

LE ATTIVITÀ PRODROMICHE ALLA ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

Mauro Nicola



Programma

1. L'indipendenza prima la qualità poi
2. Tempi e termini per l'esecuzione dell'incarico
3. Lettera di incarico e gestione carte di lavoro



1

L'indipendenza prima la qualità poi

R

|

Che cosa valutare con attenzione
prima di accettare incarico?

1

INDIPENDENZA

2

CONTROLLO DI QUALITA'*R*

4

Valutazione dell'indipendenza



- 1 IL REQUISITO DELL'INDIPENDENZA SECONDO I PRINCIPI DI REVISIONE
- 2 IL REQUISITO DELL'INDIPENDENZA SECONDO IL CODICE ETICO
- 3 LA VALUTAZIONE DEL REQUISITO DI INDIPENDENZA DA PARTE DEL MEF
- 4 IL REQUISITO DELL'INDIPENDENZA SECONDO IL NUOVO D.LGS 125/2024
- 5 IL REQUISITO DELL'INDIPENDENZA SECONDO LA GIURISPRUDENZA

5

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (1)



- 1 2004, il CNDFEC approva Documento n. 100, "Principi sull'indipendenza del revisore", entrato in vigore nel 2005 e raccomandato dalla CONSOB, incorpora le disposizioni contenute nella Raccomandazione della CE del 16 maggio 2002, denominata "Indipendenza dei revisori legali dei conti nell'UE"
- 2 D.P.R. 6 marzo 1998, n. 99, art. 39 stabilisce



- A **AREA DI OSSERVAZIONE**
"tutti i rapporti e relazioni che possono costituire minacce all'indipendenza, compresi quelli riconducibili all'ambito della rete del revisore".
- B **RETE DEL REVISORE**
costituita "dalle consociate del revisore e qualsiasi entità o soggetto associati o legati in qualsiasi altro modo al revisore".

Il Documento 100 introduce anche due profili dell'indipendenza:

1. **indipendenza mentale:** l'atteggiamento intellettuale del revisore nel considerare solo gli elementi rilevanti per esercizio del suo incarico, escludendo ogni elemento estraneo;
2. **indipendenza formale:** la condizione oggettiva in base alla quale il revisore sia riconosciuto indipendente, ossia il revisore non deve essere associato a situazioni o circostanze che siano di rilevanza tale da indurre un terzo ragionevole e informato a mettere in dubbio la capacità del revisore di svolgere l'incarico in modo obiettivo.

6

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (2)



3 D.Lgs. n.39/2010 che recepisce la Dir. CEE 17 maggio 2006, n. 2006/43/CE

Il tema dell'indipendenza viene trattato dall'art. 10, che riprende e amplia il precedente Documento 100. Con l'abrogazione del D.P.R. n. 99/1998 e dell'art. 2409-quinquies c.c., si ha un trasferimento della nozione di indipendenza all'interno dell' art. 10.

Le nuove disposizioni non si focalizzano sulle condizioni oggettive (personali, incarichi contestuali, parentela, ecc.), ma piuttosto sull'assenza di relazioni finanziarie, d'affari di lavoro e di altro genere, che siano dirette o indirette, comprese quelle che derivano dalle prestazioni di servizi diversi dalla revisione (es. consulenza), dalle quali un terzo ragionevole ed informato potrebbe trarre conclusione che l'indipendenza del revisore possa essere stata compromessa.

4 2002-ISA Italia 200

ISA Italia 200, emanato per la prima volta nel 2002 intitolato "Obiettivi e principi generali della revisione contabile del bilancio", con lo scopo di stabilire regole di comportamento e fornire una guida riguardante gli obiettivi e i principi generali della revisione. In tale rinnovato contesto normativo, l'indipendenza costituisce un principio etico di riferimento e precisamente il punto 14 dell'ISA Italia 200 stabilisce che: "Il revisore, per gli incarichi di revisione contabile del bilancio, deve conformarsi ai principi etici applicabili inclusi quelli relativi all'indipendenza" (par. A14-17).

7

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (3)



5 17 dicembre 2015 è stato approvato dal CNDEC il nuovo Codice Deontologico della Professione in cui sono confluiti tutti i principi di deontologia professionale, di riservatezza e segreto professionale, nonché quelli di indipendenza che sono stati elaborati dalle associazioni e dagli ordini professionali (Assirevi, ODCEC).

6 D.Lgs. 135/2016 che recepisce della Dir. CEE 16 aprile 2014, n. 2014/56/UE

Art. 10 del D.Lgs. n. 39/2010, dedicato all'indipendenza, viene trascritto e integrato con i nuovi artt. 10-bis, 10-ter, 10-quater e 10-quinquies del D.Lgs. n. 39/2010. In particolare, le novità contenute nel novellato art. 10 sono riconducibili a:

1. la rete del revisore e la sua estensione
2. il confronto tra la minaccia e la salvaguardia;
3. i compensi al revisore;
4. i divieti imposti al revisore;
5. il periodo di riferimento in cui il revisore deve essere indipendente;
6. la presenza di operazioni straordinarie;
7. il rinvio ai principi di indipendenza elaborati dagli ordini e dalle associazioni preposti.



Novità: INDIPENDENZA E COMPENSI

"Revisore deve percepire un compenso adeguato all'incarico svolto"

8

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (4)

PROCEDURE PER LA VALUTAZIONE INDIPENDENZA ex art. 10 bis intitolato « Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza »

Il nuovo art. 10 disciplina in modo dettagliato una serie di attività che il revisore deve effettuare prima di accettare e/o proseguire un incarico di revisione legale dei conti e, precisamente, valutare e documentare:

1. il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività con riferimento anche alla propria rete professionale;
2. l'eventuale presenza di rischi per l'indipendenza e, nel caso, che siano state adottate idonee misure di salvaguardia;
3. la disponibilità di personale professionale competente rispetto all'incarico da assumere o da proseguire; la disponibilità del tempo necessario e delle risorse necessarie per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione;
4. nel caso di società di revisione, l'abilitazione del responsabile dell'incarico all'esercizio della revisione legale.

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (5)

PROCEDURE PER LA VALUTAZIONE INDIPENDENZA ex art. 10 bis intitolato « Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza » (SEGUE)



**CARTE DA LAVORO DI SUPPORTO
PER LA VALUTAZIONE INDIPENDENZA DA CONSERVARE**



CHECK LIST PER INDIPENDENZA

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (6)



7

2018- CNDCEC- APPROCCIO METODOLOGICO

La valutazione dell'indipendenza trova riferimento:

- 1) nella carta da lavoro MAN5.0, intitolata "Questionario relativo alla continuazione dell'incarico di revisione", in cui è previsto un paragrafo per la valutazione dell'indipendenza, in cui è richiesto di verificare quanto segue:
 - è stato effettuato un aggiornamento della valutazione dell'indipendenza, al fine di mantenere i rapporti con il cliente? Sono state ottenute le attestazioni di indipendenza necessarie?;
 - sono state adottate le salvaguardie sufficienti tali da eliminare o ridurre ad un livello accettabile le minacce all'indipendenza?;
- 2) nella carta da lavoro PRE 13.1, intitolata "Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione", al paragrafo "Valutazione preliminare del rischio dell'incarico" viene richiesto se, sulla base delle informazioni assunte, esiste una ragionevole convinzione che i rischi associati al settore di attività e al potenziale cliente siano accettabili?

11

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (7)



3) Carta da lavoro PRE 2.0, intitolata specificamente "Attestazione di Indipendenza":

La dichiarazione consiste di due sezioni:

1. nella prima, il revisore deve dichiarare di avere del tutto compreso le norme e i principi rilevanti in materia di indipendenza e, precisamente: art. 10 del D.Lgs. n. 39/2010; art 2399 c.c., ISQC Italia 1, ISA Italia 200 e ISA Italia 220, nonché alcune direttive e procedure previste dal manuale di controllo della qualità adottato;
2. nella seconda, il revisore conferma che dalle verifiche svolte non ha riscontrato situazioni previste dalle diverse normative che possono compromettere l'indipendenza o che costituiscono cause di ineleggibilità o di decadenza dall'incarico.

12

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo i Principi di Revisione (8)



8

19 ottobre 2021 entra in vigore il D.M. 8 luglio 2021, n. 135, Regolamento che disciplina il procedimento per l'adozione da parte del MEF delle sanzioni amministrative di cui agli artt. 24 ss.

1. mancato assolvimento dell'obbligo di **formazione continua** (art. 5 del D.Lgs. n. 39/2010);
2. inosservanza degli obblighi di comunicazione:
 - delle **informazioni del Registro**;
 - dei **dati** comunque richiesti per la corretta **individuazione del revisore o della società di revisione** legale, degli **incarichi** da essi svolti e dei relativi **ricavi e corrispettivi** (art. 24, comma 2, lett. b, del D.Lgs. n. 39/2010);
3. dichiarazioni mendaci contenute nella **relazione annuale del tirocinio** (art. 3, comma 4, del D.Lgs. n. 39/2010);
4. violazione:
 - **dei principi di deontologia e scetticismo professionale, indipendenza e obiettività (artt. 9 e 10 del D.Lgs. n. 39/2010), come esplicitati dal codice dei principi di deontologia professionale;**
 - dei **principi di revisione** (art. 11 del D.Lgs. n. 39/2010);
 - degli altri **atti integrativi** di tali principi, adottati nello svolgimento della revisione legale (Capo IV del D.Lgs. n. 39/2010);
5. mancata, incompleta o tardiva effettuazione degli interventi indicati nella **relazione**, contenente la descrizione degli esiti del **controllo di qualità** e le eventuali raccomandazioni al revisore legale o alla società di revisione (art. 20, commi 16 e 17, del D.Lgs. n. 39/2010), entro il termine in essa specificato;
6. mancanza, nella **relazione di revisione e giudizio di bilancio**, dei requisiti previsti dall'art. 14 del D.Lgs. n. 39/2010;
7. mancata o inadeguata adozione di un **sistema interno di segnalazione** (art. 24, comma 9, del D.Lgs. n. 39/2010).

13

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (1)



Determina del Ragioniere generale dello Stato prot. n. rr. 127, 23 marzo 2023, il "Codice italiano di etica e indipendenza dei revisori legali dei conti»

PARTE 1
CONFORMITA' AL CODICE, AI PRINCIPI FONDAMENTALI E AL QUADRO CONCETTUALE (Sezioni da 100 a 120)

PARTE 3
SOGGETTI ABILITATI ALLA REVISIONE (Sezioni da 300 a 360)

PRINCIPI INTERNAZIONALI SULL'INDIPENDENZA
(PARTI 4A E 4B)

PARTE 4A
INDIPENDENZA PER GLI INCARICHI DI REVISIONE E REVISIONE LIMITATA
(Sezioni da 400 a 610)

SEZIONE 800 NON APPLICABILE

PARTE 4B - INDIPENDENZA PER GLI INCARICHI DI ASSURANCE DIVERSI DAGLI INCARICHI DI REVISIONE E REVISIONE LIMITATA

PARTE 4B NON APPLICABILE

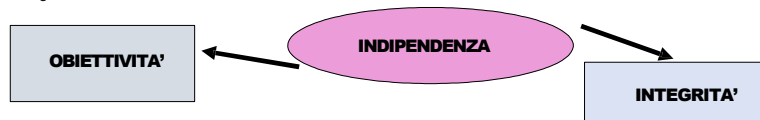
GLOSSARIO

14

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (2)



In termini generali il codice osserva come l'indipendenza sia essenzialmente legata ai principi dell'obiettività e dell'integrità,



INDIPENDENZA MENTALE	lo stato mentale che consente di esprimere una conclusione senza condizionamenti che compromettano il giudizio professionale, consentendo quindi a un soggetto di agire con integrità, obiettività e scetticismo professionale
INDIPENDENZA AGLI OCCHI DI TERZI	l'evitare fatti e circostanze talmente significativi, in base ai quali un terzo, ragionevole e informato concluderebbe, verosimilmente, che siano compromessi l'integrità, l'obiettività o lo scetticismo professionale del soggetto abilitato alla revisione o di un membro del gruppo di revisione

15

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (3)



Il Codice fornisce anche un elenco di esempi dettagliati dei rischi che possono compromettere la salvaguardia dei principi fondamentali di cui l'indipendenza il più rilevante:

Rischi derivanti da interessi personali

1

- 1) il soggetto abilitato alla revisione ha un interesse finanziario diretto nel cliente di assurance;
- 2) il soggetto abilitato alla revisione richiede un basso compenso per ottenere un nuovo incarico e tale compenso è talmente basso che può essere difficile, a fronte dello stesso, svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali applicabili.
- 3) il soggetto abilitato alla revisione ha una stretta relazione di affari con il cliente di assurance;
- 4) il soggetto abilitato alla revisione ha accesso a informazioni riservate che potrebbero essere utilizzate per ottenere un vantaggio personale;
- 5) il soggetto abilitato alla revisione scopre un errore significativo nei risultati di un precedente servizio professionale svolto da un suo membro, suo dipendente o suo collaboratore.

16

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (4)



2

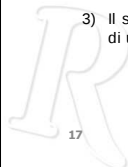
Rischi derivanti da auto-riesame

1. il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete ha realizzato i sistemi informativi finanziari la cui efficacia è oggetto dell'incarico di assurance;
2. il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete ha predisposto i dati di base utilizzati per generare la documentazione oggetto dell'incarico di assurance.

3

Rischi derivanti dalla promozione di interessi del cliente

- 1) il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete promuove gli interessi, o investimenti in interessi finanziari, di un cliente di revisione;
- 2) il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete svolge attività di difensore o di consulente tecnico di parte di un cliente di revisione nell'ambito di un contenzioso con terzi;
- 3) il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete svolge attività di promozione di un interesse di parte (lobbying) per conto di un cliente nel contesto di un'iniziativa legislativa



17

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (5)



4

Rischi derivanti dalla familiarità

1. il soggetto abilitato alla revisione è un familiare o uno stretto familiare di un amministratore o di un esponente della direzione del cliente di assurance;
2. l'amministratore o l'esponente della direzione o il dipendente del cliente di assurance che è in posizione tale da esercitare un'influenza significativa sull'oggetto dell'incarico di assurance, ha svolto, nel recente passato, il ruolo di responsabile dell'incarico stesso;
3. Il membro del gruppo di revisione ha uno stretto rapporto professionale di lunga durata con il cliente di revisione



18

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (6)



5

Rischi derivanti da intimidazione

1. il cliente di assurance minaccia di revocare l'incarico di assurance al soggetto abilitato alla revisione a causa di un disaccordo su una tematica professionale
2. il responsabile dell'incarico di assurance è stato minacciato di estromissione dal gruppo di assurance o dalla propria struttura di appartenenza (ad esempio, società di revisione o altra entità professionale) a causa di un disaccordo su una tematica relativa all'incarico di assurance;
3. la maggiore esperienza su una certa materia, posseduta da un cliente, rispetto a quella del soggetto abilitato alla revisione, determina in quest'ultimo una pressione a conformarsi alle opinioni del primo;
4. il membro del gruppo di revisione viene informato che l'avanzamento di carriera già previsto nei suoi confronti non avrà luogo qualora non approvi il trattamento contabile adottato dal cliente di revisione ritenuto dal membro del gruppo di revisione non appropriato.

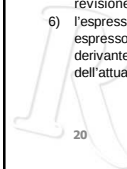


La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (7)



Esempi di misure di salvaguardia per la gestione dei rischi di inosservanza dei principi fondamentali, includono:

- 1) la presenza di un soggetto appropriato che non faceva parte del gruppo di revisione che riesami il lavoro svolto o, a seconda delle necessità, fornisca indicazioni al riguardo ,può gestire un rischio derivante da auto-riesame;
- 2) l'utilizzo per la prestazione di incarichi non di assurance ad un cliente di assurance di partner e team dell'incarico di assurance diversi, con linee gerarchiche separate, può gestire rischi derivanti da auto-riesame, promozione degli interessi del cliente o familiarità;
- 3) il coinvolgimento di un altro soggetto non appartenente al soggetto abilitato alla revisione o alla sua rete affinché esegua ex novo o ripercorra una parte dell'incarico può gestire rischi derivanti da interesse personale, auto-riesame, promozione degli interessi del cliente, familiarità o intimidazione
- 4) la separazione dei team degli incarichi quando si trattano questioni di natura confidenziale può gestire un rischio derivante da interesse personale;
- 5) il non fare affidamento da parte del soggetto abilitato alla revisione, nella formazione del proprio giudizio nell'incarico di assurance in corso, su un giudizio espresso o sui risultati di un servizio reso precedentemente dal soggetto abilitato alla revisione o dalla sua rete può gestire un rischio derivante da auto-riesame;
- 6) l'espressione di un giudizio, da parte di un diverso soggetto abilitato alla revisione, sul bilancio nel quale si riflettono un giudizio espresso o i risultati di un servizio reso dall'attuale soggetto abilitato alla revisione o dalla sua rete può gestire un rischio derivante da auto-riesame. Tale giudizio deve essere espresso prima della conclusione dell'incarico di revisione da parte dell'attuale soggetto abilitato alla revisione o dalla sua rete.



La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (8)



3 ASPETTI SIGNIFICATIVI

1

CORRISPETTIVI DEL REVISORE

La sezione n. 410 del Codice etico si occupa di delineare le linee guida riguardanti la disciplina dei compensi riferiti all'incarico di revisione – i cui parametri:

- 1) sono stati stabiliti dal decreto n. 169 del 2 settembre 2010 in vigore dal 30.10.2010;
- 2) ma che vanno rivisti per gli incarichi assunti nelle società che superano le dimensioni in termini di volume d'affari o dipendenti assunto alla luce dell'approvazione della Legge n. 49 del 21 aprile 2023, **avente per oggetto l'equo compenso;**
- 3) che devono essere stabiliti in modo da garantire la qualità e affidabilità dei lavori, considerando le ore necessarie per lo svolgimento dell'ufficio; ciò a salvaguardia anche del principio dell'obiettività della revisione.



21

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (9)



CORRISPETTIVI DEL REVISORE (segue)

A tale riguardo il CNDCEC nel documento "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni" ha elaborato uno schema di calcolo utilizzabile dai professionisti strutturato nei seguenti criteri:

- 1) stima delle ore-base in funzione della media aritmetica semplice delle grandezze di bilancio ritenute maggiormente espressive della dimensione strutturale e operativa, cioè il totale attivo e i ricavi delle vendite e delle prestazioni. In corrispondenza del livello di tale media si associa un numero di ore standard;
- 2) considerazione di una rischiosità generica di settore. In particolare, si applica: o un coefficiente incrementativo del 10% per le società che realizzano produzioni su commessa; o un coefficiente decrementativo del 50% per le società immobiliari; o un coefficiente decrementativo del 15% per le società commerciali, di servizi e simili;
- 3) considerazione di una rischiosità specifica di azienda. Tale considerazione si basa sulla valutazione preliminare del rischio d'incarico.

In particolare, si applica:

- nessun coefficiente correttivo, quando il rischio è valutato "Basso";
- un coefficiente incrementativo del 20% quando il rischio è valutato "Moderato";
- un coefficiente incrementativo del 40% quando il rischio è valutato "Alto".

22

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (10)



In ogni caso, secondo quanto previsto dall'art. 10, comma 9, D. Lgs. 39/2010,:

- 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.

Quando il totale dei corrispettivi derivanti da un cliente di revisione rappresenta per il soggetto abilitato alla revisione incaricato di esprimere il giudizio di revisione una quota consistente del totale dei suoi ricavi, la dipendenza da quel cliente e i timori per l'eventuale perdita di tale cliente comportano un rischio di interesse personale o intimidazione.



La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (11)



2

FAMILIARI O STRETTI FAMILIARI

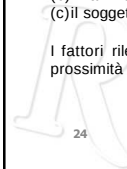
Un soggetto abilitato alla revisione deve prestare attenzione ai potenziali rischi per l'osservanza dei principi fondamentali generati dall'offerta di un incentivo a un cliente già acquisito o futuro cliente, da parte di un familiare o di uno stretto familiare del soggetto abilitato alla revisione.

Quando il soggetto abilitato alla revisione viene a conoscenza di un incentivo offerto da un suo familiare o stretto familiare ad un cliente già acquisito o futuro cliente e conclude che ci sia l'intento di influenzare indebitamente il comportamento di tale cliente, o ritiene che sia probabile che un terzo ragionevole e informato concluderebbe che tale intento sia presente, deve indicare al familiare o stretto familiare di non offrire l'incentivo.

Un altro fattore rilevante è la natura o il grado di prossimità della relazione, tra:

- (a) il soggetto abilitato alla revisione e il familiare o stretto familiare;
- (b) il familiare o stretto familiare e il cliente già acquisito o futuro cliente;
- (c) il soggetto abilitato alla revisione e il cliente già acquisito o futuro cliente.

I fattori rilevanti per valutare il livello dei rischi in queste circostanze comprendono anche la natura o il grado di prossimità delle relazioni.



La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (12)



3

SOGGETTI APPARTENENTI ALLA RETE

I soggetti abilitati alla revisione, al fine di migliorare la loro capacità di fornire servizi professionali, spesso creano delle strutture più ampie insieme ad altri soggetti. Se tali strutture più ampie configurino o meno una rete dipende dagli specifici fatti e circostanze. Non rileva il fatto che i soggetti abilitati alla revisione e gli altri soggetti siano o meno giuridicamente distinti.

Il soggetto appartenente ad una rete deve essere indipendente rispetto ai clienti di revisione degli altri soggetti appartenenti a tale rete, come richiesto dal Codice stesso.

Il soggetto abilitato alla revisione, quando appartenente a una struttura più ampia comprendente altri soggetti abilitati alla revisione e/o altre entità, deve:

- 1) esercitare il giudizio professionale per valutare se tale struttura più ampia configuri o meno una rete;
- 2) stabilire se un terzo, ragionevole e informato, concluderebbe, verosimilmente, che gli altri soggetti abilitati alla revisione e le altre entità nella struttura più ampia configurino una rete;
- 3) applicare tale giudizio coerentemente all'intera rete.

25

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (13)



3

SOGGETTI APPARTENENTI ALLA RETE

Al fine di decidere se una struttura più ampia alla quale appartiene il soggetto abilitato alla revisione configuri o meno una rete, ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. l) D. Lgs. 39/2010, il soggetto abilitato alla revisione deve concludere che una rete esiste quando la struttura più ampia sia finalizzata alla cooperazione e:

- 1) persegua chiaramente la condivisione degli utili o dei costi;
- 2) sia riconducibile ad una proprietà, un controllo o una direzione comuni;
- 3) condivida direttive e procedure comuni di controllo della qualità o una strategia aziendale comune o l'utilizzo di una denominazione o di un marchio comune o di una parte significativa delle risorse professionali

26

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo il Codice Etico ed indipendenza del Revisore (14)



CARTE DA LAVORO

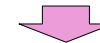
A completamento dell'analisi del requisito dell'indipendenza il Codice rinvia alle disposizioni di cui all'art. 10, comma 4, D. Lgs. 39/2010, secondo cui il revisore legale o la società di revisione legale documenta nelle carte di lavoro tutti i rischi rilevanti per la sua indipendenza nonché le misure adottate per limitare tali rischi.



La valutazione del requisito dell'indipendenza ai sensi del Controllo di Qualità – MEF (1)



7 luglio 2023 Comitato consultivo per i controlli della qualità, di cui alle determinazioni RGS n. 28368 del 17/2/2023 e n. 80957 del 20/4/2023, ha concluso l'attività di analisi e studio in materia di controlli della qualità sui revisori e sulle società di revisione e ha proposto criteri e schemi procedurali per l'attuazione della disciplina dei controlli-
LINEE GUIDA PER L'ATTIVAZIONE DELLA DISCIPLINA SUI CONTROLLI che prevede 8 punti di cui il secondo:



OGGETTO DEI CONTROLLI DELLA QUALITÀ

L'approccio alle verifiche si basa sull'analisi della documentazione di revisione da cui desumere la conformità ai principi di revisione, ivi inclusi quelli relativi al controllo della qualità, e ai requisiti d'indipendenza, la quantità e la qualità delle risorse impiegate e la congruità dei corrispettivi per l'attività svolta.



La valutazione del requisito dell'indipendenza ai sensi del VIDEO Controllo di Qualità – MEF (2) FISCO

Con determina del Ministero dell'economia e delle finanze (Ragioneria Generale dello Stato) n. RR 184 dell'8 agosto 2023 resa pubblica il 5 settembre 2023 sono stati adottati i principi professionali ISQM (Italia) 1, ISQM (Italia) 2 e il principio di revisione ISA (Italia) 220 aggiornato, preceduti dalla nuova versione dell'Introduzione ai principi stessi e del Glossario dei termini più utilizzati

(ISQM Italia) 1 - Gestione della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete o limitate del bilancio o altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione ("Incarichi di assurance") o servizi connessi

(ISQM Italia) 2 - Riesame della qualità degli incarichi

(ISA Italia) n. 220 - Gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio, aggiornato

Introduzione aggiornata ai Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia)

Glossario dei Principi di Revisione (Italia) aggiornato

La valutazione del requisito dell'indipendenza ai sensi del VIDEO Controllo di Qualità – MEF (3) FISCO

PRINCIPIO ISQM Italia 1, GESTIONE DELLA QUALITÀ

Il Principio ISQM Italia 1, si caratterizza per la lunghezza del titolo ossia "*Gestione della Qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete o limitate del bilancio o altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad una informazione ("incarichi di assurance") o servizi connessi*" proprio a voler sottolineare le finalità del contenuto vale a dire la responsabilità del soggetto abilitato nel configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione legale dei conti. Il pt 6 del principio definisce in modo chiaro che cosa si debba intendere per sistema della qualità e quali sono le sue componenti.

"un sistema di gestione della qualità opera in maniera continua e iterativa e risponde ai cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato e degli incarichi che svolge. Inoltre, non opera in modo lineare. Un sistema di gestione della qualità tratta le seguenti otto componenti: 1)il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio; 2) la governance e la leadership; 3) i principi etici applicabili; 4) l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi; 5) lo svolgimento dell'incarico; 6) le risorse; 7) l'informazione e la comunicazione; 8) il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive".

La valutazione del requisito dell'indipendenza ai sensi del Controllo di Qualità – MEF (4)

PRINCIPIO ISQM Italia 2, RIESAME DELLA QUALITÀ DEGLI INCARICHI

Definizione.

Il Riesame della qualità dell'incarico consiste in una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e delle conclusioni raggiunte in merito, effettuata dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico e completata alla data della relazione relativa all'incarico o prima di essa.

Responsabile del riesame della qualità dell'incarico, un partner, un'altra persona nell'ambito del soggetto abilitato, o una persona esterna, nominati dal soggetto abilitato per svolgere il riesame della qualità dell'incarico

Nomina e requisiti

Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che richiedono l'attribuzione della responsabilità per la nomina dei responsabili del riesame della qualità degli incarichi ad una o più persone con la competenza, le capacità e l'autorità appropriata nell'ambito del soggetto abilitato per adempiere a detta responsabilità. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che stabiliscano i requisiti di idoneità per essere nominato responsabile del riesame della qualità dell'incarico, fra cui:

- a) abbia la competenza e le capacità, incluso il tempo sufficiente, e l'autorità appropriata per svolgere il riesame della qualità dell'incarico;
- b) rispetti i principi etici applicabili, inclusi quelli relativi ai rischi per la sua obiettività e indipendenza;
- c) rispetti le disposizioni di legge e regolamentari, ove presenti, che siano rilevanti ai fini della sua idoneità.

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo la Giurisprudenza (1)

1

**SENTENZA TRIBUNALE DI MILANO
provvedimento del 16/06/22**

2

**CASSAZIONE, 29406 del 10/10/22 Indipendenza e ineleggibilità
dei sindaci**

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo la Giurisprudenza (2)



SENTENZA TRIBUNALE DI MILANO provv. del 16/06/22

Nel caso di specie, il presidente del collegio sindacale di una srl – incaricato del controllo contabile - aveva proposto ricorso in virtù del diniego del curatore fallimentare nell'ammettere allo stato passivo il credito da lui vantato per l'attività di revisione.



Il sindaco-revisore di una srl è privo della necessaria indipendenza se lo studio professionale incaricato dalla società per la consulenza fiscale e la tenuta della contabilità vede il figlio come principale associato. «Di conseguenza, la nomina è nulla e non gli spetta alcun compenso».

33

La valutazione del requisito dell'indipendenza secondo la Giurisprudenza (3)



A tali rilievi il sindaco-revisore replicava sottolineando come lo studio portasse il suo cognome essendone associato (al 95%) il figlio, mentre lui non aveva in esso alcuna partecipazione, funzione o ruolo, ma il mero domicilio professionale.

A ciò ribatteva la curatela, deducendo, comunque, una stretta familiarità sia con lo studio associato, per la presenza "egemonica" del figlio, che con l'organo amministrativo della fallita, stante la durata ultratrentennale dell'incarico; invocava, quindi, la nullità della nomina a sindaco-revisore e la conseguente impossibilità di richiedere l'ammissione al passivo dei relativi compensi.



34

Quando valutare il requisito dell'indipendenza???

1

IN FASE DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

2

PERIODICAMENTE ALL'INIZIO DI OGNO ANNO DELLA DURATA DEL MANDATO



35

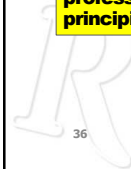
Entrata in vigore nuovi principi qualità attività del revisore (1)



OBLIGATORI DAL 1 GENNAIO 2025



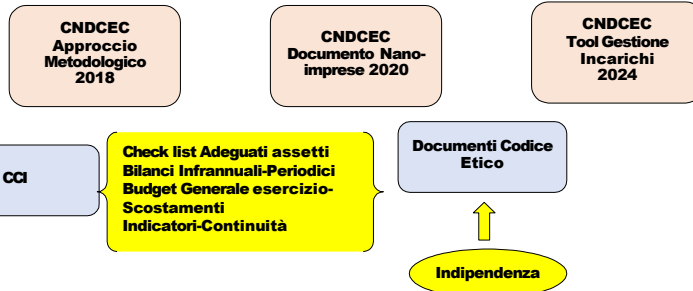
Comunicazione MEF del 28/01/25 «Entrata in vigore a regime dei principi professionali sulla gestione della qualità ISQM (Italia) 1, ISQM (Italia) 2, nonché del principio professionale di revisione aggiornato ISA (Italia) 220



36

Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (1)

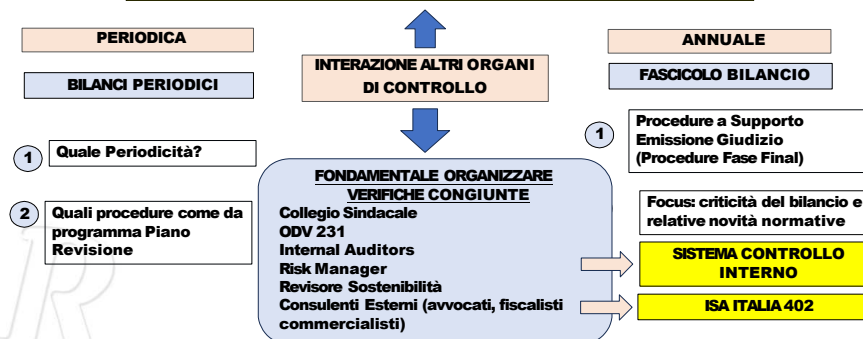
RIEPILOGO CARTE DA LAVORO UTILIZZATE



37

Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (2)

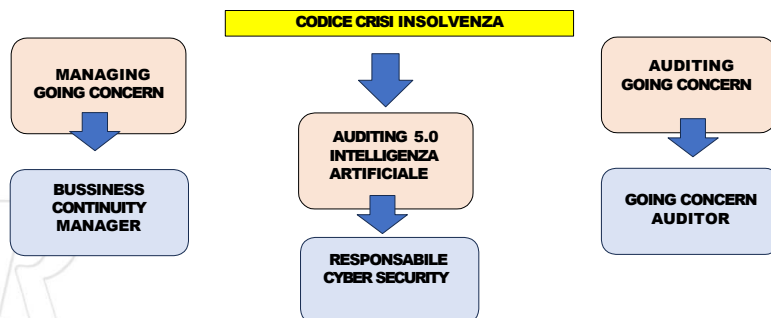
MODALITA' ORGANIZZATIVE CARTE DA LAVORO (1)



38

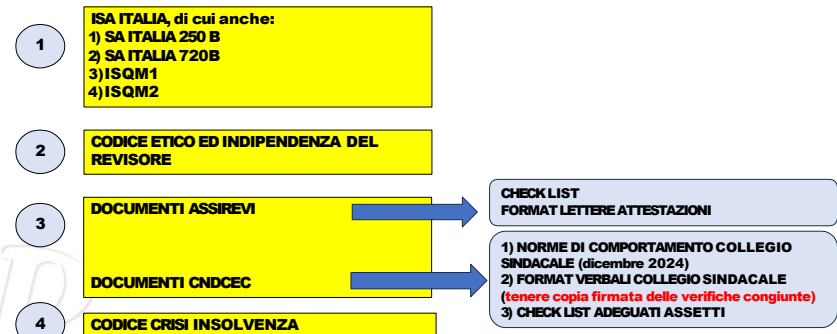
Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (3)

INTERAZIONE REVISORE CON NUOVE FIGURE PROFESSIONALI



39

Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (4)



40

Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (5)

MODALITA' ORGANIZZATIVE CARTE DA LAVORO (2)

FASCICOLO DEL REVISORE ex art. 10 bis del D.Lgs 39/2010

Il Fascicolo di revisione deve contenere:

i dati e i documenti previsti dall'articolo 10-bis del D.Lgs 39/2010, relative alle attività preliminari per l'accettazione, la continuazione e l'assegnazione dell'incarico:

- possesso dei **requisiti di indipendenza** ed obiettività;
- l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee misure per mitigarli;**
- la **disponibilità di personale professionale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico** di revisione

41

Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (6)

ISA ITALIA 230, LA DOCUMENTAZIONE DEL REVISORE CONTABILE

FINALITA'

- **fornisce evidenza degli elementi a supporto delle conclusioni del revisore (par.2.a)**
- **fornisce evidenza che il lavoro di revisione è stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed al quadro normativo di riferimento (par. 2.b)**
- **permettere** al team di revisione di dare conto dell'attività svolta;
- **mantenere** una evidenza documentale degli aspetti che mantengono la loro rilevanza nei futuri incarichi di revisione;
- **permettere l'effettuazione** di ispezioni da parte di soggetti esterni secondo quanto previsto da leggi, regolamenti o da altre disposizioni applicabili.

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

42

Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (7)

IMPOSTAZIONE CARTE DA LAVORO

Nella pratica molti revisori organizzano la documentazione nei seguenti archivi:

- **Archivio Generale:** contiene informazioni che potrebbero rilevarsi utili e importanti per più di un periodo contabile;
- **Archivio permanente:** contiene le informazioni rilevanti per vari esercizi e quindi per più revisioni contabili;
- **Archivio corrente:** contiene la documentazione dei controlli effettuati e delle conclusioni raggiunte per una revisione contabile di bilancio. A seconda del tipo di impresa può essere organizzato per voci di bilancio o per cicli aziendali.

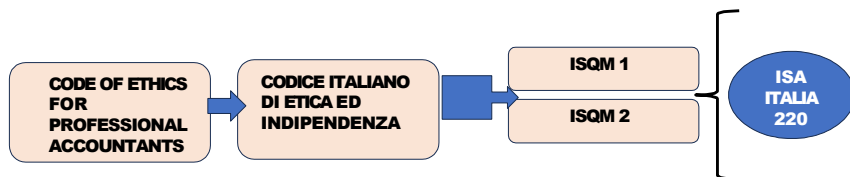


Documenti e Linee Guida di riferimento a supporto controllo qualità secondo MEF, CNDCEC, ASSIREVI (8)

TOOL GESTIONE DEGLI INCARICHI -10 maggio 2024

1	DATI
2	ATTMTA' PRELIMINARI
3	PIANIFICAZIONE
4	ESECUZIONE
5	COMPLETAMENTO
6	VERIFICHE PERIODICHE
7	PERMANENT FILE
8	CARTE DA LAVORO DEFINITIVE





ISQM Italia 1- Incarichi di assurance o servizi connessi (1)

GESTIONE DELLA QUALITÀ PER I SOGGETTI ABILITATI CHE SVOLGONO REVISIONI CONTABILI COMPLETE O LIMITATE DEL BILANCIO O ALTRI INCARICHI FINALIZZATI A FORNIRE UN LIVELLO DI ATTENDIBILITÀ AD UN'INFORMAZIONE

- 1) In vigore dal 1 gennaio 2025;
- 2) Emanati dall'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB);
- 3) tradotti in lingua italiana, con l'autorizzazione dell'International Federation of Accountants ed in conformità al documento "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of accountants";
- 4) approvati dal CNDCEC con la collaborazione di Assirevi, dell'INRL e di Consob;
- 5) successivamente integrati con considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l'applicazione nell'ordinamento italiano in conformità al documento "A Guide for National Standard Setters the Adopt IAASB's International Standards but Find It Necessary to Make Limited Modifications».



ISQM Italia 1- Incarichi di assurance o servizi connessi (2)

SOGGETTI OBBLIGATI A RECEPIRE ISQM Italia 1

- 1 ISQM Italia si applica a tutti i soggetti abilitati che svolgono incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o altri incarichi di assurance o servizi connessi (ossia, se il soggetto abilitato svolge uno qualsiasi di questi incarichi si applica il presente ISQM Italia e il sistema di gestione della qualità definito in conformità alle regole del presente ISQM Italia consente lo svolgimento di tutti questi incarichi da parte del soggetto abilitato in modo uniforme).
- 2 ISQM Italia si applica obbligatoriamente a tutti i soggetti abilitati che svolgono incarichi di revisione contabile del bilancio conferiti ai sensi del D.Lgs. 39/10.



L'applicazione del presente ISQM Italia consente di soddisfare le previsioni normative contenute negli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater del D.Lgs. 39/10 e degli artt. 6, 8 e 13 del Regolamento (UE) 537/14.

47

ISQM Italia 1- Incarichi di assurance o servizi connessi (3)

8 COMPONENTI DEL SISTEMA DI GESTIONE DELLA QUALITA' DEL SOGGETTO ABILITATO

- 1 il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio;
- 2 la governance e la leadership;
- 3 i principi etici applicabili;
- 4 l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi;
- 5 lo svolgimento dell'incarico;
- 6 le risorse;
- 7 l'informazione e la comunicazione;
- 8 il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive.

48

ISQM Italia 1- Incarichi di assurance o servizi connessi (4)

CARATTERISTICHE

- 1 L'approccio basato sul rischio
- 2 Scalabilità. Nell'applicare un approccio basato sul rischio, il soggetto abilitato è tenuto a prendere in considerazione: (a) la natura e le circostanze proprie del soggetto abilitato; (b) la natura e le circostanze degli incarichi svolti dal soggetto abilitato.
- 3 L'obiettivo del soggetto abilitato è quello di configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o degli altri incarichi di assurance o di servizi connessi svolti da tale soggetto, affinché gli fornisca una ragionevole sicurezza che:
 - il soggetto abilitato e il suo personale adempiano alle proprie responsabilità e svolgano gli incarichi in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
 - le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto abilitato o dai responsabili dell'incarico siano appropriate alle circostanze.

49

ISQM Italia 1- Incarichi di assurance o servizi connessi (4)

Il principio ISQM Italia 2 tratta:

- a) della nomina e dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico;
- b) delle sue responsabilità per lo svolgimento e la documentazione di tale riesame.

CARATTERISTICHE

- 1 Il riesame della qualità dell'incarico è una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e delle conclusioni raggiunte in merito.
- 2 Un riesame della qualità dell'incarico non va inteso come una valutazione della conformità dell'intero incarico ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili, o alle direttive o procedure del soggetto abilitato. **L'obiettivo del soggetto abilitato, mediante la nomina di un idoneo responsabile del riesame della qualità dell'incarico, è quello di effettuare una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico, e delle conclusioni raggiunte in merito.**
- 3 Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico non è un membro del team dell'incarico. Fondamentale indipendenza e periodo di cooling-off .

50

ISA ITALIA 220, gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (1)

NOVITA'

- 1 Nuova formulazione «gestione della qualità» al posto di “procedure di controllo”.
Cambio del titolo. Precedente «Controllo della Qualità dell'incarico di Revisione contabile del bilancio»
- 2 Introdotto il principio di scalabilità (novità introdotta dall'ISQM 1)
- 3 L'assunzione della responsabilità complessiva della gestione e del conseguimento della qualità e gli indicatori del coinvolgimento insufficiente del responsabile dell'incarico.



ISA ITALIA 220, gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (2)

FINALITA'

Il principio ISA 220 aggiornato tratta delle responsabilità specifiche del revisore riguardanti:

- 1 la gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio;
- 2 e delle relative responsabilità in capo al responsabile dell'incarico.

Deve essere letto congiuntamente ai principi etici applicabili inclusi quelli dell'indipendenza, e si basa sul presupposto che il soggetto incaricato della revisione sia tenuto al rispetto degli ISQM Italia.



ISA ITALIA 220, gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (3)

VF VIDEO
RISCO

IL SISTEMA DI GESTIONE DELLA QUALITÀ

L'obiettivo del soggetto preposto alla revisione è quello di configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o degli altri incarichi di assurance o dei servizi connessi svolti, affinché gli fornisca una ragionevole sicurezza:

- 1) per adempiere alle proprie responsabilità e svolgimento degli incarichi in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- 2) le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto preposto alla revisione o dai responsabili dell'incarico siano appropriate alle circostanze.



ISA ITALIA 220, gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (4)

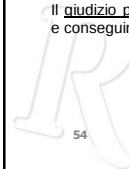
VF VIDEO
RISCO

SCETTICISMO PROFESSIONALE

In conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200, il team di revisione è tenuto a pianificare e svolgere la revisione contabile con scetticismo professionale e ad esercitare il proprio giudizio professionale.

Lo scetticismo professionale supporta la qualità dei giudizi formulati dal team di revisione e, mediante tali giudizi, supporta l'efficacia generale dell'attività del team nel conseguire la qualità a livello dell'incarico. L'appropriato esercizio dello scetticismo professionale può essere dimostrato mediante le azioni e le comunicazioni del team di revisione. Tali azioni e comunicazioni possono includere specifiche misure per attenuare gli impedimenti che possono compromettere l'appropriato esercizio dello scetticismo professionale, quali un pregiudizio inconscio o limitazioni di risorse.

Il giudizio professionale si esercita nel decidere in modo consapevole le linee di condotta appropriate per gestire e conseguire la qualità tenuto conto della natura e delle circostanze dell'incarico di revisione.



ISA ITALIA 220, gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (5)

PRINCIPIO SCALABILITA'

Il nuovo ISA Italia 220 integra il principio di scalabilità introdotto dall'ISQM 1 che tiene conto della natura e delle circostanze di ciascun incarico di revisione contabile.

Esempi di applicazione del principio

Le direttive o le procedure di un soggetto incaricato della revisione di dimensioni minori possono essere meno formalizzate: un soggetto abilitato alla revisione di dimensioni molto piccole con un numero relativamente contenuto di incarichi di revisione, può stabilire che non sia necessario istituire un sistema per monitorare l'indipendenza, e che piuttosto, l'indipendenza sarà monitorata a livello di singolo incarico dal responsabile dell'incarico.

Quando la revisione contabile non viene svolta interamente dal responsabile dell'incarico o nel caso della revisione contabile di un'impresa la cui natura e circostanze sono più complesse, il responsabile dell'incarico può assegnare la definizione o lo svolgimento di alcune procedure, compiti o azioni ad altri membri del team di revisione.

55

ISA ITALIA 220, gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (6)

IL RESPONSABILE DELL'INCARICO

Prima di datare ed emettere la relazione di revisione, il responsabile dell'incarico deve stabilire di avere assunto la responsabilità complessiva della gestione e del conseguimento della qualità nell'incarico di revisione.

Nel farlo, deve stabilire che:

- ④ il suo coinvolgimento per tutta la durata dell'incarico di revisione è stato sufficiente e appropriato, tanto da fornirgli le basi per stabilire che i giudizi significativi formulati e le conclusioni raggiunte sono appropriati in ragione della natura e delle circostanze dell'incarico;
- ② la natura e le circostanze dell'incarico di revisione, eventuali cambiamenti alle stesse, e le relative direttive o procedure del soggetto incaricato della revisione sono state prese in considerazione nel conformarsi alle regole del presente principio.

56

ISA ITALIA 220, gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (7)

IL RESPONSABILE DELL'INCARICO (segue)

Sono indicatori del fatto che il responsabile dell'incarico può non essere stato coinvolto in modo sufficiente e appropriato:

- ① il mancato riesame tempestivo da parte del responsabile dell'incarico della pianificazione dell'incarico di revisione, incluso il riesame della identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi e la definizione delle risposte a tali rischi;
- ② l'evidenza che coloro ai quali sono stati assegnati compiti, azioni o procedure non erano adeguatamente informati sulla natura delle loro responsabilità e autorità, sulla portata del lavoro assegnato e dei relativi obiettivi né avevano le altre istruzioni necessarie e le informazioni pertinenti;
- ③ la mancanza di evidenza della direzione e supervisione dei membri del team di revisione e del riesame del loro lavoro da parte del responsabile dell'incarico.

2

Tempi e termini per l'esecuzione dell'incarico

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



Premessa

Le **procedure di verifica per l'accettazione** di un incarico di revisione legale sono fondamentali per garantire il rispetto dei requisiti normativi, etici e professionali.

Queste procedure si basano sullo **standard internazionale ISQM 1** (Sistema di gestione della qualità per le imprese di revisione) e sugli ISA Italia, in particolare il **principio ISA 220** (Gestione della qualità per un incarico di revisione).

In tale fase, il soggetto interessato attua una serie di attività di verifica di tipo valutativo, come ad esempio, verificare l'assenza di minacce all'indipendenza personale, aziendale e professionale (come previsto dal Codice Etico) e così via.

59

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



OTTICA CONTROLLO QUALITA' - Cenno

In particolare, in ottica controllo qualità (rif: nuovi principi ISQM 1 e ISQM 2 in vigore da 1 gennaio 2025), al revisore è richiesto di implementare direttive e procedure per l'accettazione e il mantenimento del rapporto con il cliente e dei singoli incarichi. Tali direttive e procedure hanno l'obiettivo di supportare il revisore a documentare di aver acquisito una adeguata conoscenza delle caratteristiche del cliente e dell'incarico al fine di individuare:

- se un potenziale cliente possa essere accettato e successivamente mantenuto;
- se un nuovo incarico possa essere accettato o, per un cliente già acquisito, possa essere mantenuto.

I processi di valutazione del cliente e dell'incarico rappresentano uno degli elementi fondanti del sistema del controllo della qualità del revisore. Essi costituiscono il momento iniziale dell'attività di revisione contabile nel quale il revisore è chiamato ad applicare il modello di valutazione del rischio, modello che lo accompagnerà lungo tutto il processo di revisione.

60

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



ESEMPIO ORGANIZZAZIONE (SOMMARIA) DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

L'attività di accettazione e di mantenimento dell'incarico può anche essere definita come attività di “valutazione del cliente”.

SEZIONE 1 – INFORMAZIONI GENERALI

Voce	Descrizione	Esito	Note
1.1	Nome della società cliente	☐ OK	
1.2	Codice fiscale / P.IVA	☐ OK	
1.3	Periodo di revisione richiesto	☐ OK	
1.4	Organo che conferisce l'incarico (assemblea, CdA, ecc.)	☐ OK	

61

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



ESEMPIO ORGANIZZAZIONE (SOMMARIA) DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

SEZIONE 2 – VERIFICA INDIPENDENZA E CONFLITTI DI INTERESSE

Voce	Descrizione	Esito	Note
2.1	Sono state effettuate verifiche di indipendenza?	☐ Sì ☐ No	
2.2	Sussistono relazioni finanziarie, familiari o commerciali con il cliente?	☐ No ☐ Sì (specificare)	
2.3	È stata firmata la dichiarazione di indipendenza?	☐ Sì ☐ No	
2.4	Sono state attuate salvaguardie in caso di minacce?	☐ Non necessario ☐ Attuate (descrivere)	

62

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



ESEMPIO ORGANIZZAZIONE (SOMMARIA) DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

SEZIONE 3 – INTEGRITA' DEL CLIENTE

Voce	Descrizione	Esito	Note
3.1	Il cliente ha buona reputazione?	☐ Si ☐ No	
3.2	Sono presenti procedimenti giudiziari rilevanti?	☐ No ☐ Si (descrivere)	
3.3	Il management è collaborativo e disponibile?	☐ Si ☐ No	

63

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



ESEMPIO ORGANIZZAZIONE (SOMMARIA) DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

SEZIONE 4 – VALUTAZIONE DEL RISCHIO E COMPLESSITA'

Voce	Descrizione	Esito	Note
4.1	Complessità dell'attività (es. gruppo, settore regolato)?	☐ Bassa ☐ Media ☐ Alta	
4.2	Il rischio di errore significativo è elevato?	☐ No ☐ Si (motivare)	
4.3	È richiesto il coinvolgimento di esperti?	☐ No ☐ Si	
4.4	È necessaria la revisione EQCR (Controllo qualità esterno)?	☐ No ☐ Si	

64

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



ESEMPIO ORGANIZZAZIONE (SOMMARIA) DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

SEZIONE 5 – RISORSE E COMPETENZE

Voce	Descrizione	Esito	Note
5.1	Il revisore incaricato ha esperienza adeguata nel settore?	☐ Sì ☐ No	
5.2	Le risorse disponibili sono sufficienti?	☐ Sì ☐ No	
5.3	I tempi sono compatibili con le scadenze normative?	☐ Sì ☐ No	



La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



ESEMPIO ORGANIZZAZIONE (SOMMARIA) DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

SEZIONE 6 – DOCUMENTAZIONE E CONFORMITA' LEGALE

Voce	Descrizione	Esito	Note
6.1	È stata ricevuta copia del verbale di nomina?	☐ Sì ☐ No	
6.2	È stata predisposta la lettera di accettazione?	☐ Sì ☐ No	
6.3	L'incarico è conforme al D.Lgs. 39/2010?	☐ Sì ☐ No	



La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



ESEMPIO ORGANIZZAZIONE (SOMMARIA) DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

SEZIONE 7 – APPROVAZIONE INTERNA

Voce	Descrizione	Esito	Note
7.1	Il Responsabile della Qualità ha approvato l'incarico?	☐ Sì ☐ No	
7.2	Sono stati raccolti tutti i documenti firmati (checklist, dichiarazioni, lettera)?	☐ Sì ☐ No	
7.3	È stato archiviato tutto nel fascicolo del cliente?	☐ Sì ☐ No	



67

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico

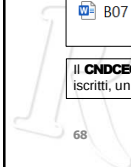


ESEMPIO ORGANIZZAZIONE DELLA VERIFICA DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO - CNDCEC

- B01 - Memorandum incontro preliminare all'accettazione dell'incarico
- B02 - Attestazione di indipendenza
- B03-01 - Questionario di valutazione dell'adeguatezza organizzativa
- B03-02 - Memorandum contatti preliminari
- B04 - Stima ore e compensi
- B05 - Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione
- B06 - Questionario relativo alla continuazione dell'incarico di revisione
- B07 - Lettera di incarico

Disponibile tramite l'**area riservata** del portale CNDCEC, con pubblicazione tramite Informativa n. 62/2024

Il **CNDCEC (Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili)** ha recentemente offerto per i propri iscritti, uno **tool Excel** pensato per la **gestione delle attività di revisione legale degli incarichi**.



68

La Revisione Legale – Accettazione e “mantenimento” dell’incarico



PREMESSA

L'attività di accettazione e di mantenimento dell'incarico può anche essere definita come attività di “valutazione del cliente”.

VALUTAZIONE DEL CLIENTE

Identificare il potenziale cliente

Valutazione del rischio di associazione

Valutazione del rischio finanziario

Definizione del rischio associato al cliente

Ottenere le necessarie approvazioni

Sono state valutate le condizioni etiche e di competenza oltre che di rischio in termini di struttura amministrativa e finanziaria del potenziale Cliente, rispetto ai dati e alla informazioni disponibili?

Queste valutazioni trovano conferma nelle carte di lavoro archiviate?

69

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell’incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI IN FASE DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

- ❑ **Identificazione potenziale cliente:** acquisire informazioni relative a denominazione e sede sociale, nomi organo amministrativo (CDA) e dei principali dirigenti, gruppo di appartenenza, riferimento soci o azionisti, eventuale appartenenza a EIP (Enti interesse pubblico) o ESRI (Enti soggetti a regime intermedio, attività svolta e settore in cui opera l'impresa).
- ❑ **Valutazione del rischio di associazione:** valutare il rischio che l'accettazione del cliente potrebbe avere sulla reputazione del revisore. Controllo possibile da disporre:
 - verifica della integrità delle persone identificate quali soggetti che ricoprono cariche rilevanti all'interno della "governance" del potenziale cliente (anche mezzo strumenti come internet);
 - valutazione del rischio di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo;
 - analisi della natura e/o approccio del business;
 - analisi di eventuali altri rapporti professionali con il revisore e il suo network;
 - valutazione di altri rischi reputazionali connessi al potenziale cliente.
- ❑ **Valutazione del rischio finanziario:** possibilità che il cliente non sia in grado di operare in prospettiva di continuità aziendale e di onorare le sue obbligazioni, ivi compresi i corrispettivi del revisore. (Il revisore si preoccupa di verificare che non siano già manifeste condizioni indicanti la sussistenza di problemi di *going concern*, tali da indurlo a non accettare l'incarico).

70

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI PROPEDEUTICHE ALLA FINALIZZAZIONE DELLA LETTERA DI INCARICO

La procedura per la valutazione di un potenziale cliente comprende numerose attività orientate ad apprezzarne il rischio; rischio che il revisore (inteso sia come persona fisica che società di revisione) quantificherà come Basso, Medio, Alto all'esito delle verifiche disposte (Aspettativa del rischio complessivo da associare all'incarico).

Gli aspetti appena esaminati devono condurre ad una prima definizione del rischio associato al cliente. Il revisore in questa fase è altresì chiamato a considerare i seguenti fattori:

- **la propria capacità di fornire un servizio adeguato alle caratteristiche dell'incarico – COMPETENZE TECNICHE ED ESPERIENZA RISPETTO ALLE CARATTERISTICHE DELL'INCARICO**
- **il rispetto del requisito dell'indipendenza – ASPETTI DI TIPO ETICO E DEONTOLOGICO**
- **la redditività dell'incarico – VALUTAZIONI IN MERITO AL COMPENSO E ALLA RISCHIOSITA' DEL LAVORO**

Per quanto riguarda la fase di mantenimento dell'incarico, sostanzialmente il revisore replicherà le verifiche preliminari annualmente ma anche periodicamente in caso di minacce all'indipendenza ad esempio a seguito di cambiamenti che potrebbero pregiudicarla. (Si propone un esempio successivamente).

71

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI IN FASE DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

La valutazione delle competenze interne

Innanzitutto, insieme ad aspetti di natura etica, già trattati, in particolare in contesti complessi rispetto alle caratteristiche dell'incarico, al soggetto potenzialmente incaricato alla revisione legale è richiesta particolare attenzione a **valutare la disponibilità delle competenze tecniche e delle conoscenze specifiche di settore necessarie per un ottimale svolgimento del lavoro in tutte le sue parti.**

Si osserva che da tale aspetto dipendono sia la qualità del lavoro sia la propria reputazione; aspetti fondamentali per un'attività che si fonda su un rapporto fiduciario.

A tal proposito si richiama quanto evidenziato tra i principi etici in ambito professionale:

la verifica della sussistenza di competenze adeguate alla complessità dell'incarico è parte della più ampia valutazione delle norme di etica professionale, far cui ovviamente rientra e ne rappresenta elemento rilevante, la verifica del requisito dell'indipendenza.

72

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI PROPEDEUTICHE ALLA FINALIZZAZIONE DELLA LETTERA DI INCARICO

Nella FASE di gestione dell'incarico e quindi di valutazioni preliminari necessarie per comprendere se accettare o meno l'incarico di revisione (proposto), sono da considerare alcuni aspetti che nella pratica professionale vengono identificati come necessari per poter supportare poi la Lettera di incarico per quel lavoro di revisione legale.



Dati del cliente e valutazione preliminare

Valutazione dell'indipendenza

Valutazioni economico-finanziarie

Definizione dei termini dell'incarico

Valutazione del rischio di riciclaggio

Accettazione dell'incarico

Lettera d'incarico e documentazione rilevante

73

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI PROPEDEUTICHE ALLA FINALIZZAZIONE DELLA LETTERA DI INCARICO

Con riferimento alle valutazioni di tipo preliminare, il professionista (la società di revisione), valuterà sostanzialmente se, per quanto consapevole e sulla base delle informazioni acquisite esistono condizioni che possano influenzare l'accettazione o meno dell'incarico di revisione legale:

Esistono circostanze che possano far ritenere che l'incarico richieda particolari attenzioni e presenti rischi anomali?	☐ Sì ☒ No
Esiste la possibilità che lo svolgimento dell'incarico possa comportare infrazioni delle norme di deontologia professionale e/o danneggiare la reputazione del professionista?	☐ Sì ☒ No
L'attività svolta dall'impresa richiede conoscenze specifiche difficilmente acquisibili?	☐ Sì ☒ No
Sono stati considerati il settore, la governance, l'appartenenza ad un gruppo societario e il quadro normativo applicabile?	☒ Sì ☐ No
Non si riscontrano problematiche nel merito, al punto da precludere verifiche sui dati disponibili.	☒ Sì ☐ No
Sono stati definiti i termini e compresa la natura del potenziale incarico?	☒ Sì ☐ No
Si sono identificati i probabili utilizzatori del documento di bilancio (es. soci/azionisti di riferimento, banche, creditori locali, investitori, organismi di vigilanza, ecc.)?	☒ Sì ☐ No

L'esempio proposto è una check-list che può essere considerata come una guida da seguire cui il professionista (o responsabile della società di revisione interessata) può adeguare con gli opportuni approfondimenti e ulteriori considerazioni, perché possa giungere all'acquisizione degli elementi e delle informazioni su cui poi basare la scelta sull'incarico relativo.

74

Esempio gestione carta di lavoro: Memorandum incontro preliminare all'accettazione dell'incarico – estratta da Tool CNDCEC

Esempio gestione carta di lavoro: Attestazione
Indipendenza– estratta da Tool CNDCEC

Questionario di valutazione dell'adeguatezza organizzativa		
Società: Pippo Srl Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/2024		
Preparato da: ALFIO DE ALFIO Data: 11/04/2024		
DOMANDE	SÌ/NO	COMMENTI
1. Quali sono le natura e la portata dell'incarico?		Revisione legale - art. 30 del D.lgs. 36/2010
2. Qui il - il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile?		Codice Civile - CIC
3. Qual è la scadenza per il completamento del lavoro di revisione?		Tempi civili e di bilancio (ISA Italia)
4. Sottrarre la competenza tecnica richiesta dall'incarico?	SI	Settore nido - esperienza affidata revisione
5. È possibile garantire una disponibilità di risorse, in termini di mezzi e di personale, idonee a svolgere in modo efficace il lavoro proposto?	SI	
6. Si ravvisa la necessità di utilizzare collaboratori, ausiliari, dipendenti esperti?	NO	Al momento non sembra, da valutare nel corso dell'incarico
7. La figura eventualmente richiesta al precedente punto 6 sono in possesso: - della conoscenza dei settori o delle questioni pertinenti? - dell'esperienza nel campo delle disposizioni regolamentari pertinenti o di quelle riguardanti l'informazione finanziaria? - della capacità di acquisire le competenze e la conoscenza necessarie?		Da valutare all'occorrenza
8. Il tempo pianificato risulta adeguato per svolgere l'incarico nel tempo previsto?	SI	
Conclusioni: Sulla base delle informazioni acquisite e delle valutazioni preliminari non si ravvedono aspetti limitativi per la gestione dell'incarico		

Esempio gestione carta di lavoro: Questionario di valutazione dell'adeguatezza organizzativa – estratta da Tool CNDCEC

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico

VALUTAZIONI PRELIMINARI IN FASE DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

L'apprezzamento del rischio associato al (potenziale) cliente

Quale approccio per la valutazione preliminare dell'incarico di revisione?
Certamente adoperarsi per un approfondimento per quanto possibili di aspetti che possono riguardare:

- l'analisi delle informazioni economiche – finanziarie disponibili riferite alla società;
- approfondimenti vari ad esempio circoscritti a rischi legati a contenzioni in essere o potenziali (in questo caso certamente non semplice da acquisire come informazione); condizionamenti di tipo finanziario; valutazioni preliminari sui crediti sulla base dell'entità dei valori iscritti e magari confrontandola con valori di riferimento di società similari, ecc.;
- informazioni in merito all'integrità del management;
- scambio di informazioni con il revisore precedente, se attinente, già in fase di valutazione di accettazione dell'incarico ma certamente proponibile successivamente all'accettazione dell'incarico e dove applicabile;
- la valutazione preliminare di aspetti peculiari che implicano un rischio di business o di revisione;
- ecc...

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI IN FASE DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

L'apprezzamento del rischio associato al (potenziale) cliente

Nei casi di **primo anno** di incarico, in ogni caso, a prescindere dalle informazioni disponibili, per la valutazione dei rischi associati al potenziale cliente, il revisore acquisisce tutta una serie di informazioni attingendo da fonti pubbliche (come ad esempio visure camerali) al fine di verificare **aspetti importanti** quali:

- ❑ il regolare deposito dei bilanci;
- ❑ gli assetti proprietari e della "corporate governance";
- ❑ i poteri di firma;
- ❑ le operazioni straordinarie poste in essere nel passato;
- ❑ eventuali protesti a carico dell'impresa;
- ❑ eventuali ulteriori informazioni desumibili da documenti pubblici.

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI IN FASE DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

L'apprezzamento del rischio associato al (potenziale) cliente

Un'ulteriore verifica proponibile in questa fase è certamente l'analisi comparativa sui dati rinvenibili dal fascicolo di bilancio depositato e acquisibile presso il registro Imprese (se non fornito da chi ha proposto l'incarico); il revisore può ottenere dall'analisi comparativa anche informazioni sulla natura, estensione, tempistica delle procedure di revisione da porre in essere e, quindi, delle ore di revisione da stimare e quindi valorizzare per il proprio compenso e riflettere nella lettera di incarico

E' richiesta al revisore una simile valutazione anche nell'anno e negli anni successivi al primo di incarico.

Ad esempio, una modifica al sistema di governance in corso d'incarico triennale tali da indurre a ritenere compromessa l'integrità del management, o ad esempio, l'indipendenza del revisore; eventuali situazioni che si presentano e che comportano forti limitazioni imposte dal cliente durante l'esecuzione del lavoro, ecc. devono indurre a rivedere l'esistenza o meno delle condizioni per una gestione dell'incarico in modo assolutamente non condizionato.

Il revisore/società di revisione, in presenza di condizionamenti al lavoro, accerta la persistenza o meno di un'equilibrata relazione fra il rischio di revisione correlato al lavoro e il suo rendimento.

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



VALUTAZIONI PRELIMINARI IN FASE DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

L'apprezzamento del rischio associato al (potenziale) cliente

Al fine di attribuire un criterio di identificazione di rischio associato all'incarico in valutazione, è opportuno definire dei livelli di classificazione del rischio, che nella pratica professionale possono essere generalmente indicati come:

- **rischio basso (normale):** da associare ad esempio a società il cui business gode di favorevoli prospettive, con un management dotato di comprovate doti di competenza e integrità, con una situazione finanziaria positiva, adeguato sistema di controllo interno, ecc.;
- **rischio alto (elevato):** da associare ad esempio a società con chiari condizionamenti della continuità aziendale, identificabile ad esempio per la presenza di importanti contenziosi legali o fiscali o ambientali, da cui potrebbero risultare perdite di tipo economico e finanziario, condizionando così anche la reputazione non solo del cliente ma del revisore/società di revisione.

Nel mezzo delle due tipologie indicate, si colloca **il rischio medio (gestito)**, che potrebbe essere considerato in presenza, ad esempio, di poste contabili non semplici e soggette a valutazioni di tipo soggettivo, o in presenza di situazioni di governance non molto lineari, ecc.

81

La Revisione Legale – Fase di accettazione



Valutazioni preliminari in fase di accettazione dell'incarico

Disposte le verifiche preliminari funzionali alla valutazione dell'accettazione dell'incarico, il revisore dovrà attivare le azioni necessarie per la redazione della propria proposta (*Engagement letter*).

Un aspetto centrale per la redazione della lettera di incarico è rappresentato dal corrispettivo da proporre.

- ❑ Per poter determinare un coerente e motivato corrispettivo, determinato un profilo preliminare di rischio associato all'incarico da accettare, **il revisore deve stimare "Tempi, compensi e risorse"**, per giungere ad una proposta concreta.

Utilizzando come modello di riferimento la tabella denominata stima ore proposta dal CNDCEC (maggio del 2018, riproposta nel Tool "Gestione incarichi" pubblicato a maggio 2024) per la determinazione dei tempi da dedicare alla revisione e, attraverso la valorizzazione delle ore, un'ipotesi di corrispettivo, si propone un esempio di determinazione dei tempi e compensi e risorse per un incarico esemplificativo.

82

La Revisione Legale – Fase di accettazione



Definizione dei termini per l'incarico di revisione legale

Il processo di definizione del compenso dell'incarico deve essere formulato in modo tale da assicurare la qualità e l'affidabilità, in linea con le risorse e i tempi necessari per lo svolgimento dello stesso.

La valutazione del compenso è strettamente connessa:

- alla dimensione, alla composizione e alla complessità delle voci più rilevanti a livello patrimoniale, economico e finanziario;
- alla competenza e all'esperienza richieste per il compito;
- alla necessità di garantire una supervisione e un orientamento adeguati.

La "definizione dei termini dell'incarico", è una valutazione rispetto alla congruità del compenso, a garanzia della qualità dell'incarico di revisione legale.

83

La Revisione Legale – Fase di accettazione



Definizione dei termini per l'incarico di revisione legale

Il compenso di un incarico di revisione legale non può essere legato ai risultati dell'attività di revisione, alla fornitura di servizi diversi, inclusi quelli verso società collegate o controllate dalla società sottoposta a revisione, o a qualsiasi altra condizione.

Gestione del team di revisione

Nella circostanza di un incarico la cui gestione è affidata ad un team di revisione, per la determinazione dei termini dell'incarico, il professionista (società di revisione) terrà conto:

- della definizione in via preliminare dei membri del team di revisione;
- della dichiarazione di indipendenza nei confronti del cliente, su base annuale, rilasciata dai membri del team;
- delle tempistiche, delle competenze e dell'estensione del team di revisione per la definizione del compenso.

84

La Revisione Legale – Fase di accettazione

VF VIDEO
FISCO

Tempi, compensi e risorse

Nella fase di definizione di accettazione dell'incarico, il revisore stima le ore che ritiene sufficienti e necessarie per la gestione dell'attività annuale di Audit

Esempio – supporto determinazione compenso

Calcolo ore e compensi

Valori del bilancio	Totale attivo dello stato patrimoniale	4.500.000,00
	Totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni	6.100.000,00
	Media aritmetica semplice	5.300.000,00
	Numero ore-base per lo svolgimento dell'incarico	160,00

Rettifiche

Settore e rischio	Settore di attività aziendale	Commerciale, servizi e diversi	-15%
	Rischio preliminare di incarico	Medio	20%
	Totale ore calcolate	163,20	
	Totale ore preventive	140,00	

Dati acquisiti da un bilancio di verifica utilizzato per il test

ESEMPIO

85

La Revisione Legale – Fase di accettazione

VF VIDEO
FISCO

Tempi, compensi e risorse

Esempio – supporto determinazione compenso

Attività	Responsabile	Manager	Senior	Staff
Pianificazione	10,00			20,00
Interim/Analisi del rischio	10,00			20,00
Final/Risposta al rischio	10,00			45,00
Verifiche periodiche	1,00			10,00
Altre attività diverse	4,00			10,00
Totale	35,00			105,00

Compenso orario e preventivo

Team	Ore preventive	Compenso orario	Compenso
Responsabile della revisione	35,00	200,00	7.000,00
Manager			
Senior			
Staff	105,00	100,00	10.500,00
Totale	140,00		17.500,00
Compenso per la revisione (compenso da budget)			17.500,00
Compenso da preventivo			15.000,00

Determinazione ore indicative definite dal revisore sulla base delle proprie competenze e della fase delle mansioni, clienti/foritori, rischi... ecc in fase di accettazione

ESEMPIO

86

3

Lettera di incarico e gestione carte di lavoro

R

La Revisione Legale – Accettazione incarico

Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione

Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione		
Società: Pippo Srl Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/2024		
Preparata da: ALFIO DE ALFIO Data: 12/04/2024		
DOMANDE	SÌ/NO	COMMENTI
Caratteristiche e integrità del potenziale cliente		
1. Il potenziale cliente è conosciuto direttamente o tramite clienti fidati o colleghi?	Sì	
2. Sulla base delle informazioni assunte esiste una ragionevole convinzione che non vi siano verificati fatti o circostanze tali da mettere in dubbio l'integrità dei proprietari, del consiglio di amministrazione o della dirigenza del potenziale cliente? In particolare, esiste una ragionevole convinzione in merito all'assenza delle fattispecie di seguito riportate:	Sì	Non vi sono aspetti limitativi
(a) condanne e sanzioni per violazioni delle normative;		
(b) sospetti casi di atti illeciti o frodi;		
(c) indagini in corso;		
(d) pubblicità negativa;		
(e) rapporti stretti con persone o aziende con etica discutibile.		
3. Se altri revisori hanno rifiutato il potenziale cliente, sono stati considerati i relativi rischi ed i motivi per i quali accettare l'incarico?	NA	

Revisione precedente		
4. È stato contattato, con il consenso del potenziale cliente, il revisore precedente al fine di acquisire informazioni in merito a:	N/A	Primo anno revisione legale
(a) onorari non pagati;		
(b) divergenze d'opinione o disaccordi con la società;		
(c) integrità della dirigenza e del consiglio di amministrazione;		
(d) motivazioni del cambiamento di revisore;		
(e) richieste irragionevoli o mancata collaborazione;		
(f) contenuto delle relazioni di revisione;		
(g) differenze di revisione riscontrate?		

Bilanci precedenti		
5. È stata ottenuta ed esaminata copia dei bilanci degli ultimi esercizi?	Sì	
6. Sono stati discussi con i responsabili della società i principi contabili significativi utilizzati nell'esercizio precedente? È stato valutato se tali principi siano corretti e applicati con continuità? Si possono ragionevolmente escludere politiche contabili aggressive adottate dalla direzione?	Sì	

ESEMPIO

La Revisione Legale - Accettazione incarico

VF VIDEO
FISCO

Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione

Conoscenze specifiche

7. È stata ottenuta una comprensione di massima delle attività del potenziale cliente e del contesto in cui opera?	SI	
8. È stata acquisita una conoscenza di massima della prassi contabile del settore in cui opera il potenziale cliente sufficiente a svolgere l'incarico? In caso contrario, le conoscenze necessarie possono essere ottenute facilmente?	NO	Al momento no
9. Sono state individuate aree che richiedono conoscenze specialistiche di esperti? In caso affermativo, le conoscenze necessarie possono essere ottenute facilmente?	SI	

Valutazione dell'indipendenza

10. È stata valutata l'indipendenza al fine di accettare l'incarico? Sono state ottenute le attestazioni di indipendenza necessarie?		
11. Sono state adottate salvaguardie sufficienti tali da eliminare o ridurre ad un livello accettabile le minacce all'indipendenza?	SI	

Valutazione preliminare del rischio dell'incarico

12. Sulla base delle informazioni assunte, esiste una ragionevole convinzione che i rischi associati al settore di attività e al potenziale cliente siano accettabili? Ad esempio, si può ragionevolmente escludere la presenza dei seguenti rischi?		TUTTE DA ESCLUDERE
• eccessiva ingenuità della proprietà; • indicazioni che la direzione sia incline a manipolare i dati di bilancio; • violazioni della normativa di settore che diano luogo a sanzioni significative; • problemi di finanziamento o solvibilità;		

ESEMPIO

13. Chi sono i probabili utilizzatori del bilancio?

• banche • autorità fiscali • organismi di vigilanza • i dirigenti del potenziale cliente • i creditori del potenziale cliente • potenziali investitori/acquirenti	BANCHE, SOCI
--	-----------------

89

La Revisione Legale - Accettazione incarico

VF VIDEO
FISCO

Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione

Limitazioni allo svolgimento dell'incarico

18. Sulla base delle informazioni assunte, esiste una ragionevole convinzione che la direzione della società non porrà limitazioni allo svolgimento del lavoro?	SI	
19. Sulla base delle informazioni assunte, la tempestività per lo svolgimento dell'incarico è ragionevole?		

Altro

31. Si possono ragionevolmente escludere altri aspetti da considerare relativamente all'accettazione del cliente?
In caso negativo, descrivere tali aspetti e come sono stati trattati.

SI

ESEMPIO

Conclusioni:

Sulla base delle conoscenze preliminari del potenziale cliente e degli elementi illustrati in precedenza, il potenziale cliente è da considerarsi:

X a rischio basso

Y a rischio moderato

Y a rischio elevato

1. Nel caso in cui siano state individuate minacce significative all'indipendenza, sono state previste misure di salvaguardia al fine di eliminare la minaccia o ridurla a un livello accettabile.
2. Non sono/siamo a conoscenza di alcun elemento che metta in pericolo l'indipendenza.
3. Sono state ottenute informazioni sufficienti per valutare se accettare o meno l'incarico.

Sulla base delle valutazioni effettuate, il presente incarico può essere accettato

90

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell’incarico



Documentazione carte di lavoro

SOCIETA': Pippo Srl
INCARICO: revisione legale dei conti ex art. 2409 bis CC
QUESTIONARIO: continuazione (secondo esercizio dell'incarico triennale)



1. INFORMAZIONI GENERALI

1.1 Descrizione del business

La società opera da oltre 50 anni nel mercato dell'elettronica, sia a livello nazionale che internazionale, con articoli orientati sia a consumatori privati che imprese.

1.2 Società affiliate che rientrano in questa valutazione

Non applicabile

1.3 Partner e Manager del lavoro (Eventuale composizione team se incarico collegiale o membro unico)

Il Partner è lo stesso dell'esercizio precedente

Il Manager è lo stesso dell'esercizio precedente

1.4 Eventuali altre informazioni di tipo generale

.....

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell’incarico



QUESTIONARIO (FINALE) DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

Caratteristiche e integrità del potenziale cliente

1	Sulla base delle informazioni acquisite, esiste una ragionevole convinzione che NON si siano verificati fatti o circostanze tali da mettere in dubbio l'integrità dei proprietari, del consiglio di amministrazione o della dirigenza del potenziale cliente?	☒ SI ☐ NO
2	Esiste una ragionevole convinzione in merito all'assenza delle fattispecie di seguito riportate: a) condanne e sanzioni per violazioni delle normative; b) rapporti con enti fiscali o frodi; c) indagini in corso; d) pubblicità negative; e) rapporti scarsi con persone o entità con etica discutibile?	☒ SI ☐ NO
3	Se altri professionisti hanno rifiutato l'incarico del potenziale cliente, sono stati considerati i relativi rischi ed i motivi per i quali accettare l'incarico?	☒ SI ☐ NO ☐ Non Applicabile

Organo di controllo precedente

4	Il bilancio dell'anno precedente è stato oggetto di verifica da parte di un altro revisore (o sindaco)?	☒ SI ☐ NO ☐ Non Applicabile
5	È stato contattato, con il consenso del potenziale cliente, il revisore o il sindaco precedente al fine di acquisire informazioni in merito a: a) onorari non pagati; b) divergenze d'opinione o disaccordi con la società; c) integrità della dirigenza e del consiglio di amministrazione; d) motivazioni del cambiamento di revisore; e) richieste ingiungibili o mancata collaborazione; f) contenuto delle relazioni di revisione?	☒ SI ☐ NO ☐ Non Applicabile
6	Sono state riscontrate delle differenze di revisione da parte del revisore o dell'organo di controllo precedente?	☐ SI ☒ NO



La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



QUESTIONARIO (FINALE) DI ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

Conoscenze specifiche

- 7 È stata ottenuta una comprensione di massima delle attività del potenziale cliente e del contesto in cui opera? ☒ Sì ☐ No
- 8 È stata acquisita una conoscenza di massima della prassi contabile del settore in cui opera il potenziale cliente sufficiente a svolgere l'incarico? In caso contrario, considerare se le conoscenze necessarie possono essere ottenute facilmente. ☒ Sì ☐ No

Valutazione preliminare del rischio dell'incarico

- 9 Sulla base delle informazioni assunte, esiste una ragionevole convinzione che i rischi associati al settore di attività e al potenziale cliente siano accettabili? ☒ Sì ☐ No
- 10 Esiste una ragionevole convinzione che la direzione della società NON porrà limitazioni allo svolgimento dell'incarico? ☒ Sì ☐ No

ESEMPIO

93

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell'incarico



ESEMPIO VALUTAZIONI PRELIMINARI DI TIPO ECONOMICO E FINANZIARIO – CHECK LIST

- È stato acquisito l'ultimo bilancio di esercizio approvato? (Sì - NO - N/A ----- Commento)
- La società ha predisposto un budget per l'esercizio in corso?
- La società predispone bilanci periodici?
- L'esame dei predetti documenti e di una situazione contabile aggiornata fornisce indicazioni di coerenza fra i risultati storici e quelli attesi?
- È prevedibile un risultato economico negativo? E se sì, che impatti potrebbe avere la perdita di esercizio prevista?
- La posizione finanziaria si può considerare in equilibrio?
- È stato possibile valutare il grado di puntualità nelle riscossione e nei pagamenti?
- È stato possibile valutare i rapporti con il sistema bancario, gli affidamenti ottenuti ed, eventualmente, il rating attribuito dai vari istituti?
- Il mercato nel quale opera la società presenta una domanda effervescente?
- Nel mercato sono presenti numerosi operatori sia dalla parte della domanda che da quella dell'offerta?
- I prodotti od i servizi offerti dalla società sono competitivi con quelli di imprese concorrenti?
- Le informazioni ottenute, nel loro complesso, inducono ad accettare l'incarico?

CARTA DA LAVORO

94

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell’incarico



ESEMPIO VALUTAZIONI PRELIMINARI DI TIPO ECONOMICO E FINANZIARIO – CHECK LIST

Principi e valutazioni

- | | | |
|---|--|--|
| 1 | I principi contabili utilizzati per la redazione dell’informativa finanziaria risultano appropriati e applicati in maniera continuativa? | ☒ Sì ☐ No |
| 2 | Il management è a conoscenza dei requisiti normativi e di regolamentazione che regolano l’informativa finanziaria?
Nell’rispondere, si indichi se sono stati discussi con la direzione i principi contabili significativi utilizzati negli esercizi precedenti. | ☒ Sì ☐ No |
| 3 | Sono presenti incentivi alla manipolazione dei principi contabili e/o la direzione adotta politiche contabili aggressive? | ☐ Sì ☒ No |
| 4 | L’informativa finanziaria è significativamente influenzata da voci contabili frutto di stime e valutazioni?
Si pensi, a titolo di esempio, a situazioni in cui l’invamento costituisce una parte fondamentale dell’attivo dello stato patrimoniale. | ☐ Sì ☒ No |
| 5 | La società predispone un budget?
<i>informazione non acquisita e rinviabile dalla Nota integrativa ultimo bilancio approvato</i> | ☐ Sì ☐ No ☒ Non Applicabile |

95

La Revisione Legale – Accettazione e mantenimento dell’incarico



ESEMPIO VALUTAZIONI PRELIMINARI DI TIPO ECONOMICO E FINANZIARIO – CHECK LIST

Analisi dei periodi precedenti

- | | | |
|---|---|--|
| 6 | Si è ricevuta copia dei bilanci degli esercizi precedenti? Se sì, sono stati analizzati? | ☒ Sì ☐ No ☐ Non Applicabile |
| 7 | Dall’analisi preliminare si possono desumere:
- difficoltà finanziarie;
- minacce alla sostenibilità del debito;
- minacce alla continuità aziendale?
<i>Non si rilevano aspetti di rischio in tal senso. In occasione della verifica di Interventi Audit si approfondiranno aspetti circoscritti al rischio interesse e al rischio continuità aziendale.</i> | ☐ Sì ☒ No |
| 8 | Sono presenti vincoli significativi (es. riserve indisponibili) sulla disponibilità di capitale proprio o di terzi? | ☐ Sì ☒ No ☐ Non Applicabile |

CONCLUSIONI

L’analisi sopra riportata non evidenzia particolari elementi di rischio.

96

La Revisione Legale – Fase di accettazione



Lettera di incarico

Prima che sia formalmente conferito l'incarico è bene che revisore e cliente concordino dettagliatamente termini e modalità di svolgimento del medesimo: la comprensione della natura, della portata e dei tempi programmati per l'esecuzione del lavoro, consentono di **ridurre i rischi di fraintendimenti in relazione alle aspettative delle parti**.

Operativamente, l'Assemblea conferisce l'incarico di revisione legale dei conti e determina il corrispettivo spettante sulla base di una proposta motivata da parte dell'organo di controllo, se presente, (che nel sistema tradizionale è costituito dal Collegio sindacale).

La formale accettazione dell'incarico è sancita dalla redazione e sottoscrizione di una lettera di incarico che dettaglia gli obiettivi del lavoro, richiama le responsabilità in capo al management dell'azienda cliente e al revisore per le rispettive di redazione e revisione del bilancio, definisce la portata e i limiti dell'incarico.

La lettera di incarico, quindi, formalizza l'accordo raggiunto tra il revisore e il cliente, assumendo alla funzione di contratto tra le parti.

97

La Revisione Legale – Fase di accettazione



Contenuti della lettera di mandato

- Specificazione di ciò che deve essere assoggettato a revisione.
- Scopo della revisione incluso il riferimento alle norme di leggi applicabili, ai regolamenti o alle direttive emanate dagli organi professionali competenti.
- Tipo delle relazioni o delle altre comunicazioni a redigere in merito al risultato della revisione.
- Specificazione che, dato che la revisione si basa su controlli effettuati su campioni rappresentativi, vi sono altre limitazioni inevitabili e che anche il sistema di controllo interno ha ovviamente i suoi limiti: esiste sempre il rischio che degli errori, anche notevoli, non siano scoperti.
- Precisazione che l'accesso a qualsiasi libro contabile, documento o altra fonte di informazione necessaria per lo svolgimento della revisione deve essere consentito dal cliente, senza alcuna restrizione.

In aggiunta, può essere opportuno considerare di includere:

- Accordi in merito alla pianificazione della revisione.
- Richiesta alla direzione di inviare una lettera di attestazione.
- Descrizione di eventuali lettere e relazioni che si ritiene debbano essere inviati al cliente.
- Base per il calcolo degli onorari e quanto concordato in merito alla fatturazione delle prestazioni.
- Accordi relativi all'inclusione di altri revisori ed esperti in alcune fasi della revisione.
- Accordi riguardanti la cooperazione con i revisori interni o altri collaboratori del cliente.
- Eventuali accordi da stabilire con i revisori precedenti, nel caso in cui si tratti della prima verifica.

Anche per le revisioni volontarie va redatta e può essere trasmessa al Consiglio di Amministrazione della società richiedente la revisione (volontaria).

98

La Revisione Legale – Fase di accettazione



Paragrafi tipici di una lettera di incarico

- PREMESSA
- 1) Natura dell'incarico
 - a) Principi di revisione
 - b) Principi contabili
 - c) Responsabilità
- 2) Modalità di esecuzione del lavoro
 - a) Verifiche
 - b) Partecipazioni e bilancio consolidato
 - c) Tempi di esecuzione degli interventi di revisione
 - d) Verifiche preliminari per il primo esercizio oggetto di revisione
- 3) Personale impiegato, tempi, corrispettivi, e altre spese accessorie alla revisione
 - a) Personale impiegato
 - b) Tempi e corrispettivi e altre spese
 - c) Circostanze eccezionali o imprevedibili
 - d) Condizioni di pagamento
- 4) Responsabilità
- 5) Trattamento dei dati personali e riservatezza
- 6) Comunicazioni elettroniche

99

La Revisione Legale – Fase di accettazione



Contenuti di una lettera di incarico

In conclusione, una lettera di mandato/incarico dovrà includere almeno i seguenti aspetti:

- Obiettivo e portata della revisione: per esempio, durata e contesto normativo applicabile
- Responsabilità del revisore e della direzione aziendale
- Identificazione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile per la redazione del bilancio
- Riferimento alla forma e contenuto previsti per la relazione di revisione
- Dichiarazione che possono esservi circostanze in cui la relazione di revisione può differire dalla forma e dal contenuto previsti
- Ammontare dei corrispettivi per l'intera durata dell'incarico ed eventuali criteri per l'adeguamento di tale ammontare durante l'incarico, così come determinati dall'Assemblea.

100

La Revisione Legale – Formalizzazione accettazione incarico



Esempio per lettera di incarico

[Carta intestata del Revisore o della Società di Revisione]

Oggetto: Lettera di accettazione dell'incarico di revisione legale dei conti

Alla cortese attenzione di:

[Nome della Società]

[Indirizzo]

Oggetto: Accettazione dell'incarico di revisione legale dei conti

Gentili Signori,

Facendo seguito ai recenti colloqui e in riferimento alla Vostra proposta, con la presente **accettiamo formalmente l'incarico di revisione legale dei conti** per l'esercizio chiuso al [data di chiusura] e per gli esercizi successivi, salvo revoca o rinuncia, ai sensi delle normative vigenti.



101

La Revisione Legale – Formalizzazione accettazione incarico



Esempio per lettera di incarico

Controllo qualità

Conformemente alle disposizioni contenute nei principi di revisione (ISA Italia) e nel sistema interno di controllo qualità:

Abbiamo svolto le procedure di valutazione dell'indipendenza e dell'assenza di conflitti di interesse, come previsto dallo **standard internazionale ISQM 1** e dal **Codice Etico IESBA**.

È stato effettuato un riesame del cliente (client acceptance) in conformità con le policy interne, inclusa la valutazione del rischio associato all'incarico.

È stato nominato un *responsabile dell'incarico* ("Engagement Partner") che assicurerà che l'attività sia svolta nel rispetto degli standard di revisione e delle normative applicabili.

Il nostro sistema di controllo qualità prevede anche, se necessario, una revisione indipendente dell'incarico (EQCR - Engagement Quality Control Review).

L'attività di revisione sarà svolta in conformità ai **Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia)** emanati dal MEF, tenendo conto delle disposizioni del D.Lgs. 39/2010.



102

La Revisione Legale – Formalizzazione accettazione incarico



Esempio per lettera di incarico

Compenso

Il compenso per l'incarico sarà determinato in base alla stima delle ore necessarie, alla complessità dell'attività e alle risorse professionali impiegate, come da separato accordo economico.
Vi invitiamo a confermare l'accettazione di quanto sopra sottoscrivendo per ricevuta e accettazione la presente lettera.

Cordiali saluti,

[Luogo], [Data]

[Firma del Revisore Legale o del Rappresentante della Società di Revisione]

[Nome e Cognome]

[Titolo / Qualifica]

