

**5**  
Martedì

Novembre

2024



**A.N.D.O.C.**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI

**CO • NE • PRO**  
COMMERCIALISTI NETWORK PROFESSIONALE

**14,00 - 18,00**

**WEBINAR**

# IL REVISORE LEGALE

## Programma del Corso

**5 novembre 2024 - 14,00 - 18,00**



Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione

La considerazione di leggi e regolamenti nella revisione contabile del bilancio

OIC 34 (nuovo principio sui ricavi che si allinea al IFRS 15)

**12 novembre 2024 - 14,00 - 18,00**



Pianificazione della revisione contabile del bilancio

L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati

**19 novembre 2024 - 14,00 - 18,00**



Principio di Revisione Internazionale - Conferme esterne, Parti Correlate e Continuità Aziendale

Confronto tra principi contabili nazionali e internazionali IAS/IFRS

**26 novembre 2024 - 14,00 - 18,00**



Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente

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

Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

**3 dicembre 2024 - 14,00 - 18,00**



Revisione contabile per i bilanci di piccole e medie imprese

Le responsabilità del revisore

La procedura sanzionatoria

Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

Simulazione pratica del software per la Revisione della Datev Knois

**10 dicembre 2024 - 14,00 - 18,00**



Il codice deontologico del dottore commercialista e la deontologia nella funzione di revisore

Gli adempimenti anticiclaggio dei revisori

Aspetti Previdenziali e assistenziali dei revisori

### Docenti

Gaetano ARMATRUDA

Alfredo BARBARANELLI

Rosa BIFULCO

Renato BURIGANA

Emilia D'APRILE

Antonio DELLE FEMINE

Francesco FALLACARA

Vincenzo LARINGE

Alessandro LAZZARINI

Riccardo LOSI

Mario MICHELINO

Martina PERNA

Gennaro PIGNATIELO

Maria PONTICELLI

Advisory Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Senior Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Dottore Commercialista in Roma

Senior Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Audit Manager EY

Dottore Commercialista in Napoli

Dottore Commercialista in Roma

Dottore Commercialista in Napoli

Audit Manager EY

Senior Manager EY

Dottore Commercialista e Revisore EY

LA PARTECIPAZIONE AL CORSO ATTRIBUIRÀ FINO A N. 24 CREDITI FORMATIVI COMMISURATI ALLE EFFETTIVE ORE DI PARTECIPAZIONE VALIDI PER LA FORMAZIONE PROFESSIONALE CONTINUA OBBLIGATORIA DEL COMMERCIALISTA ED E.C. E DI AGGIORNAMENTO ANNUALE DEL REVISORE LEGALE. SI COMUNICA CHE LE RILEVAZIONI DELLE PRESENZE SARANNO EFFETTUATE DIRETTAMENTE DALLA PIATTAFORMA. LE GIORNATE AVRANNO UNA DURATA INDICATIVA DI 4 ORE; PER EVENTUALI PROBLEMI TECNICI DI COLLEGAMENTO E FRUIZIONE CONTATTARE L'INDIRIZZO EMAIL [INFO@ANDOC.INFO](mailto:INFO@ANDOC.INFO) - CELL. 335. 5457743.

LA PIATTAFORMA UTILIZZATA SARÀ QUELLA DI ZOOM E L'ACCESSO CONSENTITO A PARTIRE DALLE ORE 13,50.

AI SENSI DEL REGOLAMENTO UE N. 2016/679 NONCHÉ DEL D. LGS. N. 196/2003 E SUCCESSIVE MODIFICHE E INTEGRAZIONI, L'EVENTO POTREBBE ESSERE OGGETTO DI VIDEOREGISTRAZIONE. IN CASO DI ADESIONE ALLA INIZIATIVA, LA PARTECIPAZIONE SARÀ RESA VISIBILE A TUTTI GLI UDITORI.

**Mediass**  
INSURANCE NETWORK

**Ranocchi**  
Napoli  
Software per Professionisti e Aziende

**id**  
**DATEV**  
**KOINOS**

Pointernet

**sistemi**  
NAPOLI



ACCADEMIA  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
**DI NAPOLI**

## ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

### SCHEMA SOCIO – DOMANDA DI ISCRIZIONE

Il sottoscritto \_\_\_\_\_, nato a \_\_\_\_\_ (\_\_\_\_),  
il \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_\_, c.f. \_\_\_\_\_ residente in \_\_\_\_\_,  
via \_\_\_\_\_, n. \_\_\_\_\_, con studio in \_\_\_\_\_, via  
\_\_\_\_\_, n. \_\_\_\_\_, tel. \_\_\_\_\_, fax \_\_\_\_\_, cell.  
\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_, e-mail \_\_\_\_\_

#### chiede:

☐ di essere iscritto come socio all'*Accademia dei Dottori Commercialisti di NAPOLI* con sede in Via Benedetto Cariteo n.12, c.f. 95255790636;

#### dichiara

☐ di averne visionato lo statuto e il regolamento e, inoltre, di essere a conoscenza che l'Accademia aderisce all'ASSOCIAZIONE NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI (A.N.Do.C.) con sede in Roma;

☐ di essere Commercialista e di essere iscritto alla sezione "A" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Ordine di Napoli al n. \_\_\_\_\_;

☐ di impegnarsi ad attuare iniziative a tutela del titolo di "Dottore Commercialista" e delle prerogative professionali ad esso associate.

Allega copia di un documento d'identità valido e copia del bonifico effettuato a favore dell'Associazione Accademia dei Dottori Commercialisti di Napoli Iban **IT74S071100340000000007575** per euro 50,00 (Cinquanta/00) quale **quota d'iscrizione 2025** (annuale).

Autorizza il trattamento dei miei dati personali presenti nella scheda di adesione ai sensi del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 "Codice in materia di protezione dei dati personali" e del GDPR (Regolamento UE 2016/679)

Napoli, \_\_\_\_\_

In Fede  
\_\_\_\_\_

## *Lezione 2*

Pianificazione, budgeting e  
valutazione delle  
performance

*Napoli, 3 dicembre 2024*

## INDICE

### Lezione 1 - Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

*Il controllo di gestione e il sistema di pianificazione di breve e medio-lungo periodo nell'attuale contesto competitivo*

- 1.1 Introduzione al controllo di gestione nell'attuale contesto competitivo
- 1.2 Costruzione della struttura del sistema di controllo - piramide del controllo
- 1.3 Il piano strategico pluriennale e il documento di Business Plan

### Lezione 2 - Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

*Pianificazione di breve periodo e monitoraggio delle performance (Sistema di Reporting)*

- 2.1 Il processo di Budget & Forecast
- 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per centro di costo
- 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI
- 2.4 Esempi di Reporting

## INDICE

### Lezione 1 - Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

*Il controllo di gestione e il sistema di pianificazione di breve e medio-lungo periodo nell'attuale contesto competitivo*

- 1.1 Introduzione al controllo di gestione nell'attuale contesto competitivo
- 1.2 Costruzione della struttura del sistema di controllo - piramide del controllo
- 1.3 Il piano strategico pluriennale e il documento di Business Plan

### Lezione 2 - Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

*Pianificazione di breve periodo e monitoraggio delle performance (Sistema di Reporting)*

- 2.1 Il processo di Budget & Forecast
- 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per centro di costo
- 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI
- 2.4 Esempi di Reporting

## 2.1 Il processo di Budget & Forecast

### Budget | obiettivi

Il budget aziendale si colloca in un processo decisionale interattivo di programmazione e controllo volto a definire un PROGRAMMA di AZIONE in cui definire e condividere gli obiettivi e l'impiego delle risorse

**1**  
identificare gli **obiettivi** (di medio lungo periodo ed intermedi) dell'azienda e le **azioni necessarie** al loro conseguimento

**2**  
elaborare un **programma di gestione** espresso in termini **quantitativi, economici e finanziari** che costituisca il quadro degli obiettivi misurabili (parametri obiettivo) proposti, contrattati e assegnati ai vari centri di responsabilità

**3**  
assegnare le **responsabilità** di attuazione ai vari livelli organizzativi, definendo tempi e modalità di raggiungimento degli step

**4**  
definire gli **strumenti** e le **modalità di misurazione delle prestazioni** al fine di realizzare un coordinato, comune ed univoco comportamento

### Output

1. P&L prospettico (sintetico e mensilizzato) con dettaglio per centro di costo e natura del costo
  - ▶ Verifica economica-reddituale
  - ▶ Verifica di fattibilità tecnica
2. Obiettivi operativi quantitativi
3. Balance Sheet prospettico (sintetico e mensilizzato)
  - ▶ Verifica patrimoniale
4. Prospetto di cassa prospettico (sintetico e mensilizzato)
  - ▶ Verifica finanziaria-monetaria

## 2.1 Il processo di Budget & Forecast

### Budget | i sottosistemi di budget

La predisposizione dei budget dei singoli sottosistemi è **INTEGRATA** e **NON SEQUENZIALE**

Sottosistema budget OPERATIVO



Sottosistema budget FINANZIARIO



Sottosistema budget INVESTIMENTI



Il Budget rappresenta:

- ▶ l'insieme di obiettivi operativi (economico-finanziari-patrimoniali, ma anche di quantità non monetarie) su cui tutta l'azienda è chiamata a misurarsi
- ▶ la fase "bottom-up" dell'orientamento strategico: traduce i piani d'azione in risultati quantitativi da raggiungere, verificandone l'equilibrio economico-finanziario e costituendo la base su cui rivedere gli stessi piani
- ▶ uno strumento di integrazione organizzativa e di sviluppo della cultura aziendale (tutti i responsabili delle aree dell'impresa devono programmare le proprie attività in modo coordinato fra loro)
- ▶ uno strumento di comunicazione: trasmette le politiche aziendali sotto forma di dati quantitativi (risultati da raggiungere) a tutta la struttura organizzativa e, se l'azienda lo utilizza anche all'esterno, agli altri portatori di interessi

# 2.1 Il processo di Budget & Forecast

## Budget | i sottosistemi di budget

Pur essendo una predisposizione integrata (con mix di processo di top-down e bottom-up), di seguito si riportano le principali fasi di definizione del budget - PROCESSO ITERATIVO - che coinvolgono l'alta direzione e i responsabili di ogni centro decisionale (singoli centri di costo):

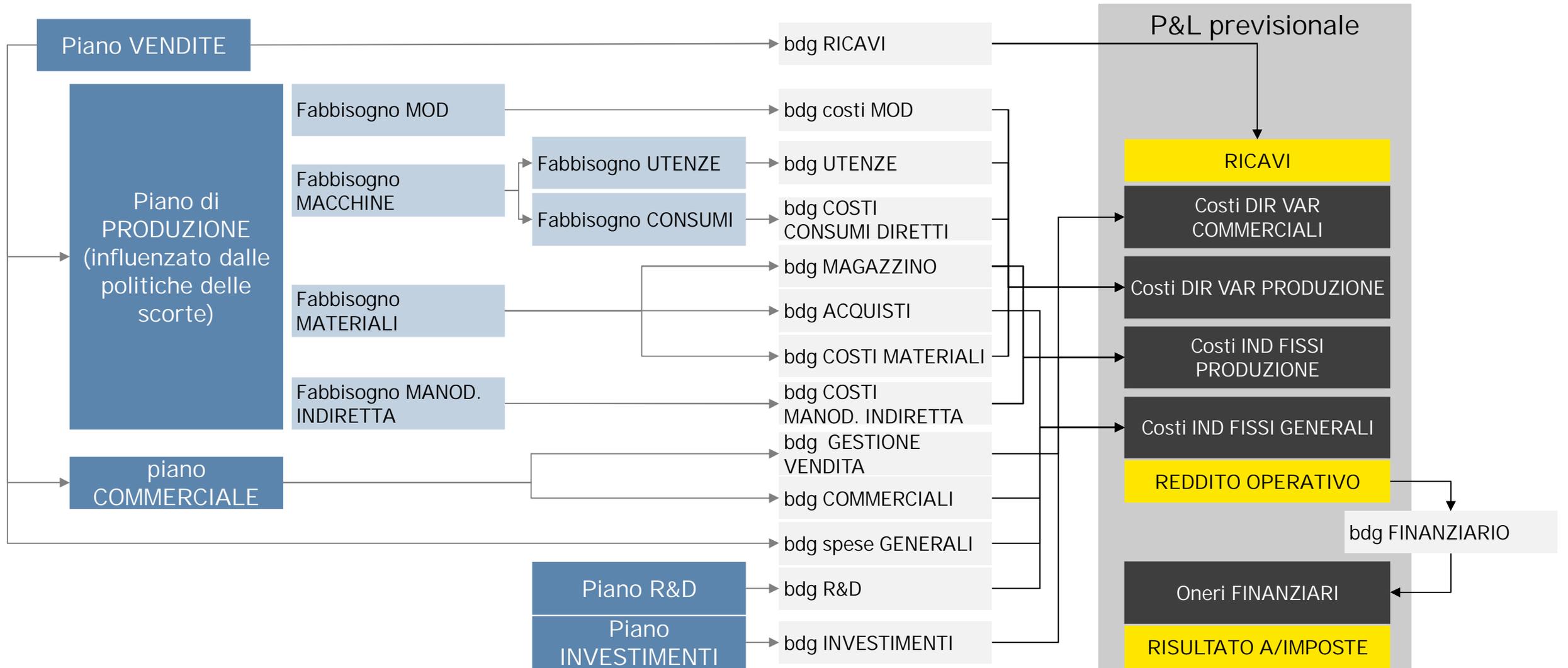


Per funzione e a totale azienda

Ogni step può non superare l'approvazione e le analisi di fattibilità >> quindi deve essere rispettato per colmare i gap rilevati

