



INTRODUZIONE ALLA REVISIONE LEGALE

Formazione Tirocinanti – Webinar 24 febbraio 2021

Prof. Roberto Agnello
Docente di Revisione Aziendale
Senior Partner Link Audit
società del network Integra International
r.agnello@linkaudit.it

www.linkaudit.it

Dott. Domenico Merlino
Senior Partner Link Audit
società del network Integra International
d.merlino@linkaudit.it

AUDIT: LA STORIA CI INSEGNA CHE...

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

Come si legge nel Digesto, i Romani chiamavano “**auditorium**” la Corte di Giustizia.

L’Audit pertanto è sinonimo di capacità di ascolto e abilità di giudizio



Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

AUDITING: SINONIMO DI REVISIONE

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

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

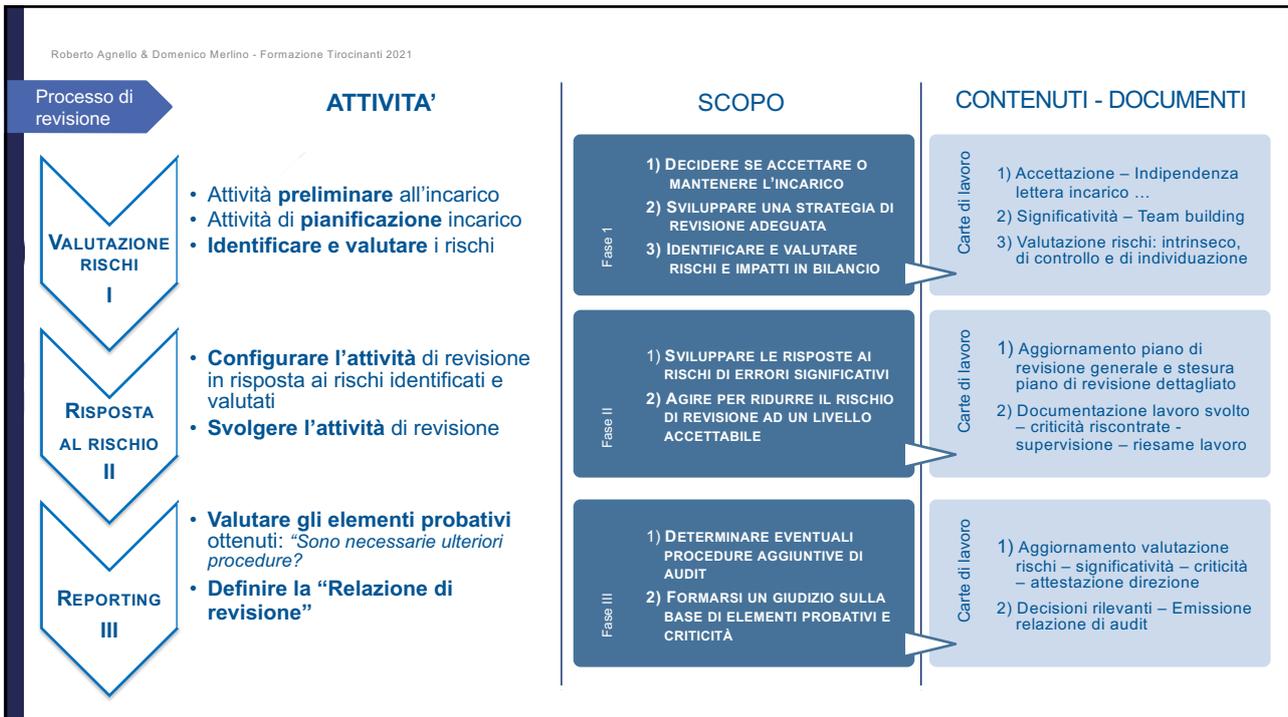
Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

AUDITOR: SINONIMO DI COMPETENZA ED ESPERIENZA SPECIALISTICA

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

- **dei processi di auditing:** valutazione dei rischi – risposta al rischio - reporting
- **dei principi di revisione e delle disposizioni di legge e dei regolamenti applicabili;**
- **del contesto in cui opera l'impresa:** aspetti di natura economica, legislativa, di mercato, di concorrenza, del lavoro, di approvvigionamento, ecc.
- **delle tematiche di revisione contabile:** configurare l'attività di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati e svolgere l'attività di revisione



Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

A. FINANCIAL AUDITING

- Servizi di REVISIONE LEGALE E VOLONTARIA COMPLETA DEL BILANCIO d'esercizio e/o consolidato.

