

3° CORSO

I SISTEMI DI MONITORAGGIO NEI E PER I CONTRATTI DI SERVIZIO

2° Modulo Le indagini e le certificazioni



La certificazione del bilancio del gestore

Dott. Pietro Belgiglio

ISFORT si avvale della collaborazione di

DEPARTMENT OF COMPUTER, CONTROL, AND
MANAGEMENT ENGINEERING ANTONIO RUBIETI



SAPIENZA
UNIVERSITÀ DI ROMA

Con il patrocinio di



PROVINCIA
DI COSENZA



La certificazione del bilancio



La **certificazione di bilancio** consiste fundamentalmente in un documento che attesta la **veridicità del bilancio annuale di un'impresa**, a seguito di un **controllo esterno**.

In sostanza la Certificazione attesta che i dati del bilancio corrispondono al controllo effettuato e che il bilancio è stato redatto nel rispetto della legge e dei corretti principi contabili.

Esistono sono molti motivi per procedere alla certificazione di bilancio, alcuni previsti dalla legge altri facoltativi ma che sono utili per la valutazione del bilancio dell'impresa.



La Certificazione del Bilancio

STAKEOLDER

E' una categoria molto ampia di soggetti privati e pubblici che hanno un interesse specifico nell'andamento di un impresa.

Esempi comuni di stakeolder sono :

- I dipendenti
- I clienti
- Gli azionisti
- I fornitori
- La comunità pubblica
- La pubblica amministrazione – Il Fisco –
- I Governi
- Gli Enti Finanziatori

La certificazione del bilancio

Cenni storici

La certificazione di bilancio trae origine nel 15° secolo in Gran Bretagna.

Già in quell'epoca si avvertiva la necessità di dare adeguate garanzie ai terzi – stakeolder (banche, consumatori, lavoratori, aziende correlate) circa la condotta delle aziende, certificandone il bilancio.

Addirittura nel 1300 nella città di Londra era presente la figura dell'**auditor** (Revisore) per dare informazioni sulla gestione economica della Città.

La **certificazione di bilancio** resta però una pratica poco diffusa almeno fino alla Rivoluzione Industriale, ossia nel momento della proliferazione di un grande numero di imprese.

Solo in quel periodo cominciò a diventare pressante la necessità di attirare investimenti dai risparmiatori. La Rivoluzione Industriale (1760- 1840) comportò la nascita di veri e propri nuovi settori di produzione, che avevano bisogno di una generosa iniezione di fondi per poter mettere in piedi veri e propri business.

La Certificazione del Bilancio

La Certificazione in Italia

La professione della Revisione Contabile nasce in Italia negli anni '50 su spinta delle Società estere che richiedevano opportuni controlli dei bilanci sulle loro controllate nel territorio Italiano.

Negli anni '70 l'introduzione della L. 216/74 impose la revisione contabile alle aziende al fine di godere di credibilità sui mercati mobiliari internazionali.

Con il Dpr 136/1975 la revisione divenne obbligatoria per le imprese di grandi dimensioni.

Il **Dls 39/2010** ha sostituito la pluralità di fonti che prima governavano il controllo contabile
Con un nucleo di norme che disciplinano in maniera organica la «**revisione legale dei conti**»

La certificazione del bilancio

Attuale Certificazione

In estrema sintesi la **certificazione di bilancio** è una **attestazione** della veridicità del bilancio redatto da una impresa.

Questa attestazione viene rilasciata da un organismo esterno – le **società di revisione o revisore legale**– e il processo tramite il quale si effettuano le verifiche viene definito **revisione di bilancio**. Il processo di revisione è lungo e laborioso e il suo risultato finale è proprio la **certificazione di bilancio**.

La certificazione di bilancio è la fase conclusiva della **revisione** del bilancio che segue principi contabili e principi di revisione. La adozione di questi strumenti è indispensabile per il rilascio del documento di certificazione.

La certificazione è anche regolato dalla legge oltre che dai principi contabili e di revisione (OIC e ISA). Alcuni enti sono sottoposti alla **certificazione obbligatoria del bilancio**.

In altri casi, invece, non si tratta di un obbligo ma piuttosto di una **revisione volontaria**.