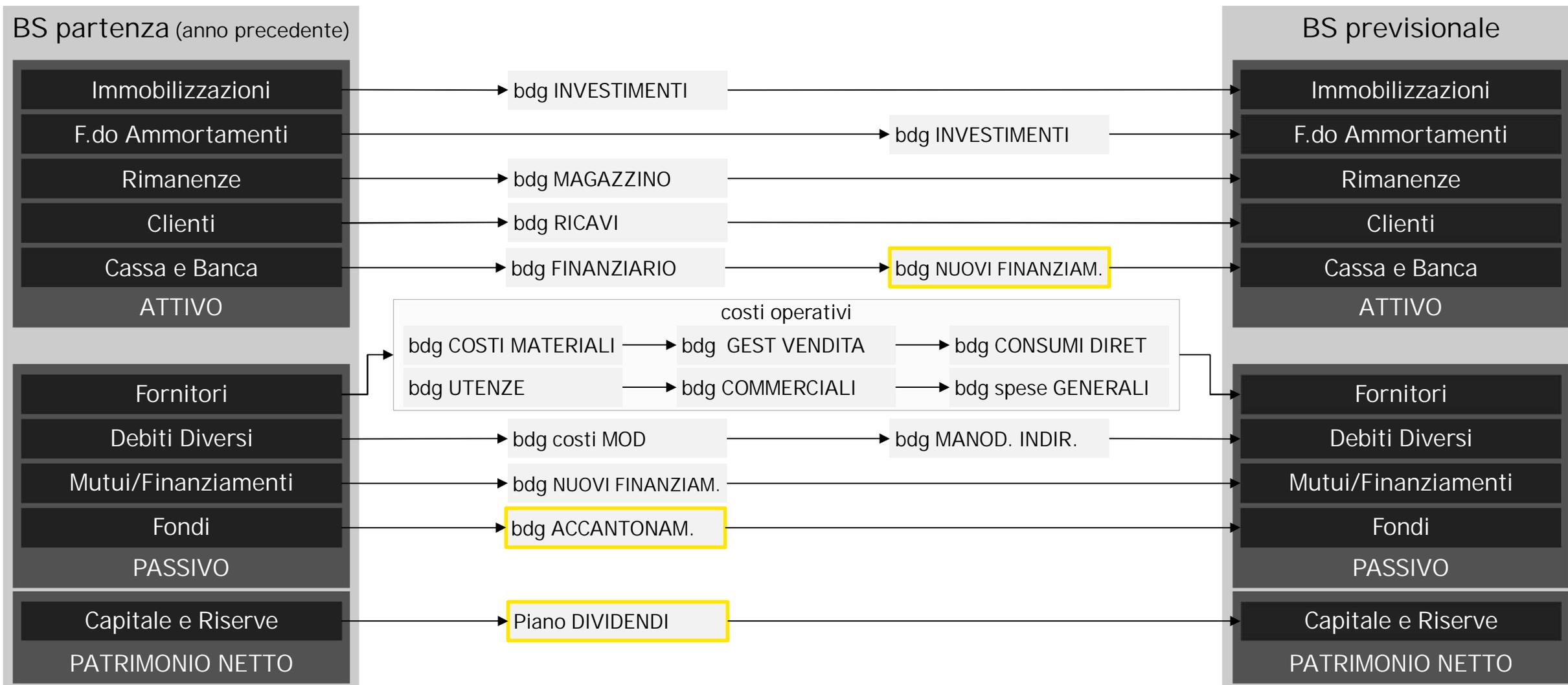
# 2.1 Il processo di Budget & Forecast

## Budget | prospetto economico: P&L previsionale



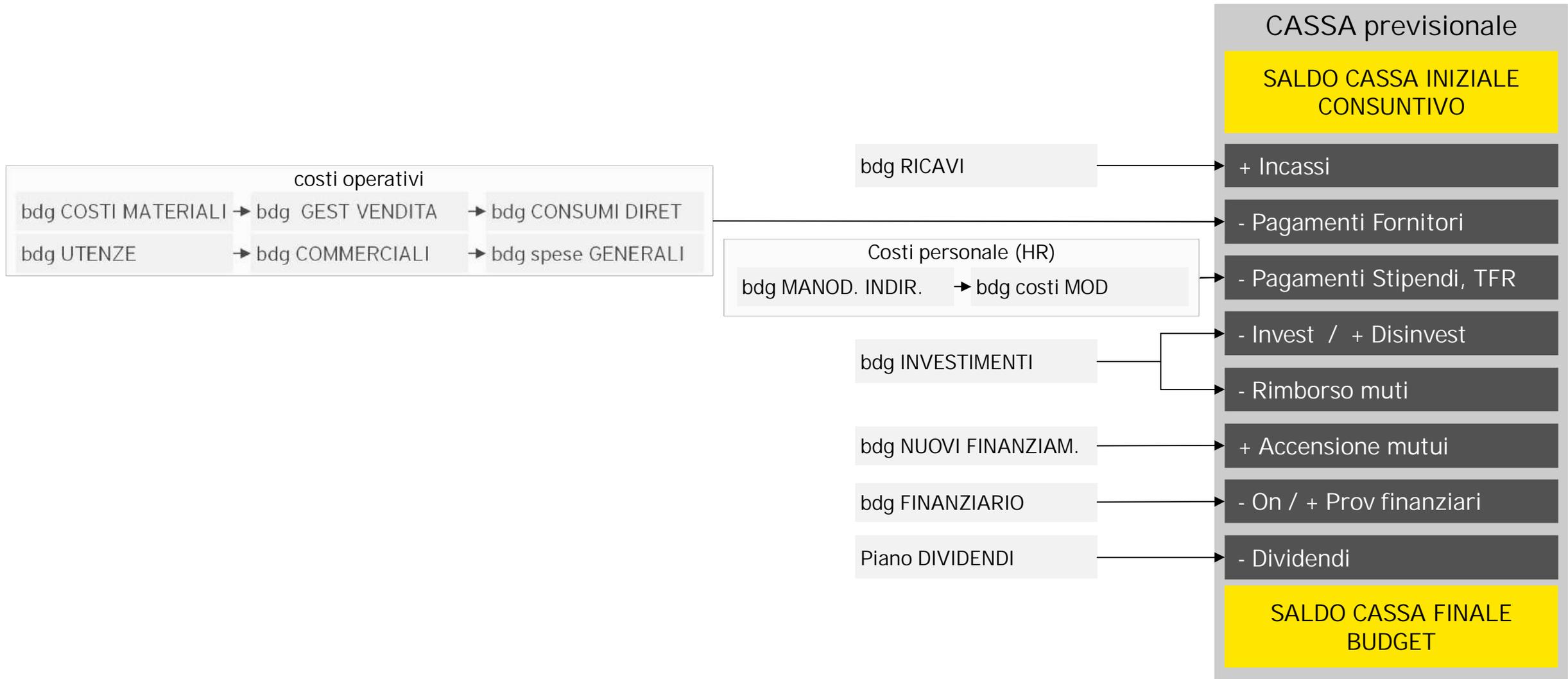
# 2.1 Il processo di Budget & Forecast

## Budget | prospetto patrimoniale: balance sheet previsionale



# 2.1 Il processo di Budget & Forecast

## Budget | prospetto finanziario

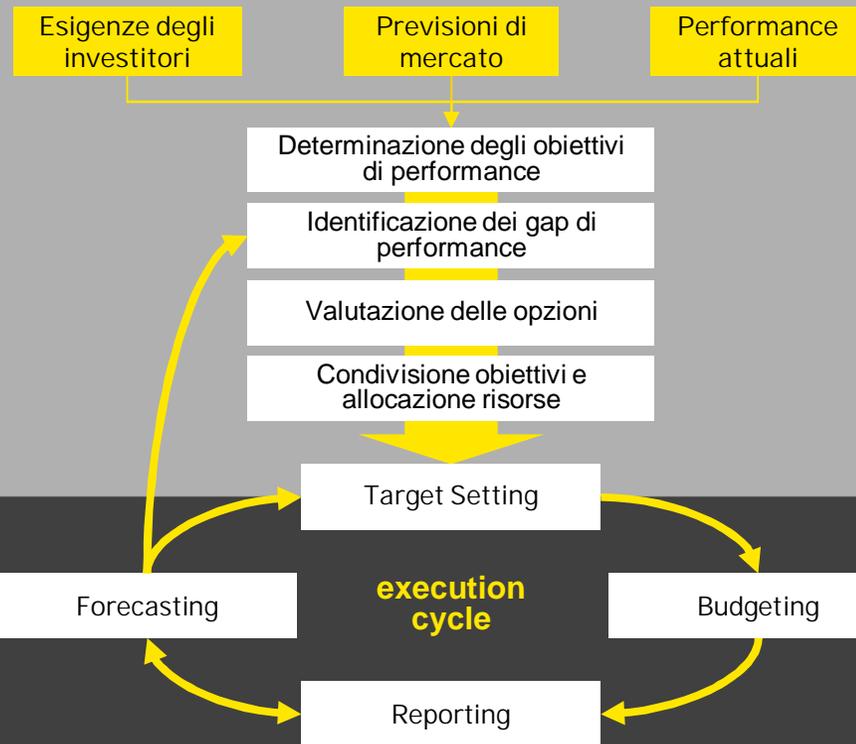


## 2.1 Il processo di Budget & Forecast

### Forecast | obiettivi

Il forecasting è una componente fondamentale del processo di pianificazione utile a **correggere le valutazioni** effettuate in sede di budget sulla base di quanto emerso dai risultati effettivamente conseguiti

#### Pianificazione strategica



- ▶ L'attività di Forecasting viene solitamente svolta su base trimestrale (o anche mensile) andando a comporre il fine anno tra dati consuntivi e previsionali:
  - Nel primo trimestre si utilizzano i dati consuntivi dei primi 3 mesi dell'anno per ripianificare i 9 mesi successivi (3+9)
  - A metà anno si utilizzano i dati consuntivi dei primi 6 mesi dell'anno per ripianificare i 6 mesi successivi (6+6)
  - Nell'ultimo trimestre si utilizzano i dati consuntivi dei primi 9 mesi dell'anno per ripianificare i 3 mesi finali (9+3)
- ▶ Come il budget, anche il Forecast non è una semplice previsione, ma un piano di azione che si aggiorna/modifica utilizzando le informazioni periodicamente più dettagliate

## INDICE

### Lezione 1 - Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

*Il controllo di gestione e il sistema di pianificazione di breve e medio-lungo periodo nell'attuale contesto competitivo*

- 1.1 Introduzione al controllo di gestione nell'attuale contesto competitivo
- 1.2 Costruzione della struttura del sistema di controllo - piramide del controllo
- 1.3 Il piano strategico pluriennale e il documento di Business Plan

### Lezione 2 - Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

*Pianificazione di breve periodo e monitoraggio delle performance (Sistema di Reporting)*

- 2.1 Il processo di Budget & Forecast
- 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per centro di costo
- 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI
- 2.4 Esempi di Reporting

## 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per cdc

### Principali caratteristiche

#### Contabilità Generale

- ▶ rilevare sistematicamente i FATTI AZIENDALI per poter elaborare tutti i dati informativi da divulgare all'esterno attraverso la redazione del bilancio di fine periodo amministrativo.
- ▶ È OBBLIGATORIA per legge e si avvale del conto e delle scritture contabili con il metodo della partita doppia come strumenti fondamentali per la rilevazione per NATURA delle operazioni aziendali.

#### Contabilità Analitica per Centri di Costo

- ▶ attività di registrazione, classificazione, analisi e allocazione dei costi associati a un PROCESSO, con l'obiettivo di migliorare il controllo, redigere un conto economico gestionale e calcolare i costi orari di processo
- ▶ NON È OBBLIGATORIA per legge e si avvale di CENTRI COSTO per imputare i movimenti contabili per DESTINAZIONE di costo

#### Contabilità Industriale

- ▶ insieme di attività che ha lo scopo di calcolare i COSTI DI PRODUZIONE e supportare l'analisi di PROFITABILITA'

la distinzione tra questi due concetti è spesso sfumata, poiché i due sistemi sono tra loro comunicanti ( *per calcolare i costi di produzione servono dati contabili di tipo analitico* )

# 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per cdc

## Principali caratteristiche

### Contabilità Generale

P&L a costo del venuto

P&L a valore della produzione

focus

<b>RICAVI</b>	<b>RICAVI</b>
Acquisti	Variazione rimanenze PF
Costi del lavoro	Variazione SAL
Prestazione di servizi	Incrementi per lavori interni
Oneri diversi di gestione	<b>VALORE della PRODUZIONE</b>
Ammortamenti	Acquisti
Svalutazione crediti	Variazione rimanenze MP
Accantonamenti	Prestazione di servizi
Variazione rimanenze	Altri costi per acquisti esterni
Rettifiche di costo	<b>VALORE AGGIUNTO</b>
Incrementi per lavori interni	Costi del lavoro
	<b>MARGINE OPERATIVO LORDO</b>
	Ammortamenti
	Accantonamnti
Costo del venuto	
<b>RISULTATO OPERATIVO Gestione Caratteristica</b>	<b>RISULTATO OPERATIVO Gestione Caratteristica</b>
Risultato gestione complementar e accessoria	Risultato gestione complementar e accessoria
<b>REDDITO OPERATIVO AZIENDALE</b>	<b>REDDITO OPERATIVO AZIENDALE</b>
Oneri finanziari	Oneri finanziari
<b>REDDITO LORDO di COMPETENZA</b>	<b>REDDITO LORDO di COMPETENZA</b>
Componenti straordinari	Componenti straordinari
<b>REDDITO ANTE IMPOSTE</b>	<b>REDDITO ANTE IMPOSTE</b>
Imposte	Imposte
<b>REDDITO NETTO</b>	<b>REDDITO NETTO</b>

► **NATURA** dei costi

► **P&L** riclassificato

### Contabilità Analitica

P&L gestionale

focus

<b>R_IM_IMPONIBILE</b>
CO01_PROVVIGIONI
C010 TRASPORTI INTERNI C VENDITA
C015 TRASPORTI ESTERNI C VENDITA
C020 PREMI
C_DVC_COSTI DIRETTI VARABILI COMMERCIALI
<b>R_NE_RICAVI NETTI</b>
C101_MP_ACCIAIO
C105_MP_OTTONE
C120_LE_Pressofusione
C170_LE_Altre
C_DVI_COSTI DIRETTI VARIABILI INDUSTRIALI
<b>MDC_MARGINE DI CONTRIBUZIONE</b>
C201_Sabbiatura e lavaggio
C210_Transfer automatico
C215_Montaggio e collaudo automatico
C220_Confezionamento
C_DFI_COSTI DIRETTI FISSI INDUSTRIALI
<b>MIN_1_MARGINE INDUSTRIALE_1</b>
C301_MANCATA PRODUZIONE
C399_ALTRI FERMI
C_IFI_COSTO INDIRETTI FISSI INDUSTRIALI
<b>MIN_2_MARGINE INDUSTRIALE_2</b>
C401_COSTI VENDITA E MARKETING
C405_COSTI AMMINISTRATIVI
C410_COSTI GENERALI
C499_ONERI FINANZIARI
C_IFS_COSTO INDIRETTI FISSI STRUTTURA
<b>RILO_RISULTATO LORDO</b>

► **PROCESSO**

► **DESTINAZION**  
E dei costi e dei ricavi

► **P&L gestionale**  
multimargine

## 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per cdc

### Principali caratteristiche

	Contabilità Generale	Contabilità Analitica
SCOPO	Esaurisce il suo compito nel fornire i dati per il bilancio (financial accounting)	Fa parte del più ampio sistema informativo direzionale (management accounting)
DESTINATARI dei RISULTATI	Prevalentemente esterni all'azienda	In esclusiva per gli organi interni all'azienda
METODOLOGIA di RILEVAZIONE	Partita doppia con piano dei conti	Centri di costo
RIFERIMENTO TEMPORALE dei DATI	Rilevazione dati a consuntivo	Effettua rilevazioni preventive (per effettuare la pianificazione) e consuntive (al fine di verificare i risultati ottenuti)
TIPO di ANALISI	Per natura	Per destinazione
OBBLIGATORIETA'	Prevista per legge dal codice civile	no

## 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per cdc I centri di costo

I centri di costo sono centri operativi che svolgono attività o processi omogenei ed ai quali possono essere attribuiti particolari raggruppamenti di costi: i CdC rappresentano, pertanto, oggetti di costo intermedi rispetto ai prodotti

### dal punto di vista organizzativo

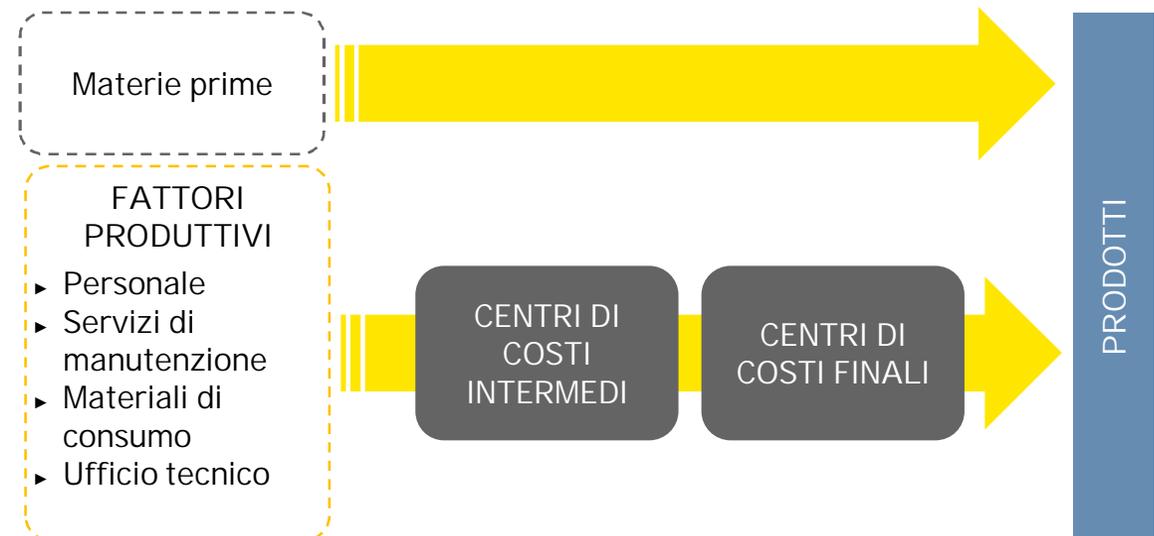
- ▶ Da un punto di vista organizzativo i centri di costo sono unità operative, poste sotto la responsabilità di un capo, che svolgono attività omogenee di trasformazione o di supporto: in alcuni casi, potrebbero quindi anche coincidere con le funzioni aziendali