Servizi realizzati con l'obiettivo di **acquisire ogni elemento necessario** per consentire al revisore di esprimere un giudizio se il bilancio nel suo complesso sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle disposizioni che ne disciplinano i criteri di redazione.
- Servizi di REVISIONE LIMITATA O SOMMARIA DEL BILANCIO.

Servizi realizzati con l'obiettivo di **giungere alla conclusione**, in base alle procedure svolte (inferiori alle revisioni complete), **di non essere venuti a conoscenza d'informazioni** che inducano a ritenere che l'informativa non sia stata redatta in accordo al quadro sistematico contabile di riferimento.

➔

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

→ SEGUE FINANCIAL AUDITING

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

► L'attività di revisione completa di bilancio...

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

► Attività di revisione limitata o sommaria

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

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

→ SEGUE FINANCIAL AUDITING

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

► Procedure di verifica concordate e richieste dal committente

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

► Compilazione di dati e prospetti

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

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

B. OPERATIONAL AUDITING

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

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



TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

→ SEGUE OPERATIONAL AUDITING

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

► Le attività di revisione gestionale e direzionale:

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

TIPOLOGIE DI SERVIZI DI REVISIONE

C. COMPLIANCE AUDITING

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

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

D. FORENSIC AUDITING

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

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

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

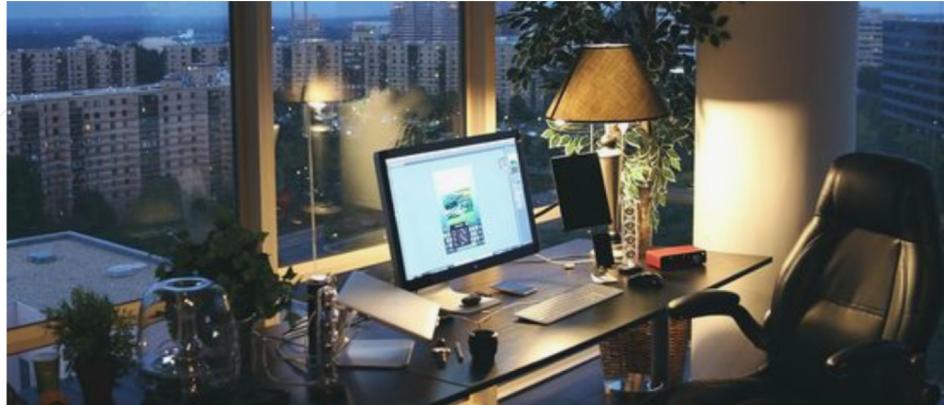
PRESUPPOSTO PER LO SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE CONTABILE

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

Principali responsabilità della Direzione nel processo di audit:

1. **redigere il bilancio** in modo conforme alla normativa;
2. **disporre di un sistema di controllo** interno adeguato e sufficiente;
3. **non ostacolare il revisore nelle sue attività di verifica**, garantendogli: libero accesso a tutti i dati, alle informazioni e alla documentazione pertinente alle sue attività e possibilità di contattare senza limitazioni il personale interno ed esterno che opera nell'ambito dell'azienda.

