

ORGANIZZAZIONE DELL'ATTIVITÀ DI UN INCARICO DI REVISIONE LEGALE

Roberto Ercoli
Odcec Cassino

25 maggio 2022

Indice degli argomenti

Indice degli argomenti

1. Messaggi-chiave
 2. Normativa di riferimento
 3. I principi di revisione e sull'organizzazione
 4. Le attività da organizzare
 5. Il sistema informativo del revisore
 6. Cosa far fare al cliente
 7. Gestione delle tempistiche
 8. Conclusioni
-

1. Messaggi-chiave

Messaggi chiave

Messaggio n. 1

Nella revisione se qualcosa non è documentata, **NON** è stata fatta

Messaggi chiave - Importanza delle carte di lavoro

Non è «terrorismo» da corso di revisione ma è fondamentale rammentare che perché la revisione sia «valida» (svolta in accordo con i principi di revisione), deve essere supportata da adeguata documentazione

IMPORTANZA DELLE CARTE DI LAVORO

Carte di lavoro

Riferimenti normativi

- ▶ *Artt. 2403-bis, 2404, 2421 c.c.*
- ▶ *Norma di comportamento del collegio sindacale 2.3.*
- ▶ *Principio di revisione internazionale n. 230, "La documentazione della revisione contabile"*

Gli elementi formali in ogni carta di lavoro sono:

- > **identificazione del nome della società;**
- > **data del bilancio in esame;**
- > **firma di colui 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.**

Messaggi chiave - Importanza delle carte di lavoro

Il fatto che il bilancio da noi revisionato sia «attendibile», non è un attenuante alla carenza documentale della revisione.

Una revisione non documentata è non conforme e passibile di sanzioni in caso di controllo delle autorità di vigilanza. Il revisore rischia le sanzioni di cui agli art. 24 e 24-bis del D.Lgs.39/2010 in caso di ispezione ministeriale nei prossimi anni.

DOCUMENTO 230: LA DOCUMENTAZIONE DEL LAVORO

Il revisore può avere una conoscenza approfondita della società revisionata e della sua attività, in ragione dei rapporti con il proprietario-amministratore, o in ragione della dimensione della società oggetto di revisione, o della composizione del team di revisione e delle dimensioni della società di revisione. Tale conoscenza, tuttavia, non elimina la necessità di tenere adeguate carte di lavoro.

LE CARTE DI LAVORO

Pertanto, il revisore legale deve **predisporre in modo tempestivo** e conservare per un adeguato periodo di tempo una documentazione (le **carte di lavoro**) che comprovi il lavoro svolto nel corso della revisione contabile, in particolare con riferimento a:

- › verifica preliminare dell'indipendenza e dell'obiettività;
- › verifica preliminare dei requisiti di accettazione o mantenimento dell'incarico;
- › pianificazione del lavoro;
- › svolgimento del lavoro;
- › supervisione e riesame del lavoro svolto;
- › consultazione (se richiesta);
- › riesame della qualità dell'incarico (se richiesto);
- › conclusioni raggiunte a sostegno del giudizio professionale.

ISA Italia 230, par. 8	Il revisore deve predisporre documentazione della revisione che sia sufficiente a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna cognizione dell'incarico, di comprendere: a) la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte per conformarsi ai principi di revisione e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili; b) i risultati delle procedure di revisione svolte e gli elementi probativi acquisiti; c) gli aspetti significativi emersi nel corso della revisione, le conclusioni raggiunte a riguardo, nonché i giudizi professionali significativi formulati per giungere a tali conclusioni.
ISA Italia 230, par. 6 lett. c)	Revisore esperto: una persona che abbia esperienza pratica di revisione ed una conoscenza ragionevole: dei processi di revisione; › dei processi di revisione e delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili; › del contesto economico in cui opera l'impresa; › delle tematiche di revisione contabile e di informativa finanziaria relative al settore in cui opera l'impresa.