La definizione di centro di costo va di pari passo con quella di centro di responsabilità

- ▶ un CdR è un'unità organizzativa guidata da un manager responsabile dell'attività e dei risultati
- ▶ i CdR sono dotati di risorse, impiegano input (fattori produttivi quali materie, lavoro, servizi) per la produzione di output (beni, servizi) destinati ad altri centri (clienti interni) o al mercato (clienti esterni)
- ▶ la definizione dei CdR è indispensabile al processo di controllo della gestione poiché individua i soggetti responsabili degli obiettivi aziendali in termini di efficacia, efficienza e risultati

### dal punto di vista calcolo

- ▶ Da un punto di vista del calcolo del costo pieno, nei centri di costo sono accumulati costi che non possono essere direttamente imputati ai prodotti secondo criteri di specialità

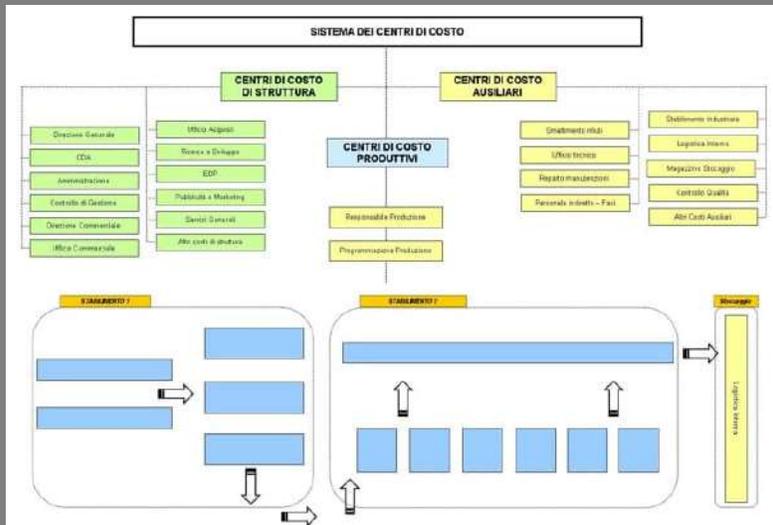


# 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per cdc

## Identificazione di un piano dei centri di costo

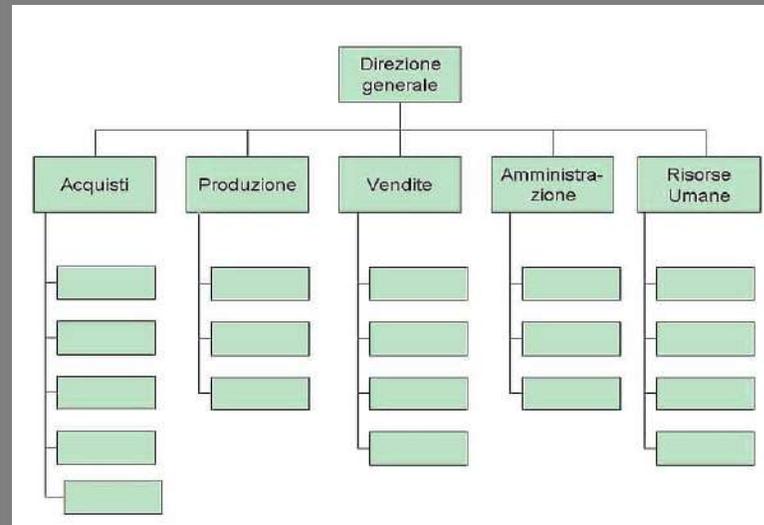
Per una corretta definizione dei centri di costo è importante un'analisi di:

### PROCESSI



- ▶ Omogeneità delle operazioni svolte all'interno che permetta di individuare una comune "unità di output"
- ▶ Omogeneità di dotazione o rilevanza dei fattori produttivi

### ORGANIZZAZIONE



- ▶ Individuazione di un soggetto responsabile dello svolgimento delle attività di centro

### ESIGENZE INFORMATIVE

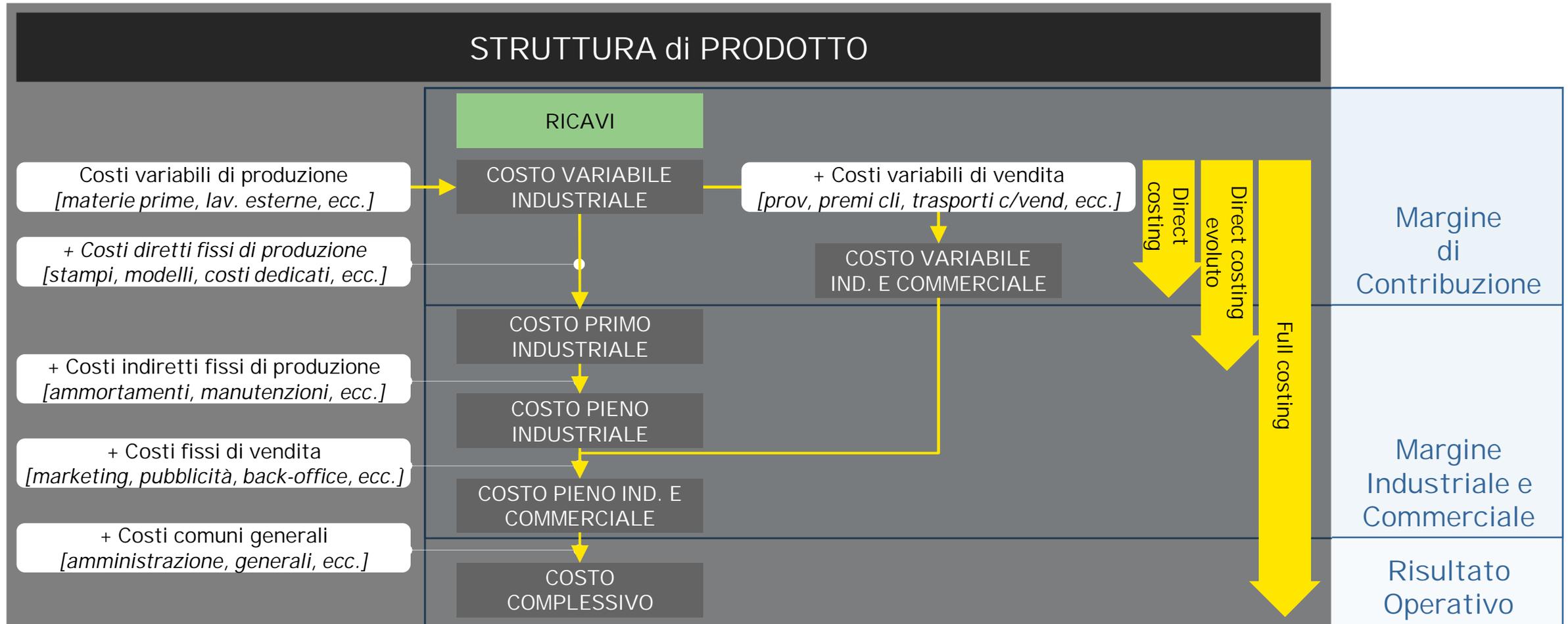


- ▶ Significatività in termini economici

## 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per cdc

### Identificazione di un piano dei centri di costo

Per una corretta definizione dei centri di costo è importante un'analisi delle configurazioni di costo (sommatoria progressiva di costi e ricavi che forniscono informazioni economico-finanziarie) e della struttura di prodotto:



## INDICE

### Lezione 1 - Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

*Il controllo di gestione e il sistema di pianificazione di breve e medio-lungo periodo nell'attuale contesto competitivo*

- 1.1 Introduzione al controllo di gestione nell'attuale contesto competitivo
- 1.2 Costruzione della struttura del sistema di controllo - piramide del controllo
- 1.3 Il piano strategico pluriennale e il documento di Business Plan

### Lezione 2 - Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

*Pianificazione di breve periodo e monitoraggio delle performance (Sistema di Reporting)*

- 2.1 Il processo di Budget & Forecast
- 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per centro di costo
- 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI
- 2.4 Esempi di Reporting

# 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI

## Il processo di Reporting

Il processo di chiusura e di *reporting* rappresenta una guida all'interno della Società al fine di garantire in maniera efficace, organizzata ed accurata la produzione dell'informativa Societaria verso il *management* per monitorare l'andamento del business a consuntivo e delle relative comunicazioni finanziarie ricorrenti verso l'esterno.

Di seguito si riportano il dettaglio della frequenza e dei destinatari delle principali tipologie di reportistica delle situazioni economico-finanziarie:

TIPOLOGIA	FREQUENZA	DESTINATARI
<i>Statutory</i>	Annuale, semestrale	Esterni: mercato, borsa, potenziali investitori...
<i>Managerial</i>	Trimestrale / mensile	Interni: <i>top management</i> e proprietà (o azionisti)

Il preposto all'elaborazione di tali documenti è il *Chief Financial Officer (CFO)*, supportato operativamente dalle unità organizzative dell'area AFC, tra cui il Controllo di Gestione, l'Ufficio Amministrazione etc.

In estrema sintesi l'*iter* logico del processo di chiusura e *reporting* si articola nelle seguenti macro-attività:

- predisposizione di istruzioni per le attività di chiusura;
- impostazione e diffusione di calendari dettagliati per ciascuna funzione aziendale che interviene operativamente nel processo;
- attività transazionali necessarie per la chiusura del periodo contabile;
- attività di stima infrannuale, riclassifica, *adjustment*, etc.;
- finalizzazione dei saldi di stato patrimoniale e conto economico;
- redazione dei prospetti *Statutory* e *Managerial* secondo il formato di *output* richiesto.

# 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI

## Il sistema di Reporting

L'apparato di *reporting* costituisce la base informativa attraverso cui è possibile monitorare le *performance*, sia dal punto di vista gestionale che dal punto di vista economico-finanziario, consentendo al *management* della Società di verificare il conseguimento degli obiettivi definiti dall'attività di pianificazione strategica e di *budgeting* ed attivare le opportune azioni correttive nella misura in cui fossero necessarie.

Tale "sistema" permette di ottenere informazioni utili che consentono un monitoraggio completo delle performance aziendali attraverso:

il confronto con le previsioni di budget, per verificare il raggiungimento degli obiettivi

il confronto con gli andamenti storici, per monitorare i *trend* in atto

l'analisi degli scostamenti, volta a comprendere le origini che li hanno causati e a intraprendere le adeguate azioni correttive

Tali attività sono ritenute funzionali ad una maggiore possibilità di governo e di controllo societario nel suo complesso e per le specifiche parti di esso, nonché per prendere decisioni, tanto a carattere strategico, quanto a carattere operativo, per massimizzare l'efficacia e l'efficienza.

## 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI Obiettivi

Fornire uno strumento affinché le funzioni riescano a **prendere delle decisioni in modo tempestivo**

**1**  
Essere **garanti** della correttezza del dato  
*(in riunione bisogna concentrarsi sulle soluzioni e non domandarsi se il dato è corretto)*

**2**  
**Visualizzare** in modo intuitivo i dati corretti seguendo logiche di drill-down  
*(ogni funzione deve poter interagire con i «propri» dati)*

**3**  
Consentire alle informazioni di **circolare** in modo tempestivo  
*(i dati devono essere aggiornati per consentire alle persone di prendere delle decisioni)*

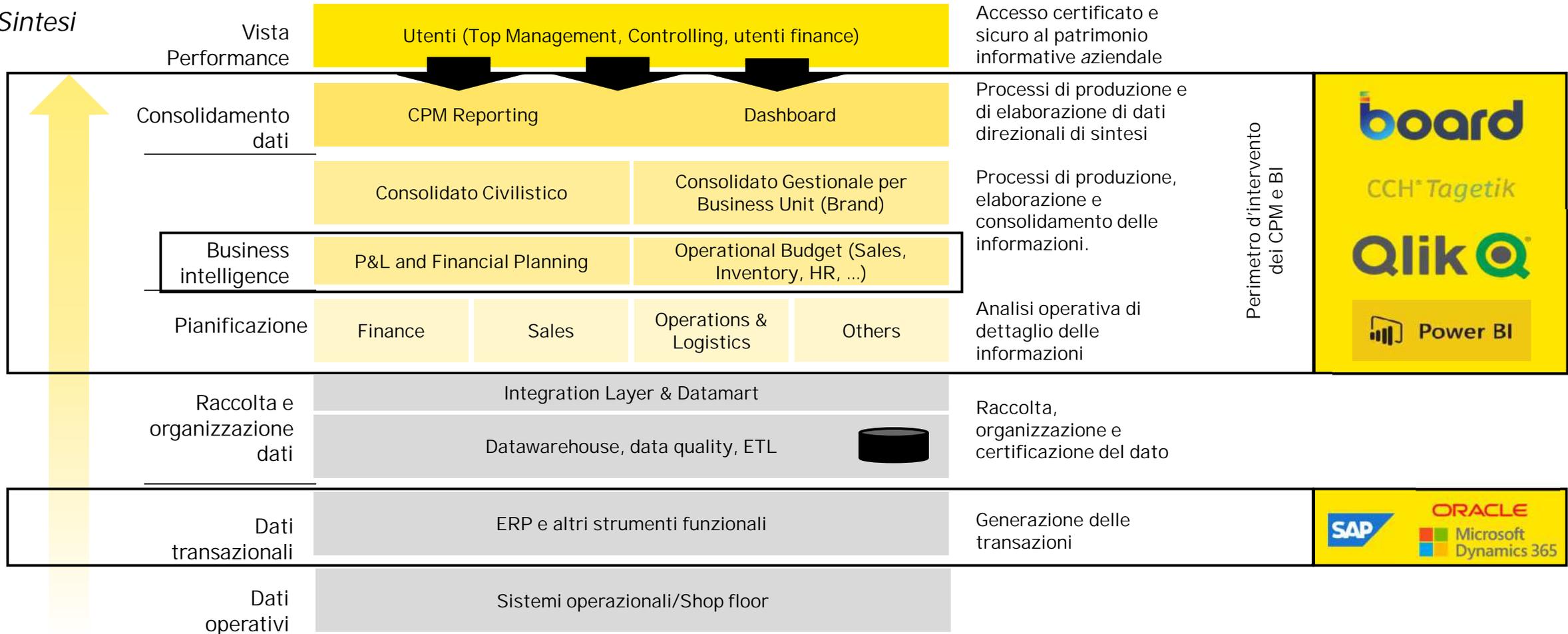
### Output

- A.** Report operativi: concentrati su informazioni/trend relativi alle operazioni quotidiane
- B.** Report gestionali: impostata su analisi di macro-livello che consentano di scomporre il dato fino al minimo dettaglio *(es. analisi di redditività e/o efficientamento)* o volti a fornire informazioni aggregate e di alto livello *(package report mensile)*
- C.** Report strategici: focalizzati a comprendere i macro numeri delle prestazioni aziendali, ma a monitorare le leve identificate come strategiche *(es. balance scorecard)*

# 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI

## Il framework tipico degli strumenti di Reporting

Sintesi



Dettaglio

# 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI

## Benefici degli strumenti di Reporting



## INDICE

### Lezione 1 - Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

*Il controllo di gestione e il sistema di pianificazione di breve e medio-lungo periodo nell'attuale contesto competitivo*

- 1.1 Introduzione al controllo di gestione nell'attuale contesto competitivo
- 1.2 Costruzione della struttura del sistema di controllo - piramide del controllo
- 1.3 Il piano strategico pluriennale e il documento di Business Plan

### Lezione 2 - Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

*Pianificazione di breve periodo e monitoraggio delle performance (Sistema di Reporting)*

- 2.1 Il processo di Budget & Forecast
- 2.2 Gli strumenti tecnico-contabili: contabilità generale & analitica per centro di costo
- 2.3 Gli strumenti di monitoraggio delle performance: Reporting & Sistemi di CPM e BI
- 2.4 Esempi di Reporting

