

LA REVISIONE LEGALE

LE ATTIVITA' PRELIMINARI AL CONFERIMENTO DELL'INCARICO E L'INDIPENDENZA DEL REVISORE

Gaspare Insaudo
Dottore Commercialista, Revisore Legale
Airces, 25 ottobre 2017

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Di cosa parliamo

- Questioni preliminari

➤ Il controllo di qualità interno

- per il revisore
- per l'incarico

➤ Lo scetticismo professionale

- L'indipendenza del revisore

- Le attività preliminari al conferimento dell'incarico

➤ L'incarico a un revisore individuale o ad una società di revisione

➤ l'incarico ai sindaci revisori

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Il controllo di qualità interno

Le fonti

- ISQC Italia 1 - Controllo di 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
 - tratta dell'organizzazione che il revisore deve adottare al suo interno per garantire la qualità nella sua attività (per tutte le cose che fa)
 - molto per le società di revisione (e simili)
 - poco per il revisore individuale
 - una via di mezzo per i sindaci revisori
- ISA Italia 220 - Controllo di qualità dell'incarico di revisione
 - tratta dell'organizzazione che il revisore deve adottare per garantire la qualità di uno specifico incarico

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
ISQC Italia 1
Gli elementi di un sistema di controllo della qualità

- Responsabilità apicali
- Principi etici
- Accettazione e mantenimento
- Risorse umane
- Svolgimento dell'incarico
- Monitoraggio
- Tutti gli elementi vanno documentati

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

ISQC Italia 1

Gli elementi - 1

- Responsabilità apicali

- chi è responsabile della qualità in ultima istanza
- chi è operativamente responsabile

- Principi etici

- i principi etici di un revisore sono diversi (integrità, obiettività, competenza, diligenza, riservatezza, ecc.) ma l'ISQC Italia 1 si concentra sull'indipendenza
 - regole e procedure
 - comunicazione interna
 - ✧ ricarichi ricevuti
 - ✧ minacce
 - ✧ segnalazione violazioni
 - conferma scritta almeno annuale
 - salvaguardie e decantazione

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

ISQC Italia 1

Gli elementi - 2

- Accettazione e mantenimento
 - regole e procedure
 - competenza e indipendenza
 - integrità del cliente
- Risorse umane
 - avere personale competente, eticamente responsabile, per coprire tutti gli incarichi
 - regole di assegnazione dei team agli incarichi
- Svolgimento dell'incarico
 - uniformità della qualità
 - supervisione
 - consultazione
 - riesame delle qualità
 - chi
 - come
 - divergenze
- Documentazione dell'incarico

- Monitoraggio
 - controllo continuativo del rispetto di regole e procedure
 - valutazione carenze e loro superamento
 - whistleblowing interno
 - ora anche ex art. 26 bis D.Lgs 39/2010
- Documentazione del controllo qualità
- Considerazioni sull'applicazione dell'ISQC Italia 1 da parte di un revisore individuale o dei sindaci revisori

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore ISA Italia 220

- Gli elementi sono gli stessi dell'ISQC Italia 1, ma qui sono declinati con riferimento allo specifico incarico
 - il soggetto apicale è responsabile dell'incarico
 - enfasi su direzione, supervisione, svolgimento, riesame del lavoro nel corso dello svolgimento dell'incarico
- Considerazioni per il revisore individuale o i sindaci revisori
 - indipendenza, accettazione, mantenimento sono pienamente applicabili
 - molte delle regole sullo svolgimento dell'incarico sono applicabili
 - se c'è un team di revisione
 - ✧ utilizzo di collaboratori/ausiliari
 - ✧ organo collegiale
 - i problemi connessi alla consultazione ed al riesame della qualità dell'incarico

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore Deontologia e scetticismo professionale

- D.Lgs 39/2010 originario
 - Art. 9 - Deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale
 - 3 commi
- D. Lgs 39/2010 novellato
 - Art.9 - Deontologia e segreto professionale
 - 4 commi
 - Art. 9 bis - Riservatezza e segreto professionale
 - 8 commi
- più dettaglio e più rigore

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Deontologia e scetticismo professionale

Scetticismo

- Rimando ai principi di deontologia professionale
 - elaborati da ordini e associazioni convenzionati (CNDCEC, Assirevi, INRL) + MEF + CONSOB
 - da emettere da parte del MEF (sentita CONSOB)
 - ancora da emettere
- **Obbligo di esercitare lo scetticismo professionale**
 - approccio dubitativo
 - costante monitoraggio rischi errore/frode
 - valutazione critica della documentazione
 - con particolare riguardo alla revisione delle stime della direzione
 - fair value
 - flussi di cassa futuri
 - continuità aziendale

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Deontologia e scetticismo professionale
Considerazioni sullo scetticismo

- Familiarità e scetticismo professionale
 - incarichi che si rinnovano di triennio in triennio
- Considerazioni sul mercato della revisione
- La pratica professionale dei sindaci revisori
 - indipendenza ed atteggiamento mentale
 - rispetto delle regole professionali

- NCCS - Principi di comportamento dal collegio sindacale di società non quotate - CNDCEC 9/2015 - Norma 1.4 Indipendenza
 - **ATTENZIONE:** sono le regole di indipendenza per i sindaci che non fanno revisione
 - sono simili, ma meno rigorose rispetto a quelle dei revisori
 - i sindaci revisori non devono utilizzare questa fonte, ma le regole di indipendenza dei revisori

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Le fonti - 2

- D.Lgs 39/2010 -
 - art. 10 - indipendenza ed obiettività
 - è la fonte principale; vale per tutti
 - art. 17 - indipendenza
 - contiene ulteriori disposizioni per i revisori degli EIP e degli ESRI
- Regolamento (UE) 537/2014 - Requisiti specifici relativi alla revisione legale dei conti degli EIP
 - considerazioni sul Regolamento quale fonte
 - vale solo per i revisori degli EIP (parzialmente degli ESRI)
 - art. 5 - Divieto di prestare certe tipologie di servizi diversi dalla revisione contabile
 - art. 6 - Preparazione della revisione legale dei conti e valutazione dei rischi per l'indipendenza

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Generale - 1

- D.Lgs 39/2010 originario
 - Art. 10 - indipendenza ed obiettività
 - 13 commi
- D.Lgs 39/2010 novellato
 - Art.10 - Indipendenza ed obiettività
 - 15 commi
 - Ma vengono inseriti gli artt. 10 bis, ter, quater, quinquies sotto il titolo “modalità di svolgimento della revisione legale” dove, fra l'altro, si continua a parlare anche di indipendenza

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Generale - 2

- Gli elementi chiave dell'art. 10 originario
 - l'estensione alla “**rete**”
 - il punto di vista del “**terzo** informato, obiettivo, ragionevole”
 - la dialettica “**minaccia/salvaguardia**”
- Con l'art. 10 novellato
 - gli elementi chiave vengono confermati
 - entrano in gioco anche
 - qualsiasi persona fisica in grado di influenzare, direttamente o indirettamente, l'esito della revisione legale
 - le persone strettamente legate
 - si scende in casistiche specifiche
- Più dettaglio, ma un po' meno chiarezza

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

La rete - 1

- Art. 1 novellato, punto l)
 - struttura più ampia a cui appartiene un revisore, finalizzata alla cooperazione
 - che persegue chiaramente la condivisione
 - di utili
 -
 - di costi
 -
 - è riconducibile a una proprietà, un controllo o una direzione comuni
 -
 - condivide
 - direttive e procedure comuni di controllo della qualità
 -
 - una strategia aziendale comune
 -
 - l'utilizzo di una denominazione o di un marchio comune
 -
 - una parte significativa delle risorse professionali
- Attenzione: se c'è rete, quello che fa un elemento della rete è **come se lo facesse il professionista**
 - **nulla rileva** la partecipazione del professionista a utili o ricavi della rete (esempio negativo: NCCS 1.4)

- La rete è stata pensata per i grandi network di consulenza e revisione

ma

è applicabile anche alle piccole società di revisione, ai revisori individuali, ai sindaci revisori

- quello che fa un soggetto della rete è come se fosse fatto dal revisore
- non rileva la assenza di benefici diretti per il revisore (provvigioni, interessenze, partecipazioni, utili) da quanto fa la rete
- casistiche per il revisore individuale o sindaci revisori
 - studio associato con condivisione di utili e costi
 - studio associato con mera condivisione di costi

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Art. 10 - parte indipendenza - 1

- Indipendenza/non coinvolgimento nel processo decisionale della società
 - revisore, soc. revisione
 - **persona** in grado di influenzare
- Sussistenza dell'indipendenza
 - periodo di riferimento dei **bilanci**
 - periodo di **esecuzione** della revisione
- Garanzia che l'indipendenza non sia influenzata da
 - conflitti d'interesse (anche potenziali)
 - relazioni d'affari (dirette/indirette)
 - altre relazioni (dirette/indirette) (es. relazioni familiari)
riguardanti
 - revisore, soc. revisione
 - rete
 - dipendenti, collaboratori (amministratori, dirigenti)
 - qualsiasi persona direttamente/indirettamente collegata al revisore

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Art. 10 - parte indipendenza - 2