La certificazione del bilancio

Normativa

Le norme che disciplinano questo istituto, come ho già detto, sono diverse. Si parte dalla legge 1936 del 1939, passando per il DPR 136/75, e ancora il decreto legislativo 58 del 1998 e infine l'ultimo decreto emanato nel 2010- Dlgs 39/2010 -

Il grande salto di qualità e di obbligo avviene nel 1975 quando si stabilisce che *le società quotate in borsa hanno l'obbligo di sottoporsi al processo di revisione e **certificazione di bilancio***.

Nel caso in cui la società non sia sottoposta all'obbligo, può procedere a una revisione **volontaria** effettuata da una Società di Revisione o dal Collegio sindacale, composto da revisori certificati e iscritti in apposito Albo MEF.

Con le modifiche apportate all'articolo 2477 del codice civile viene prevista la possibilità di certificazione di bilancio per le SRL. La norma prevede che lo Statuto può prevedere la possibilità di nominare un revisore o un organo di controllo con compiti di revisore.



La certificazione del bilancio

Certificazione volontaria.

Sono diversi i motivi per scegliere di ottenere una certificazione del bilancio.

In primo luogo una revisione contabile è una procedura di verifica che innanzitutto aiutano l'imprenditore nelle future scelte.

Al crescere del business e delle dimensioni, avere una struttura di controllo interno ed esterno si rende necessario per valutare l'andamento delle scelte effettuate.

Le procedure come la **certificazione di bilancio** aiutano quindi nel processo decisionale e nel **controllo di gestione**.

La Certificazione del Bilancio

E' obbligatorio certificare i bilanci delle SPA quotate , e per questo fu istituito un Albo speciale per le società di revisione tenuto dalla CONSOB (Commissione Nazionale per le Società e la Borsa).

COSA SI INTENDE PER SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO?

Secondo il principio di revisione ISA n.400: “L’insieme delle procedure adottate dalla direzione per favorire il raggiungimento degli obiettivi aziendali ed assicurare una condotta efficiente ed ordinata della propria attività, intendendo con tali espressioni il rispetto delle politiche aziendali, la salvaguardia dei beni, la prevenzione e l’individuazione di frodi ed errori, l’accuratezza e la completezza delle registrazioni contabili e la preparazione tempestiva di informazioni contabili affidabili.”



EVOLUZIONE GIURIDICA

DECRETO LEGIOSLATIVO 27 GENNAIO 2010 N. 39

- 1) Decreto Legislativo n 39 27 Gennaio 2010
- 2) Attuazione Direttiva Comunitaria 2006/43/CE
- 3) Modifica quadro delle fonti e raccoglie in un unico testo le disposizioni in materia di revisione legale

Il decreto è entrato in vigore il 7 Aprile 2010, tuttavia la piena operatività di molte delle disposizioni in esso contenute è subordinato all'emanazione da parte del MEF e della Consob, di appositi **regolamenti attuativi**

DEFINIZIONE REVISIONE LEGALE DEI CONTI

«Per revisione legale si intende la revisione dei conti annuali o dei **conti consolidati** effettuata in conformità alle disposizioni del decreto in oggetto o, nel caso in cui sia effettuata in un altro Stato membro dell'Unione Europea, alle disposizioni di attuazione della direttiva 2006/43/CE vigenti in quello stato membro» Dlgs 39/2010.

EVOLUZIONE DISCIPLINA GIURIDICA

Decreto legislativo 27 Gennaio 2010 n.39

Modifiche al Codice Civile

Revisione Legale dei conti nei Modelli Societari

SPA (ART 2409 BIS C.C.)

Obblighi di assoggettare
I bilanci a revisione

SRL (ART 2477 C.C.)