LE CARTE DI LAVORO

ISA Italia 230, Linee guida - A3

La **documentazione** della **revisione** può essere **formalizzata** su **supporto cartaceo, elettronico** o di altro tipo. Esempi di tale documentazione includono:

- › programmi di revisione;
 - › analisi dei dati;
 - › note di commento sulle questioni emerse;
 - › riepiloghi degli aspetti significativi;
 - › lettere di conferma e di attestazione;
 - › check-list;
 - › corrispondenza (incluse le e-mail) relativa ad aspetti significativi.
- Il revisore può includere nella documentazione della revisione estratti o copie di documenti aziendali (ad esempio, contratti o accordi significativi e particolari). La documentazione della revisione, tuttavia, non rappresenta un sostituto delle registrazioni contabili dell'impresa.

320. Forma della documentazione della revisione contabile Questa può essere rappresentata da **schede, prospetti, memorandum, lettere, dichiarazioni, tabulati, check-list**, con indicazione, per tutte le carte di lavoro predisposte dal team di revisione e dal personale della società, dei seguenti elementi identificativi:

- › nome del cliente;
- › data di riferimento del bilancio esaminato;
- › «index» secondo la tassonomia prestabilita per le carte di lavoro;
- › titolo che descrive il contenuto (voce di bilancio o aspetti oggetto di verifica);
- › firma della persona che svolge il lavoro;
- › data di svolgimento del lavoro;
- › firma e data della persona che effettua il riesame;
- › identificazione specifica se trattasi di documenti forniti/preparati dal cliente;
- › fonte dell'informazione (se applicabile);
- › dimensione («scope») delle analisi svolte (se applicabile).

Si riportano, di seguito, esempi di carte di lavoro compilate relative ad una caposcheda contenente la natura ed i saldi comparativi delle sottovoci che formano la voce di bilancio Crediti e una sottoscheda di analisi.

LE CARTE DI LAVORO

Nelle carte di lavoro, datate e firmate dal team di revisione che ha svolto le verifiche, sono presenti in particolare queste informazioni:

- › spazio per data e firma del riesame da parte del membro del team di revisione con maggior esperienza;
- › riferimenti («*reference*») ad altre carte di lavoro in cui sono contenuti i dettagli degli importi evidenziati e dove sono svolte le verifiche di revisione; il «*cross reference*» conferma anche che le analisi di dettaglio sono svolte sugli importi presenti nel bilancio di verifica;
- › «*tickmark*» che spiegano la natura della verifica svolta sui singoli importi; la metodologia delle standard «*tickmark*» consente di razionalizzare ed esporre in modo ordinato il lavoro svolto evitando ripetizioni delle descrizioni per voci e importi;
 - se il «*tickmark*» è riportato di fianco ai singoli importi, significa che la verifica descritta si riferisce allo specifico importo;
 - se il «*tickmark*» è riportato sopra un elenco di dati, significa che la verifica descritta si riferisce a tutti gli importi presenti in quell'elenco.

I «*tickmark*» utilizzabili nella predisposizione delle carte di lavoro sono riportati nel box [«*Tickmark*»].

In generale le “carte di lavoro” sono utili strumenti per il revisore se:

1. assistono e comprovano la pianificazione e lo svolgimento del lavoro di revisione;
 2. assistono e comprovano la supervisione e il riesame del lavoro svolto;
 3. costituiscono effettivamente l'elemento probativo dei risultati del lavoro effettuato a sostegno del giudizio espresso dal revisore.
-

LE CARTE DI LAVORO

b) raccolta e conservazione delle carte di lavoro:

ISA Italia 230, par. 14	Il revisore deve raccogliere la documentazione della revisione in un file di revisione e completare il processo di raccolta di tale file nella versione definitiva in modo tempestivo dopo la data della relazione di revisione.
ISA Italia 230, par. 15	Dopo il completamento del file di revisione nella versione definitiva, il revisore non deve cancellare o eliminare documentazione di alcun genere prima della scadenza del termine previsto per la sua conservazione.
ISA Italia 230, par. 16	In circostanze diverse da quelle previste dal paragrafo 13, qualora il revisore ravvisi la necessità di modificare la documentazione della revisione esistente o di aggiungere nuova documentazione successivamente al completamento del file di revisione definitivo, egli, indipendentemente dalla natura delle modifiche o delle aggiunte da apportare, deve documentare: a) le specifiche ragioni che hanno reso necessario apportare modifiche o aggiunte; b) quando e da chi tali modifiche o aggiunte sono state effettuate e riesaminate.
ISA Italia 230, Linee guida A11	Il revisore può considerare utile preparare e conservare nella documentazione della revisione, un riepilogo (talvolta denominato «memorandum conclusivo») con la descrizione degli aspetti significativi identificati durante la revisione e del modo in cui sono stati fronteggiati, o con il rinvio ad altra documentazione di revisione che fornisca tali informazioni.