- **Divieto di effettuare** la revisione in presenza di
 - rischi
 - autoriesame
 - interesse personale
 - patrocinio legale
 - familiarità
 - intimidazione
 - determinati da relazioni
 - finanziarie
 - personali
 - d'affari
 - di lavoro
 - di altro genere
 - tra la società è
 - revisore, soc. revisione
 - rete
 - persona fisica influente
 - se
 - tenendo conto di **misure di salvaguardia**
 - il **terzo** informato, obiettivo, ragionevole riterrebbe l'indipendenza compromessa

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Casistiche di minacce - 1

- Autoriesame

- un soggetto della rete prepara il bilancio che viene revisionato
- un soggetto della rete ha fatto una consulenza per il sistema di controllo interno
- un soggetto della rete tiene la contabilità della società oppure fa l'assistenza fiscale

- Interesse personale

- il revisore/un soggetto della rete presta altri servizi rilevanti
- il revisore/un soggetto della rete è fornitore, socio conferitore, cliente, finanziatore, debitore della società (criterio del terzo e misure di salvaguardia)
- non rileva essere cliente non significativo a normali condizioni di mercato
 - cliente di una coop,
 - correntista di una banca.

- Patrocinio legale
 - il revisore/un soggetto della rete assiste il cliente nel contenzioso finanziario
- Familiarità
 - non centrano le relazioni familiari
 - incarico che si rinnova di triennio in triennio
- Intimidazione
 - paura/sottomissione
 - atteggiamento reattivo

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Misure di salvaguardia

- Le misure di salvaguardia devono superare il vaglio del terzo
- In caso contrario non si può accettare/mantenere l'incarico
- Casistiche di salvaguardie
- Più facili salvaguardie se
 - la minaccia riguarda un collaboratore
 - la minaccia riguarda un sindaco revisore all'interno del collegio

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Art. 10 - parte indipendenza - 3

- Divieto di possesso di **strumenti finanziari** (emessi, garantiti, o altrimenti di sostegno) della società, di operazioni su tali strumenti, di benefici da essi, **eccetto il caso di fondi**
 - revisore, soc. revisione, responsabile chiave
 - dipendenti, collaboratori operanti nella revisione,
 - persone ad essi collegate (rif. art. 1, punto 2, Direttiva 2004/12/CE)
 - coniuge, altro partner equiparato
 - figli a carico
 - altri parenti conviventi per almeno 1 anno
 - enti giuridici diretti o controllati da soggetti di cui sopra
- Divieto di partecipare alla revisione per:
 - revisori, dipendenti, collaboratori, persone ad essi legate che possiedono, salvo il caso di fondi,
 - strumenti finanziari della società
 - strumenti finanziari di enti collegati alla societàoppure
 - hanno avuto **rapporti** di lavoro dipendente, relazioni d'affari o d'altro, nel periodo di indipendenza, percepibili come in conflitto

- La regola non riguarda la rete
 - però ricordiamo le “altre relazioni” che, quelle sì, riguardano la rete

- La regola non parla di significatività
 - problemi per revisori/sindaci revisori di cooperative che sono anche
 - soci della cooperativa
 - soci prestatori della cooperativa

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Art. 10 - parte indipendenza - 4

- Caso di **operazioni straordinarie** inclusive nel corso del periodo cui si riferisce il bilancio
 - valutazione della nuova situazione dal punto di vista dell'indipendenza
 - entro tre mesi da progetto di fusione/acquisizione
 - cessazione di interessi/relazioni che compromettono l'indipendenza
 - adozione di misure di salvaguardia
 - (non indicata, ma implicita, se necessario, la cessazione per rinuncia)
- **Decantazione** di un anno dalla cessazione dell'incarico (dal coinvolgimento dell'incarico)
 - per revisore, responsabile incarico di soc. di revisione,
 - per dipendenti, collaboratori, soci soc. di revisione, se revisori legali, coinvolti nell'incarico

prima di

 - rivestire cariche sociali nella società
 - prestare lavoro autonomo o subordinato con funzioni dirigenziali

- Per soci/amministratori di società di revisione
 - divieto di partecipare ad una revisione in modo da compromettere indipendenza/obiettività del responsabile dell'incarico
- Obbligo di **documentare** nelle carte di lavoro
 - rischi rilevanti per l'indipendenza
 - misure di salvaguardia adottate

- Criteri di determinazione corrispettivi

- Divieto di subordinare il corrispettivo a condizioni, risultati della revisione, o alla prestazione di altri servizi della revisione alla società, sue controllate, sue controllanti
- Obbligo di determinare il corrispettivo così da garantire qualità ed affidabilità, determinando

- **risorse professionali**

- **tempi**

in funzione di

- dimensione, composizione, **rischiosità** di grandezze patrimoniali, economiche, finanziarie
- rischi di consolidamento
- preparazione tecnica/esperienza necessaria
- necessità di supervisione, indirizzo

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Art. 10 - parte corrispettivi ed altro - 2

- Inoltre

➤ divieto di **sollecitare o accettare**

- regali
- favori di natura pecuniaria o non pecuniaria

➤ da parte

- della società o da un ente ad essa legato

➤ per

- revisore, soc. revisione, responsabili chiave
- dipendenti, collaboratori operanti nella revisione
- persone ad essa legate

➤ salvo il caso di valore trascurabile/insignificante

- Rimando a principi di indipendenza ed obiettività

➤ elaborati da ordini e associazioni convenzionate + MEF + CONSOB

➤ da emettere da parte del MEF (sentita CONSOB)

➤ ancora da emettere

- Non viene confermato il rimando, originariamente previsto, ad un regolamento sulla estensione della rete

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Art. 17 - Altre regole per i revisori di EIP/ESRI

- Durata dell'incarico
 - 9 esercizi per società di revisione
 - ma con il responsabile della revisione max 7 esercizi
 - poi decantazione per tre esercizi
 - vale anche se il responsabile cambia società di revisione
 - 7 esercizi per i revisori individuali
 - la norma non prevede deroghe al ribasso
- Rimando a regolamento CONSOB (non emesso)
- Rimando a Regolamento (UE) art. 5, par. 1
- Decantazione di 2 anni dalla cessazione del coinvolgimento nell'incarico
 - per revisore, responsabile incarico di soc. di revisione
 - per dipendenti, collaboratori, soci di soc. di revisione, se revisori legali, coinvolti nell'incarico
 - prima di
 - rivestire cariche sociali nella società
 - prestare lavoro autonomo o subordinato con funzioni dirigenziali
- Decantazione inversa di 2 anni
- Divieto di rappresentanza in assemblea per revisori apicali e soc. revisione

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Regolamento (UE) art. 5 - Altri servizi vietati ai revisori di EIP/ESRI

- Il revisore legale, la soc. revisione, la rete, non possono prestare
 - servizi fiscali
 - servizi che implicano un ruolo nella gestione/processo decisionale
 - contabilità e preparazione registrazioni contabili/bilancio
 - implementazione controllo interno informativa finanziaria
 - valutazioni
 - servizi legali
 - internal auditing
 - servizi connessi al finanziamento/allocazione risorse
 - risorse umane
 - dirigenti
 - strutturazione organizzazione
 - controllo costi
- Obbligo di dichiarazione in relazione finale (ex art. 10 Regolamento UE (no ESRI))
 - non aver prestato servizi vietati
 - indicazione servizi consentiti prestati a società/controllate
 - se non oggetto di informativa delle società

- Dichiarazione scritta annuale di indipendenza al CCIRC per
 - revisore legale, soc. revisione e suoi partner, figure apicali, dirigenti operativi
- Discussione con il CCIRC rischi indipendenza, misure di salvaguardia
 - revisore legale, soc. revisione
 - documentando

- Sottovalutazione dei problemi di rete
- Sottovalutazione delle minacce
 - autoriesame
 - interesse personale
 - patrocinio legale (contenzioso tributario)
 - familiarità
- Soci di cooperative
- Determinazione dei corrispettivi
 - utilizzo tariffa giudiziale (DM 140/2012)
 - ammontare irragionevole
 - comunicazione al Registro e controllo qualità

- NCCS - Principi di comportamento del CS di società non quotate CNDCEC - 9/2015 - Norma 1.4
 - Il CS vigila sull'indipendenza dei propri componenti
 - Utilizzo della autodichiarazione di indipendenza (vedi infra)
 - In caso di sussistenza di compromissione per un componente
 - misure di salvaguardia (se possibile)
 - altrimenti dimissioni e sostituzione

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Indipendenza

Problemi di indipendenza interni al CS - 2

- Il caso del sindaco-revisore non indipendente
 - che non comunica la sua condizione
 - che a condizione rilevata resta inerte
- Il CS a maggioranza
 - rileva e verbalizza la condizione
 - chiede misure di salvaguardia/dimissioni
- In caso di inerzia il CS a maggioranza
 - rileva e verbalizza l'inerzia
 - segnala formalmente la circostanza agli amministratori, chiedendo la revoca per giusta causa
- In caso di inerzia degli amministratori
 - azioni in base ai poteri
 - richiesta di convocazione assemblea
 - convocazione autonoma

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Indipendenza

MATERIALI 1

MODULO DI ATTESTAZIONE DI INDIPENDENZA

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

Le fonti

- Art.13, D.Lgs 39/2010
 - si applica a tutte le tipologie di imprese
- Art.17, D.Lgs 39/2010
 - si applica a EIP/ESRI
- Art. 16, Regolamento (UE) 573/2014
 - si applica solo agli EIP
- NCCS - Principi di comportamento del CS di società non quotate - CNDCEC - 9/2015 - Norma 8.1
- NCCS - Principi di comportamento del CS di società quotate - CNDCEC - 4/2015 - Norma 8.1 (documento in corso di aggiornamento attualmente non utilizzabile)
- CNDCEC - Verbali e procedure del CS - 4/2016 - Verbale 20 + Proposta motivata (da adattare)

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

Art. 13, D.Lgs 39/2010: conferimento incarico

- In caso di costituzione, l'atto costitutivo deve indicare i sindaci ed i revisori (art. 2428, c.2, n. 11, c.c.)
- Negli altri casi la nomina è assembleare
 - su proposta motivata dell'organo di controllo/CS
 - determinando il corrispettivo
 - determinando i criteri del suo adeguamento
 - per società non EIP/ESRI durata di 3 esercizi
 - scadenza a data assembleare convocata per approvazione del bilancio del terzo esercizio di incarico
- Rimando ad art.17, comma 1 per durata incarichi EIP (vedi sopra indipendenza)
 - ma l'art. 19 bis D.Lgs 39/2010 estende l'art. 17 agli ESRI
- Rimando a art. 16 Regolamento (UE) per altre norme su conferimento incarico a revisori di EIP (non ESRI)
- Divieto di clausole (contrattuali/statutarie) che limitino la scelta del revisore

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.
Art. 16, Regolamento UE 537/2014: conferimento incarico

- Procedura di selezione per gli EIP (sotto la responsabilità CCIRC)
 - invito da parte della società a presentare proposte a revisore/soc. revisione
 - senza preclusioni predeterminate
 - documenti di gara per fare la proposta e criteri di selezione trasparenti per revisori/soc. revisione
 - compresi eventuali standards di legge
 - valutazione su base dei criteri e relazione di conclusione della procedura
- Raccomandazione del CCIRC all'organo amministrativo o di controllo
 - motivata
 - almeno due alternative, con preferenza
 - dichiarazione assenza influenza di terzi o limitazioni nella selezione
- Proposta alla assemblea comprensiva di raccomandazione/preferenza CCIRC
 - se ci si discosta dalla preferenza del CCIRC, motivazioni
 - ma il revisore proposto deve essere stato selezionato
- Nullità clausole limitative della selezione

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

Osservazioni sul ruolo del CS (CCIRC)

- La procedura di nomina per società ordinarie/ESRI sottrae agli amministratori qualsiasi ruolo
 - il ruolo di attore principale è del CS (organo di controllo)
 - necessità di schiena dritta
- La procedura di nomina per EIP
 - mantiene un ruolo agli amministratori
 - che però resta significativamente limitato
 - dal ruolo del CCIRC
 - di una procedura definita
 - da regole normative

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

NCCS - Norma 8.1: proposta alla assemblea da CS

- Forma scritta
- suggerito deposito 15 gg. ante assemblea (21 gg. in caso di EIP)
- ma consentita presentazione diretta in assemblea
- proposta sulla base di
 - acquisizioni informazioni sul revisore/soc. rev.
 - valutazione su
 - aspetti inerenti l'indipendenza
 - idoneità tecnica
 - organizzazione
 - adeguatezza del corrispettivo in funzione ampiezza/complessità dell'incarico

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

Proposta alla assemblea da CS : un percorso suggerito - 1

- Definizione di un pacchetto informativo sulla società/gruppo da fornire ai revisori/soc. rev. candidati
- criteri di richiesta proposte
 - invito a presentare proposte
 - accettazione di candidature spontanee
 - accettazione richieste di incontro di presentazione
- utilizzo della struttura amministrativa della società per raccolta proposte
- ottenere almeno 3 proposte
- esame delle proposte ricevute
- valutazione delle proposte (vedi infra)
- definire la proposta per l'assemblea
 - prima proposta
 - proposta subordinata
- verbalizzazione
- presentazione proposte

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

Proposta alla assemblea da CS : un percorso suggerito - 2

- Predisporre una griglia di valutazione dei seguenti fattori
 - Piano di revisione proposto
 - processi e tecniche di valutazione dei rischi
 - metodologia
 - utilizzo strumenti informatici
 - numero di ore proposto
 - mix di personale proposto
 - Competenze aziendali/settoriali
 - conoscenza pregressa della società
 - conoscenza pregressa del settore
 - competenze su problematiche specifiche (IT, strumenti finanziari, impairment test)
 - Organizzazione
 - individuale/societaria
 - presenza locale/nazionale/internazionale
 - Reputazione
 - revisore/soc. rev.
 - revisori coinvolti
 - Corrispettivi
 - dettaglio
 - congruità/coerenza

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

MATERIALI 2

UN MODELLO DI VERBALE

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

MATERIALI 3

UN MODELLO DI PROPOSTA

(SOCIETÀ NON EIP)

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico a revisore o soc. rev.

Considerazioni per la raccomandazione per gli EIP

- La procedura di selezione viene svolta dagli amministratori
 - ma sotto la responsabilità del CCIRC che vigila
 - su assenza di preclusioni
 - su criteri di selezione
 - sulla completezza / qualità dei documenti informativi di gara
- La raccomandazione del CCIRC
 - viene indirizzata agli amministratori / organo di controllo
 - ma viene presentata in assemblea
 - sulla base delle proposte ricevute
 - sulla base di una valutazione affine a quella del percorso suggerito
 - ma con enfasi su
 - ✧ indipendenza
 - ✧ altri servizi
 - dichiarando l'assenza di influenze di terzi e limitazioni della selezione
 - indicando almeno due alternative motivate ed una preferenza motivata

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Le fonti - 1

- Considerazione preliminare

- Le fonti riguardano il tema del conferimento dell'incarico separatamente
 - per i sindaci
 - per i revisori
- una sola fonte professionale (nel seguito fonte principale) affronta questo tema considerando il caso di sindaci revisori
- indicativamente i sindaci revisori
 - devono rispettare le fonti pertinenti la funzione sindacale ma anche
 - devono rispettare le fonti pertinenti la revisione legale
 - ✧ che hanno tempistiche antecedenti l'assegnazione dell'incarico (e, sull'indipendenza, sono più severe)

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Le fonti - 2

- Fonte principale

CNDCEC - Linee Guida per il Sindaco-Revisore
alla luce degli ISA Italia - Luglio 2016

➤ Attività preliminari alla accettazione dell'incarico

- Altre fonti

➤ Codice Civile

- art. 2399 - cause di ineleggibilità e di decadenza
- art. 2400 - nomina da atto costitutivo, nomina assembleare, durata del mandato, obbligo di iscrizione al Registro delle imprese, dichiarazione di trasparenza
- art. 2402 - retribuzione

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

Le fonti - 3

- Altre fonti

- NCCS - Principi di comportamento del collegio sindacale di società non quotate - CNDCEC 9/2015
 - Norma 1.3 - nomina, accettazione, cumulo incarichi
 - Norma 1.4 - indipendenza
 - Norma 1.5 - retribuzione
- D.Lgs 39/2010
 - art.10 - indipendenza dei revisori
 - art. 13 - conferimento dell'incarico
 - art. 20 - controllo di qualità sui corrispettivi
- Principi di revisione
 - ISQC Italia 1 - indipendenza, dichiarazione di indipendenza, rischio familiarità, accettazione e mantenimento
 - ISA Italia 210 - definizione dei termini dell'incarico
 - ISA Italia 220 - conferma regole ISQC Italia 1 per l'incarico
 - ISA Italia 300 - regole, fra l'altro, sulle attività preliminari

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

Considerazioni generali

- Regole di revisione pertinenti accettazione e mantenimento, indipendenza, corrispettivi, termini dell'incarico, prima della accettazione dell'incarico
 - necessità di integrazione con NCCS
 - il collegio sindacale sussiste e si costituisce al momento della nomina
che fare?
 - coordinamento dei candidati sindaci prima della nomina
 - anticipo dei tempi
 - chi sono i candidati
 - i supplenti
 - considerazioni sul rinnovo
 - svolgimento di attività preliminari per entrambe le funzioni
 - in caso di impossibilità di coordinamento ante ante nomina (candidature contrapposte, riserve di nomina legali o statutarie, ecc.)
 - riserva di accettazione al momento della nomina
 - svolgimento delle attività preliminari
 - accettazione o rifiuto dell'incarico
- Regole adattabili al sindaco-revisore unico delle Srl

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari individuali dei candidati - 1

- Valutazione della compatibilità con gli altri candidati
 - reputazione
 - comune visione dell'incarico
 - disponibilità ad applicare le NCCS nella funzione sindacale
 - disponibilità ad applicare i principi di revisione nella revisione legale
 - disponibilità di tempo e impegno nell'incarico
- Valutazione della propria competenza
 - sono necessarie competenze specifiche pertinenti particolari settori?

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari individuali dei candidati - 2

- Valutazione della propria disponibilità di tempo
 - complessità/rischi connessi all'incarico proposto
 - altri incarichi già assunti/probabili
 - distribuzione dei carichi di lavoro pertinenti l'incarico nel tempo
 - organizzazione di cui si avvale il candidato
 - disponibilità degli altri candidati ad accettare l'utilizzo di collaboratori/ausiliari
- Valutazione della propria indipendenza
 - minacce e necessità di misure di salvaguardia
- Predisposizione della dichiarazione di trasparenza
 - art. 2400, comma 4, c.c.
- Le valutazioni individuali devono poi essere oggetto di valutazioni collegiali degli altri candidati

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali dei candidati:
valutazioni di rischio e raccolta informazioni - 1

- Raccogliere informazioni per
 - valutare se esistono circostanze che impediscono/sconsigliano di accettare l'incarico
 - valutare il rischio connesso all'incarico e la sua complessità al fine di stimare impegno, tempi, risorse
- Fonti delle informazioni
 - contatti con l'organo di controllo uscente
 - colloqui con la direzione
 - documenti pertinenti
 - ultimi bilanci/relazioni di revisione
 - organigrammi
 - dichiarazioni dei redditi
 - ecc.
 - visure camerali ed altre fonti pubbliche
 - stampa specializzata e business community

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali dei candidati:
valutazioni di rischio e raccolta informazioni - 2

- Esistono circostanze che impediscono/sconsigliano di accettare l'incarico?
 - problemi di reputazione
 - società
 - soci rilevanti
 - direzione
 - gravi conflitti fra soci
 - incertezze di continuità aziendale
 - crisi incipiente o in atto
 - gravi contenziosi
 - mercati in declino
 - gravi conflitti sindacali
 - concessioni amministrative di dubbia riconferma
 - atteggiamento della direzione su
 - regole contabili da seguire
 - controllo interno
 - motivazioni mancata conferma dell'organo di controllo uscente

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali dei candidati:
valutazioni di rischio e raccolta informazioni - 3

- Qual è il rischio/impegno connesso all'incarico?
 - problemi di settore
 - sistema di governance
 - situazione economico/finanziaria della società
 - redditività
 - competitività
 - apparente affidabilità del controllo interno
 - partecipazioni e parti correlate
 - previsioni di operazioni rilevanti/straordinarie
 - rilievi da parte degli organi di controllo uscenti

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali dei candidati:
valutazioni di rischio e raccolta informazioni - 4

- In caso di rinnovo del mandato, considerare se, nel corso del triennio, siano emerse circostanze che sconsigliano la continuazione
 - deterioramento della affidabilità
 - direzione
 - soci rilevanti
 - altre figure apicali
 - deterioramento situazione economico/finanziaria
 - emersione incertezze su continuità aziendale
 - insorgenza contenziosi rilevanti
 - limitazioni subite allo svolgimento di procedure di controllo ritenute necessarie
 - conflitti
 - sindaci-revisori e figure apicali
 - interni al CS
 - rischi e minacce per l'indipendenza
 - familiarità

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali dei candidati

MATERIALI 4

QUESTIONARIO

DI ACCETTAZIONE

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali dei candidati

MATERIALI 5

QUESTIONARIO

DI MANTENIMENTO

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali dei candidati: altri aspetti

- Decisione collegiale sulla accettabilità dell'incarico
- Valutazione collegiale dell'indipendenza
 - apprezzamento delle valutazioni individuali
 - necessità/ragionevolezza di misure di salvaguardia
 - procedure di monitoraggio per la vigilanza sull'indipendenza nel corso del mandato
- Valutazione collegiale di disponibilità/competenza
 - apprezzamento delle valutazioni individuali
 - decisione collegiale sull'utilizzo di collaboratori/ausiliari
 - considerazioni sul contenimento dei costi

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

Attività preliminari collegiali: risorse, tempi, corrispettivi

Considerazioni generali

- La abrogata Tariffa dei DDCC (D.M. 169/2010) con D.L. 1/2012
- La tariffa giudiziale (D.M. 140/2012): un salvagente bucato
- La proposta Sacconi di Equo compenso: “peggio il taccon del buso”
- Il modello “tariffa” ed il modello “concorrenziale” per la definizione dei corrispettivi
- Le regole dell'art.10 D.Lgs 39/2010
- Modello concorrenziale e misure di salvaguardia

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali: risorse, tempi, corrispettivi
Il processo di stima dei tempi e dei corrispettivi

- Stima dei tempi necessari allo svolgimento della funzione sindacale
 - per partecipare alle riunioni degli organi sociali
 - per svolgere le altre funzioni sindacali
 - grandezze desumibili dai bilanci
 - fattori di incremento/riduzione in funzione dei fattori di rischio
- Stima dei tempi necessari allo svolgimento della revisione legale
 - grandezze desumibili dai bilanci
 - fattori di incremento/riduzione in funzione dei fattori di rischio
- Ripartizione dei tempi stimati fra sindaci/collaboratori/ausiliari
- Valorizzazione dei tempi stimati per le diverse figure professionali coinvolte
- Eventuale negoziazione informale con la società
- In caso di incarico, rilevazione dei tempi effettivi impiegati per l'eventuale rinnovo.

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

Attività preliminari collegiali: risorse, tempi, corrispettivi

Fattori di incremento/riduzione: funzione sindacale

- Apparente qualità del controllo interno/struttura organizzativa
- Natura della società (produttività, commerciale, ecc.)
- Operatività con parti correlate
- Operatività con PA
- Indebitamento
- Rischi di continuità aziendale
- Prevedibilità di operazioni straordinarie
- Conflitti tra soci
- Rilievi segnalati nel passato recente

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

Attività preliminari collegiali: risorse, tempi, corrispettivi

Fattori di incremento/riduzione: revisione legale

- Natura della società (produttiva, commerciale, ecc.)
- Rischio intrinseco delle voci di bilancio (es. produzione su commessa, magazzini, ecc.)
- Presenza di controllate/collegate (significatività ed operatività)
- Apparente qualità del controllo interno
- Rischi di continuità aziendale
- Rilievi segnalati nel passato recente

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

MATERIALI 6

UN MODELLO DI QUANTIFICAZIONE DEI TEMPI PER LE FUNZIONI SINDACALI

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

MATERIALI 7

UN MODELLO DI QUANTIFICAZIONE DEI TEMPI PER LA REVISIONE LEGALE

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Attività preliminari collegiali: risorse, tempi, corrispettivi
Valorizzazione dei tempi

- Valorizzare i tempi stimati separatamente
 - funzione sindacale
 - revisione legale
 - da comunicare al Registro dei revisori
- Valorizzare i tempi stimati per le diverse categorie professionali coinvolte
- Quanto?
 - Considerazioni sui compensi
 - considerazioni sul mercato
 - le società di revisione arrivano ad un costo orario medio di circa Euro 80
- A proposito di negoziazioni con la società

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

Attività preliminari collegiali: definire i termini dell'incarico

- L'ISA Italia 210 obbliga il revisore a definire i termini dell'incarico prima della accettazione
- Questo avviene con una proposta inviata alla società che deve essere restituita sottoscritta per accettazione
 - che all'occasione contiene anche l'indicazione dei tempi e dei corrispettivi
 - che non sono però il punto principale
- Anche i candidati sindaci revisori devono definire i termini dell'incarico
 - anche nel caso in cui la nomina è già avvenuta ed i sindaci-revisori nominati si sono riservati l'accettazione
- I contenuti di una proposta di incarico
 - obiettivi e portata della revisione
 - diverse responsabilità del revisore e delle direzioni in merito al bilancio
 - quadro normativo di riferimento per il bilancio
 - forma e contenuto della relazione finale
 - tempi e corrispettivi
 - criteri di adeguamento
 - fatti straordinari

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore

Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

Attività preliminari collegiali: definire i termini dell'incarico

- È consigliabile che i sindaci revisori predispongano una proposta, sia per le funzioni sindacali che per la revisione legale
- Una fonte CNDCEC - Linee Guida per il Sindaco Revisore alla luce degli ISA Italia - 7/2016 - Attività preliminari alla accettazione dell'incarico - Allegato 4
- La struttura di una proposta unitaria
 - destinatari
 - luogo e data
 - sezione funzione sindacale:
 - contenuto sostanziale
 - responsabilità dei sindaci e responsabilità della direzione
 - risultati del servizio
 - stima dei tempi e dei corrispettivi
 - sezione revisione legale
 - contenuto sostanziale
 - responsabilità dei sindaci e responsabilità della direzione
 - risultati del servizio
 - stima dei tempi e dei corrispettivi
 - indipendenza
 - antiriciclaggio
 - privacy
 - coperture assicurative
 - sottoscrizione dei candidati sindaci-revisori

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori

MATERIALI 8

UN MODELLO DI PROPOSTA UNITARIA

Le attività preliminari e l'indipendenza del revisore
Attività preliminari al conferimento: incarico ai sindaci revisori
Valutazione collegiale della delibera di nomina

- Se la delibera di nomina è conforme ai termini dell'incarico → accettazione
- In tutti gli altri casi → riserva di accettazione
 - caso difformità per i corrispettivi
- Il caso della nomina senza che siano state svolte le attività preliminari