Soggetti rientranti tra gli ENTI
DI INTERESSE PUBBLICO (EIP)

Società partecipate da Enti Pubblici

Revisione obbligatoria svolta da:

1) revisore legale

2) società di revisione

SRL

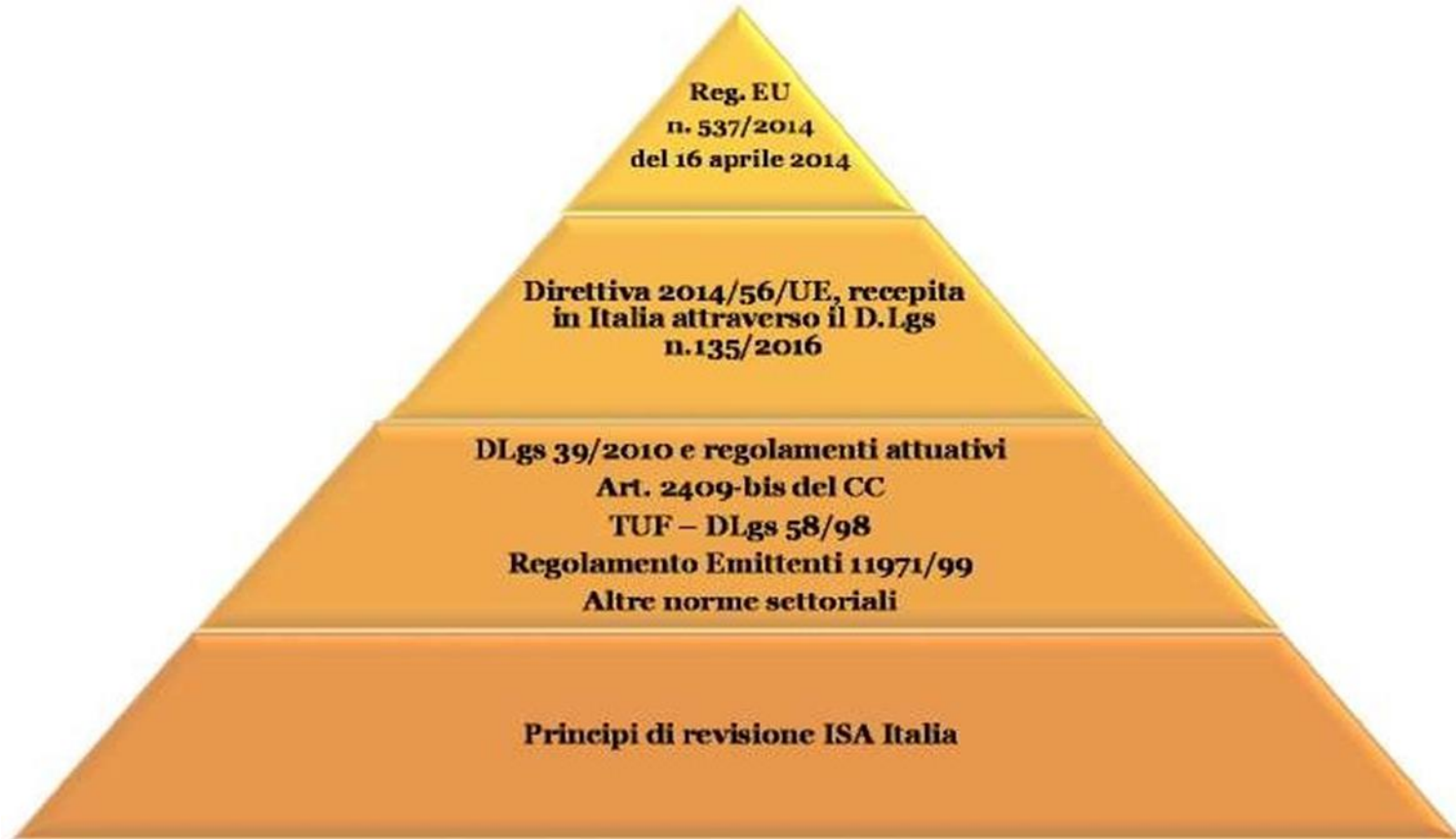
I soci sia in caso di nomina facoltativa che obbligatoria potranno scegliere tra:

- 1) Sindaco
- 2) Collegio sindacale
- 3) Revisore legale o Società di revisione

La scelta del soggetto determina da parte dei soci la possibilità di scegliere il sistema di controllo a cui assoggettare la società.

- La vigilanza sulla gestione e la funzione di revisione sono affidate al sindaco unico o al collegio sindacale.
- Mentre l'esclusiva funzione di revisione ex art 14 D. Lgs 39/2010 è affidata prettamente al revisore o società di revisione.

GERARCHIA DELLE FONTI IN TEMA DI REVISIONE LEGALE



Principi di revisione: indipendenza del Revisore e durata dell'incarico.

Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale dei conti di una società devono **essere indipendenti** da questa e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.

L'incarico di revisione legale ha la durata massima di nove esercizi per le società di revisione e di sette esercizi per i revisori legali. Esso non può essere rinnovato o nuovamente conferito se non siano decorsi almeno tre esercizi dalla data di cessazione del precedente incarico.

Gli iscritti nel Registro che svolgono la revisione legale su Enti di interesse pubblico sono soggetti a un controllo della qualità almeno ogni tre anni.



PRINCIPI DI REVISIONE

PRINCIPI ETICO – PROFESSIONALI

I PRINCIPI DI REVISIONE STATUISCONO



Le norme etico-professionali
Del revisore indipendente



Le norme tecniche
di svolgimento della
revisione in base alle
quali il revisore può
esercitare il proprio
giudizio professionale



Le norme di
stesura della
relazione di
revisione

PRINCIPI DI REVISIONE

I principi etico-professionali

INDIPENDENZA:

Lgs 39/2010 art 10 part 1

Il revisore legale e la società di revisione che effettuano la revisione legale di una società devono essere indipendenti da essa e non devono essere coinvolti nel processo decisionale

INTEGRITA':

Impone l'obbligo al revisore di essere diretto e onesto in tutte le sue relazioni di natura professionale, evitando di perseguire utilità non dovute

PRINCIPI DI REVISIONE

I principi etico-professionali

OBIETTIVITA'

Si riaggancia al concetto di **INDIPENDENZA** del revisore deve essere imparziale e libero da vincoli

COMPETENZA E DILIGENZA

La competenza riguarda possesso di competenze professionali e aggiornamento mentre la diligenza è intesa come impegno ad ottemperare ai propri doveri e osservare i principi di revisione

PRINCIPI DI REVISIONE (2)

RISERVATEZZA

Rispettare la confidenzialità delle informazioni acquisite nell'ambito di una relazione professionale e pertanto non diffonderle a terzi salvo che vi sia specifica autorizzazione o che sussista un diritto o dovere di fonte giuridica o professionale , di comunicarle.

RESPONSABILITA' DEL REVISORE

Con riferimento alla responsabilità penale, il D. Lgs 39/2010 art 27 parla di falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale ,
ART 28: casi di corruzione; ART 30: caso di compensi illegali; ART31: illeciti patrimoniali con la società assoggettata a revisione.

La revisione contabile non solleva gli amministratori dalle loro responsabilità.

RESPONSABILITA' DEL REVISORE

Responsabilità civile (art 15)

Responsabilità penale(art 27-28-30-31)

Responsabilità
Verso la società
E i soci (contrattuale)

Responsabilità verso terzi
(extracontrattuale)

PROCESSO DI CONTROLLO GESTIONALE

Si sviluppa secondo le seguenti fasi:

- **Analisi dell'ambiente, del mercato e della concorrenza**
- **Analisi preliminare dell'azienda**
- **Analisi dei sistemi di controllo interno (da amministrativo-contabile a gestionale)**



IL GIUDIZIO DEL REVISORE



Senza rilievi

Con rilievi

Negativo

Impossibilità
di emettere un
giudizio

Sicurezza che il

errori significativi Il bilancio presenta

Non ci sono

PRINCIPI ISA

A livello italiano, l'adeguamento a tali principi è stato realizzato mediante l'emanazione dei nuovi principi di redazioni, coerenti con gli ISA. Essi si concentrano sui seguenti aspetti:

- fasi di revisione;
- pianificazione dell'attività di revisione;
- documentazione ed elementi probativi della revisione;
- valutazione del rischio di revisione;
- significatività dei dati.

Non sono state fissate delle nuove regole per la revisione delle singole poste di bilancio. Pertanto, si continua a fare riferimento ai vecchi principi di revisione.