Messaggi chiave - Importanza delle carte di lavoro

L'obiettivo del revisore è quello di predisporre una documentazione che fornisca:

1. Una sufficiente ed appropriata evidenza documentale degli elementi a supporto della relazione di revisione;
2. L'evidenza che la revisione contabile sia stata pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

Natura e finalità della documentazione

- Evidenzia gli elementi a supporto delle conclusioni del revisore;
- Evidenzia che il lavoro di revisione è stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed al quadro normativo dell'informazione finanziaria applicabile;
- Assiste i responsabili della supervisione nel loro lavoro e permette il riesame e le verifiche ispettive necessarie per il controllo qualità;
- Fornisce evidenza degli aspetti che mantengono rilevanza in incarichi successivi:
- Permette lo svolgimento del riesame della qualità e delle ispezioni in conformità al principio internazionale ISQC Italia 1;
- Permette l'effettuazione di ispezioni da parte di soggetti esterni secondo quanto previsto da leggi, regolamenti o da altre disposizioni

Messaggi chiave - Importanza delle carte di lavoro

Le carte di lavoro (dette anche: Evidenza e/o Elementi probativi)

Preso atto dell'abolizione dell'obbligo di tenuta del libro della revisione, l'attività di revisione svolta dal collegio sindacale (sindaco unico o revisore) è documentata esclusivamente nelle carte di lavoro

Le carte di lavoro costituiscono **di documentazione autonomo rispetto sia al libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale (sindaco unico)** che alla documentazione di supporto; questi ultimi infatti afferiscono all'attività di vigilanza ex artt. 2403 e ss. c.c.

Attività di revisione

- *Libro Revisione* No

- *Carte di lavoro* Si

Attività di vigilanza

- *Libro Collegio* Si

- *Documentazione di supporto (Carte di lavoro)* Si

Messaggi chiave - Importanza delle carte di lavoro

Le carte di lavoro possono essere:

- ▶ esame fisico;
 - ▶ ricalcolo;
 - ▶ documentazione;
 - ▶ conferma;
 - ▶ verifiche di coerenza (analytical procedures);
 - ▶ colloqui;
 - ▶ osservazione.
- ▶ Il loro livello di affidabilità può essere così sintetizzato:

Livello di affidabilità	Tipo di elemento probativo
Alta	Esame fisico
Alta	Ricalcolo
Medio-Alta	Documentazione
Medio	Conferma
Medio-Bassa	Verifiche di coerenza (analytical procedures)
Bassa	Interviste
Bassa	Osservazione

Impostazione delle carte di lavoro

- ▶ **Ciascun file deve avere una struttura tipica tale da facilitare la lettura ed il recupero delle informazioni in qualsiasi momento.**
- ▶ **Quindi le carte di lavoro, anzi ogni carta di lavoro deve essere lavorata**, ovvero adeguatamente spuntata e referenziata:
- ▶ “spuntare una carta di lavoro” significa adottare una simbologia che consenta di dare evidenza di aver verificato un numero e/o voce di bilancio;
- ▶ “referenziare una carta di lavoro” significa adottare uno standard di lettere e/o numeri che consenta di dare la possibilità di rendere ripercorribile la carta di lavoro stessa.

