

Minimaster di revisione legale



SECONDA GIORNATA

Stefano Pizzutelli

Altamura – 6 dicembre 2018

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39
(Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alla revisione annuale dei conti annuali e dei conti consolidati)
- D. Lgs. 17 luglio 2016, n.135:
“Attuazione della direttiva 2014/56/Ue che modifica la direttiva 2006/43/CE concernente la revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati”

Entrata in vigore: 5/8/2016



FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

- In ciascun anno l'iscritto deve acquisire almeno 20 crediti formativi, per un totale di un minimo di 60 crediti formativi nel triennio
- Almeno meta' del programma di aggiornamento riguarda le materie caratterizzanti la revisione dei conti, ovvero la gestione del rischio e il controllo interno, i principi di revisione nazionali e internazionali, la disciplina della revisione legale, la deontologia professionale, l'indipendenza e la tecnica professionale della revisione.



FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

- *Determina del 7/3/2017 n. 37343*
- Materie caratterizzanti l'attività di revisione legale (Gruppo A)
 1. Gestione del rischio e controllo interno;
 2. Principi di revisione nazionale e internazionali;
 3. Disciplina della revisione legale;
 4. Deontologia professionale ed indipendenza
 5. Tecnica professionale della revisione
- *(almeno metà delle ore di formazione)*



FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

- *Determina del 7/3/2017 n. 37343*
- Materie (Gruppo B)
 1. Contabilità generale;
 2. Contabilità analitica e di gestione
 3. Disciplina del bilancio di esercizio e del bilancio consolidato
 4. Principi contabili nazionali ed internazionali;
 5. Analisi finanziaria



FORMAZIONE CONTINUA (ART.5)

- *Determina del 7/3/2017 n. 37343*
- Materie (Gruppo C)
 1. Diritto civile e commerciale;
 2. Diritto societario
 3. Diritto fallimentare
 4. Diritto tributario
 5. Diritto del lavoro e della previdenza sociale
 6. Informatica e sistemi operativi
 7. Economica politica, aziendale e finanziaria,
 8. Principi fondamentali di gestione finanziaria
 9. Matematica e statistica

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- SEZIONI DEL REGISTRO(art. 8)
- ❑ *I revisori legali iscritti al Registro che svolgono attività di revisione legale o che collaborano a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale, o che hanno svolto le predette attività nei tre anni precedenti, sono collocati in un'apposita sezione denominata «**Sezione A**».*
- ❑ *Gli iscritti che **non** hanno assunto incarichi di revisione legale o non hanno collaborato a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale per tre anni consecutivi, sono collocati, d'ufficio, in un'apposita sezione del registro denominata «**Sezione B**», e non sono soggetti ai controlli di qualità di cui all'articolo **20***

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- SEZIONI DEL REGISTRO (art. 8)

TUTTI GLI ISCRITTI (SEZIONE A E SEZIONE B)

- ❑ ***Sono soggetti all'obbligo di comunicazione ed aggiornamento del registro***
- ❑ ***Sono soggetti all'obbligo formativo***
- ❑ ***Sono soggetti al pagamento del contributo di iscrizione***

→ La relazione al D.Lgs. precisa che gli iscritti alla sezione B che non volessero osservare gli obblighi di formazione o pagare il contributo possono cancellarsi e poi reinscrivarsi



- **DEONTOLOGIA PROFESSIONALE(art. 9)**

I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale rispettano i principi di deontologia professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al MEF e alla Consob e adottati dal MEF, sentita la Consob.

A tal fine, il MEF sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi

Deontologia e indipendenza



- SCETTICISMO PROFESSIONALE (art. 9, comma 2)
 - ***Scettici per legge!!***
- Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale dei conti esercita nel corso dell'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori.

Deontologia e indipendenza



SCETTICISMO PROFESSIONALE(art. 9)

- ***Scettici per legge!!***

Il revisore legale esercita lo scetticismo professionale in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti:

- il fair value (valore equo),*
- la riduzione di valore delle attività,*
- gli accantonamenti,*
- i flussi di cassa futuri*
- La capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento*

Deontologia e indipendenza



SCETTICISMO PROFESSIONALE(art. 9)

- ***Scettici per legge!!***

- *per "scetticismo professionale"*

*si intende un atteggiamento caratterizzato da un **approccio dubitativo**, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente alla revisione*

(definizione da Isa 200 trasfuso nell'art. 9, comma 4)

Deontologia e indipendenza



- ISA 200, Linee guida ed altro materiale esplicativo
 - *Punti da A18 a A22*

Lo scetticismo professionale implica prestare attenzione, per esempio:

- agli elementi probativi acquisiti in contraddizione tra di loro;
- alle informazioni che mettono in discussione l'attendibilità dei documenti e delle risposte alle indagini che si intendono utilizzare come elementi probativi;
- alle condizioni che possono segnalare possibili frodi;
- alle circostanze che indicano la necessità di ulteriori procedure di revisione rispetto a quelle richieste dai principi di revisione.

Deontologia e indipendenza



- ISA 200, punto 15.
- Il revisore deve pianificare e svolgere la revisione contabile con scetticismo professionale riconoscendo che possono esistere circostanze tali da rendere il bilancio significativamente errato

Nelle definizioni dell'ISA 200 anche l'altro caposaldo della revisione:

Giudizio professionale

- L'utilizzo della formazione professionale, delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti, nel contesto definito dai principi di revisione, dai principi contabili e dai principi etici, nel decidere in modo consapevole le linee di condotta appropriate nelle circostanze dell'incarico di revisione



ISA 200, GIUDIZIO PROFESSIONALE

- Il giudizio professionale è essenziale per il corretto svolgimento della revisione contabile. Ciò in quanto non è possibile interpretare i principi etici e i principi di revisione applicabili, e non si possono assumere le decisioni consapevoli necessarie per l'intero svolgimento della revisione contabile, senza l'applicazione delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti ai fatti e alle circostanze.