I nuovi principi stabiliscono che il compenso per il revisore deve essere adeguato rispetto all'incarico

PRINCIPI ISA

svolto e non può essere pattuito in base al risultato del lavoro svolto. Per contro, non è neppure possibile fissare compensi prestabiliti, non modificabili in funzione della necessità di estendere le procedure di revisione. Qualora venissero accettati compensi fissi o diminuzioni nei compensi originariamente concordati, il revisore deve comunque garantire la qualità e la quantità dei controlli previsti in origine. Nell'ipotesi in cui ci fossero più revisori incaricati si dovrebbe distinguere tra i 2 seguenti casi:

PRINCIPI ISA

a) Il revisore secondario è incaricato del revisore principale in questo caso il revisore Principale si assume volontariamente la responsabilità per la qualificazione del lavoro e per il lavoro del revisore

Secondario. Il primo deve garantire che il lavoro prestato dal secondo sia qualitativamente in

linea con il giudizio che deve esprimere;

b) Il revisore secondario non è incaricato dal revisore principale □ in questo caso il rev. Principale deve assumere la responsabilità per qualificazione professionale e per il lavoro del revisore, secondario. Un caso particolare, in tal senso, è quello in cui revisore esterno si avvale del lavoro dei revisori interni. In questa situazione il rev. Esterno può decidere se accettare o ignorare il lavoro svolto dai rev. Interni, perché il rev. Interno non è un collaboratore del rev. Esterno, ma un soggetto del tutto indipendente (collaboratore della società revisionata).

PRINCIPI ISA

‘ **La revisione legale deve essere svolta in conformità ai principi di revisione “ISA Italia”** ‘ Sono stati adottati dalla Ragioneria Generale dello Stato, con determina del 3 agosto 2020, 22 nuovi principi di revisione ISA Italia elaborati da Consiglio Nazionale dei Dottori commercialisti e degli Esperti Contabili, Assirevi e INRL in collaborazione con Consob e MEF. ‘ I principi, in vigore per le revisioni dei bilanci 2020, rappresentano il quarto aggiornamento in ordine di tempo effettuato a partire dalla prima edizione entrata in vigore per le revisioni dei bilanci 2015. ‘ Unitamente alla loro emanazione, sono state pubblicate anche le versioni aggiornate dell’Introduzione e del Glossario. ‘ L’aggiornamento rappresenta l’ulteriore ed importante passo nell’allineamento della tecnica professionale italiana in materia di revisione contabile alla migliore prassi internazionale.



PRINCIPI ISA

’ **La revisione legale è esercitata da un revisore legale o da una società di revisione legale iscritti nel Registro dei revisori legali.** ’ Nei casi espressamente previsti dagli artt. 2409 bis, comma 2, e 2477, comma 5, cod. civ., ai sensi dei quali lo statuto, in alcuni casi, può prevedere che la revisione legale dei conti sia esercitata dal collegio sindacale, i relativi componenti o il sindaco unico devono essere iscritti nel Registro dei revisori legali.

200 Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (isa italia) **210** Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione **220** Controllo della qualità dell’incarico di revisione contabile del bilancio **230** La documentazione della revisione contabile **240** Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio **250** La considerazione di leggi e regolamenti nella revisione contabile del bilancio **250B** Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale



PRINCIPI ISA

- 260** Comunicazione con i responsabili delle attività di “governance”.
- 265** Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione
- 300** Pianificazione della revisione contabile del bilancio
- 315** L’identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell’impresa e del contesto in cui opera
- 320** Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile
- 330** Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati
- 402** Considerazioni sulla revisione contabile di un’impresa che esternalizza attività avvalendosi di fornitori di servizi
- 450** Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile
- 500** Elementi probativi

PRINCIPI ISA

- 501** Elementi probativi – considerazioni specifiche su determinate voci
- 505** Conferme esterne
- 510** Primi incarichi di revisione contabile – saldi di apertura
- 520** Procedure di analisi comparativa
- 530** Campionamento di revisione
- 540** Revisione delle stime contabili, incluse le stime contabili del fair value, e della relativa informativa
- 550** Parti correlate
- 560** Eventi successivi alla chiusura del bilancio

PRINCIPI ISA

570 Continuità aziendale

580 Attestazioni scritte

600 La revisione del bilancio del gruppo – considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)

610 Utilizzo del lavoro dei revisori interni

620 Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore

700 Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

701 Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente

705 Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente

PRINCIPI ISA

706 Richiami d’informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente

710 Informazioni comparative – dati corrispondenti e bilancio comparativo

720 Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile

720b Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione e ad alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari