

La revisione nelle “Nano imprese”

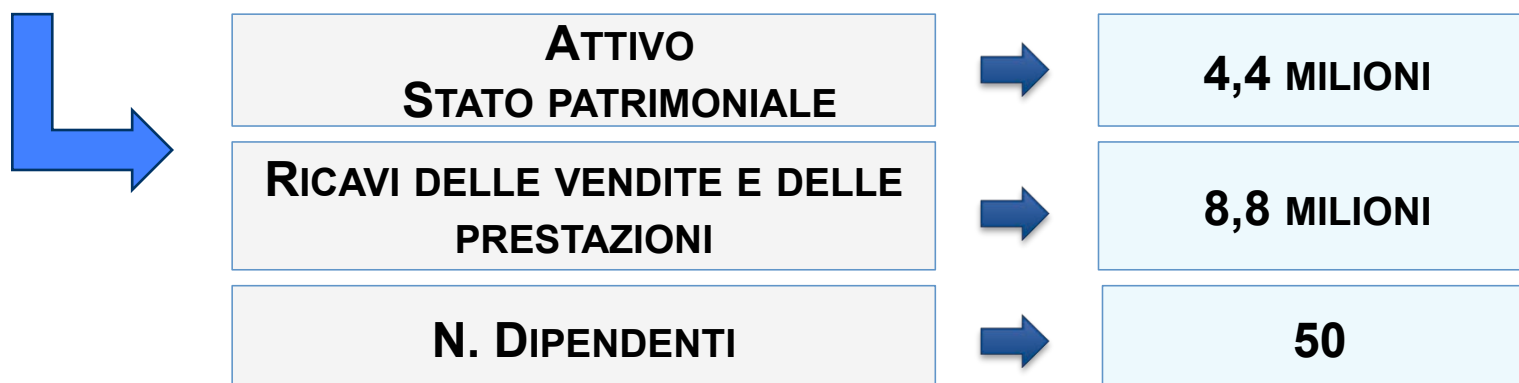
La responsabilità del Revisore

A cura di: Dott. Davide Giampietri – Commercialista e Revisore Legale in Padova

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ART. 2477 c.c - ANTE RIFORMA

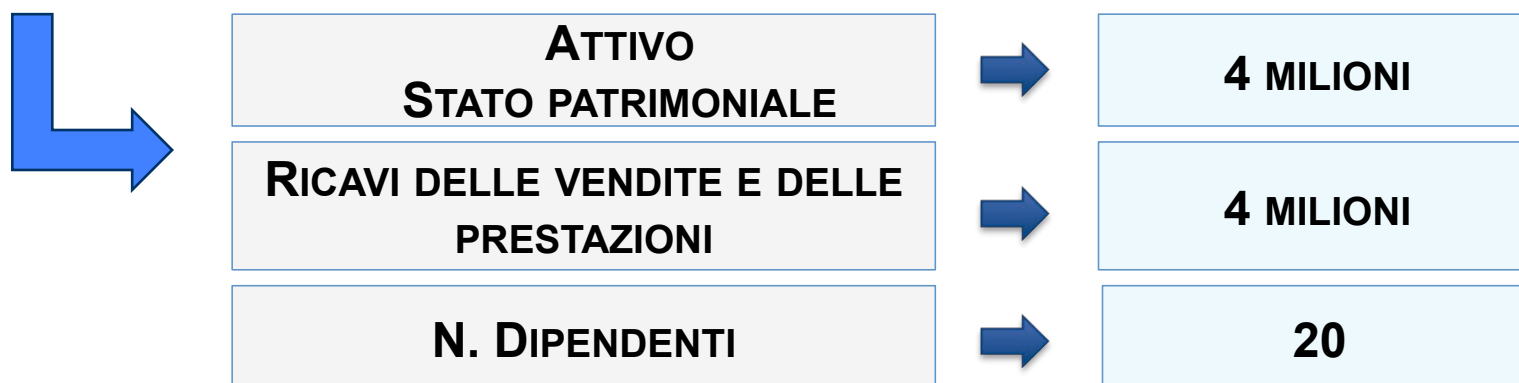
- **BILANCIO CONSOLIDATO**
- **CONTROLLANTE SOCIETÀ CON OBBLIGO REVISIONE**
- **SUPERAMENTO SOGLIE ART. 2435 c.C.**



REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ART. 2477 c.c - POST RIFORMA

- **BILANCIO CONSOLIDATO**
- **CONTROLLANTE SOCIETÀ CON OBBLIGO REVISIONE**
- **SUPERAMENTO SOGLIE ART. 2435 c.C.**



REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ASPETTI DISTINTIVI

- IL SUPPORTO INFORMATIVO AL PROCESSO DECISIONALE È SCARSO O INESISTENTE.
- L'IMPRENDITORE-PROPRIETARIO CONOSCE TUTTI I SUOI DIPENDENTI E SI OCCUPA ANCHE DELLA GESTIONE OPERATIVA.
- SONO ASSENTI FORME DI DELEGA MANAGERIALE O RUOLI INTERMEDI.
- L'IMPRENDITORE-PROPRIETARIO, INOLTRE, NON TIENE CONTO DELLE GERARCHIE ORGANIZZATIVE E INTERVIENE DIRETTAMENTE ANCHE IN ATTIVITÀ QUOTIDIANE

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ASPETTI DISTINTIVI

- L'IMPRENDITORE-PROPRIETARIO HA UN RAPPORTO DIRETTO E CAPILLARE CON LA RETE DEI CLIENTI E DEI FORNITORI. LA CONOSCENZA CON GLI UNI E CON GLI ALTRI NON È INTERMEDIATA E IL SUCCESSO DELLE POLITICHE DI MARKETING DIPENDE PREVALENTEMENTE DAI CONTATTI PERSONALI DELL'IMPRENDITORE STESSO.
- MANCA QUALSIASI PROIEZIONE INTERNAZIONALE DELL'ATTIVITÀ AZIENDALE.
- LA STRUTTURA DEL BILANCIO CHE SONO TENUTE A REDIGERE È LA FORMA ABBREVIATA EX ART. 2435-BIS C.C

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

CNDCEC

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

CNDCEC

15.01.2020

PUBBLICATE LE NUOVE LINEE GUIDE

**APPROCCIO METODOLOGICO ALLA REVISIONE
LEGALE NELLE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**



IL DOCUMENTO **INTEGRA** LE LINEE GUIDA DEL 2018

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ASPETTI OPERATIVI

DEFINIZIONE DELLA
STRATEGIA GENERALE



PUÒ' LIMITARSI A UN BREVE MEMORANDUM

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ASPETTI OPERATIVI

**DEFINIZIONE DELLA
STRATEGIA GENERALE**



PUÒ' LIMITARSI A UN BREVE MEMORANDUM

PIANO DI REVISIONE



SEMPLIFICATO IN MANCANZA DEI FEEDBACK
DELL'ORGANO DI CONTROLLO INTERNO

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ASPETTI OPERATIVI

VALUTAZIONE DEI RISCHI



IL RISCHIO RESIDUO DI ERRORE SARÀ INFLUENZATO
DAL **RISCHIO INTRINSECO**



- PROCEDURE DI CONFORMITÀ

+ PROCEDURE DI VALIDITÀ

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

PIANO DI REVISIONE

PROCEDURE DI VALIDITÀ NELLE NANO IMPRESE

**SISTEMA DI CONTROLLO
INTERNO INAFFIDABILE**

**IL RISCHIO INTRINSECO È
VALUTATO ALTO O SIGNIFICATIVO**

**IL RISCHIO RESIDUO È
“MODERATO” O “ALTO”**

No
**SOLO PROCEDURE DI ANALISI
COMPARATIVE**

Sì
TEST DI DETTAGLIO

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

PIANO DI REVISIONE

PROCEDURE DI VALIDITÀ NELLE NANO IMPRESE

NATURA

ISPEZIONI DOCUMENTALI

RICHIESTE ESTERNE

RICALCOLI

ESTENSIONE

**AMPLIANDO IL NOVERO DEGLI
ELEMENTI PROBATIVI FINO
ALL'INTERO UNIVERSO**

TEMPISTICA

**PRIVILEGIANDO I CONTROLLI IN
FASE DI FINAL AUDIT RISPETTO
A QUELLI DI INTERIM AUDIT**

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ISA 402: CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UNA IMPRESA CHE ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI SERVIZI

I SERVIZI PRESTATI DAL FORNITORE PROFESSIONISTA PER LE PICCOLE IMPRESE OGGETTO DEL PRINCIPIO ISA 402 SONO QUELLI CHE COSTITUISCONO PARTE DEL SISTEMA INFORMATIVO DELL'IMPRESA UTILIZZATRICE INCLUSI I PROCESSI AZIENDALI CORRELATI RILEVANTI AI FINI DELL'INFORMATIVA FINANZIARIA :