## 2.4 Esempi di Reporting

### Esempi reporting gestionale

BUDGET e FORECAST  
declinato per le singole aree sia a valore che a quantità

DIREZIONE	VENDITE	PRODUZIONE e LOGISTICA	QUALITA'	ACQUISTI	STRUTTURA e RISORSE UMANE
					
<ul style="list-style-type: none"><li>• Analisi delle Vendite</li><li>• Investimenti</li><li>• Magazzino</li><li>• Debiti e Crediti Commerciali</li><li>• Monitoraggio della Cassa</li><li>• Indicatori di Bilancio</li><li>• Indicatori extra-contabili</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Monitoraggio Budget per Agente, Settore, Mercato</li><li>• Analisi per Cliente</li><li>• Analisi dei Mercati</li><li>• Indicatori</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Monitoraggio Budget per Volumi e Costi</li><li>• Valutazione dei Rendimenti</li><li>• Rotazione di magazzino</li><li>• Indicatori</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Qualità del Prodotto: Resi, Reclami</li><li>• Qualità del Servizio</li><li>• Qualità dei Fornitori</li><li>• Qualità dell'Assistenza Post-Vendita</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Analisi per Fornitore: Prezzi, Qualità, Tempi di Consegna</li><li>• Spending Review</li><li>• Vendor rating</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Monitoraggio del Budget</li><li>• Struttura del Personale</li><li>• Percorso di carriera</li></ul>

# 2.4 Esempi di Reporting

## Esempi reporting gestionale

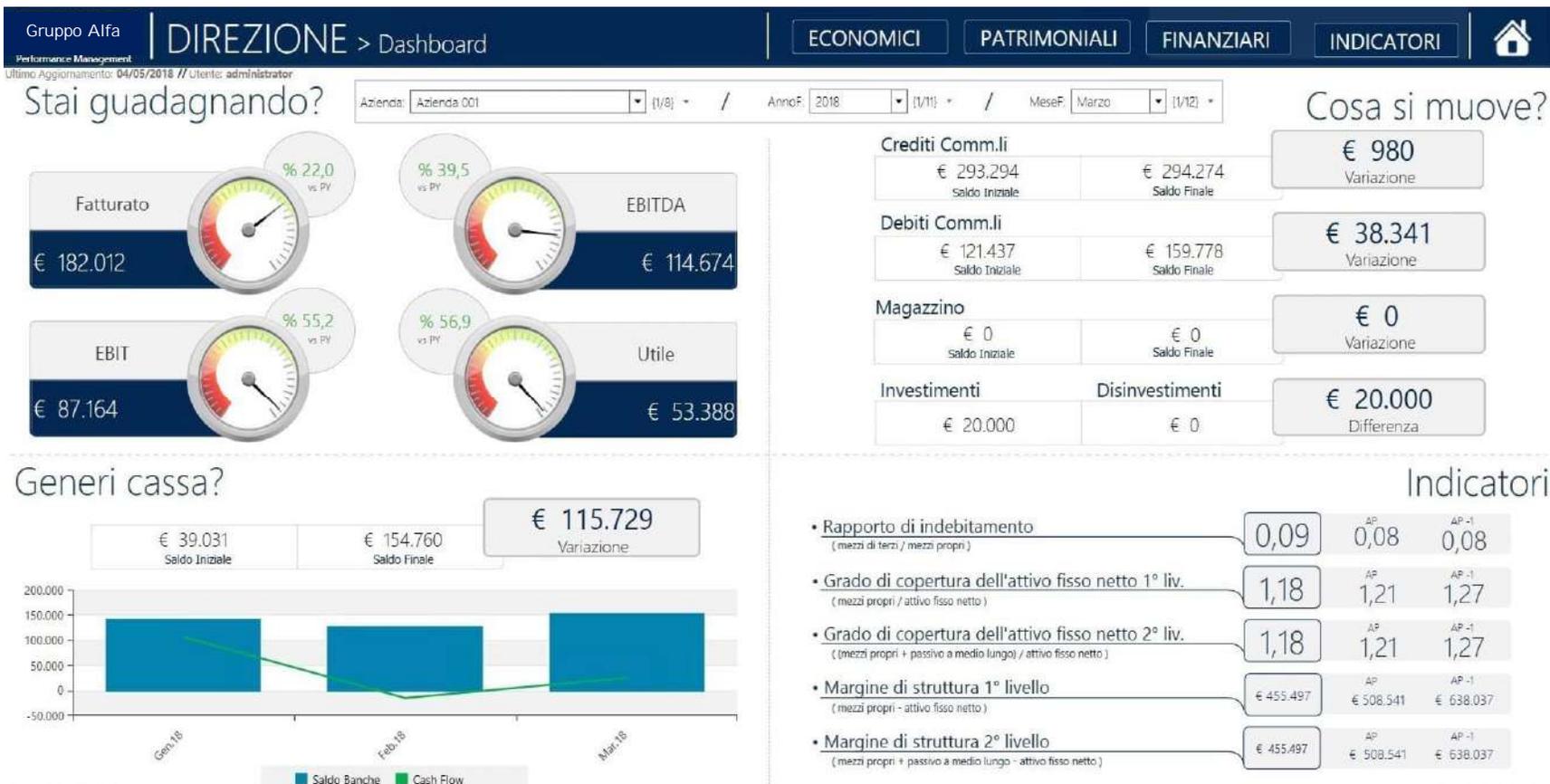


DIREZIONE

### CRUSCOTTO per valutazione macro

1. Stai guadagnando? *Analisi delle principali grandezze Economiche*
2. Cosa si muove? *Analisi delle principali grandezze Patrimoniali*
3. Generi Cassa? *Analisi delle principali grandezze Finanziarie*
4. Indicatori *Analisi dei principali Indicatori*

Lezione 2



# 2.4 Esempi di Reporting

## Esempi reporting gestionale



DIREZIONE

### 1. Stai guadagnando?

- Conto Economico per singola azienda confrontato con l'anno precedente
- Andamenti e indicatori delle principali grandezze economiche
- Conto Economico di Gruppo, possibilità di vedere i dati Infragruppo e Terzi, Aggregati o Consolidati
- Andamenti e indicatori delle principali grandezze economiche
- Monitoraggio dei migliori e dei peggiori clienti nel periodo selezionato per azienda

Lezione 2

Gruppo Alfa | DIREZIONE > Analisi Conto Economico Azienda
 
 ECONOMICI   PATRIMONIALI   FINANZIARI   INDICATORI

Utente: administrator   Ultimo Aggiornamento Dati: 02/05/2018  
 Dati: Chiusura Stimata - Mensile   Ultima Chiusura Disponibile: 31/03/2018
 
 Anno: 2017 (1/11)   Mese: Dicembre (1/12)   Azienda: Azienda 001 (1/8)

### Conto Economico

Sono presenti Conti non Riclassificati per un valore totale di € 0

	Anno Precedente	Anno Corrente	Budget	% su AP	% su Budget
<b>RICAVI DELLA GESTIONE CARATTERISTICA</b>	633.260 €	670.009 €	0 €	6 %	0 %
Costi Diretti Variabili Commerciali	0 €	0 €	0 €	0 %	0 %
Costi Diretti Variabili Industriali	-5.267 €	-11.316 €	0 €	115 %	0 %
<b>MARGINE DI CONTRIBUZIONE</b>	627.993 €	658.693 €	0 €	5 %	0 %
Costi Diretti Fissi Industriali	-256.369 €	-244.094 €	0 €	-5 %	0 %
<b>MARGINE INDUSTRIALE</b>	371.623 €	414.599 €	0 €	12 %	0 %
Costi Indiretti Fissi Struttura	-136.018 €	-89.454 €	0 €	-34 %	0 %
<b>RISULTATO DELLA GESTIONE CARATTERISTICA</b>	235.606 €	325.145 €	0 €	38 %	0 %
Risultato Gestione Accessoria	5.992 €	1.686 €	0 €	-72 %	0 %
<b>REDDITO OPERATIVO (EBIT)</b>	241.598 €	326.832 €	0 €	35 %	0 %
Risultato Gestione Finanziaria	2.948 €	-43.705 €	0 €	-1.583 %	0 %
<b>RISULTATO LORDO DI COMPETENZA</b>	244.546 €	283.127 €	0 €	16 %	0 %
Risultato Gestione Straordinaria	0 €	0 €	0 €	0 %	0 %
<b>RISULTATO ANTE IMPOSTE</b>	244.546 €	283.127 €	0 €	16 %	0 %
Imposte	-98.749 €	-127.938 €	0 €	30 %	0 %
<b>REDDITO NETTO</b>	145.797 €	155.189 €	0 €	6 %	0 %

**NB:** La spalmatura del budget sui conti e sui mesi è puramente teorica:  
 - sui conti gli importi sono spalmati rispetto ai valori di chiusura dell'anno precedente,  
 - sui mesi gli importi sono divisi per 12.

### Andamento Grandezze

### Indicatori

Materie Prime / Fatturato  
% 0  
% 0 vs AP  
% 0 vs Budget

Lav. Esterne / Fatturato  
% 0  
% 0 vs AP  
% 0 vs Budget

Risorse Umane / Fatturato  
% 5,0  
% -0,02 vs AP  
% 0 vs Budget

Ammortamenti / Fatturato  
% 15,6  
% -0,87 vs AP  
% 0 vs Budget

Oneri Finanziari / Fatturato  
% 6,7  
% 6,46 vs AP  
% 0 vs Budget

# 2.4 Esempi di Reporting

## Esempi reporting gestionale



DIREZIONE

Gruppo Alfa Performance Management

**DIREZIONE** > Analisi Stato Patrimoniale Azienda

ECONOMICI | PATRIMONIALI | FINANZIARI | INDICATORI

Utente: administrator | Ultimo Aggiornamento Dati: 02/05/2018 | AnnoF: 2017 | MeseF: Dicembre | Azienda: Azienda 001

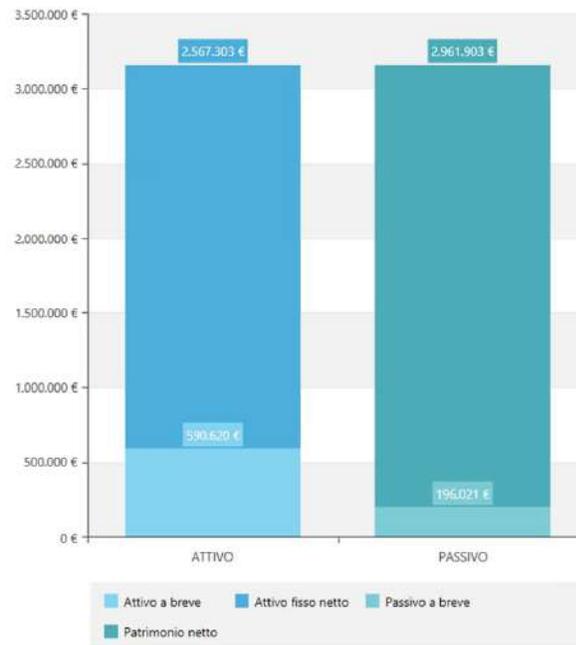
Data: Chiusura Stimsata - Mensile | Ultima Chiusura Disponibile: 31/03/2018

### Stato Patrimoniale

Sono presenti Conti non Riclassificati per un valore totale di € 0

	Anno Precedente	Anno Corrente	Delta AC - AP	Delta %
Depositi bancari/Assegni	442.532 €	336.639 €	-105.893 €	-23,9 %
Denaro e valori in cassa	550 €	1.046 €	497 €	90,3 %
<b>Liquidità Immediate</b>	<b>443.082 €</b>	<b>337.685 €</b>	<b>-105.396 €</b>	<b>-23,8 %</b>
Crediti v/clienti	187.504 €	291.955 €	104.451 €	55,7 %
Fondo svalutazione crediti	0 €	-43.717 €	-43.717 €	0,0 %
Crediti verso clienti Inter Company	535 €	1.339 €	804 €	150,3 %
Crediti verso altri	4.226 €	1.010 €	-3.216 €	-76,1 %
Crediti finanziari	100.000 €	0 €	-100.000 €	-100,0 %
Crediti tributari	10.715 €	1.684 €	-9.031 €	-84,3 %
<b>Liquidità Differite</b>	<b>302.980 €</b>	<b>252.271 €</b>	<b>-50.709 €</b>	<b>-16,7 %</b>
Ratei e Risconti attivi	866 €	663 €	-203 €	-23,4 %
<b>Disponibilità</b>	<b>866 €</b>	<b>663 €</b>	<b>-203 €</b>	<b>-23,4 %</b>
<b>ATTIVO A BREVE</b>	<b>746.928 €</b>	<b>590.620 €</b>	<b>-156.308 €</b>	<b>-20,9 %</b>
<b>Immobilizzazioni Immateriali Nette</b>	<b>0 €</b>	<b>0 €</b>	<b>0 €</b>	<b>0,0 %</b>
Terreni e fabbricati	4.365.937 €	4.676.506 €	310.568 €	7,1 %
Fdo Imm-mat	-2.075.637 €	-2.180.059 €	-104.423 €	-5,0 %
Attrezzature industriali e comm.	0 €	2.700 €	2.700 €	0,0 %
Altri beni	68.157 €	68.157 €	0 €	0,0 %
<b>Immobilizzazioni Materiali Nette</b>	<b>2.358.458 €</b>	<b>2.567.303 €</b>	<b>208.846 €</b>	<b>8,9 %</b>
<b>Immobilizzazioni Finanziarie Nette</b>	<b>0 €</b>	<b>0 €</b>	<b>0 €</b>	<b>0,0 %</b>
<b>ATTIVO FISSO NETTO</b>	<b>2.358.458 €</b>	<b>2.567.303 €</b>	<b>208.846 €</b>	<b>8,9 %</b>
<b>TOTALE CAPITALE INVESTITO</b>	<b>3.105.386 €</b>	<b>3.157.923 €</b>	<b>52.538 €</b>	<b>1,7 %</b>
<b>PASSIVO A MEDIO/LUNGO</b>	<b>0 €</b>	<b>0 €</b>	<b>0 €</b>	<b>0,0 %</b>
Debiti verso Fornitori	-62.260 €	-9.389 €	52.871 €	84,9 %
Altri debiti	-49.833 €	-66.058 €	-16.225 €	-32,6 %
Debiti tributari	-1.560 €	-5.521 €	-3.962 €	-254,0 %
Debiti istituti previdenziali	-581 €	-579 €	2 €	0,4 %

### Composizione



## 2. Cosa si muove?

- Stato Patrimoniale per singola azienda confrontato con l'anno precedente
- Composizione delle diverse componenti dello Stato Patrimoniale
- Analisi di Investimenti e Disinvestimenti
- Andamento delle giacenze a magazzino di Materie Prime, Semilavorati e Prodotti Finiti
- Cross Analysis di magazzino
- Analisi dei Crediti verso Clienti, classificazione del credito secondo fasce temporali, andamento del valore del credito nel tempo

# 2.4 Esempi di Reporting

## Esempi reporting gestionale



DIREZIONE

Gruppo Alfa Performance Management | DIREZIONE > Cassa

ECONOMICI | PATRIMONIALI | FINANZIARI | INDICATORI

Utente: administrator | Ultimo Aggiornamento Data: 02/05/2018 | AnnoF: 2017 | (1/1) | Azienda: Azienda 001 | (1/8)

Data: Chiusura Stimata - Mensile | Ultima Chiusura Disponibile: 31/03/2018

Andamento

€ 143.094  
Apertura

€ 39.031  
Saldo

€ -104.064  
% -72,72  
Variazione



Andamento Annuale

	Gen.17	Feb.17	Mar.17	Apr.17	Mag.17	Giu.17	Lug.17	Ago.17	Set.17	Ott.17	Nov.17	Dic.17	TOTAL
ENTRATE CORRENTI	92.754,99 €	47.897,23 €	19.237,96 €	103.113,15 €	56.974,35 €	73.955,65 €	124.136,89 €	33.680,40 €	30.670,84 €	110.984,25 €	42.156,84 €	40.910,84 €	776.473,39 €
USCITE CORRENTI	-37.848,84 €	-31.942,71 €	-127.758,80 €	-54.721,40 €	-44.040,25 €	-118.062,46 €	-74.705,69 €	-25.449,25 €	-135.779,32 €	-92.380,73 €	-73.189,55 €	-64.658,12 €	-880.537,12 €
GIROCONTI	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
ENTRATE FINANZIAMENTI	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
USCITE FINANZIAMENTI	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
SALDI INIZIALI	143.094,24 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	143.094,24 €
NON RICLASSIFICATI	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
<b>TOTAL</b>	<b>198.000,39 €</b>	<b>15.954,52 €</b>	<b>-108.520,84 €</b>	<b>48.391,75 €</b>	<b>12.934,10 €</b>	<b>-44.106,81 €</b>	<b>49.431,20 €</b>	<b>8.231,15 €</b>	<b>-105.108,48 €</b>	<b>18.603,52 €</b>	<b>-31.032,71 €</b>	<b>-23.747,28 €</b>	<b>39.030,51 €</b>

### 3. Generi cassa?

- Analisi dell'andamento della cassa, scomposizione dei movimenti per tipo e per mese

Lezione 2

# 2.4 Esempi di Reporting

## Esempi reporting gestionale



DIREZIONE



## 4. Indicatori

- Indicatori di Bilancio, con confronto rispetto ai due anni precedenti



# **IL COLLEGIO SINDACALE E LA REVISIONE LEGALE NELLE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**

**Dott.ssa Martina Perna – Dottore commercialista**

**Dott. Vincenzo Laringe – Dottore commercialista e revisore dei  
conti**

**3 dicembre 2024**

# Contenuti

- ❑ Crediti verso clienti e ricavi
- ❑ Disponibilità liquide e dei debiti verso banche
- ❑ Rimanenze di magazzino
- ❑ Debiti

***La revisione delle voci  
dell'attivo, del passivo e  
del patrimonio netto***

# La revisione delle voci dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto

Il presente corso ha per oggetto l'illustrazione delle procedure di revisione sulle voci dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto.

