

La revisione legale nelle imprese di minori dimensioni: regole e principi

A CURA DEL PROF. DOTT. NICOLA CAVALLUZZO
PALERMO – 30 NOVEMBRE 2019

Perché si parla tanto di revisione?

16 marzo 2019 entrato in vigore D.Lgs. 14/2019



Amplia società obbligate a nomina:

✓ **Revisore**

✓ **Organo di controllo**

NOMINA **Revisore/Organo di controllo**

**DA
QUANDO?**

Art. 379



**In vigore da
16 mar 2019**

9 mesi



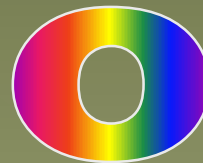
16 dic 2019

L'affidamento dell'incarico: revisore o sindaco/revisore?

Organi di controllo nella SRL

Organi di controllo S.R.L. (art. 2477)

Sindaco unico
Collegio sindacale



Revisore
Società di revisione



FONDAZIONE
"FRANCESCO BIANCHINI"
DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI

Con il patrocinio di



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI PALERMO

È una scelta reale?

Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Art. 2477, co 4

***Nomina organo di controllo,
disposizioni collegio SpA***

Anche 2403, co 2 ➡ 2409-bis, co 3



FONDAZIONE
"FRANCESCO BIANCHINI"
DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI

Con il patrocinio di



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI PALERMO

Vigente dal: 07/04/2010

Vigente al:

2409-bis

Testo modificato

Revisione legale dei conti.

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

Testo precedente

Controllo contabile.

1. Il controllo contabile sulla società è esercitato da un revisore contabile o da una società di revisione iscritti nel registro istituito presso il Ministero della giustizia.
2. Nelle società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio il controllo contabile è esercitato da una società di revisione iscritta nel registro dei revisori contabili, la quale, limitatamente a tali incarichi, è soggetta alla disciplina dell'attività di revisione prevista per le società con azioni quotate in mercati regolamentati ed alla vigilanza della Commissione nazionale per le società e la borsa.
3. Lo statuto delle società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio e che non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato può prevedere che il controllo contabile sia esercitato dal collegio sindacale. In tal caso il collegio sindacale è costituito da revisori contabili iscritti nel registro istituito presso il Ministero della giustizia.

Organi di controllo S.R.L. (art. 2477)

Sindaco unico
Collegio sindacale


e/o

Revisore
Società di revisione



Differenti “ruoli”:

- 1) Organo società
- 2) Funzione

1) Organo società:

Sindaco -

ATTIVITÀ DI VIGILANZA

DOVERI ATTIVITÀ DI VIGILANZA

Codice Civile

2403. 1

Il collegio vigila sull'**osservanza** della legge e dello statuto, sul **rispetto** dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.

Attività di vigilanza

... in particolare ...

OSSERVANZA
legge e statuto

RISPETTO
principi corretta
amministrazione

Adeguatezza assetto
organizzativo, amministrativo
e contabile

1) Attività di vigilanza

OSSERVANZA
legge e statuto

conformità delibere
organi societari a legge e statuto
rispetto adempimenti
legge e regolamentari
controlli
sulla procedura
controlli
sullo svolgimento
corretta tenuta
libri sociali

1) Attività di vigilanza

IN CHE AMBITO?

Rispetto principi
corretta amministrazione

LEGITTIMITÀ



MERITO

2) RISPETTO PRINCIPI CORRETTA AMMIN.NE ... si esercita attraverso ...

conoscenza rischi
attività impresa

lettura atti e
delibere

colloqui e informativa
periodica ex art. 2381, co. 5

Informativa periodica da organi delegati (art. 2381, co. 5)



periodicità statuto e almeno ogni 6 mesi

**Andamento gestione e
sua evoluzione**

**operazioni di
maggior rilievo**

RISPETTO PRINCIPI CORRETTA AMMIN.NE ... si esercita attraverso ...

**conoscenza rischi
attività impresa**

**lettura atti e
delibere**

**colloqui e informativa
periodica ex art. 2381, co. 5**

**In sintesi la funzione di vigilanza
su corretta amministrazione...**

... si articola essenzialmente in TRE fasi:

istruttoria

**dovere di
assumere informazioni**

valutativa

**esame conformità
Vs norme/principi**

sanzionatoria

**comportamenti Vs
violazione riscontrata**

3) adeguatezza assetto organizzativo amministrativo e contabile

Art. 2086
post CCI

CURATO DA ...


**ORGANI
DELEGATI**

(art. 2381, co. 5)

VALUTATO DA ...


C. d. A.

(art. 2381, co. 3)

VIGILATO DA ...


**Collegio
sindacale**

(art. 2403, co. 1)

2) Funzione: attività di revisione

Revisione legale dei conti

Compiti del Revisore

Art. 14, D.Lgs. 39/2010

Il revisore o la società di revisione ...

- a) esprimono con apposita **relazione un giudizio** sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrano i risultati della revisione legale;
- b) verificano nel corso dell'esercizio la **regolare tenuta della contabilità** sociale e la **corretta rilevazione dei fatti** di gestione nelle scritture contabili.

Revisione legale dei conti

Le Regole

Art. 11, D.Lgs. 39/2010

La revisione è svolta in conformità ai principi di revisione adottati dalla Commissione Europea...

In attesa ... principi elaborati da associazioni e ordini congiuntamente al MEF

Obiettivo revisione

Acquisire ogni elemento necessario per esprimere un giudizio sulla sostanziale conformità del bilancio al quadro normativo di riferimento.

Ragionevole certezza sulla mancanza nel bilancio di errori significativi

Revisione legale conti

Revisione



Procedure di controllo per
accertare veridicità dati contabili

Documentate



Carte di lavoro da
conservare per 10 anni dalla
data di emissione della
relazione

Revisione legale conti

Obiettivo

Ragionevole certezza che il bilancio
nel suo complesso non contenga
errori significativi

Come?

Si pianifica l'attività allo scopo di
ridurre il RISCHIO DI REVISIONE



FONDAZIONE
"FRANCESCO BIANCHINI"
DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI

Con il patrocinio di



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI PALERMO

Revisione: la disciplina

Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Revisione legale conti

Direttiva 43/2006

Direttiva 56/2014



D. Lgs. 39/2010

D. Lgs. 135/2016



Regolamento UE 537/2014

In vigore dal 17 GIU 2016



E.I.P.

Revisione legale dei conti

Altri "provvedimenti"

- 1) CONSOB (delibera n. 19113/2015)
- 2) Convenzione ex art. 12, co 1, D.Lgs 39/2010 tra MEF, CNDCEC, Assirevi e INRL 24/09/2014

Revisione legale dei conti

DPCM 27 febbraio 2013 n. 67: art. 7



Ragioniere generale dello Stato:
Competenze in materia di revisione



Determina 23 dicembre 2014 n. 100736

Revisione legale dei conti

***Determina 23 dicembre
2014 n. 100736***



**Obbliga i revisori/società di revisione
ad adottare ISA Clarified 2009 (ITA)
+ SA ITA 250B SA ITA 720B e ISQC1(ITA)**

Revisione legale dei conti

Altri "provvedimenti"

- 3) Determina MEF (Ragioneria dello Stato):
- ✓ 23/12/2014 (ISA Italia)
 - ✓ 15 giugno 2017 (SA Italia 720B)
 - ✓ 31 luglio 2017 (aggiornamento + ISA Italia 701)
 - ✓ 12 gennaio 2018 (aggiornamento)
 - ✓ 20 novembre 2018 (codice «deontologico»)

Revisione legale dei conti

PRINCIPI
DI REVISIONE

NO

SOGLIE QUANTITATIVE

FORMULE MATEMATICHE

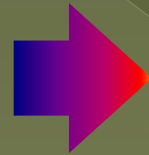
SOLO INDICAZIONI PER
«GUIDARE» IL LAVORO DEL
REVISORE

Revisione legale dei conti

- 200-265 ➡ Principi generali e responsabilità
- 300-450 ➡ Individuazione rischi e risposte pianificate
- 500-580 ➡ Tecniche e evidenze revisione

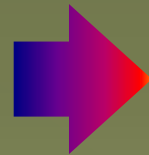
Revisione legale dei conti

600-620



Utilizzo lavoro di altri

700-710



Formazione del giudizio

720-720B



Responsabilità revisore su informazioni
presenti su altri documenti

Revisione legale dei conti

ISQC ITA 1



Sistema di controllo della qualità

SA ITA 250B



Verifiche regolare tenuta contabilità

Totale: 37!

Revisione legale dei conti

Format: standard internazionali

L'IMPOSTAZIONE:

TUTTI



3 sezioni:
-Obiettivi
- regole
- linee guida

ALCUNI



Introduzione
Definizioni

Accettazione incarico: attività preliminari

Revisore opera con SCETTICISMO PROFESSIONALE

Valuta «rischio revisione»

Possesso **REQUISITI**

Conoscenza **CLIENTE**





FONDAZIONE
"FRANCESCO BIANCHINI"
DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI

Con il patrocinio di



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI PALERMO

Scetticismo professionale

Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Revisione legale dei conti

Scetticismo professionale: definizione

revisore svolge il proprio lavoro con
atteggiamento costantemente DUBITATIVO

Art. 9, co 4
DLgs 39/2010



- approccio dubitativo;
- monitoraggio condizioni di potenziale inesattezza;
 - valutazione critica documentazione

Revisione legale dei conti

Scetticismo professionale: definizione

revisore svolge il proprio lavoro con
atteggiamento costantemente DUBITATIVO

Art. 9, co 2
DLgs 39/2010



Scetticismo in "controllo":

- *fair value*;
- riduzione valore attivo;
 - accantonamenti;
 - going concern;
 - flussi di cassa attesi

Revisore opera con SCETTICISMO PROFESSIONALE

Valuta «rischio revisione»

Possesso **REQUISITI**

Conoscenza **CLIENTE**



Revisore all' accettazione dell'incarico ...



Valuta «possessione REQUISITI»



Obiettività Indipendenza



Indipendenza Obiettività



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Indipendenza

Le Fonti: norme - "prassi"

D. Lgs 39/10



Artt. 10-10 bis-10 ter-17

DM 261/12



Artt. 4,co 1, let. h; 5,co 1, let. f

Principi revisione



ISA Ita 200-220; ISQC Italia 1



Indipendenza

Le Fonti: norme - "prassi"

**NON ANCORA
ADOTTATI**



**Principi Ordini
Associazioni MEF**



Indipendenza REVISORE DEVE ESSERE...

**Indipendente da
società da revisionare**



**NON coinvolto
nel processo decisionale**

**Non avere, personalmente o con propria rete professionale,
relazioni: finanziarie, d'affari, di lavoro o di altro genere, dirette
e indirette, comprese quelle per prestazioni di servizi diversi
dalla revisione contabile**



Indipendenza REVISORE DEVE ESSERE ...

**Indipendente da
società da revisionare**

**NON coinvolto
nel processo decisionale**

nel periodo di ...

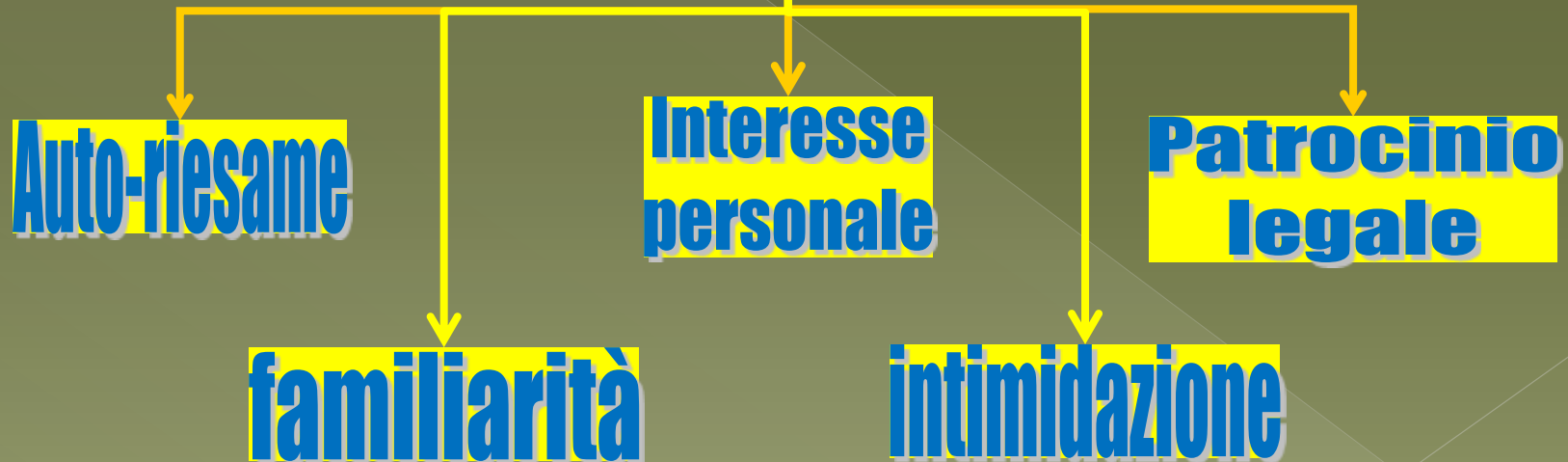
referimento bilancio

esecuzione revisione



Indipendenza

RISCHI specifici:



Indipendenza

RISCHI specifici:

Auto-riesame

familiarità

**Interesse
personale**

intimidazione

**Patrocinio
legale**

**Controllo dati che il revisore o soggetti appartenenti
alla sua rete hanno contribuito a determinare**



Indipendenza

RISCHI specifici:



**In grado di influenzare l'esito della revisione
(dipendenza eccessiva dal corrispettivo revisione; corrispettivi arretrati ...)**



Indipendenza REVISORE VALUTA ...

all'ACCETTAZIONE
(primo incarico)



Durante incarico



Indipendenza

Revisore

VALUTA

Possesso REQUISITI

Presenza RISCHI
Misure per mitigare
(sistemi di salvaguardia)

DOCUMENTA

Carte di lavoro

Prof. dott. Nicola Cavalluzzo



Indipendenza

Revisore è indipendente ?

Sistemi di
SALVAGUARDIA?



Predisposizione procedura
interna che descriva i
comportamenti/provvedimenti
da adottare per proteggere
autonomia di giudizio del
revisore



Indipendenza

Revisore

VALUTA

Possesso REQUISITI

Presenza RISCHI
Misure per mitigare
(sistemi di salvaguardia)

DOCUMENTA

Carte di lavoro

- 1) RISCHI indagati e rilevati
- 2) PROCEDURE adottate per mitigare
- 3) DICHIARAZIONE annuale



Indipendenza

Carta di lavoro: **Attestazione di indipendenza**

PRE 2.0

Società: XYZ SpA

Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX

Data: _____

Io sottoscritto dott. ..., dottore commercialista e revisore legale dei conti in ...,
DICHIARO

di aver letto e compreso le norme e i principi in materia di indipendenza qui di seguito elencati:

- ❖ art. 10 D.Lgs. 39/2010;
- ❖ (eventuale: art. 2399 c.c.);
- ❖ ISQC Italia 1 e ISA Italia 200 e 220;
- ❖ direttive e procedure in materia di indipendenza contenute nel manuale di controllo della qualità adottato.

CONFERMO

che, tenuto conto delle informazioni fin qui ottenute e delle verifiche condotte, non ho riscontrato situazioni che, ai sensi di legge e dei principi deontologici che disciplinano l'attività di revisione, compromettano la mia indipendenza o che costituiscono cause di ineleggibilità o di decadenza dall'incarico. È mia la responsabilità di segnalare eventuali modifiche a quanto sopra dichiarato.
 Data ...



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Indipendenza

quindi



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Indipendenza

REVISORE NON essere influenzato da ...

Conflitti
d'interesse

Relazioni affari o
altro genere

✓ sua "rete"
✓ persona collegata

Cass. Ordinanza
31/05/2019 n. 14919



Attività preliminare: valutazione rischi



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Revisore opera con SCETTICISMO PROFESSIONALE

Valuta «rischio revisione»

Conoscenza **CLIENTE** Possesso **REQUISITI**



Revisione legale dei conti

La PIANIFICAZIONE

1

DEFINIRE IL LIVELLO DI
RISCHIO ACCETTABILE

2

STIMA DEL RISCHIO ...

INTRINSECO

Presenza di un errore che
potrebbe essere
significativo
indipendentemente da
qualunque controllo



**DI
CONTROLLO**

Presenza di un errore che
potrebbe essere significativo
non individuato
tempestivamente dal
controllo interno

**DI
INDIVIDUAZIONE**

Presenza di un errore che
potrebbe essere significativo
considerato singolarmente o
insieme ad altri

Revisione legale dei conti

La
PIANIFICAZIONE

3

IDENTIFICAZIONE DELLE
PROCEDURE PER SCOPRIRLI

4

DEFINIZIONE DELLA
SIGNIFICATIVITÀ

**ERRORE SIGNIFICATIVO SE IL GIUDIZIO DI UNA
PERSONA RAGIONEVOLE CHE FACCIA
AFFIDAMENTO SUL BILANCIO CAMBIEREBBE SE
NE FOSSE A CONOSCENZA**



**Significatività/materialità si definisce
nella strategia generale di revisione**

... Il revisore determina:

**Significatività
relativa al bilancio**



**Elementi di bilancio
stabili nel tempo**



**Significatività
operativa**



**Evita che somma errori
non significativi possa
influenzare bilancio**

**Significatività/materialità si definisce
nella strategia generale di revisione**

Significatività “Bilancio”

Parametri di Riferimento	% applicata	
	Minimo	massimo
Ricavi	1%	3%
Risultato operativo	3%	7%
Totale attivo	1%	3%
Patrimonio netto	3%	5%



Significatività/materialità si definisce nella strategia generale di revisione

Significatività "Bilancio"

Parametri di Riferimento	% applicata	
	Min	max
Ricavi	1%	3%
Risultato operat	3%	7%
Totale attivo	1%	3%
Patrimonio netto	3%	5%

Significatività "Operativa"

Rischio	% significatività
Alto	60%
Moderato	75%
Basso	85%



Revisione legale dei conti

Il revisore ha risorse
Tempo competenza?

Rischi connessi a incarico
Sono accettabili?

Revisore è indipendente e
Non ha conflitti interesse?

Accetta incarico



Analisi e verifica continuità aziendale



Revisione legale dei conti

Principi legali Redazione bilancio

Art. 2423 – *bis*,
co. 1, n. 1), cc



**Valutazione nella
prospettiva della
continuazione attività**



**Presupposto fondamentale
Redazione BILANCIO**



Revisione legale dei conti

Principi legali
Redazione bilancio

Revisore
controlla sussistenza ..

... presupposto continuità
(going concern) ...