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021



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

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

QUALITA' DEL REVISORE – ISA ITALIA 220

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

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

QUALITA' DEL REVISORE – ISA ITALIA 220

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

ALCUNE DEFINIZIONI FONDAMENTALI DA CONOSCERE:

- ▶ **Responsabile della revisione** (o anche “responsabile dell’incarico”): il revisore che ha assunto la responsabilità dell’incarico di revisione e del suo svolgimento, nonché della relazione di revisione emessa.
- ▶ **Riesame della qualità dell’incarico** – Un processo configurato per fornire, alla data della relazione di revisione o prima di essa, una valutazione obiettiva dei giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione e delle conclusioni da questo raggiunte nel predisporre la relazione di revisione. Il processo di riesame della qualità dell’incarico si applica alle revisioni contabili dei bilanci delle società quotate e agli altri incarichi di revisione contabile per i quali il soggetto incaricato della revisione abbia stabilito che tale riesame sia richiesto.

QUALITA' DEL REVISORE – ISA ITALIA 220

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

ALCUNE DEFINIZIONI FONDAMENTALI DA CONOSCERE:

- ▶ **Responsabile del riesame della qualità dell’incarico** – Un partner, un’altra persona nell’ambito del soggetto incaricato della revisione, una persona esterna adeguatamente qualificata, ovvero un team composto da tali persone, non appartenenti al team di revisione, con l’esperienza e l’autorità sufficienti e appropriate per valutare obiettivamente i giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione e le conclusioni da questo raggiunte nel predisporre la relazione di revisione.
- ▶ **Team di revisione** – Il responsabile dell’incarico, i partner e il personale professionale che partecipano allo svolgimento dell’incarico, e le persone eventualmente impiegate dal soggetto incaricato della revisione, ovvero da un altro soggetto appartenente alla rete, che svolgono procedure di revisione relative all’incarico. È escluso l’esperto esterno del revisore scelto dal soggetto incaricato della revisione o da un altro soggetto appartenente alla rete.³

QUALITA' DEL REVISORE

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

Revisore persona fisica e Società di revisione **sono obbligati a sviluppare un sistema di procedure interne** che possa garantire alta qualità, continuità e regolarità delle proprie attività di revisore.

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

- **NON BASTA IL SAPER FARE BENE IL REVISORE MA È INDISPENSABILE POTER DIMOSTRARE NEL TEMPO DI AVERE AGITO NEL MIGLIOR MODO POSSIBILE**, in conformità ai nuovi principi di revisione, sulla base del proprio giudizio professionale.

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

Gli strumenti adeguati

- Direttive e procedure.
- Struttura interna idonea e conforme alle disposizioni di legge.

Oggetto delle procedure di qualità

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

1

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

- ▶ **Valutazione della performance:** implementare le regole di valutazione degli effettivi risultati raggiunti dal "team" che premiano impegno (qualità e non mera quantità) rispetto al carico di lavoro assegnato.
- ▶ **Attribuzione delle responsabilità di direzione (e i correlati compensi):** deve avvenire in modo che considerazioni di tipo commerciale non prevalgano sulla qualità del lavoro svolto.
- ▶ **Disponibilità di adeguate risorse umane e tecnologiche:** che si dimostrino sufficienti a sviluppare, documentare e supportare le proprie direttive e procedure per un successivo controllo di qualità svolto da soggetti esterni.

2

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

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

3

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

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

4

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

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

5

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

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

6

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI QUALITA'

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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

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

I CONTROLLI DI QUALITÀ SUI REVISORI

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

- Sono ormai alle porte le “ispezioni-qualità” che l’art. 20 del d.lgs. 39/10, come emendato dal D.lgs. 135 del 2016 prescrive per chi abbia incarichi di revisione legale.

Per quanto riguarda il contenuto di questa attività di controllo, **essa è basata su una verifica dei documenti di revisione selezionati e include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza.**

- Il controllo della qualità, basato su una verifica adeguata dei documenti selezionati, include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza applicabili, della quantità e qualità delle risorse impiegate, dei corrispettivi per la revisione.

I CONTROLLI DI QUALITÀ SUI REVISORI

Roberto Agnello & Domenico Merlino - Formazione Tirocinanti 2021

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