Per procedure di revisione si intendono le "verifiche" necessarie al fine di acquisire gli elementi probativi per ciascuna voce di bilancio, allo scopo di supportare il giudizio di revisione nella relazione finale.

La pianificazione delle procedure di revisione per ogni voce di bilancio dipende da una "**valutazione caso per caso**" che avviene dopo avere identificato i rischi di errore nella voce nonché dopo avere valutato il disegno e l'implementazione delle attività di controllo ("*control activities*") su tali rischi:

- l'identificazione dei rischi di errore **è finalizzata a concentrare** le "verifiche" sui soli rischi di errore
- la valutazione del disegno e l'implementazione delle attività di controllo ("*control activities*") sui rischi di errore **è finalizzata a definire la natura** delle "verifiche" che è possibile eseguire:
  - a. procedure di verifica dell'efficacia operativa dei controlli interni;
  - b. procedure di verifica della validità dei saldi di bilancio;
  - c. combinazione delle sopra riportate procedure.

# La revisione delle voci dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto

La "valutazione caso per caso" avviene nell'ambito di un **processo di revisione articolato in fasi** riguardanti:

- la comprensione dell'impresa e dell'ambiente in cui l'impresa opera - inclusa la comprensione del sistema di controllo interno;
- l'individuazione dei rischi di errori significativi (materiali) per voce/ conto significativo (materiale) e valutazione se si tratta di rischi significativi;
- la valutazione del disegno ed implementazione delle attività di controllo ("*control activities*") sui rischi identificati;
- la pianificazione ed esecuzione delle procedure di revisione a fronte dei rischi di errore identificati.

# La revisione delle voci dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto

*Perché la definizione delle procedure di revisione sulle voci di bilancio è preceduta dalla valutazione del disegno ed implementazione delle attività di controllo ("control activities")?*

Perché occorre stabilire se le transazioni che compongono le voci di bilancio sono soggette ad **attività di controllo a presidio** degli obiettivi di attendibilità dell'informativa finanziaria:

- ove **le attività di controllo sono correttamente disegnate e implementate**, l'evidenza probativa della veridicità delle asserzioni ("assertions") degli Amministratori nel bilancio può essere ottenuta attraverso verifiche di efficacia operativa dei controlli

## **Procedure di conformità**

- dove **le attività di controllo non sono correttamente disegnate o implementate**, l'evidenza probativa della veridicità delle asserzioni deve essere ottenuta tramite ricostruzione dei saldi di bilancio, analisi documentali, conferme saldi dalle controparti ecc.

## **Procedure di validità**

# La revisione delle voci dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto

Le **procedure di conformità sulle attività di controllo** consistono in:

- **ispezioni documentali** comprovanti l'avvenuta esecuzione delle attività di controllo da parte dell'impresa;
- **osservazione** dello svolgimento delle attività di controllo da parte dell'impresa;
- **riesecuzione** da parte del revisore delle attività di controllo eseguite dall'impresa.

*<fonte: Principio di revisione - ISA 500>*

La **procedure di validità sui saldi di bilancio** consistono invece in:

- **procedure di analisi comparativa;**
- **inventario fisico**
- **conferme esterne**
- **ispezioni documentali**
- **ricalcoli.**

*<fonte: Principio di revisione - ISA 500 >*

# La revisione delle voci dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto

Particolari procedure sono previste con riferimento:

- alle **stime contabili** <ISA 540>
- ai **saldi di apertura** in occasione del primo incarico <ISA 510>

Si tratta di procedure di validità, eventualmente combinate con procedure di conformità, da attuare con le modalità indicate nei principi di revisione di riferimento:

- ✓ per le stime contabili sono previste **procedure di validità e di conformità, precedute da procedure di comprensione della stima** tenuto conto dei principi contabili applicati e delle peculiarità e metodi dell'impresa
- ✓ per i saldi di apertura sono previste **procedure di validità** sui saldi oppure, nel caso di bilanci rivisti da altri revisori, **l'esame delle carte di lavoro del revisore precedente.**

# La revisione delle voci dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto

Come si è detto all'inizio, la scelta delle procedure di revisione dipende da una "valutazione caso per caso" – in relazione alla voce di bilancio, alla sua **natura** e ai **rischi di errore individuati**.

Per le **voci dell'attivo** è rilevante potere concludere che le attività **esistono**, sono di **titolarità** dell'impresa, sono riflesse a **valori realizzabili**.

Per le **voci del passivo** è rilevante potere concludere che le passività sono **valutate** secondo i principi contabili adottati e sono **complete di tutte le obbligazioni assunte**, incluse quelle probabili sebbene non ancora certe (passività potenziali).

Per **tutte le voci** è rilevante potere concludere che contengono registrazioni **accurate** e di **competenza**.

Ne consegue che la scelta sarà orientata verso procedure che consentono di acquisire elementi probativi sugli aspetti più rilevanti di ciascuna voce di bilancio.

# ISA Italia 320 - Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione

- Il principio ISA Italia 320 tratta delle responsabilità del revisore nell'applicare il concetto di significatività nella *pianificazione* e nello *svolgimento della revisione* contabile del bilancio
- Il principio si coordina con il principio ISA Italia 450, che illustra le modalità con cui la significatività è applicata nella valutazione dell'effetto degli errori

Insieme tali principi sostituiscono il precedente principio di revisione n. 320

- E' maggiormente evidenziata e sottolineata la centralità del *giudizio professionale* nella determinazione delle soglie

Il principio tratta inoltre:

- il concetto di significatività operativa (performance materiality, aspetto di novità rispetto al PR 320, che formalmente non lo prevedeva, sebbene fosse già applicato nella pratica professionale)
- la possibile determinazione di livelli di significatività inferiore per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa.

Altri aspetti di novità riguardano regole di comportamento:

- per le circostanze di modifica della significatività nel corso della revisione contabile
- per la documentazione degli importi definiti e dei fattori considerati ai fini della loro determinazione

***I crediti verso clienti e  
ricavi***

# Crediti verso clienti e ricavi

## *Principali rischi di errore*

**Rischi di esistenza.** La voce riflette **crediti che non esistono** a causa – ad esempio – di crediti già incassati, mancata registrazione di note credito, partite iscritte a fronte di vendite non realizzate, falsificazioni.

**Rischi di completezza.** La voce **non riflette tutti i crediti** a causa – ad esempio – di mancata inclusione di talune vendite, per errori legati alla numerosità dei clienti o dispersione geografica dei punti di vendita o per frode

**Rischi di accuratezza.** I crediti **sono registrati per importi non corretti** a causa - ad esempio - della difficoltà di applicare principi di contabili complessi.

**Rischi di valutazione.** La voce **non è riflessa al valore realizzabile** a causa – ad esempio – della mancata considerazione dei rischi d'esigibilità in relazione all'incremento dello scaduto, a difficoltà finanziarie dei clienti, resi e contestazioni.

**Rischi di titolarità.** La voce include **crediti non di titolarità** dell'impresa a causa – ad esempio – dell'inclusione di partite di titolarità di terzi.

**Rischi di informativa.** La voce **non è classificata ed illustrata** secondo i principi contabili applicati

# Crediti verso clienti e ricavi

## *Procedure di revisione*

**Procedure di conformità.** Consistono nella verifica dell'efficacia operativa delle attività di controllo sulla concessione di credito e processazione delle vendite: ad esempio *autorizzazione dei crediti*; *comparazione del saldo* con budget e preconsuntivo; *processazione* dei contratti di vendite.

**Procedure di analisi comparativa.** Consistono in verifiche della congruità del saldo dei crediti tenuto conto di altre grandezze, di bilancio e non, ad esso correlate (volume di vendite, termini di pagamento, andamento degli incassi).

**Verifica della composizione del saldo verso clienti.** Viene effettuata sulla base della lista saldi verso clienti il cui totale deve essere quadrato con la contabilità generale. L'esame è finalizzato ad evidenziare presenza di eventuali partite inusuali o anomale (saldi avere, conti transitori con saldo diverso da zero), saldi verso parti correlate, clienti con saldi significativi, ecc.)

**Conferme esterne.** Consistono nell'invio a clienti di lettere con richiesta di confermare il saldo o - se discordanti - di indicare le partite in disaccordo. Può includere la richiesta di conferma dei termini contrattuali di certe operazioni o altri aspetti specifici. La lettera include l'indicazione del saldo del credito da confermare - e l'estratto conto - perché interessa ottenere conferma del credito "iscritto".

**Verifica delle riconciliazioni tra saldi per contabilità e saldi per clienti.** Consiste in ricalcolo (correttezza aritmetica) della riconciliazione ed ispezione documentale delle partite in riconciliazione per verificare l'accuratezza delle registrazioni per importo e competenza economica.

**Verifica di "alternative".** Consiste nell'ispezione documentale dei crediti verso i clienti che non hanno risposto alla lettera conferma saldi: incassi successivi, contratti, fatture, documenti di consegna per verificare esistenza e accuratezza del credito iscritto

# Crediti verso clienti e ricavi

## <Segue> Procedure di revisione

**Test di cut-off delle vendite.** Consiste nell'ispezione documentale di talune vendite, immediatamente prima e immediatamente dopo la data di riferimento del bilancio, per verificare la registrazione per competenza tenuto conto dei termini di trasferimento della proprietà dei beni e delle risultanze della documentazione di spedizione.

**Verifica del valore realizzabile.** Consiste nell'esecuzione di una o più delle verifiche previste dal principio ISA 540 sulla revisione delle stime contabili:

- verifica degli eventi successivi;
- verifica del procedimento di stima e dei dati utilizzati;
- verifica dell'efficacia dei controlli sulla stima combinata con verifica della correttezza della stima;
- elaborazione di una stima indipendente del revisore preceduta *in ogni caso* dall'analisi dei metodi di stima adottati dall'impresa.

I fenomeni da stimare possono essere insolvenza, resi, contestazioni da valutare sulla base di dati storici dell'impresa e di settore.

Tra le altre procedure:

- Colloqui con l'ufficio legale interno che si occupa della gestione dei crediti
- Circolarizzazione del consulente legale incaricato delle attività di recupero crediti

**Verifica della classificazione e informativa.** Conformità ai principi contabili applicati e concordanza

# Crediti verso clienti e ricavi

## *Procedure di validità – Circolarizzazioni*

- **Selezionare i saldi** che devono essere verificati mediante conferma (circolarizzazione).

La selezione va fatta in base alla finalità che la circolarizzazione deve raggiungere, alla valutazione dei controlli in essere e in genere in base alla rischiosità/complessità della voce e delle relative procedure.

- **Inviare le lettere** (su carta intestata della società) con richiesta di conferma diretta al revisore del saldo allegando estratto conto dettagliato.

Conservare due copie delle lettere inviate. Fare un elenco di controllo della circolarizzazione. Inviare una seconda richiesta a chi non ha risposto alla prima.

- **Validare l'autenticità delle risposte ottenute e catalogarle** tra "Concordanti" e "Non concordanti"

### **ISA ITALIA 505**

Il principio tratta dell'utilizzo da parte del revisore delle procedure di richiesta di conferma esterna per acquisire elementi probativi in risposta ai rischi individuati in conformità agli ISA Italia 330, 500 e 240

A differenza del PR n. 505, il principio non richiede obbligatoriamente invio di richiesta di conferma esterna a tutte le banche, ai clienti e ai fornitori.

Resta però fermo che:

- il revisore debba considerare se le procedure di conferma esterna siano da svolgere come procedure di validità [ISA 330.19]
- gli elementi probativi da fonti esterne possono essere più attendibili

# Crediti verso clienti e ricavi

## *Procedure di validità – Circolarizzazioni*

- Per le risposte “Non concordanti” **ottenere un prospetto di raccordo** tra il saldo della società e il saldo confermato dal cliente e per le poste in riconciliazione fare quanto segue:
  - per i pagamenti in transito (a campione se ritenuto opportuno) verificare la documentazione relativa al pagamento e accertare che il ritardo nel ricevimento e registrazione del pagamento sia normale o indicativo di possibili irregolarità o vizi procedurali;
  - per le fatture non registrate dai clienti (a campione, se ritenuto opportuno) verificare la documentazione e confermare che la fattura è stata correttamente registrata per competenza dalla società.
  - per eventuali altre voci in disputa esaminare la documentazione e stabilire se il saldo della società è corretto o richiede di essere rettificato.

### **ISA ITALIA 505**

Nel caso di rifiuto da parte della direzione di consentire l’invio di una richiesta di conferma il revisore deve:

- svolgere indagini sulle motivazioni del rifiuto e sulla ragionevolezza e validità delle stesse;
- valutare le implicazioni sulla valutazione dei rischi di errori significativi (incluso il rischio di frode) e sulle altre procedure di revisione;
- svolgere procedure di revisione alternative per acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili.

# Crediti verso clienti e ricavi

## <segue> Procedure di validità – Circolarizzazioni

- Per i clienti che non hanno risposto esaminare gli eventuali pagamenti successivi (a campione se ritenuto opportuno) e la documentazione di supporto (ordini, bolle di consegna, fatture) che confermino l'autenticità dell'operazione che ha originato il credito.
- Se dalla circolarizzazione emergono errori o problemi ricorrenti di natura sistematica valutare il possibile impatto sul bilancio mediante le procedure più idonee allo scopo.

### **ISA ITALIA 505**

Se le motivazioni sono irragionevoli o se elementi probativi pertinenti e attendibili non possono essere acquisiti il revisore deve:

- comunicare la circostanza ai responsabili delle attività di governance secondo quanto previsto dal principio ISA Italia 260 (requirement nuovo)
- stabilire le implicazioni per la revisione e per il giudizio di revisione in conformità al principio ISA Italia 705 (requirement modificato)

# Crediti verso clienti e ricavi

*<segue> Procedure di validità – Circolarizzazioni*

**Quali sono i punti di forza del test?**

**Quali sono i punti di debolezza ?**

## **Punti di forza**

- Esistenza e correttezza dei crediti vengono assoggettati a conferma esterna delle controparti dirette
- Ottenuta la risposta dei clienti, le analisi documentali possono concentrarsi solo sulle voci in riconciliazione

## **Punti di debolezza**

- I clienti potrebbero non rispondere
- Le risposte potrebbero portare a conclusioni non corrette

## **ISA ITALIA 505**

Il principio attribuisce pari dignità probatoria ai documenti ricevuti in formato elettronico, o altro formato, rispetto a quelli ottenuti in forma cartacea (nelle "Linee Guida ed altro materiale esplicativo" sono fornite indicazioni circa le procedure da implementare per verificare la validità della procedura elettronica di circolarizzazione)

E' pertanto introdotta la possibilità anche per il revisore di effettuare la richiesta tramite supporti elettronici

Assirevi si è recentemente occupata di tali aspetti con il DDR 187 «Uso della posta elettronica (PEC) nell'ambito delle procedure di richiesta di conferme esterne (circolarizzazione)»

***Disponibilità liquide e  
debiti verso banche***

# Cassa e banche

## *Principali rischi di errore*

**Rischi di esistenza.** La voce riflette **consistenze attive che non esistono** a causa – ad esempio – di pagamenti non registrati, di registrazione di incassi “sperati”, di ammanchi, di falsificazioni

**Rischi di completezza.** La voce **non include tutti i movimenti o tutti i rapporti in essere** a causa – ad esempio – di dimenticanze dovute a movimenti in transito, a molteplicità di conti correnti con una stessa banca, con banche diverse, con o senza dispersione geografica

**Rischi di accuratezza.** Incassi e i pagamenti **non sono registrati** per gli importi effettivi a causa - ad esempio – di difetti per numerosità di incassi/ pagamenti, della complessità per molteplicità di conti, di canali, di valute, ecc.

**Rischi di valutazione.** La voce **non riflette il valore realizzabile** a causa – ad esempio - della mancata conversione dei saldi in valuta o dell’indisponibilità dei valori per eventi contingenti

**Rischi di titolarità.** La voce include elementi **non di titolarità** dell’impresa a causa – ad esempio – dell’inclusione di elementi incassati per conto di terzi

**Rischi di informativa.** La voce **non è classificata ed illustrata correttamente** a causa – ad esempio – di esposizione del saldo netto di rapporti attivi e rapporti passivi con banche distinte o di mancata evidenza di vincoli di disponibilità

# Cassa e banche

## *Procedure di revisione*

**Procedure di conformità.** Consistono nella verifica dell'efficacia operativa delle attività di controllo: *autorizzazioni* dei pagamenti, *validazione* di saldi attraverso la comparazione con budget e concordanza saldi con banche, ecc.

**Procedure di analisi comparativa.** Consistono in verifiche della congruità del saldo dei crediti attraverso il calcolo di indici di liquidità corrente, di liquidità differita, di copertura delle passività correnti e confronto con l'esercizio precedente tenuto conto dell'andamento.

**Inventario fisico.** Riguarda il conto cassa ("petty cash") che può contenere valori - anche di importo significativo - per contanti o assegni

**Conferme esterne.** Riguardano i conti bancari - con saldo sia attivo che passivo.

Consistono nell'invio alle banche di lettere di richiesta informazioni sui rapporti con l'impresa: *conti correnti in essere e loro saldo, poteri di firma, fidi e garanzie, pegni ed altri vincoli, contratti per strumenti derivati*. Lo scopo è ottenere conferma di certi elementi facilmente reperibili presso l'impresa (ad esempio i saldi degli estratti conti) o informazioni più frammentarie (poteri, fidi e garanzie, derivati ecc.)

**Verifica delle riconciliazioni tra saldi per contabilità e saldi per banca.** Consiste in ricalcolo (correttezza aritmetica) della riconciliazione ed ispezione documentale delle partite in riconciliazione per verificare l'accuratezza delle registrazioni

**Verifica della classificazione e informativa.** Conformità ai principi contabili applicati e concordanza con le informazioni ricevute dalle banche

***Rimanenze di magazzino***

# Rimanenze di magazzino

## *Principali rischi di errore*

- *Rischi di esistenza.* La voce include **rimanenze che non esistono** a causa – ad esempio – di carichi e scarichi contabili che non riflettono le movimentazioni fisiche delle rimanenze, di procedure di inventario fisico non corrette o erroneamente applicate, di furti, di frodi
- *Rischi di completezza.* La voce **non riflette tutte le rimanenze** a causa – ad esempio – di beni ricevuti non caricati, di beni scaricati in assenza di vendite realizzate
- *Rischi di accuratezza.* Le rimanenze **sono registrati per importi non corretti** a causa - ad esempio – di associazione ai beni di valori unitari errati, di unità di misura errate, di stati di avanzamento lavorazioni errate
- *Rischi di valutazione.* La voce **non è riflessa al valore realizzabile** a causa – ad esempio – di indisponibilità di informazioni sul confronto tra costo e valore mercato, sui fenomeni di obsolescenza e lenta movimentazione
- *Rischi di titolarità.* La voce include **rapporti che non sono di titolarità** dell'impresa a causa – ad esempio – dell'inclusione nelle rimanenze di beni di terzi presso l'impresa
- *Rischi di informativa.* La voce **non è classificata ed illustrata correttamente** a causa – ad esempio – della mancata indicazione della configurazione di costo, della mancata evidenza delle categorie di rimanenze, di altre informazioni richieste dal principio contabile adottato

# Rimanenze di magazzino

## *Procedure di revisione*

- **Procedure di conformità.** Consistono nella verifica dell'efficacia operativa delle attività di controllo dell'impresa sul magazzino:

un caso importante è rappresentato dall'*inventario fisico delle rimanenze con successiva comparazione con le quantità contabili e registrazione di rettifiche inventariali*.

In questo caso le procedure di conformità del revisore consistono >> nell'osservazione dello svolgimento dell'inventario fisico dell'impresa con riesecuzione di conte a campione, dopo avere valutato l'adeguatezza delle procedure di inventario fisico dell'impresa, nonché nell'esame della sistemazione delle differenze inventariali

altri casi sono rappresentati >> dalla *conferma delle rimanenze presso terzi* >> dal "review" ed *approvazione* da parte della Direzione della valorizzazione del magazzino inclusa la svalutazione per fenomeni di obsolescenza e di lento rigiro

- **Procedure di analisi comparativa.** Consistono in verifiche della congruità del saldo delle rimanenze di magazzino attraverso analisi comparative, tra cui il raffronto dei valori totali e dei valori unitari con l'esercizio precedente ed indagine di eventuali differenze anomale.
- Verifica della composizione del saldo delle rimanenze di magazzino sulla base della lista delle rimanenze valorizzate:
  - Quadratura del totale della lista con il saldo della voce rimanenze
  - Verifica delle correttezza aritmetica della lista
  - Verifica che le quantità riportate sulla lista corrispondano alle quantità risultanti dopo l'inventario fisico dell'impresa ed attività collegate

# Rimanenze di magazzino

## *<segue> Procedure di revisione*

- **Test di cut-off del magazzino.**

Il revisore effettua opportuni sondaggi sui beni presenti nella aree "ricevimento" e "spedizione" del magazzino alla data dell'inventario fisico, allo scopo di verificare che tali beni sono stati correttamente inclusi nelle rimanenze.

Il revisore concentra l'indagine su eventuali prodotti finiti o merci scaricati da magazzino, fatturati e non spediti alla data di riferimento del bilancio, a fronte del rischio di errore di contabilizzazione di margini di guadagno su beni di cui a tale data l'impresa aveva ancora la proprietà.

- **Verifica del valore di costo. Ricalcolo e Ispezione documentale**

- Rimanenze di materie prime e merci. Consiste nel verificare che il valore deriva da una procedura di "accumulo" dei costi appropriata tenuto conto della configurazione di costo adottata (FIFO, costo medio) e basata sui prezzi effettivi di acquisto
- Rimanenze di prodotti finiti e semilavorati. Consiste nel verificare che il valore include il costo delle materie prime come sopra indicato, nonché un costo di trasformazione derivante da un sistema di contabilità affidabile e corretto, collegato alle risultanze di contabilità analitica e contabilità generale. La verifica considera che nel costo di trasformazione sia incluso il costo del prodotto – materia prima, manodopera diretta e indiretta, costi specifici del prodotto e costi generali di produzione; che siano escluse le spese commerciali ed amministrative nonché eventuali costi di produzione relativi ad una capacità produttiva sovradimensionata rispetto a quella utilizzata.

# Rimanenze di magazzino

## <segue> Procedure di revisione

- **Verifica del valore realizzabile.**

- Il revisore effettua una comprensione dei metodi dell'impresa per individuare
  - le rimanenze il cui valore di mercato risulta inferiore al costo
  - le rimanenze che presentano fenomeni di lenta movimentazione o obsolescenza, *ne valuta l'appropriatezza* e la coerenza con i metodi dell'esercizio precedente.
- Il revisore verifica l'abbattimento del costo al valore di mercato per le rimanenze che lo richiedono >>
- Il revisore verifica la svalutazione del valore delle rimanenze per lenta movimentazione e obsolescenza >>

*Con riferimento al principio del minore tra costo e mercato >>* il revisore accerta l'applicazione del principio applicato verificando l'abbattimento al valore di mercato e la determinazione di quest'ultimo secondo corretti criteri (utilizzo dei listini prezzi correnti, eliminazione della componente che remunera l'attività di commerciale, ecc.) e il collegamento alla documentazione di supporto.

*Con riferimento al fenomeno dell'obsolescenza >>* il revisore esegue una o più delle verifiche previste dal principio ISA 540 sulla revisione delle stime contabili (verifica degli eventi successivi; verifica del procedimento di stima e dei dati utilizzati; verifica dell'efficacia dei controlli sulla stima, combinata con verifica della correttezza della stima; elaborazione di una stima indipendente del revisore) preceduta *in ogni caso* dall'analisi dei metodi di stima adottati dall'impresa. Il revisore considera i fattori rilevanti - modifiche di tecnologia, evoluzione del mercato, comportamento della concorrenza, modifiche legislative, ecc. Il lavoro viene condotto sulla base delle evidenze disponibili (ad es. liste del turnover calcolato sulla movimentazione storica, previsioni ragionevoli).

*Debiti*

# Debiti

## *Principali rischi di errore*

- *Rischi di esistenza.* La voce riflette consistenze che non esistono a causa – ad esempio – di iscrizione di debiti sorti in periodi contabili successivi
- *Rischi di completezza.* La voce non riflette tutti i debiti a causa – ad esempio – di mancata iscrizione di debiti sorti
- *Rischi di accuratezza.* La voce presenta errori a causa - ad esempio – di procedure di registrazione non corrette o erroneamente applicate, di debiti iscritti per importi diversi da quelli documentati, di mancata registrazione di note credito ricevute dai fornitori
- *Rischi di valutazione.* Il voce non é riflessa ad un valore pari a quello dell'obbligazione assunta dall'impresa
- *Rischi di titolarità.* Il voce include obbligazioni per impegni – in tutto o in parte – di non totale spettanza dell'impresa, falsificazioni
- *Rischi di informativa.* La voce non è classificata ed illustrata correttamente a causa – ad esempio – della mancata indicazione delle informazioni richieste dai principi contabili

# Debiti verso fornitori di beni e servizi

## *Procedure di revisione*

- **Procedure di conformità.** Consistono nella verifica dell'efficacia operativa delle attività di controllo relativi all'assunzione di obbligazioni di debito e alla processazione delle obbligazioni assunte: *autorizzazioni; comparazione con il budget; processazione di singoli acquisti*
- **Procedure di analisi comparativa.** Consistono nella verifica della congruità del saldo dei debiti tenuto conto di altre grandezze, di bilancio e non, ad esso correlate: andamento del magazzino, volume degli acquisti, termini di pagamento, stato della liquidità e politica di pagamento
- **Verifica della composizione del saldo verso fornitori.** Viene effettuata sulla base della lista saldi verso fornitori il cui totale deve essere quadrato con la contabilità generale. L'esame è finalizzato ad evidenziare presenza di eventuali partite inusuali o anomale (saldi dare, conti transitori con saldo dare o avere), saldi verso parti correlate, fornitori importanti con saldi esigui, ecc.
- **Conferme esterne.** Consistono nell'invio ai fornitori di una lettera per richiesta di saldo ed *estratto conto*. Lo scopo è la verifica della completezza dei debiti iscritti in bilancio. I nominativi sono scelti tra i fornitori con volume d'affari maggiore. Questa procedura può essere applicata anche agli agenti in presenza di provvigioni significative
- **Verifica delle riconciliazioni tra saldi per contabilità e saldi per i fornitori che hanno risposto.** Consiste nel ricalcolo (correttezza aritmetica) della riconciliazione ed ispezione documentale delle partite in riconciliazione per verificare l'accuratezza delle registrazioni.
- Ove le voci in riconciliazione siano **errori** - partite non registrate a fronte di beni o servizi già resi - il revisore valuta inoltre se l'errore è un fatto isolato o ricorrente/ procedurale per cui può sottintendere un errore più grande.
- Ove si tratti di **pagamenti in transito** il revisore accerta il pagamento sulla base degli estratti conto.

# Debiti verso fornitori di beni e servizi

## *<segue> Procedure di revisione*

- **Verifica di "alternative"**. Per i fornitori che non hanno risposto alla richiesta di conferma saldo, valutare se alla luce dei risultati complessivi debba essere svolto un lavoro di verifica alternativo (ottenimento composizione saldo, verifica documentazione di supporto con particolare riguardo al rispetto della competenza, esame pagamenti registrati entro fine esercizio e dopo)
- **Altre verifiche di completezza dei debiti. Verifica degli eventi successivi**
- **Verificare della conversione dei debiti in valuta secondo i principi contabili adottato**
- **Verifica dell'adeguatezza della classificazione e informativa**

# Debiti diversi

## *Procedure di revisione*

**Verifica della composizione dei debiti diversi.** Include anche il confronto con la composizione dell'esercizio precedente, accertare la ragionevolezza delle variazioni (o delle mancate variazioni)

**Conferme esterne ove appropriato.** Ad es. royalties, canoni di concessione, premi assicurativi.

**Verifica dei debiti relativi al personale.** (contributi, salari e stipendi, ferie maturate, bonus, ecc.).  
Ricalcolo. Ispezione documentale. Particolare rilevanza hanno i pagamenti successivi

**Verifica delle partite diverse** Ricalcolo. Ispezione documentale. Particolare rilevanza hanno i  
pagamenti successivi



# **Responsabilità del revisore legale**

**Dott.ssa Martina Perna – Dottore commercialista**

**Dott. Vincenzo Laringe – Dottore commercialista e revisore dei conti**

**3 dicembre 2024**



**ANDOC**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI

## **Agenda**

- *Ruolo e doveri del revisore legale*
- *La responsabilità del revisore legale:*
  - *civile,*
  - *penale,*
  - *amministrativa*
- *La revisione legale dei conti, MEF e CONSOB: Le due Autorità di vigilanza*



***La revisione legale dei conti***

***Ruolo e doveri del revisore legale***

## **Responsabilità del revisore legale ↔ Doveri del revisore legale**

### **La revisione legale dei conti**

Elenco dei doveri previsti per legge:

- *Verifica periodica della contabilità*
- *Espressione di un giudizio sul bilancio civilistico e sul bilancio consolidato (+ sulla semestrale, in alcuni casi)*
- *Collaborazione e reciproca informazione con il Collegio Sindacale*
- *Denuncia di fatti censurabili alle Autorità di Vigilanza (solo per quotate, banche, SIM, SGR, assicurazioni)*
- *Riservatezza*
- *Obblighi specifici in materia di antiriciclaggio (identificazione della clientela, comunicazione di operazioni in contante, segnalazione di operazioni sospette)*
- *Rispetto dei principi di revisione e delle norme di legge disciplinanti l'attività*

#### **Non rientrano tra i doveri del revisore legale dei conti**

- *Denuncia ex art. 2409 c.c.*
- *Obbligo di denuncia penale*



## La revisione legale dei conti

### *Ruolo e doveri del revisore*

#### **Cosa NON è un revisore?**

*Il soggetto responsabile della tenuta della contabilità o della redazione del bilancio*

*Il soggetto responsabile della generale conformità alle legge*

*Il soggetto responsabile di controllare le scelte imprenditoriali / gestionali degli amministratori nel breve e nel medio termine*

*Un Giudice o altro organo giurisdizionale*

*Un poliziotto o altro organo con poteri ed obblighi di indagine*

*Un Pubblico Ministero o altro organo inquirente*

#### **Cosa NON è previsto che possa fare un revisore nello svolgimento della propria attività?**

- *Sostituirsi ad Amministratori o Sindaci in caso di inerzia (es. convocare un'assemblea ex art. 2447 o chiedere il fallimento "in proprio")*
- *Partecipare alle riunioni del Consiglio di Amministrazione, del Collegio Sindacale o dell'assemblea*
- *Dare garanzie su singole poste del bilancio*
- *Dirimere controversie tra soci*
- *Svolgere indagini comparabili a quelle delle Autorità di polizia*



***La revisione legale dei conti***

***La responsabilità del revisore  
legale: civile, penale ed  
amministrativa***

## **La revisione legale dei conti**

### ***I possibili titoli di responsabilità***

In caso di violazione dei propri doveri da parte del revisore legale nell'esercizio delle sue attività la Legge prevede delle conseguenze di natura penale, civile o amministrativa. Pertanto in capo al revisore legale può configurarsi una

***Responsabilità penale***

***Responsabilità civile***

***Responsabilità amministrativa (vigilanza)***

# ***LA RESPONSABILITA' CIVILE***

***responsabilità del revisore***

***legale: penale, civile ed***

***amministrativa***



ANDOC  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI

## **La revisione legale dei conti**

### ***LA RESPONSABILITÀ CIVILE***

#### ***Fonti Legali della responsabilità del revisore***

**Ante D. Lgs. 39/2010 tale responsabilità era disciplinata dall'Articolo 2409-sexies codice civile (ora abrogato)**

La responsabilità civile del revisore emerge da un suo comportamento doloso o colposo (negligenza professionale) e da inadempienze o errori di una gravità tale da esercitare un significativo riflesso sul giudizio di revisione espresso e, conseguentemente, arrecare ad altri un danno.

La responsabilità del revisore in sede civile è pertanto sanzionata con la condanna al risarcimento del danno prodotto.



## La revisione legale dei conti

### La responsabilità civile (segue)

### Fonti Legali della responsabilità del revisore

#### Articolo 15 D. Lgs. 39/2010

1. *I revisori legali e le società di revisione legale **rispondono in solido tra loro e con gli amministratori** nei confronti **della società** che ha conferito l'incarico di revisione legale, **dei suoi soci e dei terzi** per i **danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri**. Nei **rapporti interni** tra i debitori solidali, essi sono **responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato**.*
2. *Il responsabile della revisione ed i dipendenti che hanno collaborato all'attività di revisione contabile sono responsabili, in solido tra loro, e con la società di revisione legale, per i danni conseguenti da propri inadempimenti o da fatti illeciti nei confronti della società che ha conferito l'incarico e nei confronti dei terzi danneggiati. Essi sono responsabili entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato.*
3. *L'azione di risarcimento nei confronti dei responsabili ai sensi del presente articolo si prescrive nel termine di **cinque anni dalla data della relazione di revisione** sul bilancio d'esercizio o consolidato emessa al termine dell'attività di revisione cui si riferisce l'azione di risarcimento.*

## **La revisione legale dei conti**

### ***La responsabilità civile (segue)***

#### ***Considerazioni sull'articolo 15 D. Lgs. 39/2010***

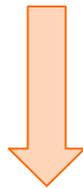
Un'attenta lettura della norma si evince come il Legislatore abbia equiparato la responsabilità degli Amministratori con quella dei revisori in tal modo ponendo sul medesimo piano la condotta di chi effettua delle *malpractice* contabili con chi le controlla.

Questa situazione porta all'instaurarsi di contenziosi, che coinvolgono il professionista che si occupa di controllo come "persona informata sui fatti" nella stessa misura degli amministratori, quando questi ultimi, nel loro agire illecito, potrebbero aver messo in atto comportamenti fraudolenti con tecniche particolarmente complesse e di difficile evidenza, delle quali nel revisore potrebbe non esserci consapevolezza.

## La revisione legale dei conti

### **La responsabilità civile (segue)** **Considerazioni sulla responsabilità civile**

- *Identificare il comportamento (o l'omissione) del revisore che genera responsabilità, ossia la violazione di obblighi specifici o la violazione dei Principi di Revisione*
- *Accertare il danno causato*
- *Stabilire l'esistenza di un nesso causale*
- *Verificare l'assenza di elementi interruttivi del nesso causale*



*onere della prova*

## **La revisione legale dei conti**

### ***La responsabilità civile – solidarietà per il risarcimento del danno***

Nei rapporti interni tra i debitori sociali, la responsabilità del revisore legale è limitata, al contributo effettivo al danno cagionato.

Rimane la solidarietà del revisore con gli amministratori nei confronti:

- della società che lo ha incaricato della revisione legale,
- dei soci,
- dei terzi

per i danni derivanti dall'inadempimento del proprio dovere.

## La revisione legale dei conti

### *La responsabilità civile*

Dall'esperienza in materia di contenzioso per responsabilità del revisore si nota la tendenza a:

- *non comprendere il ruolo del revisore e le finalità dell'attività di revisione;*
- *confondere il ruolo e le responsabilità del revisore con quelli del Collegio Sindacale;*
- *attribuire al revisore un ruolo specifico di controllo continuativo in corso d'anno;*
- *attribuire al revisore un dovere di iniziativa o di intervento per qualsiasi situazione di scostamento rispetto alle norme di legge*

Il revisore è inadempiente o in errore solo se:

è venuto meno ai doveri specifici attribuiti per legge e non ha applicato o ha applicato erroneamente i principi di revisione (e ciò ha determinato un danno)

Il revisore non è responsabile se:

non ha potuto conoscere o identificare fatti fraudolenti o errori riflessi nel bilancio di esercizio, malgrado la diligente applicazione dei principi di revisione



# ***LA RESPONSABILITA' PENALE***

## **La revisione legale dei conti**

### ***LA RESPONSABILITÀ PENALE***

Reati rilevanti nell'ambito dell'attività di revisione, in particolare:

- Reati societari (artt. 2621 e seguenti codice civile; artt. 27-28-30-31 D. Lgs. 39/2010)
- Reati fallimentari (bancarotta semplice / bancarotta fraudolenta)

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali**

### **I poteri di controllo del MEF e della Consob**

#### ***Le sanzioni penali***

- Il D.lgs. n. 39/2010, oltre a sanzioni di natura amministrativa, prevede anche specifiche fattispecie di reato penale, con l'accorpamento e la riformulazione di figure criminose, già presenti nel codice civile e nel TUIF. Le principali fattispecie penali considerate per i revisori sono le seguenti:
  - (a) falsità nelle relazioni o comunicazioni dei responsabili della revisione legale (art. 27)
  - (b) corruzione dei revisori (art. 28)
  - (c) impedito controllo (art. 29)
  - (d) compensi illegali (art. 30)
  - (e) illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione (art. 31)

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Le sanzioni penali***

- È previsto, come circostanza aggravante comune (a tali reati), l'aver provocato alla società assoggettata alla revisione un danno di rilevante entità (pena aumentata fino alla metà: art. 32, co. 1)
- *La sentenza di condanna deve essere comunicata al Ministero dell'Economia e delle Finanze e alla Consob a cura del cancelliere di riferimento dell'Autorità Giudiziaria che l'ha emessa (art. 32, co. 3)*

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Falsità nelle relazioni o comunicazioni dei responsabili della revisione legale (art. 27, D. Lgs. n. 39/2010)***

*Precedente richiamo nell'art. 174 bis TUF*

- I responsabili della revisione legale che nelle relazioni, o in altre comunicazioni, con la consapevolezza e l'intenzione di ingannare, e per conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto, attestano il falso o occultano informazioni relative alla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società, ente o soggetto sottoposto a revisione, in modo da indurre in errore i destinatari delle comunicazioni, sono puniti con **l'arresto fino a 1 anno**
- Se la condotta ha cagionato un danno patrimoniale ai destinatari delle comunicazioni la pena è della **reclusione da 1 a 4 anni**
- Se il fatto è commesso dal responsabile della revisione legale di un Ente di Interesse Pubblico, la pena prevista è della **reclusione da 1 a 5 anni** ed è aumentata fino alla metà se tale responsabile ha agito per denaro o altra utilità data o promessa, ovvero in concorso con gli amministratori, direttori generali o sindaci della società soggetta a revisione

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Corruzione dei Revisori (art. 28, D. Lgs. n. 39/2010)***

- I responsabili della revisione legale che compiono o omettono atti in violazione degli obblighi inerenti il proprio ufficio, per denaro o per altra utilità data o promessa, cagionando un danno alla società, sono puniti con la **reclusione fino a 3 anni**
- La pena è più severa, e si estende anche ai componenti dell'organo di amministrazione, ai soci ed ai dipendenti della società di revisione che abbiano commesso il fatto, quando l'attività di revisione è esercitata su Enti di Interesse Pubblico o su società da questi controllate. In questi casi la pena prevista è della **reclusione da 1 a 5 anni** ed il reato è perseguibile d'ufficio

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Impedito controllo (art. 29, D. Lgs. n. 39/2010)***

***Reato depenalizzato dal D. Lgs. del 15 gennaio 2016, n. 8***

La fattispecie di impedito controllo del revisore non solo diventa illecito amministrativo ma pure l'importo della sanzione è meno gravoso, potendo arrivare ad Euro 50.000 mila euro di sanzione pecuniaria, a fronte degli attuali Euro 75.000 di ammenda (o Euro 150.000 nell'ipotesi aggravata di cui al comma 3).

Resta fuori dalla depenalizzazione la fattispecie aggravata prevista nel comma 2, punita con pena detentiva congiunta a quella pecuniaria.

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Compensi illegali (art. 30, D. Lgs. n. 39/2010)***

- Il responsabile della revisione legale ed i componenti dell'organo di amministrazione, i soci e i dipendenti che hanno percepito – direttamente o indirettamente – dalla società soggetta a revisione compensi ulteriori rispetto a quelli legalmente pattuiti sono puniti con la **reclusione da 1 a 3 anni** e con la **multa** da **Euro 1.000** a **Euro 100.000**
- *La stessa pena si applica ai componenti dell'organo di amministrazione, ai dirigenti e liquidatori della società assoggettata a revisione che hanno corrisposto il compenso non dovuto*

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione (art. 31, D. Lgs. n. 39/2010)***

*Gli amministratori, i soci responsabili della revisione legale e i dipendenti della società di revisione che contraggono prestiti, sotto qualsiasi forma, sia direttamente che per interposta persona, con la società assoggettata a revisione o con una società che la controlla, o ne è controllata, o si fanno prestare da una di tali società garanzie per debiti propri, sono puniti con la **reclusione da 1 a 3 anni** e con la multa da euro **206 a euro 2.065**.*

***LA RESPONSABILITA'***

***AMMINISTRATIVA***

***responsabilità del revisore legale: penale,  
civile ed amministrativa***

## **La revisione legale dei conti**

### ***LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA (segue)***

#### **SANZIONI AMMINISTRATIVE**

- Provvedimenti del Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF)
- Provvedimenti della CONSOB

## La revisione legale dei conti

### **LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA – MEF (segue)**

L'Art. 24 del D.lgs. 39/2010 è dedicato alla disciplina delle sanzioni amministrative irrogabili dal MEF in caso di accertamento di **irregolarità nelle attività di revisione**.

<b>Avvertimento</b>	Porre termine ad un comportamento e divieto di futura reiterazione
<b>Dichiarazione</b>	La relazione di revisione non soddisfa i requisiti dell'art. 14
<b>Censura</b>	Dichiarazione con cui si indica la violazione ed il nominativo
<b>Sanzione pecuniaria</b>	Da 1000 Euro a 150.000 Euro
<b>Sospensione dal Registro</b>	Per un periodo non superiore ai tre anni del revisore che ha commesso irregolarità
<b>Revoca</b>	Di uno o più incarichi di revisione
<b>Divieto</b>	Di accettare nuovi incarichi
<b>Cancellazione dal Registro</b>	Del revisore, della società di revisione o del responsabile della revisione

## La revisione legale dei conti

### *La responsabilità amministrativa (segue)*

Le **sanzioni** possono, dunque, suddividersi in **quattro macro categorie**:

- Disciplinari (avvertimento e censura)
- Pecuniarie
- interdittive (sospensione, revoca, cancellazione dal Registro)
- Informative/ coercitive (pubblicazione della sanzione o ordine di eliminare l'infrazione)

L'art. 24 detta i criteri di comminazione delle sanzioni si fondano oltre che sulla gravità della violazione commessa e della relativa durata anche sul grado di responsabilità, eventuali precedenti violazioni, la solidità finanziaria e i ricavi della società.

La comminazione della sanzione è preceduto da un apposito procedimento aperto dal MEF o dalla Consob a seconda del caso rispettivamente disciplina dall'art. 25 e 26.



## **La revisione legale dei conti**

### ***La responsabilità amministrativa - CONSOB (segue)***

Nel caso di società soggette alla vigilanza della Consob (EIP e regime intermedio) il revisore legale o la società di revisione soggiacciono (se del caso) alle sanzioni di cui all'art. 26 D.Lgs. 39/2010.

## **La revisione legale dei conti**

### ***La responsabilità amministrativa - CONSOB (segue)***

La Consob può irrogare le sanzioni qualora accerti, tra l'altro, la violazione delle seguenti disposizioni:

- Articolo 9 (Deontologia e scetticismo professionale)
- Articolo 9-bis (Riservatezza e segreto professionale),
- Articolo 10 (Indipendenza ed obiettività),
- Articolo 10-bis (Preparazione della revisione e valutazione dei rischi di indipendenza),
- Articolo 10-ter (Organizzazione interna),
- Articolo 10-quater (Organizzazione del lavoro),
- Articolo 10-quinquies (Revisione legale del bilancio consolidato),
- Articolo 11 (Principi di revisione),
- Articolo 14 (Relazione di revisione e giudizio sul bilancio) e
- Articolo 17 (Indipendenza negli enti di interesse pubblico), e delle relative norme di attuazione.

## **La revisione legale dei conti**

### ***La responsabilità amministrativa - CONSOB (segue)***

La Consob accertata la violazione delle disposizioni di cui al presente Decreto Legislativo può comminare:

- a) *una sanzione amministrativa pecuniaria da euro diecimila a euro cinquecentomila nei confronti del revisore legale, della società di revisione legale e del responsabile dell'incarico; per la violazione dei divieti di cui agli articoli 17 del presente decreto e 4 e 5 del Regolamento europeo, si applica una sanzione amministrativa pecuniaria da euro centomila a euro cinquecentomila;*
- b) *la revoca di uno o più incarichi di revisione legale relativi a enti di interesse pubblico o enti sottoposti a regime intermedio;*
- c) *il divieto al revisore legale o alla società di revisione legale di accettare nuovi incarichi di revisione legale relativi a enti di interesse pubblico o enti sottoposti a regime intermedio per un periodo non superiore a tre anni;*

## **La revisione legale dei conti**

### ***La responsabilità amministrativa - CONSOB (segue)***

*d) la sospensione dal Registro, per un periodo non superiore a tre anni, del revisore legale, della società di revisione legale o del responsabile dell'incarico ai quali sono ascrivibili le irregolarità;*

*e) la cancellazione dal Registro del revisore legale, della società di revisione legale o del responsabile dell'incarico ai quali sono ascrivibili le irregolarità.*

La Consob comunica al Ministero dell'economia e delle finanze i provvedimenti delle lettere d) ed e) ai fini della loro annotazione sul Registro.

# *La revisione legale dei conti*

***MEF e CONSOB:***

***Le due Autorità di vigilanza***

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Il sistema di vigilanza pubblico***

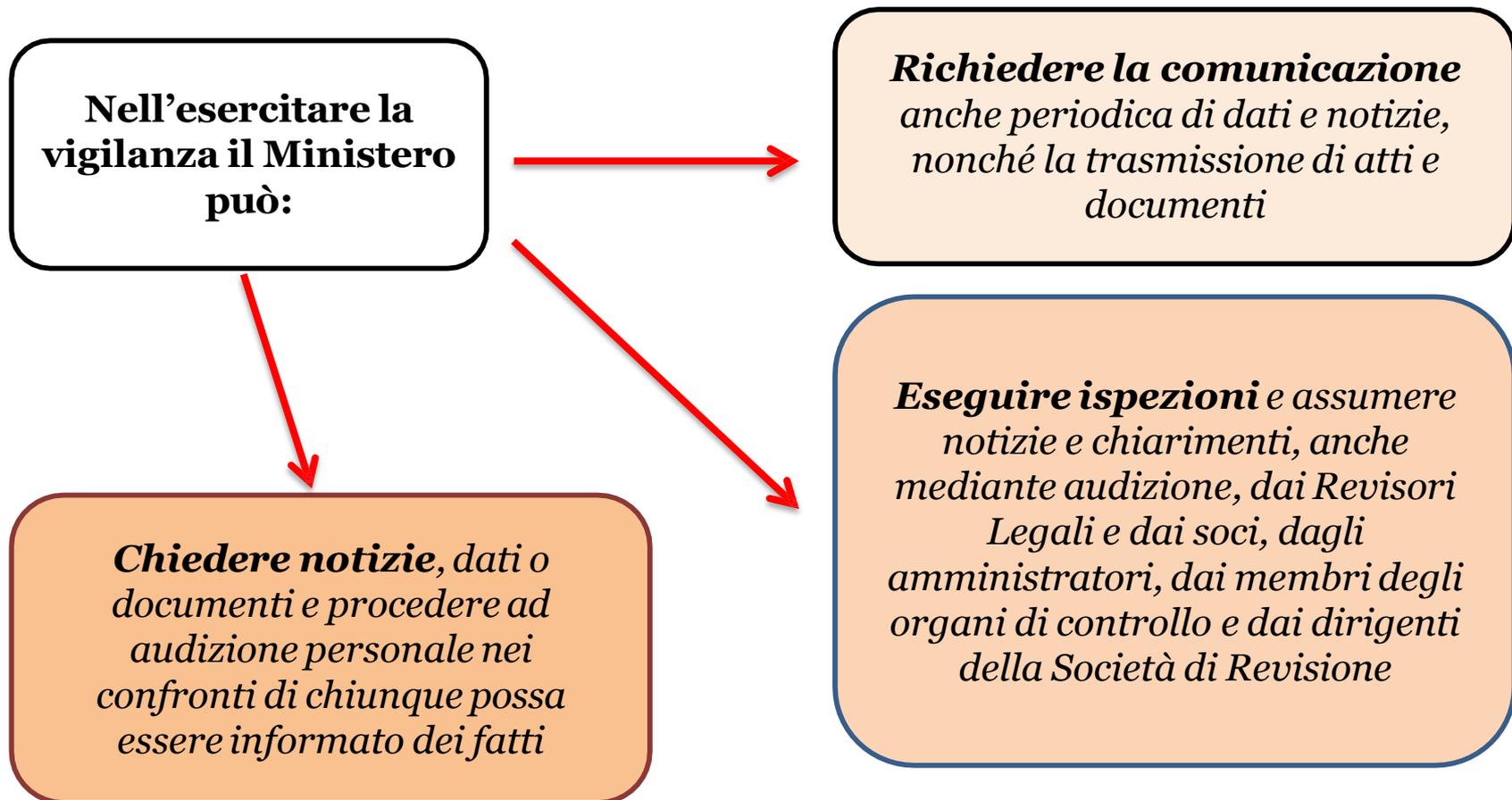
Il sistema di vigilanza è incentrato su due soggetti: il Ministero dell'Economia e delle Finanze e la Consob

### ***Le competenze del Ministero dell'Economia e delle Finanze («MEF»)***

Accanto alle mansioni connesse alla gestione e tenuta del Registro, il Ministero dell'Economia e delle Finanze (“MEF”, “Ministero”) ha il compito di vigilare sul rispetto delle nuove disposizioni da parte dei Revisori e delle Società di Revisione che non hanno incarichi su Enti di Interesse Pubblico

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Competenze del Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF)***



## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Poteri e competenze della Consob***

- La Consob esercita la vigilanza sui **soggetti che effettuano la revisione di Enti di Interesse Pubblico** (estendendola così anche alla revisione di non-EIP fatta da tali soggetti)
- I poteri ad essa conferiti sono **identici** a quelli attribuiti al MEF per il controllo dei Revisori e delle Società di Revisione cui sono conferiti incarichi su società di diritto “comune” (quindi incarichi cd. “non-EIP”)

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

***Competenze della Consob per le realtà societarie assoggettate  
(anche) alla disciplina TUF, ai sensi dell'art. 115:***

**Nell'esercitare la  
vigilanza la Consob  
può:**

***Richiedere la comunicazione  
anche periodica di dati e notizie,  
nonché la trasmissione di atti e  
documenti***

***Chiedere notizie, dati o  
documenti e procedere ad  
audizione personale nei  
confronti di chiunque possa  
essere informato dei fatti***

***Eseguire ispezioni e assumere  
notizie e chiarimenti, anche  
mediante audizione, dai soci, dagli  
amministratori, dai membri degli  
organi di controllo e dai dirigenti***

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Procedura sanzionatoria art. 25 D.lgs. 39/2010 (segue)***

La procedura sanzionatoria si deve svolgere nel rispetto dei principi prescritti dalla normativa:

- del contraddittorio
- della trasparenza
- della verbalizzazione
- della distinzione tra fase istruttoria e fase decisoria

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Procedura sanzionatoria art. 25 D.lgs. 39/2010 (segue)***

- *Le sanzioni sono applicate dal MEF «provvedimento motivato, previa contestazione degli addebiti agli interessati, da effettuarsi entro centottanta giorni dall'accertamento ovvero entro trecentosessanta giorni se l'interessato risiede o ha la sede all'estero, e valutate le deduzioni dagli stessi presentate nei successivi trenta giorni. (...)*
- *«Avverso il provvedimento di applicazione delle sanzioni previste dal presente capo è ammessa opposizione alla Corte d'appello del luogo in cui ha sede la società di revisione o il revisore legale autore della violazione ovvero, nei casi in cui tale criterio non sia applicabile, del luogo in cui la violazione è stata commessa.*
- *L'opposizione deve essere notificata al Ministero dell'economia e delle finanze entro trenta giorni dalla sua comunicazione e deve essere depositata presso la cancelleria della Corte d'appello entro trenta giorni dalla notifica».*

## **Il sistema dei controlli nelle società di capitali I poteri di controllo del MEF e della Consob**

### ***Procedura sanzionatoria art. 25 D.lgs. 39/2010***

- *«L'opposizione non sospende l'esecuzione del provvedimento. La Corte d'appello, se ricorrono gravi motivi, può disporre la sospensione con decreto motivato.*
- *La Corte d'appello, su istanza delle parti, può fissare termini per la presentazione di memorie e documenti, nonché' consentire l'audizione anche personale delle parti.*
- *La Corte d'appello decide sull'opposizione in camera di consiglio, sentito il pubblico ministero, con decreto motivato.*
- *Copia del decreto è trasmessa a cura della cancelleria della Corte d'appello al Ministero dell'economia e delle finanze ai fini della pubblicazione sul sito internet di cui all'articolo 7, comma 5».*



ANDOC  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI

***Grazie per l'attenzione!***

## **LA PROCEDURA SANZIONATORIA**

**Dott.ssa Martina Perna – Dottore commercialista**

**Dott. Vincenzo Laringe– Dottore commercialista e revisore dei conti**

**3 dicembre 2024**

- **La normativa di riferimento (D.M. 8 luglio 2021, n. 135)**

È in vigore dal 19 ottobre 2021 la nuova procedura per l'adozione dei provvedimenti sanzionatori a carico dei revisori legali e delle società di revisione.

Tra le condotte sanzionabili rientrano:

- le dichiarazioni mendaci contenute nella relazione annuale del tirocinio;
- le violazioni dei principi di deontologia professionale, indipendenza e obiettività
- il mancato assolvimento dell'obbligo formativo.

Le sanzioni amministrative previste sono applicate dal MEF con provvedimento motivato, previa contestazione degli addebiti, da effettuarsi entro 180 giorni dall'accertamento ovvero entro 360 giorni se l'interessato risiede o ha la sede all'estero.

## **Violazioni sanzionabili**

Il Ministero dell'Economia e delle finanze può sanzionare le seguenti violazioni:

- mancato assolvimento dell'obbligo formativo;
- inosservanza degli obblighi di comunicazione delle informazioni nonché dei dati comunque richiesti per la corretta individuazione del revisore o della società di revisione legale, degli incarichi da essi svolti e dei relativi ricavi e corrispettivi;
- dichiarazioni mendaci contenute nella relazione annuale del tirocinio. In tale caso le sanzioni si applicano nei confronti del revisore legale o della società di revisione presso cui il tirocinio è svolto e, in quanto applicabili, del tirocinante;
- violazione dei principi di deontologia professionale, indipendenza e obiettività e dagli altri atti integrativi dei principi;
- mancata, incompleta o tardiva effettuazione degli interventi indicati nella relazione contenente la descrizione degli esiti del controllo di qualità e le eventuali raccomandazioni al revisore legale o alla società di revisione, entro il termine in essa specificato;
- mancanza, nella relazione di revisione e giudizio di bilancio, dei requisiti previsti;
- mancata o inadeguata adozione di un sistema interno di segnalazione.

## **Il procedimento sanzionatorio**

Il D.M. n. 135/2021 individua l'iter del procedimento sanzionatorio, il quale si articola nelle seguenti fasi:

- 1) accertamento: nell'esercizio dei compiti di vigilanza in materia di revisione legale, il MEF provvede ad accertare la violazione per la quale è prevista una sanzione amministrativa, a seguito dell'acquisizione degli elementi necessari a valutarne la sussistenza. L'accertamento si perfeziona con la redazione di un verbale di accertamento, che viene conservato agli atti del MEF. Dalla data di redazione del verbale di accertamento, che viene comunicata nella lettera di contestazione, decorrono i termini per la contestazione degli addebiti;
- 2) contestazione degli addebiti: l'avvio del procedimento sanzionatorio deve essere comunicato a mezzo lettera di contestazione degli addebiti immediatamente (quando possibile), e comunque, entro il termine di 180 giorni dall'accertamento, ovvero di 360 giorni se l'interessato risiede o ha la sede all'estero;
- 3) audizione dell'interessato: l'interessato può chiedere di essere sottoposto ad audizione personale. L'audizione si svolge, salvo che non sia diversamente disposto, presso la commissione. L'audizione può essere svolta anche mediante modalità telematica. All'audizione possono partecipare i rappresentanti dell'ufficio che ha accertato la violazione. Al termine della seduta viene redatto un verbale;

Ai fini dell'audizione, il soggetto interessato viene convocato almeno 10 giorni prima dello svolgimento della seduta. L'interessato può farsi assistere da un difensore. Se l'interessato, senza giustificato motivo, non compare, si procede in sua assenza. In caso di impedimento alla data fissata per l'audizione, l'interessato può, per giustificato motivo, chiederne il differimento, una sola volta, per un periodo non superiore a 30 giorni. In caso di accoglimento del differimento, il termine di conclusione del procedimento è sospeso per il periodo intercorrente tra la data inizialmente stabilita per l'audizione e la data di effettivo svolgimento della stessa.

4) proposta di sanzione o di archiviazione: la commissione, acquisite le deduzioni formulate per iscritto in ordine ai fatti e alle irregolarità contestati e proceduto, se del caso, all'audizione personale dell'interessato, formula, entro il termine di 120 giorni dalla data di ricezione della contestazione degli addebiti, una proposta motivata di sanzione al MEF, contenente la specifica determinazione del tipo e dell'entità della sanzione. La proposta non è vincolante. La commissione, comunque, se ritiene che le contestazioni siano infondate, propone l'archiviazione del procedimento;

5) conclusione del procedimento: al termine della fase istruttoria, valutata la proposta della commissione, il MEF, laddove non ritenga di disporre l'archiviazione del procedimento, dandone comunicazione all'interessato, applica, con provvedimento motivato, le sanzioni previste dall'art. 24, D.Lgs. n. 39/2010, tenendo conto di tutte le circostanze pertinenti. Ai fini della valutazione delle gravità delle violazioni commesse si tiene conto anche del grado della colpa imputabile al revisore e del danno provocato alla società revisionata o ai terzi.

## Le fasi del procedimento sanzionatorio

### Accertamento

Il MEF accerta la violazione per la quale è prevista una sanzione amministrativa, a seguito dell'acquisizione degli elementi necessari a valutarne la sussistenza. L'accertamento si perfeziona con la redazione di un verbale di accertamento.

### Contestazione degli addebiti

L'avvio del procedimento sanzionatorio deve essere comunicato a mezzo lettera di contestazione immediatamente, quando possibile, e comunque entro 180 giorni dall'accertamento (360 giorni se l'interessato risiede o ha la sede all'estero).

### Audizione dell'interessato

L'interessato può chiedere di essere sottoposto ad audizione personale, anche con modalità telematica. Al termine della seduta viene redatto un verbale.

### Proposta di sanzione o archiviazione

La commissione centrale per i revisori legali formula, entro 120 giorni dalla data di ricezione della contestazione degli addebiti, una proposta motivata di sanzione al MEF. Se ritiene infondate le contestazioni, propone l'archiviazione.

### Conclusione del procedimento

Se non ritiene di disporre l'archiviazione, il MEF applica le sanzioni di legge. Per valutare la gravità delle violazioni commesse si tiene conto del grado della colpa imputabile al revisore e del danno provocato alla società revisionata o ai terzi.

## **Sanzioni applicabili**

Il Ministero dell'Economia e delle finanze, quando accerta irregolarità nello svolgimento dell'attività di revisione legale, può applicare le seguenti sanzioni:

- un avvertimento, che impone alla persona fisica o giuridica responsabile della violazione di porre termine al comportamento e di astenersi dal ripeterlo;
- una dichiarazione nella quale è indicato che la relazione di revisione non soddisfa i requisiti di cui all'art. 14;
- la censura, consistente in una dichiarazione pubblica di biasimo, che indica la persona responsabile e la natura della violazione;
- la sanzione amministrativa pecuniaria da 1.000 a 150.000 euro;
- la sospensione dal Registro, per un periodo non superiore a tre anni, del soggetto al quale sono ascrivibili le irregolarità connesse all'incarico di revisione legale;
- la revoca di uno o più incarichi di revisione legale;
- il divieto per il revisore legale o la società di revisione legale di accettare nuovi incarichi di revisione legale per un periodo non superiore a tre anni;
- la cancellazione dal Registro del revisore legale, della società di revisione o del responsabile dell'incarico.

## **Violazione obbligo formativo**

In base all'art. 11, D.M. n. 135/2021, il MEF accerta, per ciascun revisore, il mancato adempimento agli obblighi della formazione professionale continua. La lettera di contestazione degli addebiti viene trasmessa individualmente a ogni interessato al rispettivo indirizzo PEC.

Nel caso in cui la violazione dell'obbligo formativo non sia connotata da particolare gravità, non si procede all'audizione personale dell'interessato. Il revisore può comprovare direttamente e personalmente di aver assolto l'obbligo formativo nel caso di partecipazione a programmi di formazione a distanza erogati direttamente dal MEF. Nei restanti casi la prova dell'assolvimento dell'obbligo formativo, nel corso del procedimento sanzionatorio, avviene mediante la produzione di idonee attestazioni della partecipazione ai programmi di formazione.

La commissione può prendere in considerazione, se adeguatamente comprovate, situazioni di oggettiva impossibilità di assolvere l'obbligo formativo relative a patologie permanenti o temporanee gravemente invalidanti e alla maternità.