TENUTA DELLA CONTABILITÀ

GESTIONE DEGLI ADEMPIMENTI FISCALI

GESTIONE DEGLI ADEMPIMENTI DEL
LAVORO

ASSISTENZA NELLA REDAZIONE DEL
BILANCIO

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ISA 402: CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UNA IMPRESA CHE
ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI SERVIZI

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ISA 402: CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UNA IMPRESA CHE
ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI SERVIZI

OBIETTIVO



- COMPRENDERE LA NATURA E LA RILEVANZA DEI SERVIZI PRESTATI DAL FORNITORE
 - E IL LORO EFFETTO SUL CONTROLLO INTERNO DELL'IMPRESA UTILIZZATRICE IN MODO SUFFICIENTE DA POTER IDENTIFICARE E VALUTARE I RISCHI DI ERRORI SIGNIFICATIVI
-
- DEFINIRE E SVOLGERE PROCEDURE DI REVISIONE IN RISPOSTA A TALI RISCHI

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ISA 402: CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UNA IMPRESA CHE ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI SERVIZI

ACQUISIRE LA COMPrensIONE DEI SERVIZI PRESTATI, INCLUSO IL CONTROLLO INTERNO

- IL REVISORE DEVE ACQUISIRE INFORMAZIONI RIGUARDANTI LA NATURA DEI SERVIZI CONTABILI PRESTATI DAL FORNITORE, SOPRATTUTTO DAL CONTRATTO O ACCORDO CHE LEGA L'IMPRESA UTILIZZATRICE E IL FORNITORE DI SERVIZI E DA EVENTUALI RELAZIONI DI QUEST'ULTIMO. ELEMENTI UTILI AL REVISORE SONO:



- CONOSCENZA DEL FORNITORE DI SERVIZI ACQUISITA DA PARTE DEL REVISORE IN PRECEDENTI ESPERIENZE;
- LA QUALIFICA PROFESSIONALE DEL FORNITORE SERVIZI (DOTTORE COMMERCIALISTA, ESPERTO CONTABILE, ECC.);
- NATURA ED ESTENSIONE DEL LAVORO SVOLTO DAL PROFESSIONISTA
- INTERAZIONE TRA PROFESSIONISTA E SOCIETÀ

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ISA 402: CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UNA IMPRESA CHE ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI SERVIZI

PER POTER RECEPIRE E APPLICARE CORRETTAMENTE LE DISPOSIZIONI CONTENUTE STATUITE DALL'ISA ITALIA 402 IL REVISORE DEVE:



- COMPRENDERE IL LIVELLO DI INTERAZIONE TRA L'ATTIVITÀ DEL PROFESSIONISTA E QUELLO DELL'IMPRESA UTILIZZATRICE
- COMPRENDERE LA NATURA DEL RAPPORTO IVI COMPRESI I RELATIVI TERMINI CONTRATTUALI
- VALUTARE LA CONFIGURAZIONE DEI CONTROLLI RILEVANTI MESSI IN ATTO PRESSO IL SOGGETTO FORNITORE DEI SERVIZI

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ISA 402: CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UNA IMPRESA CHE ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI SERVIZI

NEL CASO FOSSE NECESSARIO IL REVISORE POTRÀ RICHIEDERE:

- RELAZIONE DI TIPO 1

- **DESCRIZIONE E CONFIGURAZIONE DEI CONTROLLI** PRESSO IL PROFESSIONISTA (SISTEMA ORGANIZZATIVO, OBIETTIVI DI CONTROLLO E RELATIVI CONTROLLI CONFIGURATI E MESSI IN ATTO),

- RELAZIONE DI TIPO 2

- **EFFICACIA OPERATIVA DEI CONTROLLI** PRESSO IL PROFESSIONISTA (SISTEMA ORGANIZZATIVO, OBIETTIVI DI CONTROLLO E RELATIVI CONTROLLI CONFIGURATI E MESSI IN ATTO),

REVISIONE PER LE NANO IMPRESE

ISA 402: CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UNA IMPRESA CHE ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI SERVIZI

DALLA TEORIA ALLA PRATICA: LE CARTE DA LAVORO A SUPPORTO:

- QUESTIONARIO DI COMPrensione DEI SERVIZI PRESTATI DAL FORNITORE DI SERVIZI. IDENTIFICAZIONE E LOCALIZZAZIONE DEL FORNITORE DI SERVIZI;
- MEMORANDUM DI COMPrensione DELLE ATTIVITÀ SVOLTE DAL FORNITORE DI SERVIZI NEI CONFRONTI DELLA SOCIETÀ UTILIZZATRICE;
- LETTERA DI INCARICO PROFESSIONALE PER CONTABILITÀ ORDINARIA, BILANCIO, ADEMPIMENTI FISCALI E CONSULENZA DEL LAVORO
- DOCUMENTAZIONE DEL LAVORO SVOLTO DAL PROFESSIONISTA
- LETTERA DI ATTESTAZIONE RIADATTATA PER LE NANO IMPRESE (CARTA GEN 9.0)

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

IL REVISORE NELLO SVOLGIMENTO DELLA SUA FUNZIONE DI REVISIONE DEI BILANCI,
DEVE OPERARE, IN GENERALE, UN CONTROLLO SU:

CORRETTEZZA

CONGRUITÀ

DI TUTTE LE VOCI DI BILANCIO.

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

D.LGS. N. 39 DEL 2010, ART. 11 COMMA 1

A. ESPRIMONO CON APPOSITA **RELAZIONE** UN **GIUDIZIO SUL BILANCIO** DI ESERCIZIO E SUL BILANCIO CONSOLIDATO, OVE REDATTO

B. VERIFICANO NEL CORSO DELL'ESERCIZIO LA **REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITÀ** SOCIALE E LA CORRETTA RILEVAZIONE DEI FATTI DI GESTIONE NELLE SCRITTURE CONTABILI

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

D.LGS. N. 39 DEL 2010, ART. 14 COMMA 6

- I SOGGETTI INCARICATI DELLA REVISIONE LEGALE HANNO DIRITTO AD OTTENERE DAGLI AMMINISTRATORI **DOCUMENTI E NOTIZIE UTILI ALL'ATTIVITÀ DI REVISIONE LEGALE**

- E POSSONO PROCEDERE AD **ACCERTAMENTI, CONTROLLI ED ESAME DI ATTI E DOCUMENTAZIONE.**

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

D.LGS. N. 39 DEL 2010, ART. 15

- IL REVISORE RISPONDE, **IN SOLIDO CON GLI AMMINISTRATORI**, NEI CONFRONTI DELLA SOCIETÀ CHE HA CONFERITO LORO L'INCARICO DI REVISIONE, DEI SUOI SOCI E DEI TERZI **“PER I DANNI DERIVANTI DALL'INADEMPIMENTO AI LORO DOVERI”**


RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

CASSAZIONE SENTENZA N. 16780/2019

L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

- *“SI INQUADRA NELL'AMBITO DEL SISTEMA DEI **CONTROLLI INTERNI** DELLA SOCIETÀ, IL CUI ESERCIZIO È FINALIZZATO AD ASSICURARE, TRA L'ALTRO, LA **VERIFICA DELLA CORRETTA APPOSTAZIONE DEI DATI CONTABILI NEL BILANCIO** DELLA SOCIETÀ E, DI CONSEGUENZA DELLA **CORRETTA GESTIONE CONTABILE DELLA SOCIETÀ STESSA**. TALE FUNZIONE È DIRETTA DA UN LATO AD ASSICURARE LA CONOSCIBILITÀ, IN CAPO AI TERZI, DELLE EFFETTIVE MODALITÀ DI GESTIONE CONTABILE, E QUINDI; IN ULTIMA ANALISI, DELLA STABILITÀ E DELL'AFFIDABILITÀ, DELLA SOCIETÀ SOGGETTA A REVISIONE, E DALL'ALTRO LATO A TUTELARE L'ORDINATO SVOLGIMENTO DELLA CONCORRENZA E DEL MERCATO”*

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

- A FRONTE DI UNA SIGNIFICATIVA **DIMINUZIONE DEI COMPENSI**, SONO NOTEVOLMENTE **AUMENTATI I DOVERI DEL REVISORE** E, DI CONSEGUENZA, **LE RESPONSABILITÀ**.
 - È EVIDENTE CHE LE RESPONSABILITÀ ILLIMITATE E SOLIDALI DEI REVISORI DETERMINANO UNA PARTICOLARE ATTENZIONE DA PARTE DELLE SOCIETÀ ASSICURATIVE, CHE TENDONO A CONSIDERARE LA REVISIONE COME UN'ATTIVITÀ AD **“ALTO RISCHIO”**, QUALE ESSA IN EFFETTI È.
- 
- **DIFFICOLTÀ** PER I REVISORI NEL REPERIRE ADEGUATE COPERTURE ASSICURATIVE (AD UN COSTO RAGIONEVOLE)

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

CAUSE DI QUESTE DIFFICOLTÀ

- LA MANCANZA DI UN LIMITE ALLA RESPONSABILITÀ CIVILE DEL REVISORE;
- L'OBBIETTIVA DIFFICOLTÀ DI APPLICARE A PICCOLE IMPRESE, PREVALEMENTEMENTE CARATTERIZZATE DA UNA GOVERNANCE A CARATTERE FAMILIARE, PRINCIPI DI REVISIONE SOFISTICATI COME GLI ISA ITALIA PENSATI PER IMPRESE E GRUPPI DI IMPRESE DI GRANDI DIMENSIONI GESTITE CON UN APPROCCIO MANAGERIALE.
- IL NUMERO SPROPOSITATO DI REVISORI LEGALI CHE DETERMINA UNA CONCORRENZA ECCESSIVAMENTE AGGUERRITA E SPESSO SLEALE
- LA MANCATA ATTIVAZIONE DEL CONTROLLO DI QUALITÀ SULL'OPERATO DEI REVISORI CHE, PUR PREVISTO DALLA NORMATIVA FIN DAL 2010, IL MEF NON È ANCORA STATO IN GRADO DI ATTUARE;

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

RACCOMANDAZIONI COMMISSIONE EUROPEA DEL 5 GIUGNO 2008

LIMITAZIONE DELLA RESPONSABILITÀ CIVILE PER I REVISORI E LE SOCIETÀ DI REVISIONE:

- FISSAZIONE DI UN IMPORTO FINANZIARIO MASSIMO O DI UNA FORMULA CHE CONSENTA IL CALCOLO DI TALE IMPORTO;
- ADOZIONE DI UNA DISPOSIZIONE CHE CONSENTA ALLA SOCIETÀ DI STABILIRE UNA LIMITAZIONE DELLA RESPONSABILITÀ IN UN ACCORDO ESPRESSO.

TALE RACCOMANDAZIONE, PURTROPPO, IN ITALIA NON HA AVUTO ALCUN SEGUITO

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

Nazione	Limite alla responsabilità dei revisori
Austria	2 milioni di euro per revisioni di piccole e medie imprese da 4 a 12 milioni di euro varie categorie di grandi imprese Limiti particolari per banche e assicurazioni
Belgio	3 milioni di euro per società non quotate 12 milioni di euro per società quotate
Germania	1 milione di euro per società non quotate 4 milioni di euro per società quotate
Grecia	5 volte il totale dell'emolumento pagato al Presidente della Corte Suprema o il totale dei ricavi del revisore nel precedente esercizio, se maggiore
Slovenia	150.000 euro

RESPONSABILITÀ' DEL REVISIONE LEGALE

AL REVISORE VIENE RICHIESTO

- MASSIMO GRADO POSSIBILE DI INDIPENDENZA

- LA SOTTOSCRIZIONE DELLE DICHIARAZIONI FISCALI;

- IL RISPETTO DEI SOFISTICATI PRINCIPI DI REVISIONE ISA ITALIA, DOCUMENTATO IN OGNI SUO ASPETTO MEDIANTE ADEGUATE CARTE DI LAVORO.

- LA REVISIONE DEL BILANCIO MA ANCHE DI VERIFICARE PERIODICAMENTE L'AGGIORNAMENTO DELLA CONTABILITÀ E IL RISPETTO DELLA NORMATIVA

- LA VALUTAZIONE DEI SEGNALI DI ALLARME AI FINI DELLA EMERSIONE ANTICIPATA DELLA CRISI, INTRAPRENDENDO LE EVENTUALI AZIONI CONSEGUENTI;

- UNA RESPONSABILITÀ ILLIMITATA E SOLIDALE CON GLI AMMINISTRATORI DELL'IMPRESA.

CONTROLLI DI QUALITA'

ISA ITALIA 220: PROCEDURE DI CONTROLLO DELLA QUALITÀ A GARANZIA DELLA VALIDITÀ DEL LAVORO

- REQUISITI PROFESSIONALI:
ATTENERSI ALLE NORME ETICHE

- PREPARAZIONE E COMPETENZA:
AGGIORNAMENTO

- ASSEGNAZIONE DEGLI INCARICHI:
ESPERIENZA E SPECIALIZZAZIONE

- DIREZIONE, SUPERVISIONE E RIESAME
DEL LAVORO

- CONSULTAZIONE: SE NECESSARIO PER
SPECIFICHE SITUAZIONI

- ACCETTAZIONE E MANTENIMENTO
DELLA CLIENTELA

CONTROLLI DI QUALITA'

ART. 19 D.LGS 135/2016

GLI ISCRITTI NEL REGISTRO CHE SVOLGONO INCARICHI DI REVISIONE LEGALE, IVI INCLUSI I COMPONENTI DEL COLLEGIO SINDACALE CHE ESERCITANO LA REVISIONE LEGALE SONO SOGGETTI AL CONTROLLO DI QUALITÀ **OGNI 6 ANNI** CHE DECORRONO DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO IN CUI SI È CONCLUSO IL PRECEDENTE CONTROLLO OPPURE DA QUELLO IN CUI IL REVISORE O LA SOCIETÀ DI REVISIONE **HA ACQUISITO ALMENO UN INCARICO DI REVISIONE**

AUTORITÀ PREPOSTA AL CONTROLLO

MEF

CONSOB

CONTROLLI DI QUALITA'

MODALITÀ DI ESPLETAMENTO DEL CONTROLLO DI QUALITA'

IL CONTROLLO DI QUALITÀ CONSISTE IN UNA ADEGUATA VERIFICA DI DOCUMENTI DI REVISIONE SELEZIONATI AL FINE DI VALUTARE:

- 1. LA CONFORMITÀ DEL LAVORO SVOLTO RISPETTO AI PRINCIPI DI REVISIONE E AI REQUISITI DI INDIPENDENZA**
- 2. LA QUANTITÀ E QUALITÀ DELLE RISORSE IMPIEGATE**
- 3. I CORRISPETTIVI DELLA REVISIONE E PER LE SOLE SOCIETÀ DI REVISIONE, DEL SISTEMA DI CONTROLLO DELLA QUALITÀ.**

I CONTROLLI SARANNO PROPORZIONATI ALLA COMPLESSITÀ DELL'ATTIVITÀ SVOLTA

CONTROLLI DI QUALITA'

MODALITÀ DI ESPLETAMENTO DEL CONTROLLO DI QUALITA'

COLLABORAZIONE ATTIVA: I REVISORI SONO TENUTI A COLLABORARE CON GLI ISPETTORI DELLA QUALITÀ:

- **CONSEGNANDO LORO I DOCUMENTI E LE CARTE DI LAVORO**
- **PERMETTENDO L'ACCESSO AI PROPRI LOCALI**

I CONTROLLI SARANNO PROPORZIONATI ALLA COMPLESSITÀ DELL'ATTIVITÀ SVOLTA

CONTROLLI DI QUALITA'

ESITO DEL CONTROLLO

- GLI ISPETTORI A FINE CONTROLLO REDIGONO UNA RELAZIONE CONTENENTE EVENTUALI RACCOMANDAZIONI FATTE AL REVISORE SU SPECIFICI INTERVENTI DA IMPLEMENTARE E IL TERMINE ENTRO CUI IL REVISORE DEVE PROVVEDERE.
- IN CASO DI MANCATA, INCOMPLETA O TARDIVA ADOZIONE DEGLI INTERVENTI RICHIESTI IL MEF PUÒ COMMINARE SANZIONI IN FUNZIONE DELLA GRAVITÀ DELLE VIOLAZIONI DEL TIPO:

- **SANZIONE AMMINISTRATIVA DA 1.000 A 150.000 MILA EURO;**
- **SOSPENSIONE DEL REGISTRO PER NON PIÙ DI 3 ANNI;**
- **REVOCA DI UNO O PIÙ INCARICHI IN CORSO**
- **DIVIETO DI ASSUMERE NUOVI INCARICHI PER NON PIÙ DI TRE ANNI.**

CONTROLLI DI QUALITA'

A PARTIRE DA QUANDO?

CNDCEC DEL 25 MARZO 2019:

- NEL 2019 NON CI SARANNO CONTROLLI, PARTIRANNO DAL **2020 SUI BILANCI 2019**;
 - NEL CASO IN CUI NEI PRIMI CONTROLLI DOVESSERO EMERGERE IRREGOLARITÀ CI SARANNO **RICHIAMI O SUGGERIMENTI**
 - SOLO A PARTIRE DALL'ANNO SUCCESSIVO **SCATTERANNO LE SANZIONI**
 - GLI ISPETTORI DEVONO POSSEDERE DUE REQUISITI FONDAMENTALI:
 - **INDIPENDENZA**
 - **ADEGUATA COMPETENZA**