Impostazione delle carte di lavoro

- ▶ Nel documentare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione, il revisore deve indicare:
 1. Gli elementi che identificano la voce o l'aspetto oggetto di verifica;
 2. Chi ha svolto il lavoro, in quale data è stato completato e chi ha riesaminato il lavoro e la data del riesame

Società ALFA SPA bilancio al 31/12/2017

Preparato da sp 24/10/2017

Rivisto da :xz 25/10/2017

Oggetto: verifica della correttezza del calcolo delle imposte differite (fondo imposte-voce B2 Passivo)

Procedura svolta: lo scrivente ha verificato il calcolo delle imposte differite in relazione alla plusvalenza realizzata per la cessione dell'azienda Beta sulla base del calcolo della società

Il collegio sindacale - carte di lavoro

- ▶ Il collegio sindacale (sindaco unico) o revisore predispone carte di lavoro che forniscano evidenza:
 - ▶ degli elementi a supporto della relazione di revisione;
 - ▶ che la revisione sia stata pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamenti applicabili.
- ▶ Le carte di lavoro predisposte dal collegio sindacale (sindaco unico) o revisore **devono essere sufficienti a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna cognizione dell'incarico, di comprendere:**
 - ▶ la valutazione del rischio di errori significativi;

LE REFERENCE

- ▶ Le poste di bilancio saranno identificate da una lettera convenzionale che sarà denominata **REFERENCE**.
- ▶ Ogni sezione di bilancio sarà contra-distinta da una reference predefinita. Tutte le reference utilizzate dovranno essere eseguite con la penna rossa. La reference alla capo scheda verrà cerchiata, sempre in rosso.
- ▶ Le carte di lavoro in cui sono contenuti dati o informazioni che lo sono anche in altre carte di lavoro dovranno sempre essere collegate a queste con un sistema di cross reference.

Per ogni reference ci dovrà essere un'altra reference “uguale ed opposta”. **Per convenzione, la reference verrà posizionata alla sinistra del dato o dell'informazione** che si vuole rimandare ad una carta con una reference più alta come numero o ad una sezione contraddistinta da una lettera alfabetica che segue. Viceversa verrà posizionata alla destra nel caso contrario.

- ▶ E' fondamentale che ogni numero sia “ticcato” e che la spiegazione del simbolo utilizzato venga fatta in calce alla pagina o che comunque venga indicato in
- ▶ quale carta di lavoro si trova la legenda annotando la frase: *Ticks meaning in ...*

Esempio di formalizzazione carta di lavoro

Esempio di formalizzazione carta di lavoro

Quella che segue è la cosiddetta “capo scheda” che riprende i dati del bilancio da IV direttiva, opportunamente “spuntati” con il bilancio di verifica corrente e le carte dell’anno precedente.

CAPO SCHEDA - Lead Schedule																	
ABC SpA		31 Dicembre 2009			E 100												
RIMANENZE																	
Euro migliaia																	
Cod. Bil. Civ.	Description	Ref.	31-12-09		31-12-08		Var.	%									
C) - I- 1)	Materie prime	<i>E 110</i>	1.254,0	V	1.154,0	X	100,0	8,7%									
C) - I- 2)	Prodotti in corso						ϕ	ϕ									
C) - I- 3)	Lavori in corso ...																
C) - I- 4)	Prodotti finiti ...	<i>E 115</i>	345,0	V	651,0	X	- 306,0	-47,0%									
C) - I- 5)	Acconti						ϕ	ϕ									
			1.599,00	V	1.805,00	X	- 206,0	-11,4%									
Conclusioni:																	
òlskdghsòaldvnsalòdveigjàpsdj																	
Ticks Meaning:																	
V	: ok con Bilancio IV Direttiva 31.12.09																
X	: ok con Last Year WP'S																
ϕ	: Calcolato																
					<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 25%; text-align: center;">Iniziali</td> <td style="width: 25%; text-align: center;">Data</td> </tr> <tr> <td>Preparato da:</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td>Rivisto da:</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> </tr> </table>					Iniziali	Data	Preparato da:			Rivisto da:		
	Iniziali	Data															
Preparato da:																	
Rivisto da:																	

Esempio di formalizzazione carta di lavoro

A seguire si riporta la cosiddetta “sotto-scheda” che invece riprende i dati del bilancio di verifica, opportunamente “spuntati” con le carte di lavoro correnti e quelle dell’anno precedente

SCHEDA - Sub Lead

ABC SpA

31 Dicembre 2009

E 110

RIMANENZE - MATERIE PRIME

Euro migliaia

Cod. Bil. Ver.	Description	Ref.	31-12-09		31-12-08		Var.		%
SP A - 034562	Materie Prime Dep. Centr.	E 115	854,0	W	751,0	X	103,0	ϕ	13,7% ϕ
SP A - 034563	Materie Prime Dep. 1	E 120	342,0	W	421,0	X	- 79,0	ϕ	-18,8% ϕ
SP A - 034564	Materie Prime Dep. A	E 125	321,0	W	333,0	X	- 12,0	ϕ	-3,6% ϕ
SP P - 05678 ...	Fondo Lenta Rotazione	E 130	- 221,0	W	- 251,0	X	30,0	ϕ	-12,0% ϕ
SP P - 05678 ...	Fondo Rottamazione	E 135	- 42,0	W	- 100,0	X	58,0	ϕ	-58,0% ϕ
.....		1.254,0	\$	1.154,0	X	100,0	ϕ	8,7% ϕ

E 100

Ticks Meaning:

- W : ok con Bilancio Verifica 31.12.09
- X : ok con Last Year WP'S
- ϕ : Calcolato
- \$: Sommato

Preparato da:	_____	Iniziali	_____	Data	_____
Rivisto da:	_____				

Esempio impostazione carte di lavoro di dettaglio

Esempio d'impostazione delle carte di lavoro "di dettaglio" per quanto riguarda la verifica del magazzino .

Scheda dettaglio di verifica del costo medio per un codice selezionato

Data	Operazione	Quantità		Prezzo Unitario		Importo		Costo medio
1/1	Gi acenza ini ziale	12,00	Y	5,00	Y	60,00	Y	5,00
13-feb	1^ carico (acquisto)	10,00		7,50	V	75,00		
	Progressivo	22,00				135,00		6,14
25-mar	2^ carico (acquisto)	15,00		10,00	V	150,00		
	Progressivo	37,00				285,00		7,70
12-giu	3^ carico (acquisto)	15,00		8,00	V	120,00		
	Progressivo	52,00				405,00		7,79
13-set	Scarico (alla lavorazione)	- 30,00	W	7,79	€	- 233,65		
	Progressivo	22,00				171,35		7,79
12-ott	4^ carico (acquisto)	15,00		10,00	V	150,00		
	Progressivo	37,00				321,35		8,69
11-dic	Scarico (alla lavorazione)	- 5,00	W	8,69	€	- 43,43		
31-dic	Gi acenza fi nale	32,00	\$			277,92	\$	8,69

Ticks meaning:

- Y** : ok con carte scorso esercizio;
- V** : ok con fattura;
- W** : ok con scheda di lavorazione;
- €** : calcolato;
- \$** : sommato.

Le carte di lavoro

- ▶ Chi legge le carte di lavoro dovrà sempre essere in grado di ottenere le seguenti informazioni:
- ▶ **la fonte dei dati;**
- ▶ **la natura della documentazione esistente a supporto dei dati;**
- ▶ **gli strumenti utilizzati al fine di verificare la esattezza del dato analizzato.**

Nell'utilizzazione e compilazione delle carte di lavoro è necessario osservare quanto segue:

- ▶ Le carte di lavoro compilate dal revisore-devono essere **scritte in modo ordinato, chiaro e conciso;**
- ▶ Le carte di lavoro **provenienti dall'azienda (fotocopie) devono essere chiare**
- ▶ **e leggibili, portare un commento** del revisore o riferimento ad altre carte di lavoro;
- ▶ **Di fianco ad ogni cifra verificata deve risultare sempre la spunta** di controllo e il riferimento alle altre carte di lavoro che le hanno originate o da cui traggono origine che diano al lettore "medio" un significato chiaro del lavoro svolto;
- ▶ **Non allegare fogli superflui o fogli sui quali non viene svolto alcun lavoro (carte non lavorate)**

Le carte di lavoro

- ▶ **Ogni sezione di lavoro, inizia sempre con la “capo scheda” (lead schedule). Essa costituisce il raccordo fra i saldi di bilancio ed il lavoro di dettaglio svolto nelle singole sezioni.**
- ▶ Deve indicare i dati di bilancio dell'anno in corso di revisione e quelli comparativi dell'anno precedente (annotati in rosso), riferiti alla visita di interim ed a quella di final.
- ▶ I dati contenuti nella capo scheda, devono essere **sempre cross referenziati** al bilancio ed alle carte di lavoro della sezione. La reference andrà dalla capo scheda alla prima carta successiva in cui il saldo viene riportato: generalmente si tratterà di una scheda di dettaglio (**sub lad schedule**).
- ▶ **Il programma di revisione deve essere sempre referenziato con le varie di lavoro relative.**
- ▶ **Le carte di lavoro sono di proprietà del revisore.**

Messaggi chiave

Messaggio n. 2

Senza organizzazione, l'attività di revisione fatta dal commercialista è un'attività **in perdita**

Messaggi chiave - compenso e organizzazione del lavoro

Fee estimate società				
	Revisore responsabile	Coadiutore	Professionista junior	Totale
O R E				
Verifica saldi di apertura	1	4	16	21
Controlli trimestrali contabilità (4 visite)		2	8	10
Planning	1	1		2
Interim (incluso nei controlli trimestrali)				0
Final:				0
circularizzazioni (banche, clienti, fornitori, legali, fiscalisti)			4	4
cassa e banche incl. cut-off e riconciliazioni			2	2
clienti e fondo svalutazione crediti				0
altre attività			2	2
Magazzino		2	10	12
immobilizzazioni e fondi ammortamento		2	8	10
avviamento e impairment test				0
fornitori			2	2
altre passività			2	2
patrimonio netto			2	2
imposte			5	5
conto economico			1	1
nota integrativa		1		1
informativa di bilancio			4	4
general e review	2	2		4
Totale ore	4	14	66	84
Hourly rate	125	125	25	
Totale fee	500	1.750	1.650	3.900
Onorari				5.000
Realization %				128,2

Il concetto è che l'onorario deve essere

ADEGUATO E CONGRUO

Da sottolineare, sempre in tema di compensi dei revisori, che il decimo comma dell'Art.10 del D.Lgs. 39/2010 che stabilisce che essi debbano essere determinati in modo da garantire la qualità e l'affidabilità del lavoro, tenendo conto di:

- Caratteristiche del cliente e del suo bilancio;
- Competenza e esperienza richieste;
- Necessità di assicurare adeguata supervisione e indirizzo del lavoro.

Compenso del revisore

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, ne' 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.

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.

Messaggi chiave - compenso e organizzazione del lavoro

Il commercialista che fa revisione deve avere una struttura minima dedicata:

1. Il revisore esperto
2. Un revisore Junior
3. Una persona di supporto (support staff)

Normativa di riferimento

La normativa di riferimento

Decreto legislativo n. 39 del 2010
(testo unico della Revisione)

Art. 10 ter: Organizzazione interna

Descrizione dell'organizzazione che per legge un
revisore deve avere

La normativa di riferimento

Le regole per la definizione dell'onorario è contenuta nell'art. 10 commi 9 e 10 del D.Lgs. 39/2010

Art. 10 ter comma 2

Il revisore legale o la società di revisione legale si dota di procedure amministrative e contabili adeguate, di sistemi di controllo interno della qualità, di procedure efficaci per la valutazione del rischio e di meccanismi efficaci di controllo e tutela in materia di sistemi di elaborazione elettronica dei dati.

Tali sistemi di controllo interno della qualità sono concepiti per conseguire una ragionevole sicurezza che le decisioni e le procedure siano rispettate a tutti i livelli della società di revisione legale o della struttura di lavoro del revisore legale.