Singoli o nel complesso
dubbi su going concern

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI



Revisione legale dei conti

Principi legali Redazione bilancio

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
FINANZIARI

Indicatori
GESTIONALI

Indicatori
ALTRI



Revisione legale dei conti

Principi legali
Redazione bilancio

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
FINANZIARI

- situazioni di deficit patrimoniale o di capitale circolante netto negativo;
- prestiti a scadenza fissa e prossimi a scadenza, senza che vi siano prospettive verosimili di rinnovo o di rimborso; o
- eccessiva dipendenza da prestiti a breve termine per finanziare attività a lungo;



Revisione legale dei conti

**Principi legali
Redazione bilancio**

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
FINANZIARI

- indizi di cessazione del sostegno finanziario da parte dei creditori;
- bilanci storici o prospettici che mostrano cash flow negativi;
- principali indici economico-finanziari negativi



Revisione legale dei conti

Principi legali Redazione bilancio

- ✓ capitale circolante netto;
- ✓ margine di tesoreria;
- ✓ margine di struttura;
- ✓ margine di contribuzione;
- ✓ rapporto *debt/equity*;
- ✓ reddito operativo lordo;
- ✓ ROA, ROI, ROS;
- ✓ consistenti perdite d'esercizio o significative perdite di valore delle attività che generano cash flow.

Indicatori FINANZIARI

- indizi di cessazione del sostegno finanziario da parte dei creditori;
- bilanci storici o prospettici che mostrano cash flow negativi;
- principali indici economico-finanziari negativi



Revisione legale dei conti

**Principi legali
Redazione bilancio**

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
FINANZIARI

- consistenti perdite operative;
- *manca*za o discontinuità nei dividendi;
- incapacità di saldare debiti a scadenza;
- incapacità nel rispettare le clausole contrattuali dei prestiti



Revisione legale dei conti

Principi legali
Redazione bilancio

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
FINANZIARI

- cambiamento forme di pagamento a fornitori (pagamento alla consegna);
- difficoltà finanziamenti per investimenti o nuovi prodotti.



Revisione legale dei conti

Principi legali
Redazione bilancio

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
GESTIONALI

- intenzione della direzione di liquidare l'impresa o cessare attività;
- perdita di dirigenti chiave senza sostituti;
- perdita di mercati fondamentali, di contratti di distribuzione, di concessioni o fornitori importanti;



Revisione legale dei conti

Principi legali
Redazione bilancio

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
GESTIONALI

- difficoltà col personale;
- scarsità nell'approvvigionamento di forniture importanti;
- comparsa di concorrenti di grande successo.



Revisione legale dei conti

**Principi legali
Redazione bilancio**

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
ALTRI

- capitale sociale sotto limite legale;
- procedimenti legali con forti risarcimenti non fronteggiabili;



Revisione legale dei conti

**Principi legali
Redazione bilancio**

Principio Revisione
ISA ITA **570**

Individua specifici
INDICATORI
di rischio

Indicatori
ALTRI

- modifiche leggi/regolamenti che influenzano negativamente attività;
- eventi catastrofici non coperti da polizza o massimali insufficienti.



Revisione legale dei conti



Revisione legale dei conti

Revisore
Controlla sussistenza

DUBBI
sulla sussistenza?

- ✓ Valuta informazioni e motivi amministratori per dimostrare continuità aziendale;
- ✓ ottiene da amministratori attestazioni scritte su piani e budget;
- ✓ analizza cash flow, redditività futura e dati previsionali signif.;
- ✓ richiede attestazioni scritte

Revisore raccoglie elementi
probativi per formulare
GIUDIZIO CONSAPEVOLE



Documentazione del lavoro: carte di lavoro



TASSONOMIA DELLE CARTE DI ARCHIVIO - ARCHIVIO PERMANENTE			
PRIMO LIVELLO	SECONDO LIVELLO	CODICE	
1. Societari - CP 100			
	1.0. Sommario	CP	100
	1.1. Atto costitutivo	CP	101
	1.2. Statuto	CP	102
	1.3. Certificato di iscrizione al Camera di Commercio	CP	103
	1.4. Elenco soci	CP	104
	1.5. Elenco di amministratori, sindaci, procuratori	CP	105
	1.6. Persone con poteri e limiti di firma	CP	106
	1.7. Organigramma del gruppo di appartenenza	CP	107
	1.8. Elenco delle società controllate e collegate	CP	108
	1.9. Black list companies	CP	109
	1.10. Altro	CP	110
2. Contrattuali CP 200			
	2.0. Sommario	CP	200
	2.1. Mutui e prestiti	CP	201
	2.2. Finanziamento di terzi	CP	202
	2.3. Finanziamento dei soci	CP	203
	2.4. Affitti e locazioni	CP	204
	2.5. Leasing	CP	205
	2.6. Derivati	CP	206
	2.7. Manutenzione	CP	207
	2.8. Agenzia e rappresentanza	CP	208
	2.9. Acquisto beni immobili	CP	209
	2.10. Elenco di impegni e fidejussioni rilasciate	CP	210
	2.11. Elenco di garanzie e fidejussioni ricevute	CP	211
	2.12. Assicurazioni	CP	212
	2.13. Royalties	CP	213
	2.14. Altro	CP	214



3. Fiscali CP 300		
	3.0. Sommario	CP 300
	3.1. Riassunto della posizione fiscale	CP 301
	3.2. Accertamenti fiscali e ricorsi	CP 302
	3.3. Pareri di consulenti fiscali esterni	CP 303
	3.4. Agevolazioni fiscali	CP 304
	3.5. Transfer pricing di gruppo	CP 305
	3.6. Transfer pricing locale	CP 306
	3.7. Altro	CP 307
4. Legali CP 400		
	4.0. Sommario	CP 400
	4.1. Riassunto delle cause legali	CP 401
	4.2. Cause in corso	CP 402
	4.3. Pareri di consulenti legali esterni	CP 403
	4.4. Altro	CP 404
5. Personale CP 500		
	5.0. Sommario	CP 500
	5.1. Contratto di lavoro nazionale	CP 501
	5.2. Accordi aziendali integrativi	CP 502
	5.3. Fondi pensione aziendali	CP 503
	5.4. Altro	CP 504



6. Procedure interne della società rilevanti per la revisione CP 600		
6.0. Sommario		CP 600
6.1. Organigramma aziendale		CP 601
6.2. Manuale contabile		CP 602
6.3. Piano dei conti		CP 603
6.4. Manuale o specifiche del sistema informatico di contabilità		CP 604
6.5. Procedure e regole contabili adottate dalla società		CP 605
6.6. Procedura interna sul ciclo acquisti		CP 606
6.7. Procedura interna sul ciclo vendite		CP 607
6.8. Procedura interna sul ciclo finanziario		CP 608
6.9. Procedura interna su altri cicli		CP 609
6.10. Procedura per inventario fisico delle giacenze		CP 610
6.11. Componenti per conti permanenti di bilancio (riserve, partecipazioni, cespiti)		CP 611
6.12. Modello di organizzazione, gestione e controllo ex D.Lgs. 231/2001		CP 612
6.13. Procedura antiriciclaggio		CP 613
6.14 Altro		CP 614
7. Bilanci CP 700		
7.0. Sommario		CP 700
7.1. Bilancio dell'esercizio N-1		CP 701
7.2. Bilancio dell'esercizio N-2		CP 702
7.3. Bilancio dell'esercizio N-3		CP 703
7.4. Bilancio dell'esercizio N-4		CP 704
8. Libri sociali CP 800		
8.1 Copia Libro del collegio sindacale		CP 800
8.2. Estratto/Copia Libro del C.d.A.		CP 801
8.3. Estratto/Copia Libro delle assemblee dei soci		CP 802
9. Altre informazioni CP 900		
9.0. Sommario		CP 900
9.1. Memo incontro revisore precedente		CP 901
9.2. Dati forniti dal revisore precedente		CP 902
9.3. Relazione di revisione al bilancio dell'esercizio N-3		CP 903
9.4. Relazione di revisione al bilancio dell'esercizio N-2		CP 904
9.5. Relazione di revisione al bilancio dell'esercizio N-1		CP 905
9.6. Dati forniti al revisore subentrante		CP 906



PRIMO LIVELLO	TASSONOMIA DELLE CARTE DI ARCHIVIO - ARCHIVIO GENERALE SECONDO LIVELLO	TERZO LIVELLO	CODICE
0. Accettazione dell'incarico (PRE)			
	0.1. Attestazione annuale integrata di eleggibilità, indipendenza e obiettività per singolo incarico per collegio sindacale (sindaci effettivi e supplenti) e per sindaco-revisore individuale		PRE 1
	0.2. Attestazione di indipendenza per singolo incarico per membri del team di revisione		PRE 2
	0.3. Elenco delle circostanze specifiche di rischio per l'indipendenza a supporto dell'attestazione di indipendenza		PRE 3
	0.4. Elenco dei dati societari del cliente a supporto dell'attestazione di indipendenza		PRE 4
	0.5. Valutazione dell'indipendenza finanziaria in presenza di incarichi per attività diverse dalla revisione contabile per collegio sindacale e sindaco-revisore		PRE 5
	0.6. Valutazione del rischio di auto riesame in presenza di incarichi per attività diverse dalla revisione contabile per collegio sindacale e sindaco-revisore		PRE 6
	0.7. Memorandum incontro preliminare del team di revisione		PRE 7
	0.8. Analisi di bilancio preliminare		PRE 8
	0.9. Visura storica della società		PRE 9
	0.10. Ricerche su business community		PRE 10
	0.11. Memorandum sulle altre informazioni acquisite		PRE 11
	0.12. Memorandum contatti preliminari con il precedente revisore/collegio sindacale		PRE 12
	0.13. Questionario di valutazione dell'adeguatezza organizzativa		PRE 13
	0.14. Questionario accettazione dell'incarico		PRE 14
	0.15. Lettera di incarico		PRE 15
	0.16. Stralcio del verbale di insediamento del Collegio Sindacale		PRE 16
0. Mantenimento dell'incarico (MAN)			
	0.20. Attestazione annuale integrata di eleggibilità, indipendenza e obiettività per singolo incarico per collegio sindacale (sindaci effettivi e supplenti) e per sindaco-revisore individuale		MAN 1
	0.21. Elenco delle circostanze specifiche di rischio per l'indipendenza a supporto dell'attestazione di indipendenza		MAN 2
	0.22. Elenco dei dati societari del cliente a supporto dell'attestazione di indipendenza		MAN 3
	0.23. Valutazione del rischio del cliente per il mantenimento dell'incarico		MAN 4
	0.24. Questionario mantenimento incarico di revisione		MAN 5



0. Altre procedure di controllo della qualità del lavoro (PCQ)				
	0.31 Sommario		PCQ 1	
	0.32 Attestazione annuale delle direttive generali relative all'etica professionale e al controllo della qualità per collegio sindacale (sindaci effettivi e supplenti), sindaco-revisore individuale ed eventuale rete professionale		PCQ 2	
	0.33 Attestazione di indipendenza per singolo incarico per dipendenti, ausiliari, collaboratori ed eventuale rete professionale del collegio sindacale e del sindaco-revisore individuale		PCQ 3	
	0.34 Elenco delle circostanze specifiche di rischio per l'indipendenza a supporto dell'attestazione di indipendenza		PCQ 4	
	0.35 Elenco dei dati societari del cliente a supporto dell'attestazione di indipendenza		PCQ 5	
	0.36 Programma di formazione del personale professionale		PCQ 6	
	0.37 Altre attività relative al personale professionale (se applicabile)		PCQ 7	
	0.43 Questionario ed altri documenti per il riesame della qualità dell'incarico (se richiesto)		PCQ 13	
	0.44 Gestione delle divergenze di opinione (se applicabile)		PCQ 14	
	0.45 Programma per il monitoraggio del sistema di controllo della qualità		PCQ 15	
	0.46 Risultati dell'ultimo monitoraggio dell'incarico, rilievi e rimedi (se richiesto)		PCQ 16	
	0.47 Gestione dei reclami e delle segnalazioni (se applicabile)		PCQ 17	
1. Aspetti generali della revisione annuale (GEN)	1.1. Individuazione e descrizione della metodologia di revisione adottata		GEN 1	
	1.2. Pianificazione dell'incarico di revisione			
		1.2.0. Sommario	GEN 2.0	
		1.2.1. Valutazione preliminare del rischio	GEN 2.1	
		1.2.2. Informazioni sull'attività della società	GEN 2.2	
		1.2.3. Incontro precedente revisore/collegio sindacale	GEN 2.3	
		1.2.4. Procedure di analisi comparativa preliminare	GEN 2.4	
		1.2.5. Calendario degli incontri e delle procedure	GEN 2.5	
		1.2.6. Preventivo e consuntivo delle ore	GEN 2.6	
		1.2.7. Calcolo della significatività preliminare	GEN 2.7	
		1.2.8. Calcolo della significatività finale	GEN 2.8	
		1.2.9. Memorandum di pianificazione	GEN 2.9	



	1.3. Identificazione e valutazione dei rischi di revisione		
		1.3.0. Sommario	GEN 3.0
		1.3.1. Questionario per l'identificazione dei fattori di rischio intrinseco	GEN 3.1
		1.3.2. Questionario sul rischio di frode	GEN 3.2.
		1.3.3. Valutazione del rischio intrinseco	GEN 3.3
		1.3.4. Valutazione del rischio di controllo	GEN 3.4
		1.3.5. Matrice dei rischi individuati	GEN 3.5
		1.3.6. Valutazione del rischio residuo	GEN 3.6
	1.4. Procedure di circolarizzazione		
		1.4.0. Sommario	GEN 4.0
		1.4.1. Form - lettera consulenti fiscali	GEN 4.1
		1.4.2. Form - lettera compagnie assicurative	GEN 4.2
		1.4.3. Form - lettera fornitori	GEN 4.3
		1.4.4. Form - lettera consulenti legali	GEN 4.4
		1.4.6. Form - lettera istituti di credito	GEN 4.6
		1.4.7. Form - lettera finanziatori per mutui	GEN 4.7
		1.4.8. Form - lettera clienti	GEN 4.8
		1.4.9. Form - lettera depositanti rimanenze magazzino	GEN 4.9
		1.4.10. Form - lettera consulenti del lavoro	GEN 4.10
		1.4.12. Lettere circolarizzazione consulenti fiscali	GEN 4.12
		1.4.13. Lettere circolarizzazione compagnie assicurative	GEN 4.13
		1.4.14. Lettere circolarizzazione fornitori	GEN 4.14
		1.4.15. Lettere circolarizzazione consulenti legali	GEN 4.15
		1.4.17. Lettere circolarizzazione istituti di credito	GEN 4.17
		1.4.18. Lettere circolarizzazioni finanziatori per mutui	GEN 4.18
		1.4.19. Lettere circolarizzazioni clienti	GEN 4.19
		1.4.20. Lettere circolarizzazioni depositanti rimanenze magazzino	GEN 4.20
		1.4.21. Lettere circolarizzazioni consulenti del lavoro	GEN 4.21
		1.4.23. Prospetto di riepilogo delle circolarizzazioni inviate	GEN 4.23



TASSONOMIA DELLE CARTE DI ARCHIVIO		
DESCRIZIONE	SEZIONI	DESCRIZIONE CON INDEX
ATTIVO		
Crediti verso soci	1	A Crediti verso soci
Immobilizzazioni immateriali	2	B Immobilizzazioni immateriali
Immobilizzazioni materiali	3	C Immobilizzazioni materiali
Immobilizzazioni finanziarie	4	D Immobilizzazioni finanziarie
Rimanenze	5	E Rimanenze
Crediti	6	F Crediti
Attività finanziarie	7	G Attività finanziarie
Disponibilità liquide	8	H Disponibilità liquide
Ratei e risconti attivi	9	I Ratei e risconti attivi
PASSIVO		
Patrimonio netto	10	L Patrimonio netto
Fondo rischi e oneri	11	M Fondo rischi e oneri
Trattamento di fine rapporto	12	N Trattamento di fine rapporto
Debiti	13	P Debiti
Ratei e risconti passivi	14	Q Ratei e risconti passivi
CONTO ECONOMICO		
Conto economico	15	Y Conto economico



Tassonomia delle carte di lavoro		
Lead	Sublead	Descrizione
1 Crediti verso soci	A100	A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti
2 Immobilizzazioni immateriali	B100	BI1) Costi di impianto e ampliamento
2 Immobilizzazioni immateriali	B200	BI2) Costi di sviluppo
2 Immobilizzazioni immateriali	B300	BI3) Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno
2 Immobilizzazioni immateriali	B400	BI4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
2 Immobilizzazioni immateriali	B500	BI5) Avviamento
2 Immobilizzazioni immateriali	B510	BI5b) Differenza positiva di consolidamento
2 Immobilizzazioni immateriali	B600	BI6) Immobilizzazioni in corso e acconti
2 Immobilizzazioni immateriali	B700	BI7) Altre
3 Immobilizzazioni materiali	C100	BI1) Terreni e fabbricati
3 Immobilizzazioni materiali	C110	BI1) Terreni e fabbricati (fondo amm)
3 Immobilizzazioni materiali	C200	BI2) Impianti e macchinario
3 Immobilizzazioni materiali	C210	BI2) Impianti e macchinario (fondo amm)
3 Immobilizzazioni materiali	C300	BI3) Attrezzature industriali e commerciali
3 Immobilizzazioni materiali	C310	BI3) Attrezzature industriali e commerciali (fondo)
3 Immobilizzazioni materiali	C400	BI4) Altri beni
3 Immobilizzazioni materiali	C410	BI4) Altri beni (fondo amm)
3 Immobilizzazioni materiali	C500	BI5) Immobilizzazioni in corso e acconti



Carta di lavoro Calcolo della significatività preliminare	GEN 2.7.0																									
Società: XYZ SpA	Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX																									
Preparata da: P	Data: _____																									
Valore di riferimento Saldo al 31/12/20XX-1 Valore % di riferimento: X% Motivazioni della scelta																										
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;">Significatività per il bilancio</td> <td style="border-bottom: 1px solid black; text-align: right;">€</td> <td style="border-bottom: 1px solid black; text-align: right;">-</td> </tr> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;">Arrotondata a</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> </tr> </table>		Significatività per il bilancio	€	-	Arrotondata a																					
Significatività per il bilancio	€	-																								
Arrotondata a																										
% di riferimento individuata XX% Motivazioni della scelta																										
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;">Significatività operativa</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;">Arrotondata a</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> </tr> </table>		Significatività operativa			Arrotondata a																					
Significatività operativa																										
Arrotondata a																										
% di riferimento individuata X% Motivazioni della scelta																										
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;">Errore chiaramente trascurabile</td> <td style="border-bottom: 1px solid black; text-align: right;">-</td> </tr> </table>		Errore chiaramente trascurabile	-																							
Errore chiaramente trascurabile	-																									
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="text-align: left; border-bottom: 1px solid black;">Benchmark di riferimento</th> <th style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Importo</th> <th style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Minimo</th> <th style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Massimo</th> <th style="text-align: left; border-bottom: 1px solid black;">Note</th> </tr> <tr> <td>Ricavi delle vendite</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Risultato operativo</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Totale attivo</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Patrimonio netto</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td></td> </tr> </table>		Benchmark di riferimento	Importo	Minimo	Massimo	Note	Ricavi delle vendite	0	0	0		Risultato operativo	0	0	0		Totale attivo	0	0	0		Patrimonio netto	0	0	0	
Benchmark di riferimento	Importo	Minimo	Massimo	Note																						
Ricavi delle vendite	0	0	0																							
Risultato operativo	0	0	0																							
Totale attivo	0	0	0																							
Patrimonio netto	0	0	0																							



Valore di riferimento

Saldo al 31/12/20XX-1

Valore

% di riferimento: X%

Motivazioni della scelta

Significatività per il bilancio € -

Arrotondata a

% di riferimento individuata XX%

Motivazioni della scelta

Significatività operativa

Arrotondata a

% di riferimento individuata X%

Motivazioni della scelta

Errore chiaramente trascurabile -

Benchmark di riferimento	Importo	Minimo	Massimo	Note
Ricavi delle vendite	0	0	0	
Risultato operativo	0	0	0	
Totale attivo	0	0	0	
Patrimonio netto	0	0	0	



Valore di riferimento

Saldo al 31/12/20XX-1

Valore

% di riferimento: X%

Motivazioni della scelta

Significatività per il bilancio	€	-
---------------------------------	---	---

Arrotondata a

% di riferimento individuata XX%

Motivazioni della scelta

Significatività operativa

Arrotondata a

% di riferimento individuata X%

Motivazioni della scelta

Errore chiaramente trascurabile	-
---------------------------------	---

Benchmark di riferimento	Importo	Minimo	Massimo	Note
Ricavi delle vendite	0	0	0	
Risultato operativo	0	0	0	
Totale attivo	0	0	0	
Patrimonio netto	0	0	0	



APPROCCIO METODOLOGICO ALLA REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE NELLE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI

Commercialisti/ Arealstituzionale/
Revisione Legale/ Approccio ...



Predisposto *set* separato

Principi Revisione per

"nano-imprese"



Revisione legale dei conti

LA REVISIONE LEGALE NELLE "NANO-IMPRESE"

Riflessioni e strumenti operativi



Revisione legale dei conti

«*nano-impresa*»



Art. 2477 cc

... **si aggiunge a** ...

«*impresa minore*»



Art. 2435-*bis* cc

«*micro-impresa*»



Art. 2435-*ter* cc



Revisione legale dei conti

... alcune caratteristiche ...

ISA Italia 200



- concentrazione proprietà/direzione;
- una o più seguenti caratteristiche:
 - ✓ Operazioni semplici
 - ✓ RegISTRAZIONI contabili semplici
 - ✓ Limitate linee attività e prodotti
 - ✓ N° limitato dipendenti con molteplici compiti

ESTERNALIZZAZIONE contabilità e adempimenti connessi



Revisione legale dei conti

ALBERO DECISIONALE

Comprendere come l'impresa utilizzatrice utilizza i servizi del fornitore di servizi nella fornitura di servizi di contabilità:

- natura dei servizi prestati e loro rilevanza
- natura e significatività delle operazioni elaborate, dei processi relativi alla contabilizzazione o alla predisposizione del bilancio
- livello di interazione tra attività del fornitore dei servizi e quelle dell'impresa utilizzatrice
- natura del rapporto tra impresa utilizzatrice e fornitore dei servizi, inclusi i relativi termini contrattuali



Valutare la configurazione e l'implementazione di controlli rilevanti della società sui servizi forniti dallo studio professionale, inclusi quelli applicati alle operazioni elaborate dallo studio professionale



Revisione legale dei conti

Stabilire se sia stata acquisita una comprensione sufficiente della natura e della rilevanza dei servizi prestati dal fornitore di servizi e del loro effetto sul controllo interno dell'impresa utilizzatrice rilevante ai fini della revisione contabile, tale da fornire una base per l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi

Si



Stabilire se nelle evidenze tenute presso l'impresa utilizzatrice siano disponibili elementi probativi sufficienti ed appropriati in merito al bilancio e alle asserzioni

No



- Contattare il fornitore di servizi tramite l'impresa utilizzatrice al fine di acquisire specifiche informazioni;
- Acquisire una relazione di Tipo 1 o di Tipo 2 se disponibile;
- recarsi presso il fornitore di servizi, previa autorizzazione, e svolgere le procedure atte a fornire le informazioni necessarie sui controlli pertinenti.



Si



Stabilire natura, tempo ed estensione delle procedure di revisione sulla base anche delle competenze professionali del fornitore di servizi

No



Svolgere ulteriori procedure di revisione (test di sostanza) conseguenti al fine di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati presso il fornitore di servizi



Revisione legale dei conti

Questionario di comprensione dei servizi prestati dal fornitore di servizi

Identificazione e localizzazione del fornitore di servizi:

Procedure	Risultati	Rif.
1. Ottenere una comprensione dei seguenti aspetti: <i>a.1) Natura dei servizi</i>	<p>La società utilizza il fornitore di servizi per le seguenti attività:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Tenuta della contabilità e dei libri contabili <input type="checkbox"/> Adempimenti fiscali (determinazione delle imposte d'esercizio; predisposizione dei modelli dichiarativi; gestione dei versamenti; ecc.) <input type="checkbox"/> Elaborazione delle buste paga, adempimenti contributivi e assicurativi, tenuta dei libri del lavoro <input type="checkbox"/> Funzione IT (installazione/manutenzione applicativi informatici) <input type="checkbox"/> Altri (dettagliare) 	



Revisione legale dei conti

1.1. Esempio di documentazione del lavoro nel caso di fornitore di servizi di contabilità

Società: Nano impresa Service Srl 31.12.20XX Il revisore unico: ABC, Data: .././.... Questionario di comprensione dei servizi prestati dal fornitore di servizi Identificazione e localizzazione del fornitore di servizi: Studio professionale Dott. Comm. AB, Roma		Bilancio
Procedure	Risultati	Rif.
1. Ottenere una comprensione dei seguenti aspetti: <i>a.1) Natura dei servizi</i>	La società utilizza il fornitore di servizi per le seguenti attività: <input checked="" type="checkbox"/> Tenuta della contabilità e dei libri contabili	-Lettera di incarico professionale del .././20XX -Memorandum "Comprensione dei servizi ricevuti"



Revisione legale dei conti

Conclusioni:

Determinare le procedure di revisione da svolgere per acquisire sufficienti ed appropriati elementi probativi con riguardo alle attività svolte dal fornitore di servizi:

☐ **Non acquisibili dalla documentazione tenuta dall'impresa utilizzatrice**

1. Svolgere *test* di sostanza presso il fornitore di servizi ☐
2. Svolgere *test* di conformità presso il fornitore di servizi ☐
3. Utilizzare un altro revisore per svolgere i *test* di conformità presso il fornitore di servizi ☐
4. Ottenere relazione di tipo 1 ☐
5. Ottenere relazione di tipo 2 ☐

☒ **Acquisibili dalla documentazione tenuta dall'impresa utilizzatrice**

1. Svolgere test di sostanza (e/o di conformità) presso l'impresa utilizzatrice ☒



Revisione legale dei conti

Società: Nano impresa service Srl

Bilancio 31.12.20XX

Il revisore unico: ABC, Data: .././....

LETTERA DI INCARICO PROFESSIONALE PER CONTABILITÀ ORDINARIA, BILANCIO, ADEMPIMENTI FISCALI E CONSULENZA DEL LAVORO.

Identificazione e localizzazione del fornitore di servizi: Studio professionale Dott. Comm. AB, Roma

Il sottoscritto Sig. XYZ, nato a xxx il gg/mm/aa, residente a xxx in via xxx n. xx, C.F. xxxxxxxxxxxxxxxx, in nome e per conto della **Società Nano Impresa Service Srl**, con sede in xxx, via xxx, n. xx, partita I.V.A. n. xxxxxxxxxxxx, email xx@xxx.it, P.E.C. pec@xxx.it esercente l'attività di servizi reali per le imprese, nella qualità di legale rappresentante, successivamente denominato "Cliente",

CONFERISCE

al **Dott. AB con studio in Roma**, Via xxx, n. xx, email AB@xx.com, P.E.C. ABpec@xx.it, iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma, sez. A con il n. xxx, successivamente denominato "Professionista", sulla base della proposta di compensi professionali e rimborso delle spese inviato dal Dott. AB in forma scritta tramite Pec del gg/mm/aa, in ossequio a quanto previsto dagli articoli 9 comma 4 D.L. 1/2012 ed art. 1 comma 150 L. 124/2017, ed allegata alla presente lettera di incarico, il seguente incarico professionale, disciplinato dai seguenti articoli ed accettato dal Professionista mediante sottoscrizione della presente lettera di incarico.



Revisione legale dei conti

1. Oggetto e complessità dell'incarico

Lo Studio provvede all'elaborazione, in forma elettronica e manuale, dei dati e delle informazioni contabili della Società, al fine dell'assolvimento degli obblighi di tenuta delle scritture contabili.

In particolare, lo Studio provvede:

- a. alle registrazioni contabili delle operazioni così come rilevabili dalla prima nota fornita dal Cliente tramite il software "Nano cloud", che consente l'importazione dei dati nel software contabile dello Studio SW;
- b. alle registrazioni contabili delle fatture attive e passive importate in formato elettronico dal gestionale "Nano cloud" della Società;
- c. alla predisposizione delle scritture di assestamento, completamento e rettifica relative alla determinazione delle imposte, dei ratei e risconti, degli stanziamenti per ferie maturate e non godute/ROL/TFR e delle quote di ammortamento;
- d. all'elaborazione delle informazioni contabili per la redazione del bilancio di esercizio;
- e. alla stampa del libro giornale; del libro degli inventari; dei registri IVA; del registro dei beni ammortizzabili;
- f. alla riclassificazione del bilancio, secondo lo schema previsto dagli artt. 2435-bis del c.c.;
- g. alla predisposizione della Nota integrativa nel contenuto abbreviato richiesto dall'art. 2435-bis c.c.;
- h. al deposito telematico del bilancio presso il Registro delle imprese;
- i. all'assistenza nella gestione del rapporto con il revisore legale dei conti per le attività strettamente legate all'incarico di revisione del bilancio d'esercizio. A tal fine, il Professionista concede il diritto al revisore della Società di accedere alle registrazioni contabili tenute dallo Studio e alle altre informazioni necessarie allo svolgimento della revisione contabile con le modalità e i tempi di volta in volta concordati.



Revisione legale dei conti

- j. alla consulenza, l'assistenza e gli adempimenti in materia di diritto del lavoro, di diritto e applicazioni della previdenza e assistenza sociale, di diritto sindacale, l'elaborazione dei prospetti di paga, le denunce previdenziali ed assicurative.
- k. all'elaborazione delle liquidazioni iva periodiche;
- l. alla predisposizione e invio telematico dei modelli F24 per i versamenti di imposte e tributi;
- m. alla consulenza ed assistenza in materia di predisposizione delle dichiarazioni fiscali redditi persone giuridiche, IRAP e IVA;

Lo Studio mette a disposizione della Società, tramite condivisione in cloud riservata e secondo modalità concordate, gli elaborati contabili (mastrini; brogliaccio di libro giornale; bilancio di verifica; libro cespiti ammortizzabili) al fine di consentire alla Società di poter svolgere gli appropriati controlli di propria competenza.



Revisione legale dei conti

6. Diritti e Obblighi del Cliente

Il Cliente ha diritto di essere informato in ordine all'esecuzione dell'incarico e all'esistenza di situazioni di conflitto d'interesse tra il Professionista e il Cliente. Il Cliente ha la facoltà di esprimere per iscritto il proprio eventuale dissenso rispetto agli ausiliari di cui il Professionista intende avvalersi entro xx giorni dalla sottoscrizione della presente lettera di incarico. Il Cliente ha l'obbligo di far pervenire presso lo studio del Professionista la documentazione necessaria all'espletamento dell'incarico entro il giorno 5 di ogni mese. A tal fine, il Professionista dichiara e il Cliente prende atto che la legge prevede termini e scadenze obbligatori per gli adempimenti connessi alla prestazione professionale indicata in oggetto. La consegna della documentazione occorrente alla prestazione professionale non sarà oggetto di sollecito o ritiro da parte del Professionista, che, pertanto, declina ogni responsabilità per mancata o tardiva esecuzione dell'incarico dovuta al ritardo, incuria o inerzia da parte del Cliente. Il Cliente e il Professionista convengono che la documentazione ricevuta è conservata dal Professionista fino alla conclusione dell'incarico. Il Cliente deve collaborare con il Professionista ai fini dell'esecuzione del presente incarico consentendo allo stesso ogni attività di accesso e controllo dei dati necessari per l'espletamento dell'incarico. Il Cliente ha l'obbligo di informare tempestivamente il Professionista su qualsivoglia variazione che abbia inerenza all'incarico conferito mediante atti scritti.

Il Cliente con la sottoscrizione della presente lettera di incarico attesta che è consapevole che l'esternalizzazione delle attività per la redazione del bilancio presso lo Studio non esime la direzione dell'impresa dalle proprie responsabilità per il bilancio.



Revisione legale dei conti

Società: Nano impresa service Srl

Bilancio 31.12.20XX

Il revisore unico: ABC, Data:/../....

"Memorandum di comprensione delle attività svolte dal fornitore dei servizi nei confronti della società utilizzatrice"

Identificazione e localizzazione del fornitore di servizi: Studio professionale Dott. Comm. AB, Roma

Scopo di questo Memorandum è quello di acquisire una appropriata comprensione delle attività di contabilizzazione e di controllo svolte dalla Società e dallo Studio AB in occasione delle chiusure periodiche e della chiusura del bilancio d'esercizio.

Il bilancio d'esercizio è redatto secondo principi contabili italiani OIC nella forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-bis, ricorrendone i presupposti di legge.

Per la redazione del bilancio di esercizio sono utilizzati i seguenti due sistemi informatici:

- "Nano cloud", utilizzato dalla Società, in cui sono registrate, da parte dell'ufficio amministrativo della Società, tutte le prime note di contabilità afferenti al ciclo attivo, al ciclo passivo, al ciclo tesoreria;
- "SW" utilizzato dallo Studio AB, in cui lo Studio provvede a riportare nel libro giornale della Società tutte le scritture effettuate su "SW" e tutte le scritture extra-contabili effettuate dall'ufficio amministrativo tramite importazione dei dati in cloud.

I due sistemi informatici sono standardizzati, ampiamente testati e offrono una buona base per un sistema di contabilità affidabile ed economicamente efficiente.



Revisione legale dei conti

Le scritture di assestamento, completamento e rettifica di fine periodo vengono in parte determinate extra-contabilmente dall'ufficio amministrativo della società (ad esempio: la svalutazione dei crediti, la determinazione delle fatture da emettere e da ricevere; la stima delle passività potenziali) e in parte effettuate dallo Studio AB (ad esempio: gli ammortamenti, i ratei e risconti), come di seguito meglio descritto.

Si specifica che le scritture riguardanti il ciclo attivo, passivo e di tesoreria registrate sull'applicativo "Nano cloud" sono condivise quotidianamente con l'applicativo "SW" dello Studio AB.

Struttura amministrativa

La società ha una propria struttura amministrativa dotata di due dipendenti:

- *Addetto Ufficio amministrativo:* individua e contabilizza i documenti di costo e di ricavo secondo la tipologia; predispone le fatture attive; gestisce la rilevazione delle fatture da emettere alla chiusura dell'esercizio; analizza i documenti necessari alla chiusura di bilancio; archivia i documenti contabili; gestisce i movimenti di tesoreria ed effettua, congiuntamente allo Studio AB, la quadratura degli E/C bancari su base mensile.
- *Addetto Ufficio Acquisti e Logistica:* partecipa secondo il programma condiviso alla chiusura periodica e annuale, occupandosi in particolare della gestione degli ordini/evidenze del ciclo passivo per la corretta rilevazione delle fatture da ricevere.

Descrizione delle Attività di chiusura del bilancio

L'ufficio amministrativo, in prossimità della data di chiusura dell'esercizio (31 dicembre) e di chiusura periodica semestrale, concorda con l'ufficio Acquisti e con le altre funzioni la data a partire dalla quale non sarà più ammessa l'imputazione di costi e ricavi di competenza del periodo in chiusura.

Detta procedura consente all'ufficio amministrativo di elaborare le scritture di assestamento, completamento e rettifica con la ragionevole certezza di non incorrere in transazioni che modifichino i saldi di chiusura.

Nel caso dovessero verificarsi operazioni rilevanti da registrare dopo la data convenuta, precedentemente non conosciute, l'ufficio amministrativo, previo consenso dell'Amministratore delegato, interviene effettuando la registrazione contabile.



Revisione legale dei conti

Principali scritture di assestamento, rettifica e completamento

- *Fatture da ricevere.* L'addetto all'ufficio amministrativo provvede a registrare nel corretto esercizio le fatture ricevute fino alla data di chiusura dell'esercizio. Successivamente, vengono effettuati controlli su quanto non ancora ricevuto con il supporto dell'ufficio acquisti che provvede a comunicare il dettaglio degli ordini aperti o dei contratti in essere alla data di chiusura del periodo ed i servizi effettivamente resi, stimando il costo di competenza dell'esercizio;
- *Fatture da emettere.* Si veda quanto riportato nell'analisi del ciclo attivo;
- *Ammortamenti.* Il calcolo viene effettuato con scrittura automatica direttamente dallo Studio AB;
- *Ratei e risconti attivi e passivi.* Il calcolo viene effettuato direttamente, con scritture automatiche, dallo Studio AB;
- *Fondi rischi ed oneri e fondi svalutazione crediti.* L'esigibilità dei crediti viene valutata dall'incaricato per il recupero crediti tramite analisi dei singoli crediti in contenzioso in essere e le singole posizioni aperte (analisi dello scadenzario clienti) alla data di chiusura del periodo con aggiornamento della valutazione alla data più prossima di approvazione del progetto di bilancio da parte dell'organo amministrativo. Per le passività potenziali l'amministratore delegato, previo consulto con i professionisti incaricati di seguire le controversie, consegna all'addetto dell'ufficio amministrativo apposito report di stima che viene inviato, da parte di quest'ultimo, allo Studio AB per la contabilizzazione;
- *Accantonamento ferie/ROL/TFR.* Il calcolo e le relative scritture contabili vengono effettuate direttamente dallo Studio AB che svolge anche la consulenza del lavoro;
- *Determinazione delle imposte d'esercizio.* Il calcolo e le relative scritture contabili vengono effettuate direttamente dallo Studio AB che svolge anche la consulenza fiscale.
- *Importi da capitalizzare.* L'ufficio amministrativo, esaminati i contratti in essere e i costi sostenuti, provvede a determinare il valore delle capitalizzazioni e ne comunica gli esiti allo Studio AB che provvede ad operare le pertinenti registrazioni contabili.



Revisione legale dei conti

Definizione dei Dati di Bilancio

L'ufficio amministrativo provvede a verificare che tutte le attività di chiusura del bilancio stabilite in sede di pianificazione siano state ultimate, comprese quelle di assestamento, completamento e rettifica di propria competenza.

Nel momento in cui tutte le attività sono state completate, l'addetto all'ufficio amministrativo invia allo Studio AB il dettaglio delle scritture di assestamento da registrare sul libro giornale.

Lo Studio AB, ottenuto tale *report*, provvede ad effettuare manualmente le scritture di contabilità generale attraverso il proprio sistema di contabilità "SW".

Mensilmente lo Studio AB invia alla società i mastri di conto economico che vengono puntualmente riconciliati con i conti di contabilità generale del sistema "Nano cloud". Per i mastri pertinenti le voci dello Stato Patrimoniale, non è possibile effettuare una riconciliazione tramite il software "Nano cloud" in quanto tale sistema gestionale registra soltanto i dati economici.

Una volta completate le scritture, lo Studio AB provvede all'elaborazione dello Stato Patrimoniale e del Conto economico (nei quali vengono riportati manualmente i saldi dei conti così come risultanti dal Bilancio di verifica) nonché della Nota integrativa. A lavoro ultimato, l'elaborato viene inviato all'attenzione dell'addetto all'ufficio amministrativo che, insieme all'Amministratore delegato, verifica la coerenza tra i dati inseriti nel bilancio di verifica e quelli riportati nei suddetti prospetti di bilancio.

Una volta effettuati tutti i controlli ed ottenuto un esito positivo degli stessi, l'Amministratore delegato provvede a sottoporre al C.d.A. i documenti componenti il progetto di bilancio per la loro approvazione.

L'addetto all'ufficio amministrativo, per l'apertura dei conti nel nuovo esercizio, provvede a richiedere allo Studio AB di:

- effettuare le operazioni di chiusura e di riapertura dei conti patrimoniali;
- aggiornare e stampare i libri obbligatori e le altre scritture contabili (libro giornale, libro inventari, libro cespiti ammortizzabili), entro le scadenze di legge previste.

Conclusioni

Sulla base della comprensione acquisita, riteniamo più efficiente ed efficace basare il nostro approccio di revisione esclusivamente su test di validità senza far ricorso a test di conformità sulle procedure di controllo interno.

In sede di completamento della revisione, provvederemo, comunque, a verificare che la società abbia riconciliato i mastri di conto economico dello Studio AB con i corrispondenti conti registrati nel sistema "Nano cloud".



Revisione legale dei conti

Carta di lavoro

GEN 9.0-bis

Lettera di attestazione

Carta Intestata Società (ABC Srl)

Li, gg/mm/aa (stessa data della relazione di revisione)

Al sindaco unico e revisore

Dott. P

Si rilascia la presente lettera di attestazione in relazione alla revisione legale dei conti da lei svolta sul bilancio della società XYZ al 31 dicembre 20XX, che mostra un patrimonio netto di euro ..., comprensivo di un utile (o perdita) di euro ..., finalizzata alla formulazione di un giudizio in merito al fatto che il bilancio fornisca una rappresentazione veritiera e corretta, in conformità alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione.

Vi confermiamo, per quanto a nostra conoscenza, le seguenti attestazioni, già portate alla sua attenzione nello svolgimento del suo esame.



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Revisione legale dei conti

g) *che il fornitore di servizi di [specificare la natura del servizio (es.: tenuta contabilità; adempimenti fiscali; ...)], [dati identificativi del fornitore di servizi], non ci ha comunicato frodi o sospetti di frode;*

9. *Il fornitore di servizi di [specificare la natura del servizio (es.: tenuta contabilità; adempimenti fiscali; ...)], [dati identificativi del fornitore di servizi], non ci ha comunicato errori non corretti che influiscono sul Bilancio della Società.*

21. *Il fornitore di servizi di [specificare la natura del servizio (es.: tenuta contabilità; adempimenti fiscali; ...)], [dati identificativi del fornitore di servizi], non ci ha comunicato non conformità o sospette non conformità a leggi e regolamenti.*



Revisione legale dei conti

Attività collegio/revisore nella crisi d'impresa



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Revisione legale dei conti

Procedure di allerta e Composizione assistita della crisi

**Emersione
Tempestiva crisi**

**Adottare misure per
rimuovere cause crisi**



Codice crisi e insolvenza

Rilevanza ruolo
Collegio sindacale/Revisore

Già evidente in principi
comportamento CNDCEC (norma 11)



**Aumenta il ruolo di
vigilanza su legittimità
operato amministratori con
focus sugli effetti economici
finanziari nel breve periodo**



Obiettivo legislatore

Emersione situazione
rischio continuità azienda

Vigilanza operato
amministratori

Inerzia ...

Procedura
allerta



Obblighi segnalazione

Organi di
Controllo societario

Art. 14

Creditori pubblici
qualificati

Art. 15

Prof. dott. Nicola Cavalluzzo



Obblighi segnalazione

INTERNI

Organi di
Controllo societario

Art. 14

1) Organo di controllo

2) Revisore
Società revisione

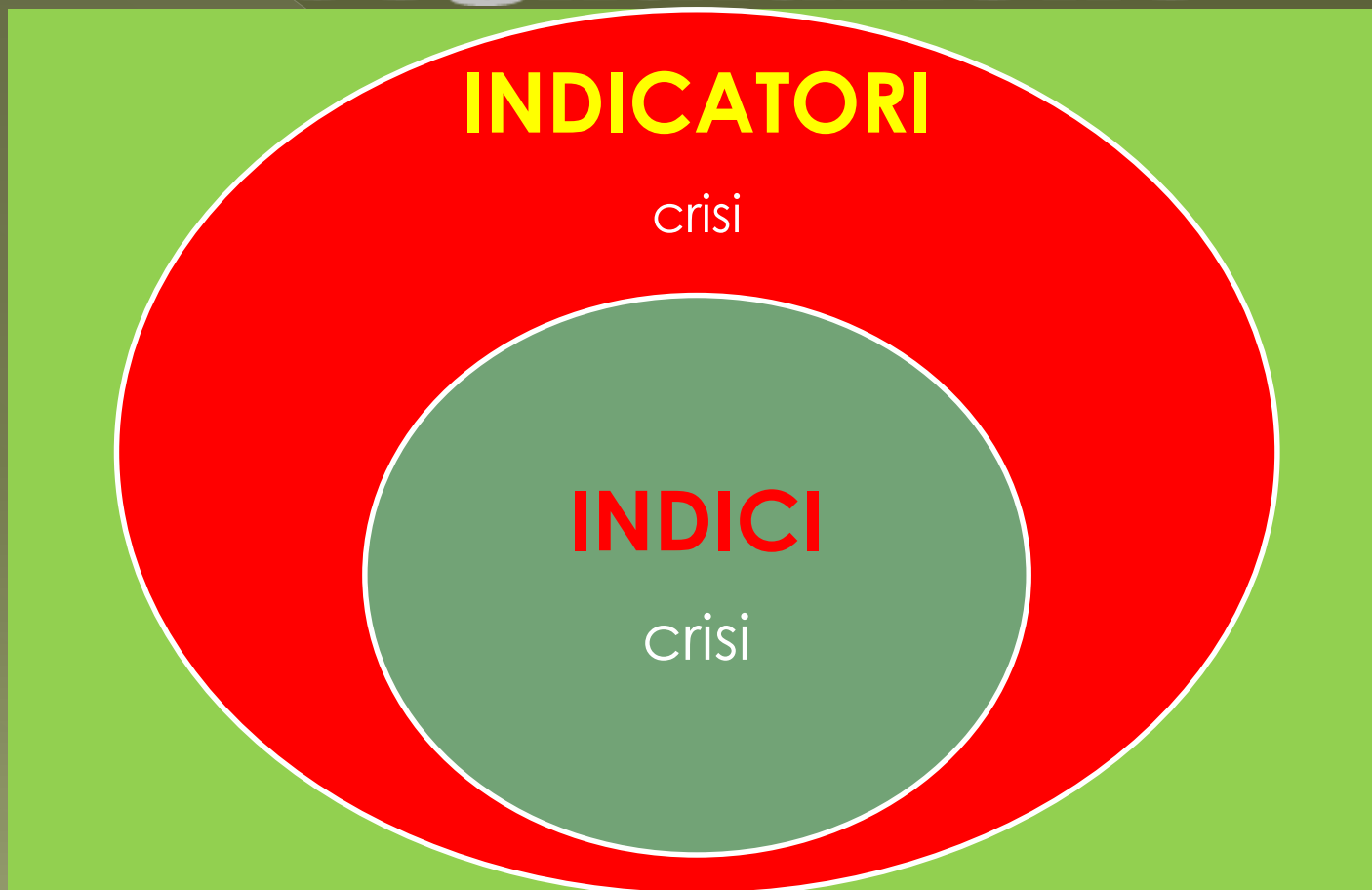


La "segnalazione interna"



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Obblighi segnalazione



Gli INDICATORI



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

**INDICATORI
CRISI**

SQUILIBRI

redditudinali

patrimoniali

finanziari

**Rilevabili
attraverso
indici**

Sostenibilità debiti
6 mesi successivi

Going concern
esercizio in corso

**Che
misurano ...**



**INDICATORI
CRISI**

SQUILIBRI

reddituali

patrimoniali

finanziari

...ma anche

Ritardi nei pagamenti
reiterati e significativi





FONDAZIONE
"FRANCESCO BIANCHINI"
DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI

Con il patrocinio di



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI PALERMO

Gli INDICI



Prof. dott. Nicola Cavalluzzo

Ma in primis
rileva ...

Patrimonio netto
NEGATIVO

Debt Service
Coverage Ratio
a 6 mesi
inferiore a 1

DSCR ➡

Flussi cassa liberi successivi 6 mesi/
Debiti finanziari da pagare nel periodo



INDICI
SIGNIFICATIVI

Cash flow
sostiene oneri
indebitamento

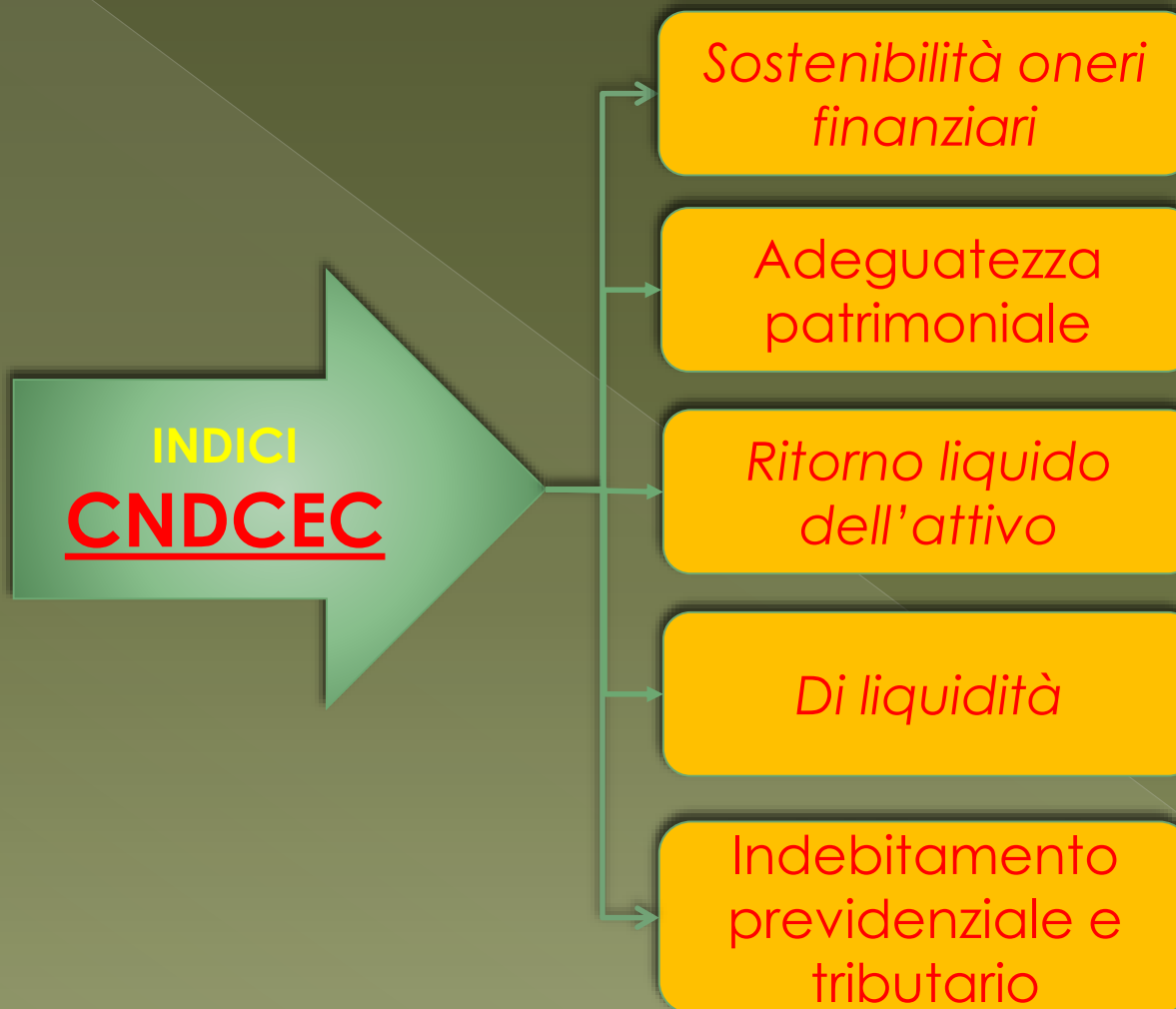
Adeguatezza
mezzi propri
vs mezzi di terzi

CNDCEC elabora indici
con cadenza triennale

Indici specifici per:

- Start-up innovative
- PMI innovative
- Società in liquidazione
- Imprese costituite da meno di 2 anni





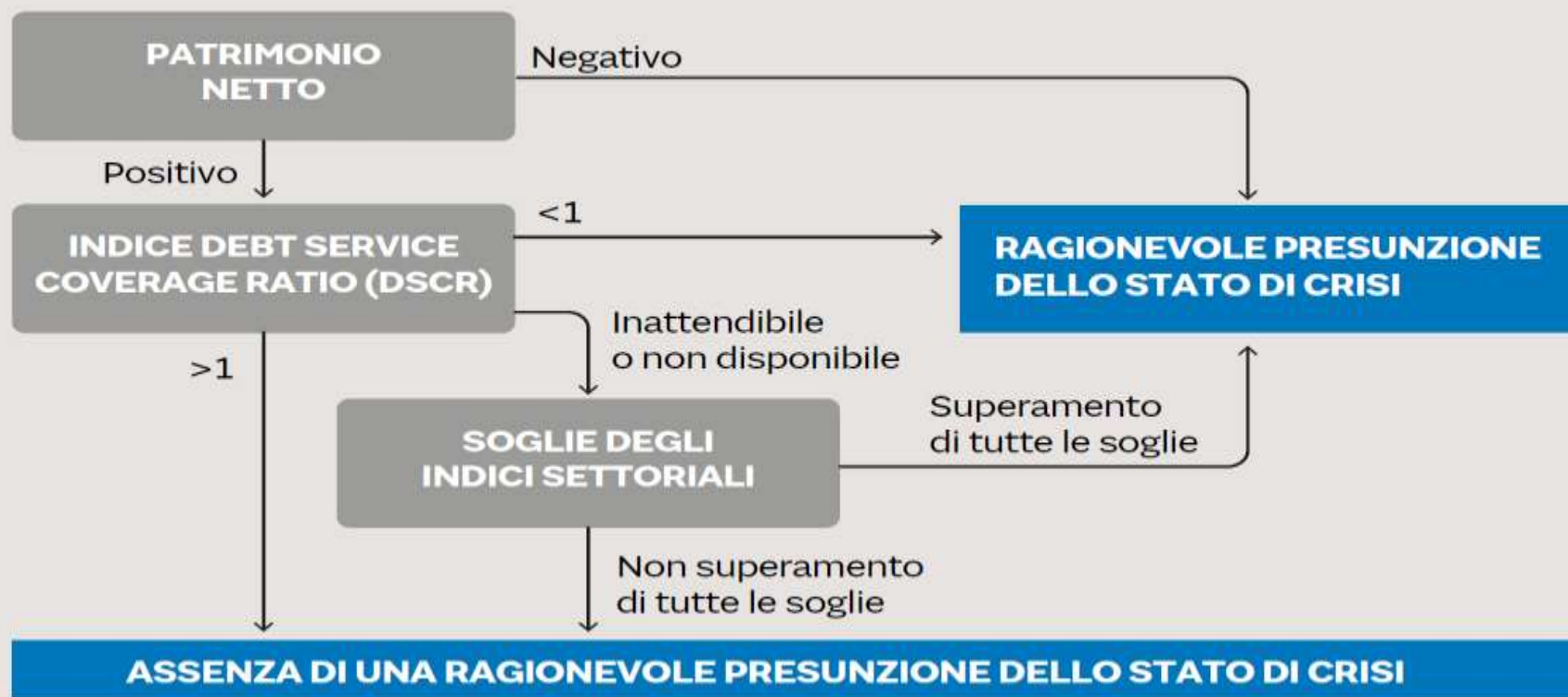
BOZZA INDICI

	Oneri finanziari/Ricavi	Patrimonio netto/Debiti totali	Attività a breve/passività a breve	Cash Flow/attivo	Indebitam.Prev. Trib./attivo
Agricoltura	2,8%	9,4%	92,1%	0,3%	5,6%
Estrazione- Manifattura-produzione energia	3,0%	7,6%	93,7%	0,5%	4,9%
Fornitura acqua-trasmissione energia	2,6%	6,7%	84,2%	1,9%	6,5%
Costruzione edifici	3,8%	4,9%	108,0%	0,4%	3,8%
Ingegneria civile	2,8%	5,3%	101,1%	1,4%	5,3%
Commercio autoveicoli-distribuzione energia	2,1%	6,3%	101,4%	0,6%	2,9%
Commercio dettaglio- bar-ristoranti	1,5%	4,2%	89,8%	1,0%	7,8%
Trasporto-hotel	1,5%	4,1%	86,0%	1,4%	10,2%
Servizi alle imprese	1,8%	5,2%	95,4%	1,7%	11,9%
Servizi alle persone	2,7%	2,3%	69,8%	0,5%	14,4%



Indizi crisi

Grafico 1



Indizi crisi

Grafico 3 - Il quadro degli indicatori nell'accertamento dello stato di crisi

SISTEMA DEGLI INDICI DI CUI ALLA DELEGA ART. 13. C. 2 (PARTE 1)



ALTRI INDICATORI DELLO STATO DI CRISI (PARTE 2)

Ritardi nei pagamenti
reiterati e significativi
(art. 13, c.1; art. 24)

Assenza
delle prospettive
di continuità
per l'esercizio
in corso per cause
diverse da probabili
insolvenze
(art. 13, c.1)



Obblighi segnalazione

INDICI

D.S.C.R.

Patrimonio netto
negativo o $<$ minimo

Assenza
prospettive di
«going concern»

Ritardi reiterati e
significativi nei
pagamenti



Organo controllo/revisore
VERIFICA che organo amministrativo valuti:

Art. 14

CCI

adeguatezza
assetto amministrativo

esistenza equilibrio
economico/finanziario

prevedibile
andamento gestione

Esistenza
fondati indizi crisi



Organo controllo/revisore
VERIFICANO che organo amministrativo valuti

... **ma quando?**



Organo controllo/revisore
VERIFICANO che organo amministrativo valuti

Art. 24, let. c)

Superamento nell'ultimo
bilancio approvato
O COMUNQUE
per oltre 3 mesi degli indici

Quindi valutazione
Almeno TRIMESTRALE
degli indici con situazione infrannuale



Obbligo di segnalazione degli organi di controllo societario/revisore



Ruolo importante per
✓ organo di controllo
✓ revisore.