Deontologia e indipendenza



- È necessario esercitare il giudizio professionale per tutta la durata della revisione contabile.
- È necessario che il giudizio professionale sia documentato in modo appropriato.
- A tale riguardo il revisore è tenuto a predisporre una documentazione della revisione sufficiente a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna precedente cognizione dell'incarico di revisione, di comprendere i giudizi professionali significativi formulati dal revisore per giungere alle conclusioni sugli aspetti significativi emersi nel corso della revisione contabile.



- **ATTENZIONE!**
- Il giudizio professionale non deve essere utilizzato per giustificare decisioni che non siano altrimenti supportate dai fatti e dalle circostanze dell'incarico o da elementi probativi sufficienti e appropriati.



RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)

- ***Tutte le informazioni e i documenti ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale***



- **RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)**
- *I revisori legali rispettano i principi di riservatezza e segreto professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al MEF e alla Consob e adottati dal MEF, sentita la Consob.*



- **RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE (art. 9 bis)**

→ Caso di subentro

- *Quando un revisore è sostituito dal nuovo revisore, il revisore uscente consente all'entrante l'accesso a tutte le informazioni concernente l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione*



● **INDIPENDENZA (art.10)**

→ Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale, nonché qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale, devono essere indipendenti dalla società sottoposta a revisione e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale



● **INDIPENDENZA (art.10)**

→ Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale, nonché qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale, devono essere indipendenti dalla società sottoposta a revisione e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale



- **INDIPENDENZA (art.10)**

→ Novità

Comma 1 bis

Il requisito di indipendenza deve sussistere durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa.

Quindi anche nel periodo in cui, terminato l'esercizio, è completata la revisione relativa a quel bilancio

Deontologia e indipendenza



- **INDIPENDENZA (art.10)**

→ Novità

Comma 1 ter

Il revisore legale o la società di revisione legale deve adottare tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi, anche soltanto potenziale

Deontologia e indipendenza



- **INDIPENDENZA (art.10)**

→Novità

Comma 1 ter

da relazioni d'affari o di altro genere, dirette o indirette, riguardanti il revisore legale e, laddove applicabile,

- ***la sua rete,***
- ***i membri dei suoi organi di amministrazione,***
- ***i suoi dirigenti,***
- ***i suoi revisori,***
- ***i suoi dipendenti,***
- ***qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o alla società di revisione legale***

Deontologia e indipendenza



- Definizione dall'art. 1:

"rete":

- la struttura **piu' ampia** alla quale appartengono un **revisore legale** o una **societa' di revisione legale** che e' **finalizzata alla cooperazione** e che:
- **1) persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o**
- **2) e' riconducibile a una proprieta', un controllo o una direzione comuni o**
- **3) condivide direttive e procedure comuni di controllo della qualita', o una strategia aziendale comune, o l'utilizzo di una denominazione o di un marchio comune o una parte significativa delle risorse professionali;**

Deontologia e indipendenza



- Relazione accompagnatoria :

È stato variato da “e” a “o” (come era il testo in tutte le altre lingue) in relazione al requisito della condivisione di direttive e procedure comuni di controllo della qualità.

La correzione dell'errore materiale consente non soltanto l'allineamento del testo italiano allo spirito e alla lettera delle altre versioni, ma anche ai principi professionali di etica e indipendenza e **soprattutto impedisce un allentamento del concetto di rete**, come parametro per l'indipendenza



● **INDIPENDENZA (art.10)**

Il revisore legale o la società di revisione legale non effettua la revisione legale di una società qualora sussistano dei rischi di

- **autoriesame,**
- **interesse personale**
- **rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale,**
- **familiarità**
- **minaccia di intimidazione,**
- **determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale , dalle quali un **terzo informato, obiettivo e ragionevole**, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale risulti compromessa.**



- **INDIPENDENZA (art.10)**
- **MINACCE**
 - ❑ **Autoriesame (controllo di dati o elementi che egli stesso o appartenenti alla sua rete hanno contribuito a determinare o a redigere)**
 - ❑ **Interesse personale (conflitto di interessi o interesse finanziario - dipendenza finanziaria)**
 - ❑ **Esercizio del patrocinio legale**
 - ❑ **Familiarità (eccessiva fiducia, confidenzialità)**
 - ❑ **Intimidazione**



● INDIPENDENZA (art.10)

- determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale, dalle quali un **terzo informato, obiettivo e ragionevole**, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale risulti compromessa.



● INDIPENDENZA (art.10)

● Qualche esempio:

- I. tenuta della contabilità e altri servizi relativi alle registrazioni contabili o alla stesura dei bilanci;
- II. Consulenza nella progettazione e realizzazione dei sistemi informativi contabili;
- III. servizi di valutazione e stima ed emissione di pareri pro veritate;
- IV. gestione esterna dei servizi di controllo interno;
- V. consulenza e servizi in materia di gestione del personale;
- VI. intermediazione di titoli, consulenza per l'investimento o servizi bancari d'investimento;
- VII. prestazione di difesa giudiziale

Deontologia e indipendenza



- **DIFFERENZE CON IL COLLEGIO SINDACALE**
- **Art. 2399 c.c**
- Non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:
 - a) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382 (*Non può essere nominato sindaco, e se nominato decade dal suo ufficio, l'interdetto, l'inabilitato, il fallito, o chi è stato condannato ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi*);
 - b) il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;

Deontologia e indipendenza



- **DIFFERENZE CON IL COLLEGIO SINDACALE**
- **Art. 2399 c.c**
- Non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:
- c) coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale **che ne compromettano l'indipendenza.**

Deontologia e indipendenza



- **DIFFERENZE CON IL COLLEGIO SINDACALE**

- Norme di comportamento del collegio sindacale emesse dal CNDCEC (settembre 2015):

In caso di lavoro autonomo, il requisito dell'indipendenza dovrebbe essere valutato in funzione della continuità, dal possibile rischio di autoriesame (interferenza tra attività prestata e controllo) e dall'indice di dipendenza economica, laddove è evidente che tanto maggiore è il compenso in percentuale sul totale dei compensi del sindaco e tanto meno si è indipendenti.



