico. In quest'ultimo caso, si usano le proprietà della distribuzione normale.



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 2

- In questa fase, in base al rischio di individuazione pianificato, si stabilisce l'estensione delle procedure di controllo da effettuare.



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 3

- Come precedentemente affermato, il campionamento può essere soggettivo, statistico o anche misto.



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 4

- Il campionamento soggettivo viene scelto in presenza di un limitato numero di elementi totali. Introduce elementi di discrezionalità che possono rendere difficile dimostrare di aver agito correttamente, nel caso sfugga un errore significativo (cumulato, dato che valori significativi singoli vanno comunque esaminati)
- Un aiuto può arrivare dalla c.d. «asimmetria delle popolazioni contabili», ovvero dal concentrarsi di buona parte del valore di una posta in relativamente pochi elementi.



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 5

- In questo caso controllando ad esempio il 20% degli elementi, avrò controllato l'80% del valore della posta.
- Sugli altri elementi effettuerò un campionamento soggettivo, determinando il numero di elementi e scegliendoli mediante numeri casuali, per attenuare la discrezionalità, che riserverò alla fase di proiezione di eventuali errori. In questo caso abbiamo posto in essere un metodo misto.



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 6

- Il campionamento statistico deve avere le seguenti caratteristiche:
 - - Selezione casuale del campione
 - - Utilizzo del calcolo delle probabilità per valutare i risultati del campione
- In base a:
 - - dimensione della popolazione
 - - livello di confidenza desiderato
 - - margine di errore tollerabile



Campionamento nelle verifiche di dettaglio - 7

- L'esistenza del livello di confidenza desiderato e del margine di errore tollerabile introducono un elemento di soggettività anche nel campionamento statistico
- Ecco perché è necessario documentare il percorso logico nelle carte di lavoro



Campionamento nelle verifiche di dettaglio - 8

- Inoltre nel campionamento statistico nelle verifiche di dettaglio, occorre collegare il livello di rischio (intrinseco e di controllo) stimato alla dimensione del campione



Campionamento nelle verifiche di dettaglio - 9

- Nella pratica, l'errore accettabile corrisponde alla significatività operativa. Ma questo è un importo uguale per tutte le voci di bilancio, mentre il rischio valutato, come abbiamo visto, può essere diverso.



Campionamento nelle verifiche di dettaglio - 10

- Tale correlazione si ottiene in base alla proprietà della distribuzione normale.

grado di rischio	Livello di confidenza	Correttivo
Basso	65% - 75%	1,1 - 1,4
Medio	80% - 90%	1,6 - 2,3
Alto	95%	3,0



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 11

- Ad esempio, se il valore della materialità operativa era pari a euro 300.000, io selezionerò gli importi pari o superiori a questo valore e farò un campione di quelli inferiori. In realtà, in base al livello di sicurezza che voglio ottenere, selezionerò anche importi di valore più basso, dividendo la materialità operativa per il fattore di correzione che è tanto più alto quanto più alto è il livello di rischio combinato (inerente e di controllo) che ho assegnato in fase di pianificazione a quella voce contabile.



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 12

- In base alla certezza (confidenza) che voglio ottenere, dividerò la materialità operativa per il correttivo secondo la seguente tabella

Livello di confidenza	Correttivo
50%	0,70
55%	0,80
60%	0,90
63%	1,00
65%	1,10
70%	1,20
75%	1,40
78%	1,50
80%	1,60
85%	1,90
86%	2,00
90%	2,30
95%	3,00
98%	3,70
99%	4,60



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 13

- Ciò mi consente di correlare il livello di rischio all'ampiezza delle verifiche



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 14

- Nell'ipotesi che io sia giunto alla conclusione che il rischio della voce «crediti verso clienti» sia basso, dividerò la materialità operativa, pari ad euro 300.000, per il correttivo 1,1, ottenendo il valore di euro 272.727.
- Questo valore è l'errore accettabile



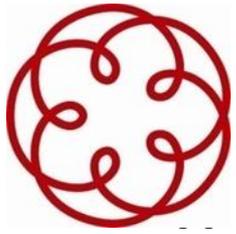
campionamento nelle verifiche di dettaglio - 15

- Nella pratica, si usa il metodo PPS (Probability Proportional to Size)
- Oltre a selezionare tutti gli elementi superiori alla soglia, selezione quelli inferiori in modo che gli importi più grandi abbiano maggiore probabilità di essere scelti



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 16

- Può essere costruito anche su foglio elettronico
- Presuppone la disponibilità dei dati in formato elettronico (TXT o XLS)



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 17

- Slide vuota



campionamento nelle verifiche di dettaglio - 18

- Questo tipo di analisi fornisce sicurezza in merito all'asserzione «Esistenza», ma non in merito alla «completezza».
- Ad esempio, se si vuole ottenere sicurezza in merito, ad esempio, all'asserzione «completezza» del saldo debiti verso fornitori, la selezione avverrebbe non sui saldi finali, ma sui movimenti avere, così da includere anche l'eventuale fornitore «a saldo zero» ma con grosse movimentazioni



Proiezione degli errori - 1

- Tenendo presente che è stato esaminato un campione, nel caso si siano rinvenuti errori, questi vanno «proiettati» alla parte di popolazione non campionata.
- Non tutti gli errori sono da proiettare



Proiezione degli errori - 2

- Se gli errori effettivi singolarmente o cumulati, superano l'errore accettabile, concluderò per la non accettazione del valore della posta contabile.
- Se gli errori effettivi singolarmente o cumulati, non superano il valore dell'errore accettabile, ma sommati all'errore proiettato, lo superano, allora concluderò per la necessità di una estensione delle verifiche.



Le procedure di verifica - 1

- La natura delle verifiche di dettaglio varia in relazione a:
- Area di bilancio
- Obiettivo (asserzione)
- Ampiezza della posta
- Aspetti organizzativi (es: dati elettronici o meno)



Le procedure di verifica - 2

- Esempio: il patrimonio netto
- Il capitale sociale (visura e libri sociali)
- Le riserve (libri sociali e relative delibere)



Le procedure di verifica - 3

- Esempio: Costi e ricavi
- Esaustivo (es: sopravvenienze attive o passive)
- A campione, soggettivo o statistico
- Mediante verifica dei documenti di supporto e confronto partitario, libro giornale, estratti conto, ecc.



Le procedure di verifica - 4

- Esempio: Ratei e risconti
- Analisi e ricalcolo del riepilogo aziendale
- Analisi comparativa



Le procedure di verifica - 5

- Esempio: Fondo svalutazione crediti
- Nell'ambito della revisione del ciclo crediti
- Analisi comparative
- Attestazioni legali
- Circolarizzazione
- «Ageing»
- Analisi movimenti esercizio successivo (Completezza)



Riepilogo errori - 1

- Il foglio del riepilogo errori mi consente di avere a disposizione il quadro per l'emissione del giudizio.
- Errori oggettivi (corretti/non corretti)
- Errori soggettivi (corretti/non corretti)
- Errori proiettati



Esempio di documento di riepilogo degli errori riscontrati

[1]

Descrizione	Fonte dell'errore	Rif. Carta di lavoro	Effetto degli errori individuati				Corretto dalla Direzione (si/no)	Effetto sulla relazione
			Totale attivo	Totale passivo	Risultato netto	Patrimonio netto		
Effetto totale degli errori del periodo								
Effetto di errori non corretti in esercizi precedenti								
Effetto totale degli errori riscontrati								
Errori che la Direzione ha accettato di correggere								
Totale errori residui								
Effetto fiscale								
Totale errori residui al netto dell'effetto fiscale								



Riepilogo errori - 2

- La valutazione della dimensione dell'errore, con riferimento alla materialità generale, guiderà l'emissione del giudizio finale
- Ovviamente gli errori proiettati non sono oggetto di correzione, ma eventualmente indicano la necessità, in base a quanto precedentemente accertato, di ampliare le procedure di verifica



Riepilogo errori - 3

- E' accettabile la compensazione di errori di segno opposto, purchè siano al di sotto del livello di significatività
- Un errore significativo rimane tale anche se compensato da altro errore significativo di segno opposto



Revisione dell'informativa - 1

- Nota integrativa
- Prevista dall'art. 2427 del Codice civile, è parte integrante del bilancio di esercizio
- Relazione sulla gestione, prevista dall'art. 2428 del Codice civile, è un allegato al bilancio.
- Dal 2016 farà parte del bilancio il rendiconto finanziario



Revisione dell'informativa - 2

- Il controllo di questi documenti «descrittivi» avviene mediante check list, e riguarda la struttura, il contenuto obbligatorio, la coerenza coi dati di bilancio «numerici»
- E' un controllo di secondo livello



Revisione dell'informativa - 3

- Il controllo della coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio è regolato dal principio SA 720B
- Il controllo riguarda la struttura, articolazione, tabelle, quadratura delle stesse, coerenza della parte relativa allo sviluppo prevedibile dell'attività



Continuità aziendale - 1

- **Art. 2423-bis.**
Principi di redazione del bilancio.
- Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:
- 1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività, nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato
- 2) omissis.....

- **Principio di revisione ISA 570**



Continuità aziendale - 2

- Il revisore deve:
 - - acquisire elementi appropriati in merito al corretto utilizzo del principio di continuità
 - - Concludere in base a questi se sussista una incertezza significativa, per particolari eventi o circostanze che possano compromettere la continuità
 - - Valutare le implicazioni sulla relazione finale



Continuità aziendale - 3

- Il principio 570 elenca alcune circostanze di attenzione ai fini della valutazione di continuità aziendale:
 - - deficit patrimoniale o circolante netto negativo
 - - Flussi di cassa storici o prospettici negativi
 - - Consistenti perdite operative



Continuità aziendale - 4

- - Cambiamento delle condizioni concesse dai fornitori
- - volontà della direzione di liquidare l'azienda
- - perdita di mercati fondamentali
- - capitale al di sotto del limite legale
- - eventi catastrofici non coperti da adeguate polizze
- - ritardi nell'approvazione del bilancio



Continuità aziendale - 5

- Non necessariamente uno o più di questi aspetti indicano dubbi sulla continuità aziendale: è sempre il giudizio professionale del revisore a dover trarre le conclusioni



Continuità aziendale - 6

- In presenza di dubbi sulla continuità aziendale, il revisore deve richiedere alla direzione di effettuare una valutazione critica
- Nel caso sia stata predisposta una previsione di flussi di cassa, valutarne l'attendibilità
- Se già predisposti in precedenza, valutarne la corrispondenza con i dati effettivi disponibili



Continuità aziendale - 7

- Indagare su esistenza, termini e disponibilità del ricorso al credito
- Acquisire da legali e consulenti informazioni in merito a controversie legali il cui esito negativo potrebbe minare la continuità stessa



Continuità aziendale - 8

- Impatto sulla relazione di revisione
- Acquisire da legali e consulenti informazioni in merito a controversie legali il cui esito negativo potrebbe minare la continuità stessa



Continuità aziendale - 9

- In questa circostanza, il revisore si trova a dover «predire» il futuro.
- Se la direzione ha predisposto dei piani futuri, questi devono essere esaminate e se ne deve valutare la coerenza e sostenibilità
- Se non sono stati predisposti, essi devono essere richiesti alla direzione, e devono coprire almeno un periodo di 12 mesi dalla chiusura dell'esercizio oggetto di revisione



Continuità aziendale - 10

- Utilizzo appropriato del presupposto di continuità aziendale
- Utilizzo inappropriato del presupposto di continuità aziendale



Continuità aziendale - 11

- Nel primo caso, l' revisore può emettere un giudizio senza rilievi, e se è il caso, con un richiamo di informativa.
- Nel secondo caso, dovrà emettere un giudizio negativo.



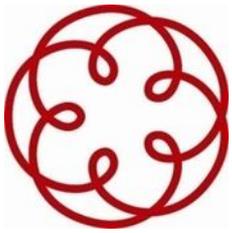
Continuità aziendale - 12

- Nel caso di utilizzo appropriato, ma in presenza di incertezze significative (es: esito di un contenzioso), il revisore potrà dichiarare l'impossibilità di emettere un giudizio, a meno che nell'informativa non si dia chiara contezza dell'esposizione di tale circostanza, nel qual caso il giudizio potrà essere positivo con richiamo di informativa.



Le carte di lavoro

- Prima dell'emissione del giudizio, viene effettuato il riesame della carte di lavoro.
- Organiche, devono permettere ad un terzo di poter ricostruire l'attività di revisione
- Ad esempio, con una struttura ad albero
- Formalizzate
- Rappresentano la prova che il lavoro è stato svolto secondo i principi di revisione



Esempio: Clienti

10.1

Società
Bilancio al 31/12/2015

Crediti vs clienti

Euro

Voci come da Bilancio	#		Delta	Delta %	
	Saldo 31.12.14	Saldo 31.12.13			
- esigibili entro l'esercizio successivo	1.200.000,00	1.050.000,00	150.000,00	14%	
- esigibili oltre l'esercizio successivo	0,00	0,00	0,00	0%	
C . II . 1	CREDITI VERSO CLIENTI	1.200.000,00	1.050.000,00	150.000,00	14%

Ok con Bilancio al 31.12.2015

COMMENTI:

Dal lavoro svolto, non sono emersi rilievi significativi ad eccezione del mancato accantonamento al fondo svalutazione crediti di Euro 20.000 (vedi wp 10.43).

CONCLUSIONI:

In base alle procedure svolte, i crediti verso clienti sono esposti correttamente in bilancio ad eccezione del mancato ulteriore accantonamento a fondo svalutazione di euro 20.000

Ovviamente, commenti e conclusioni vengono aggiunti dopo

Redatto da

Rivisto da



Società

Esempio: Clienti

Bilancio al 31/12/2015

10.1.1

Crediti verso Clienti - Sublead

Euro

Descrizione		#	@	Delta	Delta %
		Saldo 31.12.14	Saldo 31.12.13		
CREDITI V/CLIENTI	(1)	1.120.000,00	1.000.000,00	120.000,00	12%
CREDITI IN SOFFER. V/CLIENTI	(2)	90.000,00	70.000,00	20.000,00	29%
FATTURE DA EMETTERE		50.000,00	30.000,00	20.000,00	67%
F/DO RISCHI SU CREDITI V.CLIENTI	(2)	-60.000,00	-50.000,00	-10.000,00	20%
TOTALE CREDITI VERSO CLIENTI AL 31/12/2014		1.200.000,00	1.050.000,00	150.000,00	14%

Ok con Bilancio CEE al 31.12.2015

@ Ok con saldi di apertura 2015

- ▼ (1) Saldi oggetto di conferma saldi da parte della controparte. Vedi **wp 2-4 e 2-5 e segg.**
- ▼ (2) Vedi lavoro svolto in **wp 2-40 e segg.**
- ▼ (3) Vedi lavoro svolto in **wp 2-50 e segg.**



La relazione di revisione - 1

- Art. 14 del D.lgs 39/2010
- (Relazione di revisione e giudizio sul bilancio)
- 1. Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:
- a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto;
- b) verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.



La relazione di revisione - 2

- 2. La relazione, redatta in conformità ai principi di cui all'articolo 11, comprende:
 - a) un paragrafo introduttivo che identifica i conti annuali o consolidati sottoposti a revisione legale ed il quadro delle regole di redazione applicate dalla società;
 - b) una descrizione della portata della revisione legale svolta con l'indicazione dei principi di revisione osservati;
 - c) un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo è conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio;
 - d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;
 - e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio



La relazione di revisione - 3

- 3. Nel caso in cui il revisore esprima un giudizio sul bilancio con rilievi, un giudizio negativo o rilasci una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, la relazione illustra analiticamente i motivi della decisione.
- 4. La relazione è datata e sottoscritta dal responsabile della revisione.



La relazione di revisione - 4

- I rilievi e/o le circostanze che impediscono di esprimere un giudizio positivo, l'impossibilità di esprimere un giudizio o anche i rilievi «non pervasivi», sono contenuti nel paragrafo che precede quello con il giudizio.



La relazione di revisione - 5

- I richiami di informativa vanno invece inseriti nel paragrafo successivo a quello contenente il giudizio
- Ad esempio, i richiami alle valutazioni della direzione, sulle quali il revisore concorda, nel caso di dubbi sulla continuità aziendale



La relazione di revisione - 6

- Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio della società ACME al 31/12/2015, costituito da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa.
- La responsabilità della redazione del bilancio è degli amministratori, nostra è la responsabilità di esprimere un giudizio sulla base della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia, ai sensi dell'art. 11 del D.lgs 39/10.



La relazione di revisione - 7

- La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio. Le procedure scelte dipendono dalla valutazione professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi dovuti a frodi o a fatti non intenzionali.....riteniamo di aver acquisito elementi sufficienti e appropriati su cui basare il nostro giudizio (con rilievi, pieno, negativo, impossibilità)



La relazione di revisione - 8

- Eventuali rilievi:
- Riteniamo insufficiente il mancato accantonamento a fondo rischi su crediti effettuato dalla società....a nostro avviso.....



La relazione di revisione - 9

- Il rilievo non pervasivo darà origine ad un giudizio del tipo:
- *ad eccezione di quanto riportato al paragrafo «rilievi», il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società ACME, e del risultato economico, in conformità ai principi contabili e alle norme che ne disciplinano la redazione.*



La relazione di revisione - 10

- Il rilievo pervasivo darà origine ad un giudizio del tipo:
- *A causa di quanto riportato al paragrafo «rilevi», il bilancio non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società ACME, e del risultato economico, in conformità ai principi contabili e alle norme che ne disciplinano la redazione.*



La relazione di revisione - 11

- Oppure
- *A causa di quanto riportato al paragrafo «rilievi», non siamo in condizione di esprimere un giudizio su fatto che il bilancio fornisca una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società ACME, e del risultato economico, in conformità ai principi contabili e alle norme che ne disciplinano la redazione.*



La relazione di revisione - 12

- *In caso di assenza di rilievi:*
- *A nostro giudizio, il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società ACME, e del risultato economico, in conformità ai principi contabili e alle norme che ne disciplinano la redazione.*



La relazione di revisione - 13

- *Richiamo di informativa:*
- *Si intende richiamare l'attenzione sulle valutazioni espresse dalla direzione in nota integrativa, in merito agli esiti del contenzioso instaurato, nei confronti della società, da....*



La relazione di revisione - 14

- Controllo di coerenza della relazione sulla gestione:
- *Abbiamo svolto le procedure indicate nel Principio SA 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione, la cui responsabilità compete agli amministratori della ACME, con il bilancio di esercizio al 31/12/2015. A nostro giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio al 31/12/2015 della ACME*



La responsabilità del revisore

- Responsabilità civile
- Responsabilità amministrativa
- Responsabilità penale



La responsabilità civile - 1

- Disciplinata dall'art. 15 del D.lgs 39/10
- 1. I revisori legali e le società di revisione legale rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri. Nei rapporti interni tra i debitori solidali, essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato.



La responsabilità civile - 2

- I «loro doveri» rimanda all'art. 1176, 2° comma, Codice civile,
- **Art. 1176.**
Diligenza nell'adempimento.
- Nell'adempire l'obbligazione il debitore deve usare la diligenza del buon padre di famiglia.
- Nell'adempimento delle obbligazioni inerenti all'esercizio di un'attività professionale, la diligenza deve valutarsi con riguardo alla natura dell'attività esercitata



La responsabilità civile - 3

- La diligenza quindi si misura con il ricorso agli standard professionali, e cioè ai Principi di revisione vigenti, ai quali il revisore dichiara, nella relazione, di aver fatto ricorso



Responsabilità amministrativa - 1

- La vigilanza sui revisori è attribuita:
 - - al MEF, per i revisori che non hanno incarichi su EIP
 - - Alla Consob, per i revisori che hanno incarichi su EIP
- Il MEF accerta le violazioni e irroga le sanzioni quando accerta irregolarità nello svolgimento della revisione legale e nei casi di mancata o ritardata comunicazione dei dati di cui all'art. 7 al Registro



Responsabilità amministrativa - 2

- A norma dell'art. 24
- Sanzione amministrativa
- Sospensione dal Registro
- Revoca di uno o più incarichi di revisione legale
- Divieto di accettazione di nuovi incarichi
- Cancellazione dal Registro (solo nel caso in cui non si ottemperi ai provvedimenti sanzionatori)



Responsabilità penale

- **Articoli da 27 a 32**
- Falsità nelle relazioni (art 27) arresto fino ad un anno in assenza di danno patrimoniale, altrimenti reclusione da uno a 4 anni
- Corruzione dei revisori (art 28), reclusione fino a 3 anni
- Impedito controllo (art 31), ammenda fino a 75.000 euro e, in caso di danno, arresto fino a 18 mesi
- Compensi illegali (art 30), reclusione da 1 a 3 anni e multa da 206 a 2.065 euro
- Illeciti rapporti patrimoniali con le società (art 31), reclusione da 1 a 3 anni e multa da 206 a 2.065 euro
- Disposizioni comuni (art 32)



Indipendenza - 1

- **Articolo 10**
- 1. Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale dei conti di una società devono essere indipendenti da questa e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.
- 2. Il revisore legale e la società di revisione legale non effettuano la revisione legale dei conti di una società qualora tra tale società e il revisore legale o la società di revisione legale o la rete sussistano relazioni finanziarie, d'affari, di lavoro o di altro genere, dirette o indirette, comprese quelle derivanti dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione contabile, dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale risulta compromessa.



Indipendenza - 2

- 3. Se l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale rischia di essere compromessa, come in caso di autoriesame, interesse personale, esercizio del patrocinio legale, familiarità, fiducia eccessiva o intimidazione, il revisore legale o la società di revisione legale devono adottare misure volte a ridurre tali rischi.
- 4. Qualora i rischi siano di tale rilevanza da compromettere l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale questi non effettuano la revisione legale.
- 5. I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale si dotano di procedure idonee a prevenire e rilevare tempestivamente le situazioni che possono comprometterne l'indipendenza.
- 6. L'istituzione e il funzionamento di tali procedure sono documentati in modo da poter essere assoggettati a sistemi di controllo della qualità.



Indipendenza - 3

- 7. Il revisore legale o la società di revisione legale documenta nelle carte di lavoro tutti i rischi rilevanti per la sua indipendenza nonché le misure adottate per limitare tali rischi.
- 8. I soci e i componenti dell'organo di amministrazione della società di revisione legale o di un'affiliata non possono intervenire nell'espletamento della revisione legale in un modo che può compromettere l'indipendenza e l'obiettività del responsabile della revisione.
- 9. Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale non può essere subordinato ad alcuna condizione, non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione, né può dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società che conferisce l'incarico, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore legale o della società di revisione legale o della loro rete.
-



Indipendenza - 4

- 10. Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori. A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:
 - a) alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico, nonché ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;
 - b) alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;
 - c) alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11.