

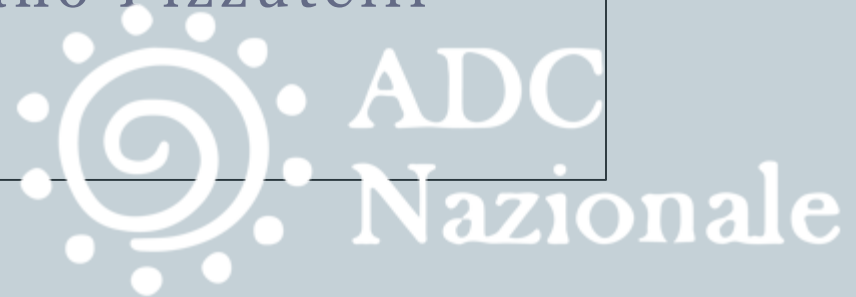
REVISIONE LEGALE

1

SECONDA GIORNATA

Arianna Perez - Stefano Pizzutelli

12 novembre 2025



La relazione di revisione

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

La relazione, **redatta in conformita'** ai principi di revisione di cui all'articolo 11, comprende:

- c) **un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo e' conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio**;

La relazione di revisione

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

La relazione, **redatta in conformita' ai principi di revisione** di cui all'articolo 11, comprende:

- d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;

La relazione di revisione

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

La relazione, **redatta in conformita' ai principi di revisione** di cui all'articolo 11, comprende:

- e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio;
- e-bis) un giudizio sulla conformità della relazione sulla gestione alle norme di legge, esclusa la sezione relativa alla rendicontazione di sostenibilità ...;
- e-ter) una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione;

(novità di settembre 2024)

La relazione di revisione

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

La relazione, **redatta in conformita' ai principi di revisione** di cui all'articolo 11, comprende:

- f) **una dichiarazione su eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacita' della societa' sottoposta a revisione di mantenere la continuita' aziendale**;
- g) l'indicazione della sede del revisore legale o della societa' di revisione legale.

La relazione di revisione

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

→ Nel caso in cui il revisore esprima un giudizio sul bilancio con rilievi, un giudizio negativo o rilasci una dichiarazione di impossibilita' di esprimere un giudizio, la relazione illustra analiticamente i motivi della decisione.

- *Nuovo comma 3 bis*

qualora la revisione legale sia stata effettuata da piu' revisori legali o piu' societa' di revisione legale, essi raggiungono un accordo sui risultati della revisione legale dei conti e presentano una relazione e un giudizio congiunti. In caso di disaccordo, ogni revisore legale o societa' di revisione presenta il proprio giudizio in un paragrafo distinto della relazione di revisione, indicando i motivi del disaccordo.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

7

ISA 700: Relazione di revisione

ISA 705: Modifiche al giudizio

ISA 706: Richiami di informativa e altri aspetti

- Giudizio senza modifica - Il giudizio espresso dal revisore laddove concluda che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

8

Ai fini della formazione di tale giudizio, il revisore deve concludere se egli abbia acquisito una ragionevole sicurezza sul fatto che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi ovvero a comportamenti o eventi non intenzionali.

Tale conclusione complessiva deve tenere conto:

- A) della conclusione del revisore in merito al fatto se siano stati acquisiti elementi probativi sufficienti ed appropriati, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330;
- B) della conclusione del revisore in merito al fatto se gli errori non corretti, singolarmente o nel loro insieme, siano significativi, in conformità al principio di revisione internazionale

E poi dei seguenti aspetti:

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

9

l aspetto

Il revisore deve valutare se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Tale valutazione deve includere la considerazione degli aspetti qualitativi delle prassi contabili dell'impresa, inclusi gli indicatori di possibili ingerenze nelle valutazioni della direzione

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

10

Quindi →

In particolare, il revisore deve valutare se, alla luce delle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile:

- a) il bilancio esponga adeguatamente i principi contabili significativi scelti e applicati;
- b) i principi contabili scelti e applicati siano coerenti con il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e siano appropriati;
- c) le stime contabili effettuate dalla direzione siano ragionevoli;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

Quindi →

In particolare, il revisore deve valutare se, alla luce delle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile:

- d) le informazioni presentate in bilancio siano pertinenti, attendibili, comparabili e comprensibili;
- e) il bilancio fornisca un'informazione adeguata che consenta ai potenziali utilizzatori di comprendere l'effetto delle operazioni e degli eventi significativi sulle informazioni fornite in bilancio;
- f) la terminologia utilizzata in bilancio, inclusa l'intestazione di ciascun prospetto di bilancio, sia appropriata.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

12

- **TIPOLOGIE DI GIUDIZIO**
- Il revisore deve esprimere un giudizio **senza modifica** nel caso in cui concluda che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

- **TIPOLOGIE DI GIUDIZIO**

Giudizio con modifica se il revisore:

- concluda che, sulla base degli elementi probativi acquisiti, il bilancio nel suo complesso contenga errori significativi;

ovvero

- non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per concludere che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi,

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

14

- **TIPOLOGIE DI GIUDIZIO**

Qualora il bilancio redatto in conformità alle disposizioni di un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione non fornisca tale rappresentazione, il revisore deve discutere la questione con la direzione e, a seconda delle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e del modo in cui viene risolta tale questione, deve stabilire se sia necessario esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

15

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
DESTINATARIO

La relazione di revisione deve indicare il destinatario, come appropriato, in base alle circostanze dell'incarico.

22(I). Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, i destinatari della relazione di revisione sono rappresentati dai soggetti che hanno conferito l'incarico ai sensi di tale disposizione normativa:

→ **gli azionisti/soci della società.**

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

16

• CONTENUTO DELLA RELAZIONE

GIUDIZIO DEL REVISORE

- La prima sezione della relazione di revisione deve includere il giudizio del revisore e deve essere intitolata "Giudizio" e deve:
 - a) identificare l'impresa il cui bilancio è stato oggetto di revisione contabile;
 - b) dichiarare che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile;
 - c) identificare l'intestazione di ciascun prospetto che costituisce il bilancio;
 - d) fare riferimento alle note che includono anche la sintesi dei più significativi principi contabili applicati;
 - e) specificare la data o il periodo amministrativo di riferimento per ciascun prospetto che costituisce il bilancio.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

17

• CONTENUTO DELLA RELAZIONE

GIUDIZIO DEL REVISORE

- Qualora il giudizio sia espresso per un incarico ai sensi del D.Lgs. 39/2010 e sia senza modifica, il giudizio deve essere il seguente:
- **A nostro giudizio, il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al [gg][mm][aa], del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione**

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

18

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **ELEMENTI ALLA BASE DEL GIUDIZIO**

In tale sezione il revisore dichiara

- a) dichiara che la revisione contabile è stata svolta in conformità ai principi di revisione internazionali [**in conformità ai “principi di revisione internazionali (ISA Italia)”**]
- b) fa riferimento alla sezione della relazione di revisione che descrive le responsabilità del revisore stabilite dai principi di revisione internazionali;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

19

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **ELEMENTI ALLA BASE DEL GIUDIZIO**

In tale sezione il revisore

c) include una dichiarazione che il revisore è indipendente dall'impresa in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili alla revisione contabile.

La dichiarazione deve identificare l'ordinamento giuridico di origine delle norme e dei principi in materia di etica e di indipendenza applicabili

d) dichiara se il revisore ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati sui cui basare il proprio giudizio.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

20

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- Continuità aziendale
- Il revisore deve emettere la relazione di revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.570

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

21

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **Paragrafo” RESPONSABILITA’ PER IL BILANCIO”**

La relazione di revisione deve includere una sezione dal titolo “Responsabilità della direzione per il bilancio”.

In Italia ordinariamente la responsabilità è degli amministratori e la sezione si intitola “Responsabilità degli amministratori [dei componenti del consiglio di gestione] per il bilancio”

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

22

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**

- **Quali sono le responsabilità degli amministratori?**

a) per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, e per quella parte del controllo interno che essa ritiene necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

23

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**

- **Quali sono le responsabilità degli amministratori?**

b) per la valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio, per l'utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa sugli aspetti riguardanti la continuità aziendale.

La spiegazione della responsabilità della direzione per tale valutazione deve includere una descrizione di quando l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale sia appropriato

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

24

- CONTENUTO DELLA RELAZIONE
- Quali sono le responsabilità degli amministratori?
- **Redazione di un bilancio conforme alla legge**
- **Controllo interno per consentire un bilancio privo di errori**
- **Verifica continuità aziendale**

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

25

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **RESPONSABILITA' DEL REVISORE PER LA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO**

Tale sezione della relazione di revisione deve:

a) dichiarare che gli obiettivi del revisore sono:

- (i) l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;
- (ii) l'emissione di una relazione di revisione che includa il proprio giudizio;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

26

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **RESPONSABILITA' DEL REVISORE PER LA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO**

Tale sezione della relazione di revisione deve:

- b) dichiarare che per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che tuttavia non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, ove esistente;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

27

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **RESPONSABILITA' DEL REVISORE PER LA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO**

Tale sezione della relazione di revisione deve:

- c) dichiarare che gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e, alternativamente:
 - (i) Dichiarare che essi sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio
 - (ii) fornire una definizione o una descrizione della significatività in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

28

• CONTENUTO DELLA RELAZIONE

- Nome del revisore
- Firma del revisore
- Sede del revisore (*il luogo nel quale il revisore esercita la propria attività*)
- Data della relazione (*non antecedente alla data in cui il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il proprio giudizio sul bilancio, inclusa l'evidenza che:*
 - A) tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, incluse le relative note, siano stati redatti;*
 - B) coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità abbiano dichiarato di assumersi la responsabilità di quel bilancio).*

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

29

Modello CNDCEC

RELAZIONE UNITARIA DEL COLLEGIO SINDACALE [DEL SINDACO UNICO] AGLI AZIONISTI [AI SOCI]

Agli Azionisti [Ai Soci] della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.]

Premessa

Il Collegio sindacale [Sindaco unico], nell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2024, ha svolto sia le funzioni previste dagli artt. 2403 e ss. c.c. sia quelle previste dall'art. 2409-bis c.c. [dall'art. 2477 c.c.].

La presente relazione unitaria contiene nella sezione A) la “Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n. 39” e nella sezione B) la “Relazione ai sensi dell'art. 2429, co. 2, c.c.”.

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

30

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio

Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.] (nel seguito anche la "Società"), costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2024, dal conto economico e dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro [mio] giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre 2024, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

31

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Elementi alla base del giudizio

Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia).

Le nostre [mie] responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio della presente relazione. Siamo indipendenti [Sono indipendente] rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.

Riteniamo [Ritengo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro [mio] giudizio.

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

32

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Responsabilità degli Amministratori e del Collegio sindacale [Sindaco unico] per il bilancio d'esercizio

Gli Amministratori sono responsabili **per la redazione del bilancio d'esercizio** che fornisca una

rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per **quella parte del controllo interno** dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

33

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Responsabilità degli Amministratori e del Collegio sindacale [Sindaco unico] per il bilancio d'esercizio

Gli Amministratori sono responsabili per **la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento** e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

Il Collegio sindacale [Sindaco unico] ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della Società.

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

34

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Responsabilità del Revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

I nostri [miei] obiettivi sono l'acquisizione di una **ragionevole sicurezza** che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro [mio] giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

35

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Responsabilità del Revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia, abbiamo [ho] esercitato il giudizio professionale ed abbiamo [ho] mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo [ho] identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo [ho] definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo [ho] acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro [mio] giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

36

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Responsabilità del Revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

- abbiamo [ho] acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- abbiamo [ho] valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

37

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Responsabilità del Revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

- siamo giunti [sono giunto] ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti [sono tenuto] a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro [mio] giudizio. Le nostre [mie] conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

38

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Responsabilità del Revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

- abbiamo [ho] valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione;
- abbiamo [ho] comunicato ai Responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli (ISA Italia), tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

39

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

- Giudizi e dichiarazione ai sensi dell'art. 14, co. 2, lettere e), e-bis) ed e-ter), del d.lgs. 39/10

Gli Amministratori della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.] sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione al 31 dicembre 2024, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Abbiamo [Ho] svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) 720B al fine di:

- esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio

della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.] al 31 dicembre 2024;

- esprimere un giudizio sulla conformità della relazione sulla gestione alle norme di legge;

- rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi nella relazione sulla gestione

RELAZIONE SINDACI – REVISORI BILANCIO 2024

40

Modello CNDCEC

A) Relazione del Revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n.39

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizi e dichiarazione ai sensi dell'art. 14, co. 2, lettere e), e-bis) ed e-ter), del d.lgs. 39/10

A nostro [mio] giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della Società al 31 dicembre 2024.

Inoltre, a nostro [mio] giudizio la relazione sulla gestione è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e-ter), del d.lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo [ho] nulla da riportare.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

41

Oggetto:

- Il principio di revisione internazionale n. 705 tratta:
 - della **responsabilità del revisore** per la **formazione del giudizio sul bilancio nel caso in cui il revisore concluda che sia necessaria una modifica al suo giudizio sul bilancio;**
 - della **forma** e del **contenuto** della relazione del revisore nel caso in cui il revisore esprima un giudizio **con modifica.**

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

42

Obiettivo

L'obiettivo del revisore è quello di esprimere in modo chiaro un giudizio appropriato con modifica sul bilancio, necessario quando:

- a) il revisore conclude che, sulla base degli elementi probativi acquisiti, il bilancio nel suo complesso contenga errori significativi;

ovvero

- b) non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per concludere che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

43

- **TRE tipologie di giudizi con modifica**
 - a) giudizio **con rilievi**;
 - b) giudizio **negativo**;
 - b) **dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio.**

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

44

La decisione su quale tipologia di giudizio con modifica sia appropriata dipende:

- a) **dalla natura dell'aspetto che dà origine alla modifica** (se il bilancio è significativamente errato oppure possa esserlo, nel caso di impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati);
- b) dal giudizio professionale del revisore in merito alla **pervasività degli effetti** o dei **possibili effetti** dell'aspetto sul bilancio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

45

- **giudizio con rilievi** laddove:
 - a) avendo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati, concluda che **gli errori**, singolarmente o nel loro insieme, **siano significativi, ma non pervasivi**, per il bilancio; ovvero
 - b) non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio, ma concluda che i **possibili effetti** sul bilancio degli **eventuali errori** non individuati **potrebbero essere significativi ma non pervasivi**.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

46

- Errori che hanno effetti pervasivi** sul bilancio sono quelli che, sulla base del giudizio professionale del revisore:
- i) non si limitano a specifici elementi, conti o voci del bilancio;
 - ii) pur limitandosi a specifici elementi, conti o voci del bilancio, rappresentano o potrebbero rappresentare una parte sostanziale del bilancio; ovvero
 - iii) con riferimento all'informativa di bilancio, assumono un'importanza fondamentale per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

47

Il revisore deve esprimere un **giudizio negativo** laddove, avendo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati, concluda che gli errori, singolarmente o nel loro insieme, siano **significativi e pervasivi** per il bilancio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

48

Il revisore deve dichiarare **l'impossibilità di esprimere un giudizio** laddove non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio, e concluda che i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi e pervasivi.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

49

- Laddove il revisore esprima un giudizio con modifica, egli deve intitolare la sezione contenente il giudizio “Giudizio con rilievi”, “Giudizio negativo” o “Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio”, come appropriato

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

50

Giudizio con rilievi

Se il revisore esprime un giudizio con rilievi in ragione di un errore significativo presente in bilancio, egli deve dichiarare che, a suo giudizio, ad eccezione degli effetti dell'aspetto (degli aspetti) descritto (descritti) nella sezione “Elementi alla base del giudizio con rilievi”, il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della [...] in conformità al [quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile];

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

51

Giudizio negativo

Laddove il revisore esprima un giudizio negativo, egli deve dichiarare che, a suo giudizio, a causa della rilevanza dell'aspetto (degli aspetti) descritto (descritti) nella sezione “Elementi alla base del giudizio negativo”, il bilancio non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della [...] in conformità al [quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile]

Impossibilità di esprimere un giudizio

Laddove il revisore dichiara l'impossibilità di esprimere un giudizio per il fatto che non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati, egli deve:

- a) dichiarare che non esprime un giudizio sul bilancio;
- b) dichiarare che, a causa della rilevanza dell'aspetto (degli aspetti) descritto (descritti) nella sezione "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio", non è stato in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il proprio giudizio sul bilancio;
- c) rettificare la dichiarazione di cui al paragrafo 24 b) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700, che indica che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile, dichiarando che il revisore è stato incaricato di svolgere la revisione contabile del bilancio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

53

Impossibilità di esprimere un giudizio

L'impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati (anche come limitazione alle procedure di revisione) può derivare da:

- ❑ circostanze fuori dal controllo dell'impresa (ad es.: distruzione delle registrazioni contabili; sequestro della documentazione)
- ❑ circostanze relative alla natura o alla tempistica del lavoro del revisore (ad es.: mancato arrivo dei dati di una collegata in relazione alla quale si utilizzi il metodo del patrimonio netto; impossibilità di presenziare all'inventario fisico)
- ❑ limitazioni imposte dalla direzione (ad es.: la direzione impedisce al revisore di partecipare all'inventario fisico; la direzione impedisce al revisore di chiedere conferme esterne dei saldi)

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

Laddove il revisore esprima un giudizio con modifica sul bilancio, egli deve:

- a) rettificare il titolo “Elementi alla base del giudizio” in “Elementi alla base del giudizio con rilievi,” “Elementi alla base del giudizio negativo,” o “Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio,” come appropriato;
- b) includere in tale sezione una descrizione dell'aspetto che ha dato origine alla modifica.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

- Qualora un bilancio contenga un errore significativo che attiene specifici importi di bilancio (inclusi quelli presenti nell'informativa di bilancio), il revisore deve includere nel paragrafo sugli elementi alla base della modifica del giudizio **una descrizione ed una quantificazione degli effetti economici, patrimoniali e finanziari dell'errore, ove ciò risulti fattibile.**
- Qualora non sia fattibile quantificare tali effetti, il revisore deve dichiarare tale circostanza nel paragrafo sugli elementi alla base della modifica del giudizio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

56

- Qualora il bilancio contenga un errore significativo che attiene alle informazioni di natura descrittiva, il revisore deve includere, nel paragrafo sugli elementi alla base della modifica del giudizio, una spiegazione sui motivi per cui le informazioni di bilancio sono errate.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

57

Oggetto

- L'ISA n. **706** tratta delle comunicazioni che il revisore inserisce nella relazione di revisione qualora egli consideri necessario **richiamare l'attenzione** degli utilizzatori:
 - su uno o più aspetti ***presentati o oggetto di informativa nel bilancio*** che rivestano un'importanza tale da risultare fondamentali per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori;
 - su uno o più aspetti, ***diversi da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio***, che sono rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione

- **Richiamo di informativa –**

Un paragrafo inserito nella relazione di revisione che fa riferimento ad un aspetto ***appropriatamente presentato o oggetto di informativa nel bilancio*** che, secondo il giudizio professionale del revisore, riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

59

- Qualora il revisore consideri necessario richiamare l'attenzione degli utilizzatori su un **aspetto presentato o oggetto di informativa nel bilancio** che, secondo il suo giudizio professionale, riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori, egli deve inserire nella relazione di revisione **un richiamo d'informativa**, a condizione che egli abbia acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati che tale aspetto non sia significativamente errato nel bilancio.
- Il richiamo d'informativa deve riferirsi unicamente a informazioni presentate o oggetto di informativa nel bilancio; non ha la funzione di sanare carenze informative.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

60

- Se il revisore inserisce un richiamo d’informativa nella relazione di revisione, egli deve:
 - a) inserirlo nella relazione di revisione ***immediatamente dopo il paragrafo contenente il giudizio***;
 - b) utilizzare il titolo “***Richiamo di informativa***” o altro titolo appropriato;
 - c) inserire nel richiamo d’informativa un ***chiaro riferimento all’aspetto da evidenziare*** e alla collocazione delle informazioni pertinenti che illustrano compiutamente tale aspetto all’interno del bilancio;
 - d) indicare che, con riferimento all’aspetto evidenziato, **il giudizio del revisore non è espresso con modifica** (*è quindi un giudizio senza modifica*)

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

61

- **Attenzione!**

Un ***richiamo d’informativa*** non sostituisce:

- a) l’espressione da parte del revisore di un giudizio con rilievi o di un giudizio negativo, o la dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, ove richiesto dalle circostanze di uno specifico incarico; ovvero
- b) l’informativa nel bilancio che la direzione è tenuta a predisporre in base al quadro normativo sull’informativa finanziaria applicabile

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

62

Esempi di circostanze in cui il revisore può considerare necessario inserire un richiamo d'informativa sono:

- ❖ un'incertezza relativa all'esito futuro di controversie di natura eccezionale o di azioni da parte di autorità di vigilanza;
- ❖ l'applicazione anticipata (ove consentito) rispetto alla data di entrata in vigore, di un nuovo principio contabile (per esempio, un nuovo IFRS) che abbia *un effetto pervasivo* sul bilancio;
- ❖ un grave accadimento che abbia o abbia avuto o continui ad avere un effetto significativo sulla situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

63

- Esempi di richiami di informativa:
 - modifiche statutarie
 - operazioni societarie straordinarie
 - operazioni inusuali di effetti significativi
 - situazioni di incertezza adeguatamente descritte e tratte dagli amministratori, per le quali il revisore ha ritenuto di esprimere un giudizio senza rilievi
 - rilevanti modifiche nell'assetto e della operatività dell'impresa (ad es.:
rie)

Richiamo di informativa – bilancio 2020

64

- **Richiamo di informativa – Applicazione del secondo comma dell’art. 38-*quater* della L. 77/2020**
- Richiamo l’attenzione sul paragrafo delle politiche contabili nel quale gli amministratori riportano che la società si è avvalsa della deroga stabilita dal secondo comma dell’art. 38-*quater* della L.77/2020, mediante il rimando al paragrafo del bilancio precedente nel quale si era specificato che quel bilancio era stato redatto nel presupposto della continuità aziendale in applicazione dei paragrafi 21 e 22 del Principio Contabile OIC 11, senza tenere conto degli eventi successivi di cui al paragrafo 59 c) del Principio contabile OIC 29.
- Richiamo inoltre l’attenzione sul paragrafo intestato “Continuità aziendale” della Nota integrativa, nel quale gli amministratori dopo aver ribadito l’esercizio della deroga stabilita dal secondo comma dell’art. 38-*quater* della L.77/2020, hanno indicato i fattori di rischio, le assunzioni effettuate e le incertezze significative identificate, nonché i piani aziendali futuri per fare fronte a tali rischi ed incertezze.
- Il mio giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tale aspetto.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

65

- **Paragrafo relativo ad altri aspetti –**

Un paragrafo inserito nella relazione di revisione che fa riferimento ad un aspetto ***diverso da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio*** che, secondo il giudizio professionale del revisore, è rilevante ai fini della comprensione, da parte degli utilizzatori, della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

66

- Se il revisore considera necessario comunicare **un aspetto diverso** da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio che, a seconda del suo giudizio professionale, è rilevante ai fini della comprensione, da parte degli utilizzatori, della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione, e qualora ciò non sia vietato da leggi o regolamenti, il revisore deve inserire tale comunicazione nella relazione di revisione in un apposito paragrafo, dal titolo “***Altri aspetti***” o altro titolo appropriato

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

67

- Il revisore deve inserire tale paragrafo immediatamente dopo il paragrafo contenente il giudizio e l'eventuale richiamo di informativa, ovvero collocarlo in altra parte della relazione di revisione qualora il suo contenuto sia pertinente alla sezione della relazione relativa alle altre responsabilità di reportistica del revisore
- Se il revisore prevede di inserire nella relazione di revisione un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti, egli **deve comunicare ai responsabili delle attività di governance** tale sua intenzione nonché la formulazione proposta per tale paragrafo.

Altri aspetti – bilancio 2020

68

- **Altri aspetti – Applicazione del Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 570**
- Come indicato nel precedente paragrafo denominato “Richiamo di informativa”, gli amministratori hanno esercitato la deroga stabilita dal secondo comma dell’art. 38-*quater* della L.77/2020, ritenendo sussistente il presupposto della continuità aziendale al 31 dicembre 2019, con rimando a quanto specificato in tale bilancio.
- Alla luce di tale circostanza, ho tenuto conto della deroga nell’applicazione del Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 570.

PAUSA

Principio di revisione SA 250B

70

- *Art. 14, comma 1, D.Lgs. 39/2010*
- Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:
 - a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrano i risultati della revisione legale;
 - b) verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

Principio solo italiano.

Risponde a quanto previsto dall'art. 14 comma 1, lettera b) D. Lgs. 39/2010:

Quanto previsto dal resto dell'art. 14 ci sono tutti gli altri principi di revisione...

Il 250B non è la revisione!

Oggetto

- La regolare tenuta della contabilità sociale comporta il rispetto delle disposizioni normative in materia civilistica e fiscale con riferimento a modalità e tempi di rilevazione delle scritture contabili, di redazione, vidimazione e conservazione dei libri contabili e dei libri sociali obbligatori, nonché di rilevazione dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali.

Principio di revisione SA 250B

73

Oggetto

Il Codice Civile stabilisce la responsabilità degli amministratori per la corretta redazione del bilancio e dell'informativa finanziaria e per l'adeguatezza del sistema organizzativo, amministrativo e contabile.

- è responsabilità degli **amministratori** la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili
- È responsabilità del **revisore** verificare la corretta rilevazione dei fatti di gestione attraverso lo svolgimento dell'attività di revisione contabile del bilancio e la regolare tenuta della contabilità sociale attraverso lo svolgimento delle procedure previste nel 250B

● **Obiettivo**

L'obiettivo del revisore è quello di svolgere le verifiche sulla regolare tenuta della contabilità sociale indicate nel presente principio di revisione al fine di ottemperare a quanto previsto dall'art.14, comma 1, lett. b), del D.Lgs 39/2010.

- **Definizioni**

- a) Contabilità sociale -

L'insieme delle rilevazioni sistematiche di una impresa che permettono di realizzare gli obiettivi:

- ❑ di una corretta rappresentazione di tutti gli eventi di gestione nelle scritture contabili (ad esempio vendite, acquisti, incassi da clienti, pagamenti a fornitori, ecc.),
- ❑ della predisposizione del bilancio e di eventuali altre situazioni contabili intermedie, incluse le necessarie scritture connesse alla predisposizione di tali situazioni contabili.

- **Definizioni**

- b) Primo incarico di revisione contabile – un incarico in cui:
 - i. il bilancio del periodo amministrativo precedente non è stato oggetto di revisione contabile; ovvero
 - ii. il bilancio del periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore

- c) Verifica periodica – Ciascuna verifica svolta nel corso dell'esercizio ai fini della verifica della regolare tenuta della contabilità sociale.

- **Definizioni**

d) Risultati della verifica periodica – Gli elementi informativi acquisiti dal revisore in esito alle specifiche procedure svolte nel corso di ciascuna verifica periodica, nonché, se riscontrate:

- carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale;
- non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento.

I risultati della verifica periodica possono inoltre includere errori nelle scritture contabili laddove riscontrati all'esito delle specifiche procedure svolte.

Regole

- Pianificazione delle verifiche periodiche

Il revisore deve pianificare la frequenza delle verifiche periodiche in funzione della dimensione e complessità dell'impresa

Attenzione!

Collegio sindacale → riunione almeno ogni 90 giorni
(2404 c.c.)

Revisori → non esiste una cadenza prevista per legge

Principio di revisione SA 250B

79

Linee guida ed altro materiale esplicativo

- *Pianificazione delle verifiche periodiche*
- Il revisore ha la responsabilità della pianificazione della frequenza delle verifiche periodiche, in funzione della dimensione e della complessità dell'impresa.
- *Esempi di fattori che possono essere considerati dal revisore al fine della definizione della frequenza delle verifiche periodiche sono:*
 - *il settore di attività dell'impresa e la natura delle operazioni svolte;*
 - *la complessità organizzativa dell'impresa;*
 - *la numerosità e/o la frammentazione delle operazioni svolte;*
 - *il riscontro, in precedenti verifiche periodiche, di carenze procedurali nella tenuta della contabilità sociale, di non conformità nell'esecuzione di adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento ovvero di eventuali errori nelle scritture contabili.*

Regole

- *Decorrenza delle verifiche periodiche*
- In caso di primo incarico di revisione, il revisore deve svolgere la prima verifica periodica con riferimento ad un periodo che ha inizio dalla data di conferimento dell'incarico

Principio di revisione SA 250B

81

Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*

Nello svolgimento di ciascuna verifica periodica il revisore deve:

- a) acquisire informazioni ovvero aggiornare le informazioni già acquisite in merito alle **procedure** adottate dall'impresa al fine di:
 - individuare i libri obbligatori da tenere ed introdurre nuovi libri obbligatori richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
 - assicurare la tempestiva e regolare vidimazione e bollatura dei libri obbligatori, ove applicabile;
 - assicurare l'osservanza degli adempimenti fiscali e previdenziali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;

Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*

Ciò che rileva quindi sono le **PROCEDURE**.

Non è obbligatorio verificare gli F24, ma la procedura che porta alla stesura e al pagamento dell'F24.

Il mancato pagamento di un F24 in presenza di una procedura corretta è indice di altre circostanze che saranno rilevanti in correlazione ad altri principi di revisione e per il giudizio generale

Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*
- b) verificare, su base campionaria, **l'esistenza** dei libri obbligatori rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
- c) verificare, su base campionaria, **la regolare tenuta ed il tempestivo aggiornamento dei libri rilevanti** per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
- d) verificare, su base campionaria, **l'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali** richiesti dalla normativa di riferimento, attraverso l'esame della documentazione pertinente e delle relative registrazioni;

Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*
- NON TUTTI GLI ADEMPIMENTI FISCALI E CONTRIBUTIVI
- SU BASE CAMPIONARIA
- ESAME DELLA DOCUMENTAZIONE E DELLE REGISTRAZIONI
- ESAME DELLA PROCEDURA

Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*
- e) verificare la sistemazione da parte della direzione di carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale e non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, se riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente;
- f) verificare la sistemazione da parte della direzione di errori nelle scritture contabili laddove riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente.

Principio di revisione SA 250B

86

Linee guida ed altro materiale esplicativo

- *Contenuto delle verifiche periodiche*

Ai fini dello svolgimento delle procedure indicate nel paragrafo 14, il revisore può:

- svolgere indagini presso la direzione ovvero presso le persone, in possesso delle necessarie conoscenze, sia all'interno sia all'esterno dell'impresa;
- effettuare procedure di analisi comparativa sulle situazioni contabili periodiche eventualmente predisposte dall'impresa nel corso dell'esercizio;
- effettuare ispezioni mediante l'esame di registrazioni o documenti, sia interni sia esterni, in formato cartaceo, elettronico o in altro formato;
- nei casi di primo incarico di revisione, esaminare la documentazione relativa all'ultima verifica periodica predisposta dal revisore precedente.

Regole

Risultati delle verifiche periodiche

Il revisore deve valutare i risultati di ciascuna verifica periodica considerando i possibili effetti degli elementi informativi acquisiti sullo svolgimento dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio.

A tal fine il revisore considera:

- i possibili effetti di carenze nelle procedure adottate dall'impresa ai fini della regolare tenuta della contabilità sociale ovvero di non conformità nell'esecuzione da parte dell'impresa degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica;
(es.: ***CONSEGUENZE DEL MANCATO PAGAMENTO DELL'F24***)

Regole

Risultati delle verifiche periodiche

Il revisore deve valutare i risultati di ciascuna verifica periodica considerando i possibili effetti degli elementi informativi acquisiti sullo svolgimento dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio.

A tal fine il revisore considera:

- i possibili effetti di errori nelle scritture contabili riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica.

Principio di revisione SA 250B

89

Regole (CARTE DI LAVORO)

Documentazione delle verifiche periodiche

Il revisore deve documentare nelle carte di lavoro

- a) la frequenza pianificata delle verifiche periodiche;
- b) le procedure svolte in ciascuna verifica periodica;
- c) i risultati di ciascuna verifica periodica, nonché le considerazioni e le valutazioni effettuate sugli elementi informativi acquisiti, sia con riferimento ai possibili effetti sull'attività di revisione contabile del bilancio, sia ai fini delle comunicazioni ai responsabili delle attività di governance.

→ La documentazione inerente le verifiche periodiche deve essere distintamente individuabile rispetto a quella relativa all'attività di revisione contabile del bilancio

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Documentazione delle verifiche periodiche

Il revisore può documentare le procedure svolte in ciascuna verifica periodica utilizzando diversi strumenti, quali:

- programmi di lavoro;
- note di commento sulle questioni emerse;
- riepiloghi degli aspetti significativi;
- checklist.

- **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B (CNDCEC) – luglio 2015**
- Supporto applicativo per i professionisti interessati nell'esecuzione e documentazione delle procedure di verifica della regolare tenuta della contabilità
- Riepilogo di eventuali ulteriori procedure che il revisore può svolgere
- Nasce da una collaborazione tra CNDCEC e Assirevi
- Non è un principio di revisione

Principio di revisione SA 250B

92

DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**

In attuazione di quanto previsto dall'art. 14, primo comma, lettera b), D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39, e in conformità al principio di revisione (SA Italia) 250B, dopo valutazione del settore di attività dell'impresa, della complessità organizzativa nonché della numerosità e frammentazione delle operazioni svolte e della loro natura, il Collegio Sindacale[Nomi dei sindaci] ha provveduto a pianificare le verifiche periodiche con una cadenza ...

Si procede, di seguito, a riepilogare le verifiche di competenza connesse alla regolare tenuta della contabilità sociale relativamente al periodo Tali verifiche sono state svolte nell'ambito dell'incarico di revisione del bilancio che chiude al [Data bilancio] (nel caso di assunzione dell'incarico in corso d'anno – l'incarico per i servizi di revisione contabile relativo al periodo 20XX-20X(X+N) è stato conferito dall'Assemblea degli Azionisti o dall'assemblea dei Soci del...)

Principio di revisione SA 250B

93

DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**

- In attuazione di quanto previsto dall'art. 14, primo comma, lettera b), D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39, e in conformità al principio di revisione (SA Italia) 250B, il giorno, presso la sede sociale (*oppure presso gli uffici amministrativi, la sede secondaria, la filiale*) sita in [Indirizzo società], si è riunito il Collegio Sindacale, incaricato della revisione legale, per procedere alle verifiche di competenza, connesse alla regolare tenuta della contabilità sociale relativamente al periodo Tali verifiche sono state pianificate (allegato VP-2) e svolte nell'ambito dell'incarico di revisione del bilancio che chiude al [Data bilancio] (*nel caso di assunzione dell'incarico in corso d'anno – l'incarico per i servizi di revisione contabile relativo al periodo 20XX-20X(X+N) è stato conferito dall'Assemblea degli Azionisti o dall'assemblea dei Soci del...*)

Principio di revisione SA 250B

94

DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

ALLEGATO 1 . VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**
- **II. Procedure di verifica svolte**

Le principali procedure svolte, conformi a quanto indicato dal principio di revisione (SA Italia) 250B, i cui risultati sono documentati nelle carte di lavoro qui di seguito indicate, sono le seguenti:

- 1) Ottenimento di informazioni in merito alle procedure adottate dall'impresa al fine di:
 - (a) individuare e introdurre i libri obbligatori richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per la finalità di una regolare tenuta della contabilità;
 - (b) assicurare la tempestiva e regolare vidimazione e bollatura dei libri obbligatori (ove tali adempimenti siano dovuti);
 - (c) assicurare l'osservanza degli adempimenti fiscali e previdenziali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità.

Principio di revisione SA 250B

95

DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**
- **II. Procedure di verifica svolte**

Le principali procedure svolte, conformi a quanto indicato dal principio di revisione (SA Italia) 250B, i cui risultati sono documentati nelle carte di lavoro qui di seguito indicate, sono le seguenti:

- 2) Verifica, su base campionaria, dell'esistenza dei libri di cui al precedente punto 1 (allegati VP-3 e VP- 4).
- 3) Verifica, su base campionaria, della regolare tenuta e del tempestivo aggiornamento dei libri di cui al precedente punto 1 (allegati VP-3 e VP- 4).
- 4) Verifica, su base campionaria, dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali richiesti dalla normativa di riferimento, attraverso l'esame della documentazione pertinente e delle relative registrazioni (allegato VP-5).

Principio di revisione SA 250B

96

DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**

- **II. Procedure di verifica svolte**

Le principali procedure svolte, conformi a quanto indicato dal principio di revisione (SA Italia) 250B, i cui risultati sono documentati nelle carte di lavoro qui di seguito indicate, sono le seguenti:

5) Verifica della sistemazione da parte della direzione di quanto riscontrato nel corso della precedente verifica periodica (allegato VP-6) in ordine a:

- carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale;
- non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento;
- errori nelle scritture contabili.

Principio di revisione SA 250B

97

DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

(da inserire solo per la prima verifica)

III. Risultati dei lavori svolti

I risultati delle procedure da noi svolte ed indicate nel par. II che precede, sono descritti negli allegati ivi menzionati.

[Qualora nello svolgimento di precedenti verifiche periodiche siano state riscontrate carenze, non conformità o errori, indicare:

“Le carenze procedurali nella contabilità sociale (o la non conformità agli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento) (o gli errori nelle scritture contabili) riscontrati sulla base delle verifiche periodiche in data [.....]
[sono/non sono] stati oggetto di sistemazione, come descritto nell'allegato VP-6.”]

Principio di revisione SA 250B

98

DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

(da inserire solo per la prima verifica)

III. Risultati dei lavori svolti

[Qualora nello svolgimento delle verifiche periodiche siano stati acquisiti elementi informativi che comportino effetti sull'attività di revisione del bilancio, indicare:

“Le considerazioni e valutazioni da noi allo stato effettuate sugli elementi informativi acquisiti con riferimento agli effetti sulla revisione legale del bilancio, peraltro tutt'ora in corso, sono descritti nell'allegato .”]

[Qualora nello svolgimento delle verifiche periodiche siano stati acquisiti elementi informativi che determinino l'esigenza di comunicazione ai responsabili dell'attività di governance, indicare:

“Gli elementi informativi, acquisiti, allo stato, nell'ambito delle verifiche da noi svolte, oggetto di comunicazione ai responsabili dell'attività di governance sono indicati nell'allegato ”]

PAUSA

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

100

- ART.15 D.Lgs 39/2010
- *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.*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

101

- ART.15 D.Lgs 39/2010
- *Il responsabile dell'incarico 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.*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

102

- ART.15 D.Lgs 39/2010
- *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.*
- *(ora c'è prescrizione quinquennale anche per i sindaci)*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

103

- ART.24 D.Lgs 39/2010

*Il MEF , quando accerta irregolarità nello svolgimento dell'attività di revisione legale o di attestazione delle conformità della rendicontazione della sostenibilità, può applicare le seguenti **sanzioni**:*

*a) un **avvertimento**, che impone alla persona fisica o giuridica responsabile della violazione di porre termine al comportamento e di astenersi dal ripeterlo;*

*b) una **dichiarazione** nella quale è indicato che la relazione di revisione o la relazione di attestazione non soddisfano i requisiti di cui, rispettivamente, agli articoli 14 e 14-bis;*

*c) la **censura**, consistente in una dichiarazione pubblica di biasimo, che indica la persona responsabile e la natura della violazione;*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

104

- ART.24 D.Lgs 39/2010

*Il MEF , quando accerta irregolarità nello svolgimento dell'attività di revisione legale o di attestazione delle conformità della rendicontazione della sostenibilità, può applicare le seguenti **sanzioni:***

*d) la **sanzione amministrativa** pecuniaria da mille a centocinquantamila euro;*

*e) 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;*

*f) la **sospensione dell'attività di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità**, per un periodo non superiore a tre anni, del soggetto al quale sono ascrivibili le irregolarità;*

*g) la **revoca di uno o più incarichi** di revisione legale o di attestazione delle conformità della rendicontazione di sostenibilità;*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

105

- ART.24 D.Lgs 39/2010

*Il MEF , quando accerta irregolarità nello svolgimento dell'attività di revisione legale o di attestazione delle conformità della rendicontazione della sostenibilità, può applicare le seguenti **sanzioni:***

*h) il **divieto** per il revisore legale o la società di revisione legale **di accettare nuovi incarichi** di revisione legale o di attestazione delle conformità della rendicontazione di sostenibilità per un periodo non superiore a tre anni;*

*i) la **cancellazione dal Registro** del soggetto al quale sono ascrivibili le irregolarità connesse all'incarico di revisione legale*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

106

- ART.24 D.Lgs 39/2010

MEF applica le sanzioni in caso:

a) mancato assolvimento dell'obbligo formativo;

b) inosservanza degli obblighi di comunicazione delle informazioni di cui all'articolo 7, nonché dei dati comunque richiesti per la corretta individuazione del revisore legale o della società di revisione legale, degli incarichi da essi svolti e dei relativi ricavi e corrispettivi.

In tali casi, la sanzione amministrativa pecuniaria si applica nella misura da cinquanta euro a duemilacinquecento euro.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

107

- ART.24 D.Lgs 39/2010

Il MEF dispone la cancellazione dal Registro dei revisori legali, della società di revisione o del responsabile della revisione legale quando non ottemperino ai provvedimenti precedenti

Il revisore cancellato ai sensi del presente articolo può, su richiesta, essere di nuovo iscritto a condizione che siano trascorsi almeno **sei anni** dal provvedimento di cancellazione.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

108

ART. 24 – *bis* – SOSPENSIONE CAUTELARE

Il Ministero dell'economia e delle finanze puo' disporre, in relazione alla gravita' del fatto, una sospensione cautelare del revisore per un periodo non superiore a cinque anni.

La sospensione cautelare dal Registro e' comunque disposta nei casi di applicazione da parte dell'Autorita' giudiziaria di misure cautelari personali o di convalida dell'arresto o del fermo, ovvero di condanne, anche non definitive, che comportino l'applicazione di una misura di sicurezza detentiva o della liberta' vigilata.

Quando la sospensione sia stata disposta in dipendenza del procedimento penale e questo si concluda con sentenza di proscioglimento o di assoluzione passata in giudicato perche' il fatto non sussiste o perche' il fatto contestato non e' stato commesso, la sospensione e' revocata con decorrenza dalla data di pronuncia della sentenza

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

109

- DM 8/7/2021, n. 135, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 4/10/2021 e con vigenza dal 19/10/2021,
- **Regolamento concernente la procedura per l'adozione di provvedimenti sanzionatori nel caso di violazione delle disposizioni in materia di revisori legali e società di revisione**

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

110

- **Accertamento**
- E' il MEF che provvede ad accertare la violazione punita con la sanzione, mediante un verbale di accertamento a cui sono allegate, se esistenti, le risultanze di verbali ispettivi o di controlli qualità.

(ma il sistema di controllo qualità non è ancora in vigore...)

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

111

Il MEF vigila sul rispetto delle disposizioni del d. Lgs 39/2010 da parte degli iscritti nel registro e provvede ai conseguenti controlli sulla corretta applicazione delle previsioni dell'articolo 21, comma 1, del D. Lgs.

- a) l'abilitazione, ivi compreso lo svolgimento del tirocinio, e l'iscrizione nel Registro dei revisori legali e delle società di revisione legale;*
- b) la tenuta del Registro e del registro del tirocinio;*
- c) l'adozione dei principi di deontologia professionale, dei principi di controllo interno della qualità delle imprese di revisione contabile e dei principi di revisione;*
- d) la formazione continua;*
- e) la verifica del rispetto delle disposizioni del presente decreto legislativo da parte dei revisori legali e delle società di revisione legale che non hanno incarichi di revisione legale su enti di interesse pubblico o su enti sottoposti a regime intermedio.*
- f) l'adozione di provvedimenti sanzionatori nel caso di violazione delle disposizioni del presente decreto, delle disposizioni attuative e dei principi di cui all'articolo 9, 10 e 11*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

112

Il MEF applica le sanzioni in relazione alle seguenti violazioni:

a) mancato assolvimento dell'obbligo formativo

b) inosservanza degli obblighi previsti dall'articolo 24, comma 2, lettera b) del decreto legislativo di comunicazione delle informazioni di cui all'articolo 7 del decreto legislativo, 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;

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

113

- Il MEF applica le sanzioni in relazione alle seguenti violazioni:

c) 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;

d) violazione dei principi di deontologia professionale, indipendenza e obiettività di cui agli articoli 9 e 10 del decreto legislativo, come esplicitati dal Codice dei principi di deontologia professionale, nonché dei principi di revisione di cui all'articolo 11 del decreto legislativo, e dagli altri atti integrativi dei predetti principi, adottati ai sensi del Capo IV del decreto legislativo;

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

114

- Il MEF applica le sanzioni in relazione alle seguenti violazioni:
 - e) 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;
 - f) mancanza, nella relazione di revisione e giudizio di bilancio, dei requisiti previsti dall'articolo 14 del decreto legislativo;
 - g) mancata o inadeguata adozione di un sistema interno di segnalazione ai sensi dell'articolo 24, comma 9, del decreto legislativo.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

115

- Il MEF, nell'esercizio dei compiti di vigilanza in materia di revisione legale, provvede ad accertare la violazione per la quale e' prevista una sanzione amministrativa una volta acquisiti gli elementi necessari a valutarne la sussistenza.
- Se le violazioni ascrivibili al revisore legale, o alla societa' di revisione legale, risultano da precedenti atti adottati nell'esercizio dei compiti di vigilanza, quale un verbale ispettivo o le risultanze di un controllo della qualita', tali atti sono allegati al verbale di accertamento, salvo che non se ne riproduca il contenuto essenziale.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

116

- L'accertamento si perfeziona con la redazione del **verbale di accertamento**, che resta conservato agli atti del MEF.
- Dalla data di redazione del verbale di accertamento, che viene comunicata nella lettera di contestazione, decorrono i termini.
- Il MEF trasmette tempestivamente gli atti alla commissione

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

117

Contestazione degli addebiti

E' la **Commissione centrale per i revisori** che avvia il procedimento sanzionatorio con una lettera di contestazione degli addebiti entro 180 dall'accertamento.

Nella lettera di contestazione devono essere riportati:

- il riferimento all'attività di vigilanza svolta
- la documentazione acquisita
- la descrizione della violazione riscontrata
- l'indicazione delle disposizioni violate e delle norme sanzionatorie
- la comunicazione della data prevista per la conclusione del procedimento
- la facoltà per il revisore di presentare deduzioni e documenti, entro un termine di 30 giorni
- la facoltà per il revisore di chiedere la visione dei documenti istruttori e di estrarne copia

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

118

- **Audizione**

Il revisore può chiedere di esser sottoposto ad audizione, che si svolge ordinariamente presso la commissione ovvero in modalità telematica.

Possono partecipare i rappresentanti dell'ufficio che ha accertato la violazione.

Il revisore può farsi assistere da un difensore.

Della seduta viene redatto verbale.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

119

- **Audizione**

Ai fini dell'audizione l'interessato e' convocato mediante comunicazione effettuata almeno dieci giorni prima dello svolgimento della seduta.

L'interessato puo' farsi assistere da un difensore.

Se l'interessato, senza giustificato motivo, non compare, si procede in sua assenza.

Per tutti gli atti e le attivita' del procedimento, ad eccezione dell'audizione personale, l'interessato puo' farsi rappresentare da un difensore o da persona di sua fiducia iscritto al registro.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

120

- **Audizione**
- In caso di impedimento nella data fissata per l'audizione, l'interessato puo', per giustificato motivo, chiederne il differimento, una sola volta, per un periodo non superiore a trenta giorni. In caso di accoglimento del differimento, il termine di conclusione del procedimento e' sospeso per il periodo intercorrente tra la data inizialmente stabilita per l'audizione e la data di effettivo svolgimento della stessa

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

121

- **Proposta di sanzione**

La Commissione centrale per i revisori, acquisite le deduzioni del revisore ed espletata l'audizione personale, **formula, entro 120 giorni dal ricevimento della constatazione degli addebiti, una proposta motivata** di sanzione al MEF.

La proposta non è vincolante.

Se la Commissione ritiene che le contestazioni siano infondate, propone l'archiviazione

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

122

- **Conclusione del procedimento**

Valutata la proposta della Commissione, il MEF, se non ritiene di dover disporre l'archiviazione, applica, con provvedimento motivato, le sanzioni.

Il termine di conclusione del procedimento è stabilito in 180 giorni dalla ricezione della lettera di contestazione degli addebiti.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

123

- **Riepilogo delle tempistiche del procedimento:**

Accertamento da parte del MEF

→ *entro 180 giorni dall'accertamento da parte del MEF*: lettera di contestazione da parte della Commissione centrale per i revisori

→ *entro 30 giorni dalla data di ricevimento della lettera di contestazione*: possibilità per il revisore di presentare deduzioni e documenti e di richiedere l'audizione

→ *entro 120 giorni dalla data di ricevimento della lettera di contestazione*: proposta motivata di sanzioni da parte della Commissione centrale per i revisori

→ *entro 180 giorni dalla data di ricevimento della lettera di contestazione*: provvedimento motivato di sanzioni da parte del MEF (ovvero il MEF dispone l'archiviazione)

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

124

- Nel caso in cui i revisori legali, la società di revisione o il responsabile della revisione legale non ottemperino ai provvedimenti sanzionatori applicati ai sensi del presente regolamento, il MEF ne dispone la cancellazione dal registro
- Le sanzioni amministrative applicate per violazione delle disposizioni del decreto legislativo sono pubblicate sul sito istituzionale della revisione legale, in apposita area non indicizzata dai motori di ricerca esterni, comprese le informazioni concernenti il tipo, la natura della violazione e l'identità della persona fisica o giuridica a cui la sanzione è applicata
- La pubblicazione delle sanzioni in forma anonima può essere disposta dal MEF nelle situazioni di cui all'articolo 24, comma 7

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

125

- La pubblicazione delle sanzioni in forma anonima puo' essere disposta dal MEF nelle situazioni di cui all'articolo 24, comma 7 D Lgs 39/2010

7. Il Ministero dell'economia e delle finanze puo' pubblicare le sanzioni in forma anonima nelle seguenti situazioni:

a) se la pubblicazione dei dati personali riguardanti una persona fisica risulti sproporzionata rispetto al tipo di violazione;

b) se la pubblicazione mette a rischio la stabilita' dei mercati finanziari o un'indagine penale in corso;

c) se la pubblicazione arreca un danno sproporzionato alle istituzioni o alle persone coinvolte

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

126

Le sanzioni amministrative sono applicate tenendo conto di tutte le circostanze pertinenti e, in particolare, dei criteri di cui all'articolo 25, comma 3, del decreto legislativo.

Il tipo e l'entità della sanzione o del provvedimento amministrativo da adottare sono definiti, in particolare, tenendo conto di tutte le circostanze pertinenti tra cui se del caso:

- a) la gravità e la durata della violazione;*
- b) il grado di responsabilità della persona che ha commesso la violazione;*
- c) la solidità finanziaria della persona responsabile;*
- d) l'ammontare dei profitti ricavati o delle perdite evitate dalla persona responsabile, se possono essere determinati;*
- e) il livello di cooperazione della persona responsabile con l'autorità vigilante;*
- f) precedenti violazioni della persona fisica o giuridica responsabile.*

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

127

- Ai fini della valutazione della gravita' delle violazioni, si tiene conto anche del grado della colpa imputabile al revisore e del danno provocato alla societa' revisionata o ai terzi, ove siano individuabili, nonche' dei casi di reiterazione

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE

128

- ***L'azione disciplinare si prescrive nel termine di sei anni dall'evento che puo' dar luogo all'apertura della procedura sanzionatoria.***
- Il termine di prescrizione dell'azione disciplinare di decorre, in caso di violazione permanente o continuata, dal giorno in cui e' cessata la condotta commissiva od omissiva punibile con sanzione

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

129

- Art. 27 Falsita' nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale
- I responsabili della revisione legale i quali, al fine di conseguire per se' o per altri un ingiusto profitto, nelle relazioni o in altre comunicazioni, con la consapevolezza della falsita' e l'intenzione di ingannare i destinatari delle comunicazioni, attestano il falso od occultano informazioni concernenti la situazione economica, patrimoniale o finanziaria della societa', ente o soggetto sottoposto a revisione, in modo idoneo ad indurre in errore i destinatari delle comunicazioni sulla predetta situazione, sono puniti, se la condotta non ha loro cagionato un danno patrimoniale, con l'arresto fino a un anno.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

130

Art. 27 Falsita' nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale

MA:

Se la condotta di cui al comma 1 ha cagionato un danno patrimoniale ai destinatari delle comunicazioni, la pena e' della reclusione **da uno a quattro anni**.

Se il fatto previsto dal comma 1 e' commesso dal responsabile della revisione legale di un ente di interesse pubblico o di ente sottoposto a regime intermedio, la pena e' della reclusione **da uno a cinque anni**.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

131

Art. 27 Falsita' nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale

Se il fatto previsto dal comma 1 e' commesso dal responsabile della revisione legale di un ente di interesse pubblico o di un ente sottoposto a regime intermedio per denaro o altra utilita' data o promessa, ovvero in concorso con gli amministratori, i direttori generali o i sindaci della societa' assoggettata a revisione, la pena di cui al comma 3 e' aumentata fino alla meta'.

La pena prevista dai commi 3 e 4 si applica a chi da' o promette l'utilita' nonche' ai direttori generali e ai componenti dell'organo di amministrazione e dell'organo di controllo dell'ente di interesse pubblico o dell'ente sottoposto a regime intermedio assoggettati a revisione legale, che abbiano concorso a commettere il fatto

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

132

- **Art. 28 Corruzione dei revisori .**

- I responsabili della revisione legale, i quali, a seguito della dazione o della promessa di utilita', per se' o per un terzo, compiono od omettono atti, in violazione degli obblighi inerenti alloro ufficio, cagionando nocumento alla societa', sono puniti con la reclusione sino a tre anni. La stessa pena si applica a chi da' o promette l'utilita'.
- Il responsabile della revisione legale e i componenti dell'organo di amministrazione, i soci, e i dipendenti della societa' di revisione legale, i quali, nell'esercizio della revisione legale dei conti degli enti di interesse pubblico o degli enti sottoposti a regime intermedio o delle societa' da questi controllate, fuori dei casi previsti dall'articolo 30, per denaro o altra utilita' data o promessa, compiono od omettono atti in violazione degli obblighi inerenti all'ufficio, sono puniti con la reclusione da uno a cinque anni. La stessa pena si applica a chi da' o promette l'utilita'.
- Si procede d'ufficio.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

133

Art. 29 Impedito controllo

I componenti dell'organo di amministrazione che, occultando documenti o con altri idonei artifici, impediscono o comunque ostacolano lo svolgimento delle attività di revisione legale sono puniti con l'ammenda fino a settantacinquemila euro.

Se la condotta ha cagionato un danno ai soci o a terzi, si applica la pena dell'ammenda fino a settantacinquemila euro e dell'arresto fino a diciotto mesi.

Nel caso di revisione legale di enti di interesse pubblico o di enti sottoposti a regime intermedio, le pene sono raddoppiate.

Si procede d'ufficio

(grave e reiterata frapposizione di ostacoli all'attività di revisione)

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

134

- Art. 30 Compensi illegali

Il responsabile della revisione legale e i componenti dell'organo di amministrazione, i soci, e i dipendenti della società di revisione legale, che percepiscono, direttamente o indirettamente, dalla società assoggettata a revisione legale compensi in denaro o in altra forma, oltre quelli legittimamente pattuiti, sono puniti con la reclusione da uno a tre anni e con la multa da euro mille a euro centomila.

La stessa pena si applica ai componenti dell'organo di amministrazione, ai dirigenti e ai liquidatori della società assoggettata a revisione legale che hanno corrisposto il compenso non dovuto

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

135

Art. 31 Illeciti rapporti patrimoniali con la societa' assoggettata a revisione

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

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI

136

- **Se dai fatti previsti dagli articoli 27, commi 3, 4 e 5, 28, comma 2, 30 e 31 deriva alla societa' di revisione legale o alla societa' assoggettata a revisione un danno di rilevante gravita', la pena e' aumentata fino alla meta'**

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

137

- CODICE CIVILE
- LIBRO V
- TITOLO XI

“Disposizioni penali in materia di società e di consorzi”

Dal 14/4/17: “*Disposizioni penali in materia di società, di consorzi e di altri enti privati*”

Articoli dal 2621 al 2641

(Riforma del D.Lgs. 11 aprile 2002, n. 61, poi modificata dalla L. 27 maggio 2015, n.69, in vigore dal 14/6/15

D.Lgs 15/3/17, n. 38)

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

138

ART. 2621 C.C.

Fuori dai casi previsti dall'art. 2622, gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori, i quali, **al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto**, nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali dirette ai soci o al pubblico, previste dalla legge, **consapevolmente espongono fatti materiali rilevanti non rispondenti al vero ovvero omettono fatti materiali rilevanti la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo al quale la stessa appartiene**, in modo concretamente idoneo ad indurre altri in errore, sono puniti con la pena della reclusione da uno a cinque anni.

La stessa pena si applica anche se le falsità o le omissioni riguardano beni posseduti o amministrati dalla società per conto di terzi.

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

139

Fuori dai casi previsti dall'art. 2622: falso in bilancio nelle società quotate

Soggetti:

- gli amministratori,
- i direttori generali,
- i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari,
- i sindaci
- i liquidatori

È un REATO PROPRIO

Quello che può essere commesso soltanto da colui che rivesta una determinata qualifica o abbia uno *status* precisato dalla norma, o possieda un requisito necessario per la commissione dell'illecito

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

140

“al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profittoconsapevolmente”:

DOLO SPECIFICO: scopo del comportamento è quello di trarre profitto

NON E' DOLO EVENTUALE:

➤ (consapevolmente, senza possibilità che il comportamento provochi altri danni)

“OGGETTO DELLE FALSE COMUNICAZIONI:

nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali dirette ai soci o al pubblico, previste dalla legge

QUALI SONO?

innanzitutto

- ❑ Bilancio di esercizio (inteso come unicum di situazione patrimoniale, conto economico, nota integrativa, relazione sulla gestione e rendiconto finanziario)
- ❑ Bilancio consolidato (se la falsità del bilancio della controllata è concordata con gli amministratori della controllante, questi risponderanno in concorso)

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

141

OGGETTO DELLE FALSE COMUNICAZIONI:

nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali dirette ai soci o al pubblico, previste dalla legge

QUALI SONO?

Bilanci straordinari:

documenti contabili, definiti con varia terminologia, che gli amministratori sono tenuti a redigere in occasione di determinati accadimenti della vita societaria diversi dalla chiusura dell'esercizio sociale:

- il bilancio previsto dall'art. 2410 per l'emissione di obbligazioni;
- il prospetto contabile previsto dall'art. 2446, nell'ipotesi di diminuzione di oltre un terzo del capitale sociale;
- Bilancio ex art. 2433 bis, comma 5°, nell'ipotesi di distribuzione di acconti sui dividendi;
- Ex art. 2501 quater c.c. (progetto di fusione)
- Ex art. 2506 ter, comma 1° (progetto di scissione);
- Ex art. 2277, comma 2°, 2311, 2490, 2492 per quanto attiene alla liquidazione della società, etc.

- SI'!! → sono comunicazioni sociali!

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

142

- OGGETTO DELLE FALSE COMUNICAZIONI:
- *nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali dirette ai soci o al pubblico, previste dalla legge*
- QUALI SONO?
- ❑ **RICHIESTE DALLA LEGGE**
- ❑ **DIRETTE AI SOCI E AL PUBBLICO**

Quindi non sono false comunicazioni, ad es. i comunicati stampa o le dichiarazioni rese in assemblea e le comunicazioni al singolo socio.

Non sono rilevanti le comunicazioni tra organi della società

- Quindi non è falsa comunicazione la messa a disposizione ad una banca di un bilancio infrannuale falso

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

143

- **FALSO COMMISSIVO:**
espongono fatti materiali rilevanti non rispondenti al vero
- **FALSO OMISSIVO:**
 - omettono fatti materiali rilevanti la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo

LA RESPONSABILITA' DEL REVISORE – I REATI DI AMMINISTRATORI E SINDACI

144

Esempi di falso oggettivo – non valutativo - (fatti materiali non rispondenti al vero)

- Artificioso incremento dei ricavi
- Omessa indicazione dei costi
- Ricavi falsamente incrementati
- Rapporti bancari falsamente attestati
- Registrazione di fatture relative a operazioni inesistenti

PAUSA

Art. 20 D. Lgs. 39/2010

Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale, ivi inclusi i componenti del collegio sindacale che esercitano la revisione legale ai sensi del [comma 2 dell'articolo 2409-bis](#) o dell'[articolo 2477 del codice civile](#), sono soggetti a controllo della qualità.

- *2. Il controllo di qualità sugli iscritti al Registro che siano soci o amministratori di una società di revisione legale o che collaborino alla revisione legale in una società di revisione legale si intende svolto per mezzo del controllo di qualità sulla società di revisione medesima. In ogni caso, tali soggetti sono sottoposti direttamente al controllo di qualità qualora sia loro personalmente conferito almeno un incarico di revisione legale o siano componenti di un collegio sindacale che*

Art. 20 D. Lgs. 39/2010

Applicabile ai revisori di bilancio di soggetti diversi dagli enti di interesse pubblico

- *Il controllo di qualità sui revisori legali e sulle società di revisione legale che svolgono incarichi di revisione legale del bilancio di esercizio e consolidato di enti di interesse pubblico è disciplinato dall'articolo 26 del Regolamento europeo.*

Art. 20 D. Lgs. 39/2010

Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale del bilancio di esercizio e consolidato di enti diversi dagli enti di interesse pubblico sono soggetti a controllo di qualità **sulla base di un'analisi del rischio** e, laddove abbiano svolto la revisione legale del bilancio di esercizio e consolidato di imprese che superano i limiti di cui all'articolo 1, comma 1, lettera s-bis), **almeno ogni sei anni**. Il termine di sei anni decorre dall'esercizio successivo a quello in cui si è concluso il precedente controllo oppure da quello in cui il revisore legale o la società di revisione legale ha acquisito almeno un incarico di revisione legale del bilancio di esercizio o consolidato di imprese che superano i limiti di cui all'articolo 1, comma 1, lettera s-bis).

I CONTROLLI DI QUALITA'

149

s-bis) "piccole imprese": le imprese che alla data che alla data di chiusura del bilancio non bilancio non superano i limiti numerici di numerici di almeno due dei tre criteri seguenti:

I CONTROLLI DI QUALITA'

150

CHI EFFETTUA I CONTROLLI?

Il controllo della qualità è effettuato da persone fisiche in possesso di un'adeguata formazione ed esperienza professionale in materia di revisione dei conti e di informativa finanziaria e di bilancio, nonché della formazione specifica in materia di controllo della qualità

REVISORI LEGALI CHE:

- a) hanno svolto, per almeno 5 anni continuativi, incarichi di revisione legale in qualità di responsabili dell'incarico;
- b) sono stati, per almeno 5 anni continuativi, dipendenti o collaboratori di società di revisione iscritte nel Registro partecipando agli incarichi di revisione legale con funzioni di direzione e supervisione;
- c) sono stati, per almeno 5 anni continuativi, dipendenti di amministrazioni pubbliche o enti pubblici che svolgono attività di vigilanza sulla revisione legale.

I CONTROLLI DI QUALITA'

151

I soggetti incaricati del controllo della qualità devono rispettare la riservatezza delle informazioni di cui siano venuti a conoscenza nello svolgimento delle proprie funzioni.

Non possono essere incaricati dei controlli i revisori legali che hanno incarichi di revisione legale e i soggetti che hanno rapporti diretti o indiretti di collaborazione, consulenza, impiego o di altra natura professionale, ivi compresa l'assunzione di cariche sociali, con un revisore legale o con una società di revisione legale.

I CONTROLLI DI QUALITA'

152

Una persona fisica non può partecipare come controllore al controllo della qualità di un revisore legale o di una società di revisione legale prima che siano trascorsi **tre anni** dalla cessazione del rapporto di lavoro come socio o dipendente o di ogni altro rapporto di associazione con tale revisore legale o società di revisione legale.

Una persona fisica non può partecipare come controllore al controllo della qualità di un revisore legale o di una società di revisione legale se è coniuge o convivente, parente o affine entro il quarto grado del revisore legale sottoposto al controllo o di revisori legali che siano soci, amministratori o collaboratori della società di revisione legale sottoposta al controllo, o se intrattenga con essi o con la società di revisione legale sottoposta a controllo relazioni d'affari o finanziarie che ne possono compromettere l'indipendenza.

Il controllo della qualità, basato su una verifica adeguata dei documenti selezionati, include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza applicabili, della quantità e qualità delle risorse impiegate, dei corrispettivi per la revisione, nonché del sistema interno di controllo della qualità nella società di revisione legale.

I controlli della qualità sono appropriati e proporzionati alla portata e alla complessità dell'attività svolta dal revisore legale o dalla società di revisione legale oggetto di controllo.

I CONTROLLI DI QUALITA'

154

Il soggetto sottoposto a controllo della qualità è tenuto a collaborare con il soggetto incaricato del controllo. Egli è, in particolare, tenuto a consentire al soggetto incaricato del controllo l'accesso ai propri locali, a fornire informazioni, a consegnare i documenti e le carte di lavoro richiesti.

- I soggetti incaricati del controllo della qualità redigono una **relazione** contenente la descrizione degli esiti del controllo e le eventuali raccomandazioni al revisore legale o alla società di revisione legale di effettuare specifici interventi, con l'indicazione del termine entro cui tali interventi sono posti in essere.

I controlli di qualità del MEF sui revisori legali mirano a:

- **garantire conformità normativa:** assicurare che i revisori rispettino le leggi, i regolamenti e gli standard professionali applicabili;
- **migliorare la qualità delle revisioni:** promuovere prassi di revisione di alta qualità, migliorando l'affidabilità delle informazioni finanziarie;
- **proteggere l'interesse pubblico:** salvaguardare l'integrità dei mercati finanziari e la fiducia degli investitori;
- **prevenire e sanzionare irregolarità:** identificare e correggere comportamenti inappropriati o non conformi da parte dei revisori legali. Il controllo di qualità sugli iscritti al Registro che siano soci o amministratori di una società di revisione legale o che collaborino alla revisione legale in una società di revisione legale si intende svolto per mezzo del controllo di qualità sulla società di revisione medesima.

I CONTROLLI DI QUALITA'

156

Le sanzioni sono rappresentate da:

- 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'articolo 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 mille a centocinquantamila 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.

I CONTROLLI DI QUALITA'

157

Revisione legale e controlli di qualità: i compiti del MEF

Nell'ambito dei **controlli di qualità** il **Ministero dell'economia e delle finanze** provvede, in particolare, allo **svolgimento dei seguenti compiti**:

- l'approvazione e l'eventuale modifica dei metodi e dei programmi di controllo;
- l'approvazione o la designazione dei soggetti incaricati del controllo della qualità;
- l'emanazione di raccomandazioni e di istruzioni in qualsiasi forma destinate all'ente al quale sono stati delegati i compiti.

I CONTROLLI DI QUALITA'



Il revisore legale e la società di revisione legale provvedono a effettuare gli interventi indicati nella relazione entro il termine nella stessa definito.

In caso di mancata, incompleta o tardiva effettuazione di tali interventi il Ministero dell'economia e delle finanze e la Consob, negli ambiti di rispettiva competenza, possono applicare le sanzioni di cui agli articoli 24 e 26, commi 1, 1-ter e 1-quater.

- In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano **a partire dal 1° gennaio 2025** o successivamente

OGGETTO

tratta delle responsabilità specifiche del revisore riguardanti la gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio, e delle relative responsabilità in capo al responsabile dell'incarico.

Il principio di revisione deve essere letto congiuntamente ai principi etici applicabili

- In base all'ISQM1 l'obiettivo del revisore è quello di configurare, mettere in atto e rendere operativo **un sistema di gestione della qualità degli incarichi** di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o degli altri incarichi di assurance o dei servizi connessi svolti da tale soggetto, affinché gli fornisca una ragionevole sicurezza che:
 - a) il soggetto abilitato e il suo personale adempiano alle proprie responsabilità e svolgano gli incarichi in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
 - b) le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto abilitato o dai responsabili dell'incarico siano appropriate alle circostanze

SCALABILITA'

In un soggetto incaricato della revisione di dimensioni minori, le direttive o le procedure possono designare un responsabile dell'incarico che, per conto di detto soggetto, definisca molte delle risposte ai rischi per la qualità del soggetto incaricato della revisione. Ciò può rappresentare l'approccio più efficace alla configurazione e messa in atto delle risposte nell'ambito del sistema di gestione della qualità del soggetto incaricato della revisione.

Inoltre, le direttive o le procedure di un soggetto incaricato della revisione di dimensioni minori possono essere meno formalizzate.

Per esempio, un soggetto abilitato alla revisione di dimensioni molto piccole con un numero relativamente contenuto di incarichi di revisione, può stabilire che non sia necessario istituire un sistema per monitorare l'indipendenza, e che piuttosto, l'indipendenza sarà monitorata a livello di singolo incarico dal responsabile dell'incarico.

SCALABILITA'

8. Le regole del presente principio sono finalizzate ad essere applicate tenuto conto della natura e delle circostanze di ciascun incarico di revisione contabile. Per esempio:

- a) Quando la revisione contabile viene svolta interamente dal responsabile dell'incarico, come nel caso della revisione contabile di un'impresa meno complessa, alcune regole del presente principio di revisione non sono pertinenti in quanto subordinate al coinvolgimento di altri membri del team di revisione.
- b) Quando la revisione contabile non viene svolta interamente dal responsabile dell'incarico o nel caso della revisione contabile di un'impresa la cui natura e circostanze sono più complesse, il responsabile dell'incarico può assegnare la definizione o lo svolgimento di alcune procedure, compiti o azioni ad altri membri del team di revisione.

Il team di revisione ha la responsabilità di

- a) mettere in atto le risposte ai rischi per la qualità fornite dal soggetto incaricato della revisione (ad esempio, le direttive o le procedure del soggetto incaricato della revisione) applicabili all'incarico di revisione utilizzando le informazioni comunicate o acquisite dal soggetto incaricato stesso;
- b) stabilire, tenuto conto della natura e delle circostanze dell'incarico di revisione, se configurare e mettere in atto risposte a livello di incarico oltre a quelle contenute nelle direttive o nelle procedure del soggetto incaricato della revisione;
- c) comunicare al soggetto incaricato della revisione le informazioni, derivanti dall'incarico di revisione, che le direttive o le procedure di tale soggetto richiedono di comunicare, quale supporto per configurare, mettere in atto e rendere operativo il sistema di gestione della qualità del soggetto incaricato della revisione.

OBIETTIVO:

L'obiettivo del revisore è di gestire la qualità a livello di incarico per acquisire una ragionevole sicurezza che la qualità sia stata conseguita e che pertanto:

- a) il revisore abbia adempiuto alle proprie responsabilità e abbia svolto la revisione contabile in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- b) la relazione di revisione emessa sia appropriata alle circostanze.

definizioni:

- Responsabile della revisione (o anche “responsabile dell’incarico”)

Il revisore legale, il partner o altra persona nominata dal soggetto incaricato della revisione, l’organo societario incaricato della revisione che è responsabile dell’incarico di revisione e del suo svolgimento, nonché della relazione di revisione emessa, e che, ove richiesto, dispone dell’appropriata autorizzazione conferita da un organismo professionale

- Soggetto incaricato della revisione (nel seguito anche “soggetto incaricato”)

Un revisore legale, una società di revisione legale, un organo societario o un’altra entità costituiti da professionisti abilitati alla revisione., di vigilanza o altro organismo previsto dalla legge

definizioni:

Riesame della qualità dell'incarico – Una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team di revisione e delle conclusioni da questo raggiunte, effettuata dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico e completata alla data della relazione di revisione o prima di essa.

Risposta (in relazione ad un sistema di gestione della qualità) – Direttive o procedure configurate e messe in atto dal soggetto incaricato della revisione per fronteggiare uno o più rischi per la qualità:

- i. le direttive indicano ciò che dovrebbe, o non dovrebbe, essere fatto per fronteggiare uno o più rischi per la qualità. Tali indicazioni possono essere documentate, riportate esplicitamente all'interno di comunicazioni, o implicite nelle azioni e decisioni.
- ii. le procedure sono attività finalizzate a mettere in atto le direttive.

Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità complessiva della gestione e del conseguimento della qualità dell'incarico di revisione, inclusa la responsabilità di creare un ambiente per l'incarico che evidenzia la cultura del soggetto incaricato della revisione e il comportamento atteso dei membri del team di revisione.

Nel fare ciò, il responsabile dell'incarico deve essere sufficientemente e appropriatamente coinvolto per tutta la durata dell'incarico di revisione in modo tale da avere le basi per stabilire se i giudizi significativi formulati e le conclusioni raggiunte siano appropriati tenuto conto della natura e delle circostanze dell'incarico

E' quindi necessario sottolineare

- a) che tutti i membri del team di revisione hanno la responsabilità di contribuire alla gestione e al raggiungimento della qualità a livello di incarico;
- b) l'importanza dell'etica professionale, dei valori e degli atteggiamenti professionali per i membri del team di revisione;
- c) l'importanza di una comunicazione aperta e solida nell'ambito del team di revisione, che supporti la capacità dei membri del team di revisione di manifestare i propri dubbi senza timore di ritorsioni;
- d) l'importanza che ciascun membro del team di revisione eserciti lo scetticismo professionale per tutta la durata dell'incarico di revisione

- Il responsabile dell'incarico deve avere una comprensione dei principi etici, inclusi quelli relativi all'indipendenza, che siano applicabili in ragione della natura e delle circostanze dell'incarico di revisione.
- Se il responsabile dell'incarico viene a conoscenza di aspetti che indicano l'esistenza di un rischio di mancata osservanza dei principi etici applicabili, egli deve valutare il rischio in conformità alle direttive o alle procedure del soggetto incaricato della revisione, utilizzando le informazioni pertinenti fornite da quest'ultimo, dal team di revisione o da altre fonti e intraprendere le azioni appropriate.
- Nel corso dell'incarico di revisione contabile, il responsabile dell'incarico deve prestare attenzione, mediante l'osservazione e lo svolgimento di indagini per quanto necessario, alle violazioni da parte dei membri del team di revisione dei principi etici applicabili o delle relative direttive o procedure del soggetto incaricato della revisione

- Il responsabile dell'incarico deve stabilire che siano state seguite le direttive o le procedure del soggetto incaricato della revisione per l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione, e che le conclusioni raggiunte a tale riguardo siano appropriate

A tal fine il responsabile dell'incarico valuta:

- l'integrità e i valori etici dei principali proprietari, dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance dell'impresa;
- se siano disponibili risorse sufficienti e appropriate per svolgere l'incarico;
- se la direzione e i responsabili delle attività di governance abbiano riconosciuto le proprie responsabilità in relazione all'incarico;
- se il team di revisione abbia le competenze e le capacità, incluso il tempo sufficiente, per svolgere l'incarico;
- se gli aspetti significativi emersi durante l'incarico in corso o in quello precedente, abbiano implicazioni per il mantenimento dell'incarico.

- Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si applica l'art. 10-bis del medesimo Decreto che richiede specifiche procedure nella fase di accettazione e mantenimento dell'incarico.

Il revisore legale o la società di revisione legale, prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale, deve valutare e documentare:

- a) il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività di cui all'articolo 10 e, ove applicabile, all'articolo 17;*
- b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee misure per mitigarli;*
- c) la disponibilità di personale professionale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione;*
- d) nel caso di società di revisione legale, l'abilitazione del responsabile dell'incarico all'esercizio della revisione legale ai sensi del presente decreto*

- Il responsabile dell'incarico deve stabilire che al team di revisione siano state assegnate o messe a disposizione in modo tempestivo risorse sufficienti e appropriate per svolgere l'incarico, tenendo conto della natura e delle circostanze dell'incarico di revisione, delle direttive o delle procedure del soggetto incaricato della revisione e di eventuali cambiamenti che possono verificarsi nel corso dell'incarico.
- Ai sensi dell'art. 10-quater, co. 3, del D.Lgs. n. 39/10, nello svolgimento della revisione legale il responsabile dell'incarico dedica sufficiente tempo all'incarico e assegna risorse sufficienti allo stesso al fine di poter espletare in modo adeguato le proprie funzioni

Svolgimento dell'incarico

- Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità della direzione e della supervisione dei membri del team di revisione e del riesame del loro lavoro.
- 29(I) Ai sensi dell'art. 10-quater, co. 2, del D.Lgs. n. 39/10, il responsabile dell'incarico è attivamente coinvolto nello svolgimento dell'incarico di revisione di cui ha la responsabilità.
- Il responsabile dell'incarico deve stabilire che la natura, la tempistica e l'estensione della direzione, della supervisione e del riesame siano:
 - a. pianificate e svolte in conformità alle direttive o procedure del soggetto incaricato della revisione, ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
 - b. appropriate alla natura e alle circostanze dell'incarico di revisione e alle risorse assegnate o messe a disposizione del team di revisione da parte del soggetto incaricato della revisione.

Svolgimento dell'incarico

E' necessario che la natura, la tempistica e l'estensione della direzione, della supervisione e del riesame siano pianificate e svolte in conformità alle direttive o procedure del soggetto incaricato della revisione, nonché ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

Ad esempio, le direttive o le procedure del soggetto incaricato della revisione possono richiedere che:

- il lavoro che si è pianificato di svolgere ad una data intermedia sia sottoposto alla direzione, supervisione e riesame nel momento stesso in cui le procedure vengono svolte piuttosto che nella fase finale, così da poter intraprendere tempestivamente le eventuali azioni correttive necessarie.
- Alcuni aspetti siano riesaminati da parte del responsabile dell'incarico, specificando eventualmente le circostanze o gli incarichi in cui ci si attende che tali aspetti siano riesaminati

Svolgimento dell'incarico

- Il responsabile dell'incarico deve riesaminare la documentazione della revisione contabile in momenti appropriati nel corso dell'incarico di revisione, inclusa la documentazione di revisione riguardante:
 - a) gli aspetti significativi;
 - b) i giudizi significativi, inclusi quelli riguardanti aspetti complicati o controversi identificati nel corso dell'incarico di revisione e le conclusioni raggiunte;
 - c) gli altri aspetti che, secondo il giudizio professionale del responsabile dell'incarico, sono rilevanti ai fini delle sue responsabilità

Svolgimento dell'incarico

Alla data di emissione della relazione di revisione o prima di essa, il responsabile dell'incarico deve stabilire, mediante il riesame della documentazione della revisione contabile e la discussione con i membri del team di revisione, che siano stati acquisiti elementi probativi sufficienti e appropriati a supporto delle conclusioni raggiunte e ai fini della relazione di revisione da emettere.

Prima di datare ed emettere la relazione di revisione, il responsabile dell'incarico deve riesaminare il bilancio e la relazione di revisione, inclusa, ove applicabile, la descrizione degli aspetti chiave della revisione e la relativa documentazione della revisione contabile, al fine di stabilire che la relazione da emettere è appropriata nelle circostanze.

Il responsabile dell'incarico deve riesaminare, prima della loro emissione, le comunicazioni formali scritte alla direzione, ai responsabili delle attività di governance o alle autorità di vigilanza

Divergenze di opinione

Se emergono divergenze di opinione nell'ambito del team di revisione, oppure tra il team di revisione e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico o i soggetti che svolgono attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità del soggetto incaricato della revisione, inclusi coloro i quali forniscono consultazioni, il team di revisione deve seguire le direttive o le procedure del soggetto incaricato della revisione previste per affrontare e risolvere tali divergenze di opinione

Il responsabile dell'incarico deve:

- a) assumersi la responsabilità affinché le divergenze di opinione siano affrontate e risolte in conformità alle direttive o alle procedure del soggetto incaricato della revisione;
- b) stabilire che le conclusioni raggiunte siano documentate e messe in atto;
- c) non datare ed emettere la relazione di revisione prima di aver risolto eventuali divergenze di opinione.

Scetticismo professionale

- Il responsabile dell'incarico è responsabile di evidenziare l'importanza che ciascun membro del team di revisione eserciti lo scetticismo professionale per tutta la durata dell'incarico di revisione.
- Le condizioni intrinseche ad alcuni incarichi di revisione possono esercitare pressioni sul team di revisione che possono impedire l'appropriato esercizio dello scetticismo professionale nel definire e svolgere le procedure di revisione e nel valutare gli elementi probativi. Di conseguenza, nello sviluppare la strategia generale di revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 300, il team di revisione può avere la necessità di considerare se nell'incarico di revisione sussistono tali condizioni e, nel caso, quali azioni il soggetto incaricato della revisione o il team di revisione possono avere bisogno di intraprendere per attenuare tali impedimenti

Scetticismo professionale

Gli impedimenti all'esercizio dello scetticismo professionale a livello di incarico possono includere, tra l'altro:

- Vincoli di budget che possono scoraggiare l'utilizzo necessario di risorse con sufficiente esperienza o tecnicamente qualificate, inclusi gli esperti, nelle revisioni contabili di imprese in cui ci sia bisogno di competenze tecniche o specifiche per una efficace comprensione, identificazione e valutazione dei rischi e una efficace risposta agli stessi, nonché per porre domande consapevoli alla direzione.
- Scadenze ravvicinate, che possono influire negativamente sul comportamento di coloro che svolgono il lavoro come anche di chi si occupa della direzione, della supervisione e del riesame. Per esempio, pressioni esterne sulla tempistica possono determinare delle limitazioni ad una analisi efficace delle informazioni complesse.
- Mancanza di cooperazione o pressioni ingiustificate imposte dalla direzione che possono influire negativamente sulla capacità del team di revisione di risolvere aspetti complicati o controversi.
- Comprensione insufficiente dell'impresa e del contesto in cui opera, del suo sistema di controllo interno e del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
- Difficoltà nell'aver accesso alle registrazioni contabili, alle strutture dell'impresa, o nel contattare determinati dipendenti, clienti, fornitori o altri soggetti che può influenzare il team di revisione nella scelta delle fonti di elementi probativi e a cercarli presso fonti più facilmente accessibili.
- Eccessivo affidamento su strumenti e tecniche automatizzati, che può indurre il team di revisione a non valutare gli elementi probativi in modo critico.

PREGIUDIZI

I pregiudizi inconsci o volontari del revisore possono influenzare il giudizio professionale del team di revisione anche per esempio, nella definizione e nello svolgimento delle procedure di revisione o nella valutazione degli elementi probativi.