● **INDIPENDENZA (art.10)**

Il revisore legale non può detenere strumenti finanziari emessi, garantiti o altrimenti oggetto di sostegno da un ente sottoposto alla loro revisione legale, devono astenersi da qualsiasi operazione su tali strumenti e non devono avere sui medesimi strumenti alcun interesse beneficiario rilevante e diretto, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati, compresi fondi gestiti, quali fondi pensione o assicurazione sulla vita. (comma 3)

Deontologia e indipendenza



● INDIPENDENZA (art.10)

Non è possibile *partecipare ne' influenzare in alcun modo l'esito di una revisione legale di un ente sottoposto a revisione se:*

a) Si possiedono strumenti finanziari dell'ente medesimo, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati;

b) Si possiedono strumenti finanziari di qualsiasi ente collegato a un ente sottoposto a revisione, la cui proprietà potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati;

c) Si sono intrattenuti un rapporto di lavoro dipendente o una relazione d'affari o di altro tipo con l'ente sottoposto a revisione nel periodo di cui al comma 1-bis, che potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale (comma 5)



● **INDIPENDENZA (art.10)**

Se, durante il periodo cui si riferisce il bilancio, una società sottoposta a revisione legale viene rilevata da un'altra società, si fonde con essa o la rileva, il revisore legale o la società di revisione legale deve individuare e valutare eventuali interessi o relazioni in essere o recenti, inclusi i servizi diversi dalla revisione prestati a detta società, tali da poter compromettere, tenuto conto delle misure disponibili, la sua indipendenza e la sua capacità di proseguire la revisione legale dopo la data di efficacia della fusione o dell'acquisizione

(comma 6)



- **INDIPENDENZA (art.10)**

QUINDI:

Il revisore legale o la società di revisione legale adotta, entro tre mesi dalla data di approvazione del progetto di fusione o di acquisizione, tutti i provvedimenti necessari per porre fine agli interessi o alle relazioni di cui al presente comma e, ove possibile, adotta misure intese a ridurre al minimo i rischi per la propria indipendenza derivanti da tali interessi e relazioni.

(comma 6)



● **INDIPENDENZA (art.10)**

Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione legale che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione ne' prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore legale o responsabile chiave della revisione, in relazione all'incarico

(comma 7)



● INDIPENDENZA (art.10)

Il divieto e' esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della societa' di revisione, nonche' a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della societa' di revisione legale, per il periodo di un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale

(comma 7)



● INDIPENDENZA (art.10)

- *I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti rispettano i principi di indipendenza e obiettività elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze sentita la Consob*
(sottoscrizione di apposita convenzione con Ordini e associazioni)

(comma 12)



- **INDIPENDENZA (art.10)**
- *I revisori non sollecitano o accettano regali o favori di natura pecuniaria e non pecuniaria dall'ente sottoposto a revisione o da qualsiasi ente legato a un ente sottoposto a revisione, salvo nel caso in cui un terzo informato, obiettivo e ragionevole considererebbe il loro valore trascurabile o insignificante*

(comma 13)

Deontologia e indipendenza



- Comma 9.

Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale

- ❖ non può essere subordinato ad alcuna condizione,
- ❖ non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione,
- ❖ ne può dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società che conferisce l'incarico, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore legale o della società di revisione legale o della loro rete.

Deontologia e indipendenza



- Comma 10.
- Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale e' determinato in modo da garantire la qualita' e l'affidabilita' dei lavori.
- A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:
 - a) alla dimensione, composizione e rischiosita' delle piu' significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della societa' che conferisce l'incarico, nonche' ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle societa' del gruppo;

Deontologia e indipendenza



- Comma 10.
- Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale e' determinato in modo da garantire la qualita' e l'affidabilita' dei lavori.
- A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:
 - b) alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;
 - c) alla necessita' di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attivita' di supervisione e di indirizzo

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

Deontologia e indipendenza



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 bis: *Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza***

Il revisore legale o la società di revisione legale, **prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale**, deve valutare e documentare:

- a) il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività di cui all'articolo 10;
- b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee misure per mitigarli;
- c) la disponibilità di personale professionale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione;
- d) nel caso di società di revisione legale, l'abilitazione del responsabile dell'incarico all'esercizio della revisione legale ai sensi del presente decreto.

→Attività preliminari all'accettazione dell'incarico per legge!

**Per il revisore esistono per legge attività preliminari; per il sindaco
NO**

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

Deontologia e indipendenza



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 bis: *Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza***

Il revisore legale o la società di revisione legale, **prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale**, deve valutare e documentare:

- a) il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività di cui all'articolo 10;
- Occorre quindi redigere una specificata carta di lavoro per evidenziare la propria indipendenza, che sarà anche oggetto, ai sensi dell'art. 20, di controllo qualità
- Devono essere indipendenti anche ausiliari e collaboratori

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

Deontologia e indipendenza



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE

- **Art. 10 bis: Preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza**

Il revisore legale o la società di revisione legale, **prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale**, deve valutare e documentare:

b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee **misure** per mitigarli;

- *Qualora sussistano rischi, occorre evidenziarli e specificare le misure adottate per mitigarli.*
- *Esempi:*
 - *Individuazione e monitoraggio delle relazioni intrattenute con la società, direttamente o indirettamente, anche da componenti della rete*
 - *adeguata comunicazione e discussione con altri revisori*
 - *Modifica, limitazione o cessazione di taluni tipi di relazioni e rapporti con la società o società del gruppo o con la rete*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

Deontologia e indipendenza



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 ter: *Organizzazione interna (per il rispetto dell'indipendenza; ai fini del controllo qualità; obbligo di aggiornamento dei dipendenti)***
 1. La società di revisione legale, al fine di tutelare l'indipendenza e l'obiettività del revisore legale che effettua la revisione per conto della società di revisione legale, stabilisce direttive e procedure per assicurare il rispetto delle disposizioni di cui all'articolo 10, comma 8
- Il revisore legale o la società di revisione legale si dota di procedure amministrative e contabili adeguate, di sistemi di controllo interno della qualità, di procedure efficaci per la valutazione del rischio e di meccanismi efficaci di controllo e tutela in materia di sistemi di elaborazione elettronica dei dati.
- Il revisore legale o la società di revisione legale stabilisce direttive e procedure configurate per conseguire una ragionevole sicurezza che i suoi dipendenti, nonché tutte le persone fisiche i cui servizi sono messi a sua disposizione o sono sotto il suo controllo e che partecipano direttamente all'attività di revisione legale dispongano delle conoscenze ed esperienze adeguate per svolgere l'incarico.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

Deontologia e indipendenza



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 ter:** *Organizzazione interna (per il rispetto dell'indipendenza; ai fini del controllo qualità; obbligo di aggiornamento dei dipendenti)*
- 6. Il revisore legale o la società di revisione legale stabilisce un sistema di controllo interno della qualità configurato per conseguire una ragionevole sicurezza che gli incarichi siano svolti in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.
- 9. Il revisore legale o la società di revisione legale adotta direttive e procedure in materia di retribuzioni, inclusa la partecipazione agli utili, atte a fornire adeguati incentivi alla qualità del lavoro di revisione legale.
- 10. Le direttive e procedure di cui al presente articolo sono documentate e comunicate ai dipendenti e collaboratori del revisore legale o della società di revisione legale.
- 11. Il sistema di controllo interno della qualità è **proporzionato all'ampiezza e alla complessità delle attività di revisione legale svolte**. Il revisore legale o la società di revisione legale è in grado di dimostrare all'autorità competente che le direttive e le procedure di controllo interno della qualità sono adeguate in considerazione dell'ampiezza e della complessità delle attività di revisione legale svolte.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

Deontologia e indipendenza



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art. 10 quater: *Organizzazione del lavoro delle società di revisione***
- 5. Nel caso in cui il revisore legale o la società di revisione legale si rivolga a consulenti esterni, è tenuto a documentare le richieste di pareri effettuate e i pareri ricevuti.
- 6. Il revisore legale o la società di revisione legale deve mantenere una registrazione relativa a ogni cliente sottoposto a revisione, contenente la denominazione sociale, l'indirizzo e il luogo di attività del cliente, ..., i corrispettivi per la revisione legale e i corrispettivi per eventuali ulteriori servizi, distinti per ogni esercizio finanziario.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016

Deontologia e indipendenza



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- Art. 10 quater: *Organizzazione del lavoro delle società di revisione*
- 7. Il revisore legale o la società di revisione legale deve creare un fascicolo di revisione per ogni revisione legale, contenente i dati e i documenti di cui all'articolo 10-bis. Il fascicolo di revisione deve altresì contenere tutti i dati e i documenti rilevanti a sostegno della relazione di cui all'articolo 14
- Art. 10 quinquies: *Revisione del bilancio consolidato*



- MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE
- **Art.11:** *Fino all'adozione dei principi di cui al comma 1 da parte della Commissione europea, la revisione legale e' svolta in conformita' ai principi di revisione elaborati, tenendo conto dei principi di revisione internazionali : gli ISA!*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***
- **PER I NON EIP**
- ***L'assemblea, su proposta motivata dell'organo di controllo, conferisce l'incarico di revisione legale e determina il corrispettivo spettante al revisore legale o alla società di revisione legale per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale corrispettivo durante l'incarico.***
- ***l'incarico ha la durata di tre esercizi, con scadenza alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio dell'incarico***



- **Art.13: Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto**
- *E' vietata qualsiasi clausola contrattuale che limiti la scelta del revisore legale o della societa' di revisione legale da parte dell'assemblea a determinate categorie o elenchi di revisori legali o societa' di revisione legale e, qualora prevista, e' da ritenersi nulla e priva di effetti*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

L'assemblea revoca l'incarico, sentito l'organo di controllo, quando ricorra una giusta causa, provvedendo contestualmente a conferire l'incarico a un altro revisore legale o ad altra società di revisione legale secondo le modalità di cui al comma 1.

Non costituisce giusta causa di revoca la divergenza di opinioni in merito ad un trattamento contabile o a procedure di revisione

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati della revisione legale possono dimettersi dall'incarico, salvo il risarcimento del danno, nei casi e con le modalità definiti con regolamento dal MEF, sentita la Consob.

In ogni caso, le dimissioni devono essere poste in essere in tempi e modi tali da consentire alla società sottoposta a revisione di provvedere altrimenti, salvo il caso d'impedimento grave e comprovato del revisore o della società di revisione legale.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

Il regolamento definisce i casi e le modalita' in cui puo' risolversi consensualmente o per giusta causa il contratto con il quale e' conferito l'incarico di revisione legale.

Nei casi di risoluzione consensuale la societa' sottoposta a revisione legale provvede tempestivamente a conferire un nuovo incarico.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

In caso di dimissioni o risoluzione consensuale del contratto, le funzioni di revisione legale continuano a essere esercitate dal medesimo revisore legale o società di revisione legale fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non è divenuta efficace e, comunque, **non oltre sei mesi** dalla data delle dimissioni o della risoluzione del contratto.

- **DOPO I SEI MESI?**

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto**
- **REGOLAMENTO DEL MEF:**
- **DM 28/12/12, N. 261**
- Costituiscono **giusta causa** di revoca:
 - a) il cambio del soggetto che, ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, esercita il controllo della società assoggettata a revisione, salvo che il trasferimento del controllo sia avvenuto nell'ambito del medesimo gruppo;
 - b) il cambio del revisore del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione, nel caso in cui la continuazione dell'incarico possa costituire impedimento, per il medesimo
- revisore del gruppo, all'acquisizione di elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio sul bilancio consolidato, secondo quanto disposto dai principi di revisione di riferimento;

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto**
- **DM 28/12/12, N. 261**
- Costituiscono **giusta causa** di revoca:
- c) i cambiamenti all'interno del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione tali da impedire al revisore legale del gruppo di acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio consolidato, nel rispetto dei principi di revisione;
- d) la sopravvenuta inidoneità del revisore legale o della società di revisione legale ad assolvere l'incarico ricevuto, per insufficienza di mezzi o di risorse;
- e) il riallineamento della durata dell'incarico a quello della società capogruppo dell'ente di interesse pubblico appartenente al medesimo gruppo;
- f) i gravi inadempimenti del revisore legale o della società di revisione legale che incidono sulla corretta prosecuzione del rapporto;
- g) l'acquisizione o la perdita della qualificazione di ente di interesse pubblico;
- h) la situazione sopravvenuta idonea a compromettere l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale;
- i) la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di revisione legale per l'intervenuta carenza dei requisiti previsti dalla legge.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***
- **DM 28/12/12, N. 261**
- Costituiscono, altresì, ipotesi di giusta causa di revoca dell'incarico i fatti, da motivare adeguatamente, di rilevanza tale che risulti impossibile la prosecuzione del contratto di revisione, anche in considerazione delle finalità dell'attività di revisione legale.
- Eventuali accordi, clausole o patti che escludono o limitano la possibilità di revocare l'incarico per giusta causa sono nulli.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- Art.13: **Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto**
- Costituiscono circostanze idonee a motivare le **dimissioni**:
- a) il cambio del soggetto che esercita il controllo della società assoggettata a revisione, ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, salvo che il trasferimento del controllo sia avvenuto nell'ambito del medesimo gruppo;
- b) il cambio del revisore legale del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione, nel caso in cui la continuazione dell'incarico possa costituire impedimento, per il medesimo revisore legale del gruppo, all'acquisizione di elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio sul bilancio consolidato, secondo quanto disposto dai principi di revisione di riferimento;
- c) i cambiamenti all'interno del gruppo cui appartiene la società assoggettata a revisione tali da impedire al revisore legale del gruppo di acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti, da porre a base del giudizio consolidato, nel rispetto dei principi di revisione;

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***
- Costituiscono circostanze idonee a motivare le **dimissioni**:
- d) il mancato pagamento del corrispettivo o il mancato adeguamento dei corrispettivi spettante in base a clausola del contratto di revisione, dopo l'avvenuta costituzione in mora, ai sensi dell'articolo 1219 del codice civile;
- e) la grave e reiterata frapposizione di ostacoli allo svolgimento delle attività di revisione legale
- f) l'insorgenza di situazioni idonee a compromettere l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale;
- g) la sopravvenuta inidoneità a svolgere l'incarico, per insufficienza di mezzi e risorse;
- h) il conseguimento da parte del revisore legale del diritto al trattamento di pensione (*magari...*).

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***

il revisore legale o la società di revisione legale possono, altresì, presentare le dimissioni dall'incarico in presenza di altre circostanze, da motivare adeguatamente, di rilevanza tale che risulti impossibile la prosecuzione del contratto di revisione anche in considerazione delle finalità dell'attività di revisione legale.

Le dimissioni, in ogni caso, vanno formulate in tempi e modi idonei per consentire alla medesima società assoggettata a revisione di provvedere conseguentemente e di poter procedere a ll'affidamento di un nuovo incarico ad altro revisore legale o ad altra società di revisione legale.

Eventuali accordi, clausole o patti che escludono o limitano la possibilità di presentare le dimissioni dall'incarico per giusta causa sono nulli.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.13: *Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto***
- **DM 28/12/12, N. 261**
- Il revisore legale o la società di revisione legale comunicano le proprie dimissioni al rappresentante legale e al presidente dell'organo di controllo della società assoggetta a revisione.
- Gli amministratori convocano senza ritardo l'assemblea dei soci, affinché la stessa, sentito l'organo di controllo e preso atto delle intervenute dimissioni, provveda a conferire l'incarico ad un altro revisore legale o ad un'altra società di revisione legale secondo le modalità previste dal decreto attuativo.
- In ogni caso, le funzioni di revisione legale continuano a essere esercitate dal medesimo revisore legale o dalla medesima società di revisione legale fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non è divenuta efficace e, comunque, **non oltre sei mesi** dalla data di presentazione delle dimissioni.
- **DOPO I SEI MESI? NON LO DICE NEMMENO IL REGOLAMENTO**

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- Art.13:*Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto*
- **DM 28/12/12, N. 261**
- **Risoluzione consensuale**
- Il revisore legale o la società di revisione legale e la società assoggettata a revisione possono consensualmente determinarsi alla risoluzione del contratto di revisione, purché sia garantita la continuità dell'attività di revisione legale.
- L'assemblea, acquisite le osservazioni formulate dal revisore legale o dalla società di revisione legale e sentito l'organo di controllo anche sulle predette osservazioni, delibera la risoluzione consensuale del contratto di revisione e provvede a conferire un nuovo incarico ad un altro revisore legale o ad un'altra società di revisione.
- In ogni caso, le funzioni di revisione legale continuano a essere esercitate dal medesimo revisore legale o dalla medesima società di revisione legale fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non è divenuta efficace e, comunque, non oltre sei mesi dalla data di presentazione delle dimissioni.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- Art.13:*Conferimento, revoca e dimissioni dall'incarico, risoluzione del contratto*
- **DM 28/12/12, N. 261**
- **DIVIETO DI NUOVO INCARICO**
- Fermo restando quanto previsto per gli enti di interesse pubblico, in caso di revoca per giusta causa o dimissioni da un incarico presso un ente diverso da quelli di interesse pubblico, il revisore legale o la società di revisione legale possono assumere un nuovo incarico presso la medesima società assoggettata a revisione solo dopo che sia trascorso un periodo di almeno **un anno** dall'avvenuta cessazione anticipata.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- *Differenze con il collegio sindacale.*
- Cessazione dei sindaci per:
 - Scadenza
 - Decadenza
 - Revoca
 - Rinuncia
 - Variazione nel sistema di amministrazione e controllo
 - Decesso

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- *Differenze con il collegio sindacale.*
- **Decadenza per**
 - Assenza ingiustificata a due riunioni anche non consecutive nel medesimo esercizio sociale
 - Assenza ingiustificata alle assemblee dei soci
 - Assenza ingiustificata a due adunanze consecutive del cda

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- *Differenze con il collegio sindacale.*
- **Revoca** solo per giusta causa
 - Delibera di competenza dell'assemblea ordinaria
 - La delibera deve essere **approvata dal Tribunale**, sentito il sindaco revocato
 - La revoca ha effetto dalla data di approvazione del Tribunale
 - E' giusta causa il venir meno del presupposto di obbligatorietà della nomina
 - QUINDI PER I SINDACI C'E' L'APPROVAZIONE DEL TRIBUNALE
 - PER I REVISORI, NO

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- *Differenze con il collegio sindacale.*
- **Rinuncia**
- In qualsiasi momento
- Comunicazione in forma scritta inviata al cda e agli altri componenti del collegio, con indicazioni delle ragioni
- Rinuncia ha effetto immediato:
 - Dove è possibile si effettuerà il subingresso dei sindaci supplenti
 - Altrimenti convocazione dell'assemblea.
 - *Non sussiste istituto della prorogatio: le dimissioni sono libere*
 - *(è comunque opportuno verificare che l'organo amministrativo abbia proceduto all'iscrizione delle dimissioni presso il registro delle imprese)*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



● **Art.14: *Relazione di revisione***

● ***Vecchia stesura (elementi confermati):***

La relazione, redatta in conformità ai principi di revisione di cui all'articolo 11, comprende:

- a) un paragrafo introduttivo che identifica il bilancio di esercizio o consolidato sottoposto a revisione legale e il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato alla sua redazione;*
- b) una descrizione della portata della revisione legale svolta con l'indicazione dei principi di revisione osservati;*
- c) un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo e' conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio;*
- d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;*
- e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio e sulla sua conformità alle norme di legge*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.14: *Relazione di revisione***

- ***Nuova stesura (lettere e, f, g)***

- e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio e sulla sua conformita' alle norme di legge. Il giudizio contiene altresì una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione, nel qual caso sono fornite indicazioni sulla natura di tali errori;*
- f) una dichiarazione su eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità della società sottoposta a revisione di mantenere la continuità aziendale;*
- g) l'indicazione della sede del revisore legale o della società di revisione legale*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.14: *Relazione di revisione***
- **Comma 3 bis**

Qualora la revisione legale sia stata effettuata da piu' revisori legali o piu' societa' di revisione legale, essi raggiungono un accordo sui risultati della revisione legale dei conti e presentano una relazione e un giudizio congiunti. In caso di disaccordo, ogni revisore legale o societa' di revisione presenta il proprio giudizio in un paragrafo distinto della relazione di revisione, indicando i motivi del disaccordo



- **Art.20: *Controllo di qualità***

Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale, ivi inclusi i componenti del collegio sindacale che esercitano la revisione legale ai sensi del comma 2 dell'articolo 2409-bis o dell'articolo 2477 del codice civile, sono soggetti a controllo della qualità'.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



Art.20:Controllo di qualità

Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale del bilancio di esercizio e consolidato di enti diversi dagli enti di interesse pubblico sono soggetti a controllo di qualità sulla base di un'analisi del rischio e, laddove abbiano svolto la revisione legale del bilancio di esercizio e consolidato di imprese che superano i limiti di cui all'articolo 1, comma 1, lettera s-bis), almeno ogni sei anni.

→LIMITI (occorre superarne due su tre):

- ❑ Totale attivo: Euro 4.000.000**
- ❑ Totale ricavi: Euro 8.000.000**
- ❑ Occupati: media di 50**

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



Art.20:Controllo di qualità

Il controllo della qualità e' effettuato da persone fisiche in possesso di un'adeguata formazione ed esperienza professionale in materia di revisione dei conti e di informativa finanziaria e di bilancio, nonche' della formazione specifica in materia di controllo della qualità e cioè:

- a) hanno svolto, per almeno 5 anni continuativi, incarichi di revisione legale in qualità di responsabili dell'incarico;*
- b) sono stati, per almeno 5 anni continuativi, dipendenti o collaboratori di società di revisione iscritte nel Registro partecipando agli incarichi di revisione legale con funzioni di direzione e supervisione;*
- c) sono stati, per almeno 5 anni continuativi, dipendenti di amministrazioni pubbliche o enti pubblici che svolgono attività di vigilanza sulla revisione legale.*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



Art.20: ***Controllo di qualità***

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

I controlli della qualità sono appropriati e proporzionati alla portata e alla complessità dell'attività svolta dal revisore legale o dalla società di revisione legale oggetto di controllo.

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



Art.20:***Controllo di qualità***

- Il soggetto sottoposto a controllo della qualità e' tenuto a collaborare con il soggetto incaricato del controllo. Egli e', in particolare, tenuto a consentire al soggetto incaricato del controllo l'accesso ai propri locali, a fornire informazioni, a consegnare i documenti e le carte di lavoro richiesti
- I soggetti incaricati del controllo della qualità redigono una relazione contenente la descrizione degli esiti del controllo e le eventuali raccomandazioni al revisore legale o alla società di revisione legale di effettuare specifici interventi, con l'indicazione del termine entro cui tali interventi sono posti in essere

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.24: *Sanzioni***
- **Organo accertatore: il MEF**
 - *puo' applicare le seguenti sanzioni:*
 - a) *un avvertimento, che impone alla persona fisica o giuridica responsabile della violazione di porre termine al comportamento e di astenersi dal ripeterlo;*
 - b) *una dichiarazione nella quale e' indicato che la relazione di revisione non soddisfa i requisiti di cui all'articolo 14;*
 - c) *la censura, consistente in una dichiarazione pubblica di biasimo, che indica la persona responsabile e la natura della violazione;*
 - d) *la sanzione amministrativa pecuniaria da mille a centocinquantamila euro;*
 - e) *la sospensione dal Registro, per un periodo non superiore a tre anni, del soggetto al quale sono ascrivibili le irregolarita' connesse all'incarico di revisione legale;*
 - f) *la revoca di uno o piu' incarichi di revisione legale;*
 - g) *il divieto per il revisore legale o la societa' di revisione legale di accettare nuovi incarichi di revisione legale per un periodo non superiore a tre anni;*
 - h) *la cancellazione dal Registro del revisore legale, della societa' di revisione o del responsabile dell'incarico.*

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- Art.24: **Sanzioni**
- Organo accertatore: il MEF

Nuove sanzioni:

per:

a) mancato assolvimento dell'obbligo formativo;

b) inosservanza degli obblighi di comunicazione delle informazioni di cui all'articolo 7, nonché dei dati comunque richiesti per la corretta individuazione del revisore legale o della società di revisione legale, degli incarichi da essi svolti e dei relativi ricavi e corrispettivi. In tali casi, la sanzione amministrativa pecuniaria si applica nella misura da cinquanta euro a duemilacinquecento euro

La revisione legale dopo la riforma del d.lgs. 135/2016



- **Art.25: *Procedura sanzionatoria***

Il tipo e l'entità della sanzione o del provvedimento amministrativo da adottare sono definiti, in particolare, tenendo conto di tutte le circostanze pertinenti tra cui se del caso:

- a) la gravità e la durata della violazione;*
 - b) il grado di responsabilità della persona che ha commesso la violazione;*
 - c) la solidità finanziaria della persona responsabile;*
 - d) l'ammontare dei profitti ricavati o delle perdite evitate dalla persona responsabile, se possono essere determinati;*
 - e) il livello di cooperazione della persona responsabile con l'autorità vigilante;*
 - f) precedenti violazioni della persona fisica o giuridica responsabile.*
- (Serve regolamento del MEF per definire il procedimento)*



Approvazione con Determina del Ragioniere Generale dello Stato del 23/12/2014

I principi di revisione internazionale: evoluzione



i principi di revisione ISA Italia, risultanti dalla collaborazione con le associazioni e gli ordini professionali (l'Associazione Italiana Revisori Contabili (Assirevi), il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) e l'Istituto Nazionale Revisori Legali (INRL)) su base convenzionale, e CONSOB, ai sensi degli articoli 11 e 12 del D.lgs. 39/2010 comprendono:

I principi di revisione internazionale: evoluzione



- 1) i principi di revisione internazionali (ISA) - versione *Clarified* 2009, dal principio n. 200 al n. 720 (i cosiddetti "*ISA Clarified*") - con considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l'applicazione, nell'ambito delle disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano. Tali integrazioni sono operate nel rispetto della *Policy Position dell'International Auditing and Assurance Standards Board "A Guide for National Standard Setters that Adopt IAASB's International Standards but Find it Necessary to Make Limited Modifications"* (Luglio 2006);

I principi di revisione internazionale: evoluzione



2) principi di revisione, predisposti al fine di adempiere a disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano non previste dagli *ISA Clarified* ed aventi ad oggetto:

- le verifiche periodiche in materia di regolare tenuta della contabilità sociale (principio di revisione (SA Italia) n. 250B "Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale");
- l'espressione, nell'ambito della relazione di revisione, del giudizio sulla coerenza delle informazioni contenute nella relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari (principio di revisione (SA Italia) n. 720B "Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza").

I principi di revisione internazionale: evoluzione



3) il principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia) 1 "Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete e limitate del bilancio, nonché altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione e servizi connessi", basandosi sulla traduzione in lingua italiana del testo del principio internazionale ISQC 1 ed integrando tale testo con considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l'applicazione nell'ambito delle disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano.

I principi di revisione internazionale: evoluzione



I principi di revisione ISA Italia ed il principio sul controllo della qualità ISQC1 Italia identificano gli obiettivi del revisore e definiscono le regole di comportamento, prevedendo anche linee guida e materiale esplicativo che guidano il revisore nell'applicazione pratica delle regole di comportamento, anche con riferimento alla revisione delle imprese di dimensioni minori.

I principi di revisione internazionale: evoluzione



Decorrenza: dai bilanci approvati dopo il primo gennaio 2015 (con immediata applicazione del 250B e dell'ISQC1)

- Con Determina Ragioniere Generale dello Stato 129507 del 15/06/2017 viene approvata la nuova versione del 720B dopo la riforma del bilancio: applicabile a partire dai bilanci che iniziano dal 1° luglio 2016 o da date successive

I principi di revisione internazionale: evoluzione



Con Determina Ragioniere Generale dello Stato 157387 del 31/07/2017 viene eseguito l'adeguamento dei seguenti principi di revisione

- ISA Italia n 260 (considerazioni leggi e regolamenti),
- ISA Italia n 570 (continuità aziendale),
- ISA Italia n 700, 701 (formazione del giudizio e relazione)
- ISA Italia n 705 (modifiche al giudizio),
- ISA Italia n 706 (richiami di informativa)
- ISA Italia n 710 (informazioni comparative),
- Introduzione ai principi
- Glossario dei termini più utilizzati

I principi di revisione internazionale: evoluzione



La nuova versione si applica

- per le società diverse dagli EIP a decorrere dalla revisione dei bilanci relativi agli esercizi che iniziano dal 6 agosto 2016 o successivamente
- per gli EIP a decorrere dalla revisione dei bilanci relativi agli esercizi che iniziano dal 17 giugno 2016 o successivamente

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

a) Introduzione

- Oggetto
- Data di entrata in vigore

b) Obiettivo

c) Definizioni

d) Regole

e) Linee guida ed altro materiale esplicativo

f) Appendici (eventualmente)

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

a) Introduzione

- Oggetto
- Data di entrata in vigore

b) Obiettivo

c) Definizioni

d) Regole

e) Linee guida ed altro materiale esplicativo

f) Appendici (eventualmente)

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

a) Introduzione

- Oggetto
- Data di entrata in vigore

Esempio (ISA 230):

- *1. Il presente principio di revisione tratta della responsabilità del revisore nel predisporre la documentazione della revisione contabile del bilancio. L'Appendice elenca altri principi di revisione che contengono specifiche regole e linee guida in tema di documentazione. Le regole specifiche in tema di documentazione contenute in altri principi di revisione non comportano limiti all'applicazione del presente principio. Norme di legge e regolamenti possono stabilire ulteriori obblighi relativi alla documentazione.*

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

b) Obiettivo

Esempio (ISA 230):

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

- *a) una sufficiente ed appropriata evidenza documentale degli elementi a supporto della relazione di revisione;*
- *b) l'evidenza che la revisione contabile sia stata pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.*

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

c) Definizioni

Esempio (ISA 230):

- *Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:*
- *a) Documentazione della revisione - L'evidenza documentale delle procedure di revisione svolte, degli elementi probativi pertinenti acquisiti e delle conclusioni raggiunte dal revisore (talvolta è utilizzato anche il termine "carte di lavoro")*

E così via

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

d) Regole

Esempio (ISA 230):

- *Tempestiva predisposizione della documentazione della revisione*
7. Il revisore deve predisporre la documentazione della revisione in modo tempestivo
- *10. Il revisore deve documentare gli aspetti significativi discussi con la direzione, con i responsabili delle attività di governance e con altri soggetti, specificando la natura degli aspetti significativi trattati, le date in cui gli incontri hanno avuto luogo ed i soggetti coinvolti.*

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

d) Regole

- Le regole sono i “DEVE” della revisione. In tutti i principi sono circa 800.
- **ISA Italia n. 200 -**
- **Punto 20:** Il revisore non deve dichiarare, nella relazione di revisione, la conformità ai principi di revisione se non si è attenuto alle regole del presente principio e di tutti gli altri principi pertinenti ai fini della revisione contabile ...
- **Punto 22:** il revisore deve conformarsi a ciascuna regola contenuta in un principio di revisione, a meno che, nelle circostanze della revisione: a) l'intero principio non sia pertinente, ovvero b) la regola non sia pertinente in quanto subordinata a una condizione che non sussiste

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

d) Linee guida e altro materiale esplicativo

Specificano il contenuto delle regole e forniscono una guida per mettere le regole in atto.

Servono a:

- Spiegare con maggiore precisione il significato di una regola o il suo ambito di applicazione
- Includere esempi di procedure di revisione appropriati alle circostanze

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

d) Linee guida e altro materiale esplicativo

Esempio ISA 230

- *Tempestiva predisposizione della documentazione della revisione*
- *(Rif.:Par.7)*
- *A1. La predisposizione tempestiva della documentazione della revisione, sufficiente ed appropriata, contribuisce a migliorare la qualità di quest'ultima e rende più efficace il riesame e la valutazione degli elementi probativi raccolti e delle conclusioni raggiunte prima dell'emissione della relazione di revisione. La documentazione predisposta successivamente allo svolgimento del lavoro di revisione risulta verosimilmente meno accurata della documentazione predisposta durante lo svolgimento dello stesso.*

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

d) Linee guida e altro materiale esplicativo

- ISA Italia n. 200 –
- Punto 19: Per comprendere quali siano gli obiettivi di un principio di revisione e applicare correttamente le regole in esso contenute, il revisore deve comprendere il testo del principio stesso nella sua interezza, inclusa la sezione “Linee guida ed altro materiale esplicativo
- Punto A59: Anche se tali linee guida non costituiscono di per sé regole, esse sono rilevanti ai fini di una corretta applicazione delle regole del principio di revisione. La medesima sezione può contenere anche informazioni di base sugli aspetti affrontati nel principio di revisione.
- Includono "Considerazioni specifiche per le imprese di dimensioni minori"

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione hanno una struttura fissa:

e) Appendici (eventuali)

Ad esempio: gli schemi di relazione

Esempio ISA 230

- *APPENDICE16-bis*
- *(RIF.: PAR. 1)*
- *REGOLE SPECIFICHE SULLA DOCUMENTAZIONE DELLA REVISIONE CONTENUTE IN ALTRI PRINCIPI DI REVISIONE INTERNAZIONALI (ISA ITALIA)*
- *La presente appendice individua i paragrafi del principio di revisione (SA Italia)n. 250B, ... e di altri principi di revisione..., che contengono specifiche regole sulla documentazione della revisione.*

Struttura dei principi di revisione internazionale



I principi di revisione sono così suddivisi:

200: Principi generali e responsabilità

300-400: Pianificazione, valutazione dei rischi e risposte ai rischi identificati e valutati

500 – Elementi probativi

600- Utilizzo del lavoro di soggetti esterni

700 – Formazione del giudizio e relazione di revisione