Comma 11

Il sistema di controllo interno della qualità è proporzionato all'ampiezza e alla complessità delle attività di revisione legale svolte. Il revisore legale o la società di revisione legale è in grado di dimostrare all'autorità competente che le direttive e le procedure di controllo interno della qualità sono adeguate in considerazione dell'ampiezza e della complessità delle attività di revisione legale svolte

La normativa di riferimento

Decreto legislativo n. 39 del 2010
(testo unico della Revisione)

Art. 10 quater: Organizzazione del lavoro

Descrizione dell'organizzazione della revisione

La normativa di riferimento

Art. 10 quater

1. Nomina responsabile dell'incarico
 2. Il responsabile deve essere attivamente coinvolto
 3. Il responsabile dedica sufficiente tempo e risorse all'incarico
 4. Tiene traccia delle violazioni alle norme sulla revisione
 5. Se usa consulenti esterni, deve documentare le richieste ed i pareri ricevuti
 6. Conserva i dati dei clienti
 7. Deve creare un fascicolo della revisione con tutta la documentazione di supporto
-

La normativa di riferimento

Contenuto del fascicolo della revisione:

- La documentazione relativa alla valutazione dei rischi di indipendenza
- Tutti i dati e documenti a supporto della relazione
- Tutti i dati e documenti per il rispetto della normativa

Va chiuso entro 60 giorni dalla data della relazione
Va conservato per 10 anni

Principi di revisione sull'organizzazione e documenti tecnico-professionali di supporto

Gli ISA Italia più significativi per l'organizzazione del lavoro di revisione

- 210 – termini dell'incarico (da concordare con CdA/Direzione)
 - 220 – il controllo della qualità dell'incarico
 - 230 – la documentazione del lavoro
 - 250b – le verifiche della regolare tenuta della contabilità
 - 300 – la pianificazione della revisione
 - 402 – quando c'è un provider esterno di servizi contabili
 - 500 e 501 – Gli elementi probativi
 - 610 – l'utilizzo del lavoro dei revisori interni
-

Principali documenti tecnico-professionali CNDCEC

1. Linee guida per il Sindaco-Revisore alla luce degli ISA Italia (luglio 2016)
 2. Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minore dimensione (gennaio 2018)
 3. La revisione legale nelle «nano-imprese» (gennaio 2020)
 4. Le relazione unitaria di controllo societario (versione aggiornata per i bilanci al 31 dicembre 2020)
-

Le attività da organizzare

Le attività da organizzare

La revisione non è solo la «spunta» di documenti, ma anche lo svolgimento di attività preparatorie e di pianificazione che si possono organizzare in modo efficiente se fatte in modo standardizzato

Le attività da organizzare

- Accettazione del cliente: questionario
 - Stima onorario
 - Proposta
 - Pianificazione strategica
 - Programmazione del lavoro di revisione (programmi di lavoro)
-

Le attività da organizzare

Un valido aiuto viene dagli «standard» predisposti dal CNDCEC:

- Questionari
 - Lettera di incarico
 - Memorandum di pianificazione
 - Programmi di lavoro
 - Standard di relazione
-

Le attività da organizzare

L'attività di revisione diviene un'attività remunerativa soltanto con una certa «massa critica» di incarichi di revisione.

Non esiste un limite massimo al numero di incarichi

Le attività da organizzare

Cumulo di incarichi

Norma di comportamento del collegio sindacale del CNDCEC del 12.1.2021 punto 1.3

Se si hanno più di 20 incarichi si ha l'obbligo di autovalutazione periodica del tempo e dell'impiego richiesto per dimostrare che si hanno le capacità di svolgere correttamente tutti gli incarichi assunti

Le attività da organizzare

Più incarichi di revisione «simili» possono essere gestiti in modo efficiente ed unitario

- PMI
 - Piccoli gruppi
 - Stesso provider di servizi contabili
-

Le attività da organizzare

Per PMI e piccoli gruppi posso usare la stessa documentazione per:

- Accettazione
 - Proposta
 - Pianificazione
 - Programmi di lavoro
-

Presenza di un provider di servizi contabili

- ISA Italia 402
- Documento CNDCEC «la Revisione legale nelle Nano Imprese»

La conoscenza del fornitore di servizi acquisita da parte del revisore in precedenti esperienze, nonché la qualifica professionale del fornitore di servizi (come, per esempio, nel caso del dottore commercialista o dell'esperto contabile) possono costituire elementi utili al fine della comprensione della natura dei servizi prestati dal fornitore, soprattutto laddove i servizi sono altamente standardizzati.

In questi casi, l'esternalizzazione di attività può ridurre il rischio di errori significativi per l'impresa utilizzatrice, in particolare qualora questa non possieda le competenze necessarie a svolgere determinate attività.

La natura e l'estensione del lavoro da svolgere da parte del revisore sui servizi prestati dal fornitore dei servizi è in funzione della natura e della rilevanza delle operazioni elaborate dal fornitore di servizi o dei processi relativi alla contabilizzazione o alla predisposizione dell'informativa finanziaria su cui interviene il fornitore.

Il sistema informativo del revisore

Il sistema informativo del revisore

Rispettare obblighi:

- Conservazione dei dati della revisione
- privacy

Preservare i propri strumenti:

- Sicurezza dei dati (Cyber risks)
-

Documentazione di un incarico di revisione

La documentazione ricevuta dal revisore è per la quasi totalità elettronica, inviata per mail.

L'epidemia Covid ha esasperato tale aspetto.

«Sicurezza» dei documenti

- Problematiche di Cyber security
 - Per quanto riguarda la corrispondenza dei dati ricevuti a quelli contenuti nei documenti originali, l'unico modo di assicurarla è andare almeno una volta dal cliente, e verificare a campione tale corrispondenza.
-

«Sicurezza» dei documenti

Le carte di lavoro elettroniche vanno correttamente archiviate e protette

Adeguate procedure di back-up

Cosa far fare al cliente

Le attività del cliente

Dettagli e riconciliazioni

- Banche
- Clienti
- Fornitori
- Bilancio

Preparazione (non spedizione) lettere di circolarizzazione

Le attività del cliente

Inventario fisico

- Operazioni materiali di conta (il revisore assiste e conta a campione)
- Riconciliazione fisico-contabile
- Conferme dei depositari esterni

Individuazione ed estrazione dei documenti

Le attività del cliente

Le verifiche trimestrali

- Se predisposte integralmente dal revisore, molto «dispendiose».
 - Documentazione predisposta dal cliente e verificata dal revisore
 - Utilizzo dei coadiutori
-

Gestione delle tempistiche

Gestione delle tempistiche

Il «collo di bottiglia» del commercialista revisore

Nello stesso periodo dell'anno

- svolge le revisioni
 - prepara i bilanci dei clienti non revisionati
 - Prepara le dichiarazioni
 - Si occupa degli adempimenti «ordinari»
-

Gestione delle tempistiche -
organizzazione interna del team

Organizzazione

Team di revisione

Collaboratori che devono svolgere il 60-80% del
lavoro

Gestione delle tempistiche - ripartizione delle ore del dossier

Esempio di ripartizione del tempo di lavoro nelle
società di revisione

Partner	3%
Manager	17%
Senior	30%
Assistant	50%

Tempistiche da rispettare

Rispetto delle tempistiche da parte del cliente

Per approvare il bilancio revisionati il 30 aprile,
l'opinion deve essere datata 15 aprile



Il cliente deve consegnare **TUTTI** i documenti
entro il 15 marzo

Tempistiche da rispettare

Il revisore ha diritto a 30 giorni di tempo per svolgere il suo lavoro

L'opzione «fare male la revisione» per rispettare le scadenze è suicida

Nella revisione se qualcosa non è documentata, NON è stata fatta

► Forma contenuto ed ampiezza della documentazione dipendono da:

1. Dimensione e complessità dell'impresa;
2. Natura delle procedure da svolgere;
3. Rilevanza degli elementi probativi acquisiti;
4. Natura e portata delle eccezioni identificate;
5. Metodologia di revisione e strumenti utilizzati;
6. Necessità di documentare decisione non facilmente desumibili degli elementi acquisiti.

Esercizio del giudizio professionale

Conclusioni

E' perfettamente fattibile, per un commercialista individuale o un collegio sindacale, effettuare la revisione legale del bilancio di una PMI:

- a. Gestendo i rischi di revisione vecchi e nuovi (indotti dal Covid-19) con risposte adeguate;
- b. Rispettando tutti i principi di revisione, anche in tempi di Covid-19;
- c. Addebitando onorari competitivi, ma che consentano una giusta remunerazione del professionista.

Ma per farlo, occorrono competenza, organizzazione e un portafoglio di lavori che consenta standardizzazione e economie di scala nella applicazione della metodologia di revisione.

Grazie per l'attenzione.