I pregiudizi inconsci del revisore che possono impedire l'esercizio dello scetticismo professionale e quindi la ragionevolezza dei giudizi professionali formulati dal team di revisione nel conformarsi alle regole del presente principio, possono includere ad esempio:

- **Il pregiudizio di disponibilità**, che è la tendenza a dare maggior peso a quegli eventi o esperienze di cui si ha un ricordo immediato o che sono subito disponibili a discapito di quelli che invece non lo sono.
- **Il pregiudizio di conferma**, che è la tendenza a dare maggior peso a quelle informazioni che supportano una convinzione già esistente rispetto ad informazioni che la contraddicono o fanno sorgere dubbi al riguardo.

PREGIUDIZI

Il pensiero di gruppo, che è la tendenza a pensare o a prendere decisioni come gruppo che scoraggia la creatività o la responsabilità individuale.

Il pregiudizio per eccesso di fiducia, che è la tendenza a sovrastimare la propria capacità di effettuare accurate identificazioni e valutazioni del rischio o di formulare altri giudizi o prendere altre decisioni.

Il pregiudizio di ancoraggio, che è la tendenza ad utilizzare una informazione iniziale quale punto di riferimento rispetto al quale le informazioni successive sono valutate come inadeguate.

Il condizionamento dell'automazione, che è la tendenza a preferire gli output generati da sistemi automatizzati, anche laddove il ragionamento umano o informazioni contraddittorie facciano sorgere dubbi in merito all'attendibilità o all'idoneità allo scopo di tali output

Applicazione dal bilancio 2024

- GESTIONE DELLA QUALITA' PER I SOGGETTI ABILITATI CHE SVOLGONO REVISIONI CONTABILI COMPLETE O LIMITATE DEL BILANCIO O ALTRI INCARICHI FINALIZZATI A FORNIRE UN LIVELLO DI ATTENDIBILITÀ AD UN'INFORMAZIONE (“INCARICHI DI ASSURANCE”) O SERVIZI CONNESSI

tratta delle responsabilità del revisore nel configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio o degli altri incarichi di assurance o di servizi connessi.

L'ISQM Italia 2 tratta della nomina e dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico, nonché dello svolgimento e della documentazione di tale riesame

tratta delle responsabilità del revisore nel configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio o degli altri incarichi di assurance o di servizi connessi.

L'ISQM Italia 2 tratta della nomina e dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico, nonché dello svolgimento e della documentazione di tale riesame. Un sistema di gestione della qualità opera in maniera continua e iterativa e risponde ai cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato e degli incarichi che svolge. Inoltre, non opera in modo lineare.

Sistema di qualità → 8 componenti:

- (a) il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio;
- (b) la governance e la leadership;
- (c) i principi etici applicabili;
- (d) l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi;
- (e) lo svolgimento dell'incarico;
- (f) le risorse;
- (g) l'informazione e la comunicazione;
- (h) il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive

Sistema di qualità → 8 componenti:

- (a) il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio;
- (b) la governance e la leadership;
- (c) i principi etici applicabili;
- (d) l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi;
- (e) lo svolgimento dell'incarico;
- (f) le risorse;
- (g) l'informazione e la comunicazione;
- (h) il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive

Il principio richiede al revisore di applicare un approccio basato sul rischio nel configurare, mettere in atto e rendere operative le componenti del sistema di gestione della qualità in modo interconnesso e coordinato affinché il soggetto abilitato gestisca in modo proattivo la qualità degli incarichi svolti

Approccio basato sul rischio:

- (a) **La definizione di obiettivi della qualità.** Gli obiettivi della qualità definiti dal soggetto abilitato sono costituiti da obiettivi relativi alle componenti del sistema di gestione della qualità che occorre siano raggiunti dal soggetto abilitato. Il soggetto abilitato è tenuto a definire gli obiettivi della qualità specificati nel presente ISQM Italia e qualsiasi ulteriore obiettivo della qualità che ritenga necessario per conseguire gli obiettivi del sistema di gestione della qualità.
- (b) **L'identificazione e la valutazione dei rischi** per il raggiungimento degli obiettivi della qualità
- (c) **La configurazione e la messa in atto di risposte** per fronteggiare i rischi per la qualità. La natura, la tempistica e l'estensione delle risposte del soggetto abilitato per fronteggiare i rischi per la qualità sono determinate tenendo conto delle motivazioni sottostanti la valutazione dei rischi per la qualità e rispondono a tali motivazioni.

Scalabilità

Nell'applicare un approccio basato sul rischio, il soggetto abilitato è tenuto a prendere in considerazione:

- (a) la natura e le circostanze proprie del soggetto abilitato;
- (b) la natura e le circostanze degli incarichi svolti dal soggetto abilitato.

Di conseguenza, la configurazione del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato, in

particolare la sua complessità e il grado di formalizzazione, possono variare.

Per esempio, un revisore che svolge differenti tipologie di incarichi per un'ampia varietà di imprese, incluse le revisioni contabili dei bilanci di società quotate, avrà bisogno probabilmente di un sistema di gestione della qualità e di una documentazione di supporto più complessi e formalizzati rispetto ad un soggetto abilitato che svolge unicamente revisioni contabili limitate del bilancio o incarichi di compilazione.

Regola solo italiana

Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'art. 10-ter, co. 11, del Decreto medesimo prevede che:

- (a) il sistema di controllo interno della qualità sia proporzionato all'ampiezza e alla complessità delle attività di revisione legale svolte;
- (b) il revisore legale o la società di revisione legale sia in grado di dimostrare all'autorità competente che le direttive e le procedure di controllo interno della qualità sono adeguate in considerazione dell'ampiezza e della complessità delle attività di revisione legale

Obiettivo

L'obiettivo del soggetto abilitato è quello di configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o degli altri incarichi di assurance o di servizi connessi svolti da tale soggetto, affinché gli fornisca una ragionevole sicurezza che:

- (a) il soggetto abilitato e il suo personale adempiano alle proprie responsabilità e svolgano gli incarichi in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- (b) le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto abilitato o dai responsabili dell'incarico siano appropriate alle circostanze

DEFINIZIONI

- **Sistema di gestione della qualità** – Un sistema configurato, messo in atto e reso operativo dal soggetto abilitato per fornire allo stesso una ragionevole sicurezza sul fatto che:
 - (i) il soggetto abilitato e il suo personale adempiano alle proprie responsabilità in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili e svolgano incarichi in conformità a tali principi e disposizioni;
 - (ii) le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto abilitato o dai responsabili degli incarichi siano appropriate alle circostanze

DEFINIZIONI

- **Soggetto abilitato meno complesso** - Un soggetto abilitato alla revisione che generalmente possiede le seguenti caratteristiche:
 - (i) struttura organizzativa e procedurale meno complessa (ad esempio, limitato numero di risorse professionali ed impiego di risorse tecniche esterne);
 - (ii) incarichi svolti e clientela con caratteristiche di minore complessità e rischiosità.Tali caratteristiche qualitative non sono né esaustive né esclusive del soggetto abilitato meno complesso, né sono necessariamente tutte presenti in tali soggetti.

- Il soggetto abilitato deve configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità.

Nel fare ciò, il soggetto abilitato deve esercitare giudizio professionale tenendo conto della propria natura e circostanze e di quelle degli incarichi che svolge. La componente “Governance e leadership” del sistema di gestione della qualità determina l’ambiente che supporta la configurazione, messa in atto e operatività di tale sistema

- Il soggetto abilitato deve assegnare:
 - (a) la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità all'amministratore delegato (o a una figura equivalente) ovvero, ove appropriato, all'organo di amministrazione (o organo equivalente).
 - (b) la responsabilità operativa del sistema di gestione della qualità;
 - (c) la responsabilità operativa di aspetti specifici del sistema di gestione della qualità, inclusi:
 - (i) la conformità ai principi di indipendenza
 - (ii) il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

195

Valutazione del rischio

Il soggetto abilitato deve configurare e mettere in atto un processo di valutazione del rischio per definire gli obiettivi della qualità, identificare e valutare i rischi per la qualità nonché configurare e mettere in atto le risposte per fronteggiarli.

Il soggetto abilitato deve definire gli obiettivi della qualità ed eventuali ulteriori obiettivi della qualità che ritenga necessari per raggiungere gli obiettivi del sistema di gestione della qualità.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

196

Il soggetto abilitato deve **identificare e valutare i rischi per la qualità** su cui basare la configurazione e la messa in atto delle risposte.

Nel farlo deve:

- (a) acquisire una comprensione di condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni che possono influire negativamente sul raggiungimento degli obiettivi della qualità, incluso:
 - (i) con riferimento alla natura e alle circostanze del soggetto abilitato, quelli relativi:
 - a. alla complessità e alle caratteristiche operative del soggetto abilitato;
 - b. alle decisioni e alle azioni strategiche e operative, ai processi aziendali e al modello di business del soggetto abilitato;
 - c. alle caratteristiche e allo stile di gestione della leadership;
 - d. alle risorse del soggetto abilitato, incluse quelle provenienti dai fornitori di servizi;
 - e. alle leggi, ai regolamenti, ai principi professionali e al contesto nel quale opera il soggetto abilitato;
 - f. nel caso in cui il soggetto appartenga ad una rete, la natura e la portata delle regole e dei servizi della rete, ove presenti.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'



Il soggetto abilitato deve **identificare e valutare i rischi per la qualità** su cui basare la configurazione e la messa in atto delle risposte.

Nel farlo deve:

con riferimento alla natura e alle circostanze degli incarichi svolti dal soggetto abilitato, quelli relativi:

- a. alle tipologie di incarichi svolti dal soggetto abilitato e alle relazioni da emettere;
- b. alle tipologie di imprese per le quali tali incarichi sono svolti.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

198

- **Governance e leadership**

Il revisore deve definire obiettivi della qualità che riguardano la sua governance e la leadership, che determinano l'ambiente a supporto del sistema di gestione della qualità:

- (a) Il soggetto abilitato dimostra un impegno per la qualità mediante una cultura che è diffusa al suo interno, che riconosce e rafforza:
 - (i) il ruolo del soggetto abilitato nel perseguire l'interesse generale svolgendo costantemente incarichi di qualità;
 - (ii) l'importanza dell'etica, dei valori e degli atteggiamenti professionali;
 - (iii) la responsabilità di tutto il personale per la qualità in relazione allo svolgimento degli incarichi o delle attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità, e il comportamento atteso da tale personale;
 - (iv) l'importanza della qualità nelle decisioni e nelle azioni strategiche del soggetto abilitato, incluse le sue priorità finanziarie e operative.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

199

- **Principi etici applicabili**

Il revisore deve definire i seguenti obiettivi della qualità che trattano l'adempimento delle responsabilità in conformità ai principi etici applicabili, inclusi quelli relativi all'indipendenza:

(a) il soggetto abilitato e il suo personale:

- (i) comprendono i principi etici applicabili ai quali il soggetto abilitato e gli incarichi che questo svolge sono sottoposti;
- (ii) adempiono alle proprie responsabilità in relazione ai principi etici applicabili ai quali il soggetto abilitato e gli incarichi che questo svolge sono sottoposti

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

200

- **Principi etici applicabili**

Il revisore deve definire i seguenti obiettivi della qualità che trattano l'adempimento delle responsabilità in conformità ai principi etici applicabili, inclusi quelli relativi all'indipendenza:

(b) gli altri soggetti, inclusa la rete, i soggetti appartenenti alla rete, le persone nell'ambito della rete o dei soggetti appartenenti alla rete, o i fornitori di servizi, che sono soggetti ai principi etici applicabili ai quali il soggetto abilitato e gli incarichi che questo svolge sono sottoposti:

(i) comprendono i principi etici applicabili a cui sono soggetti;

(ii) adempiono alle proprie responsabilità in relazione ai principi etici applicabili a cui sono soggetti.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

201

- **Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi**

Il revisore deve definire obiettivi della qualità che riguardano l'accettazione e il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi:

(a) le valutazioni del soggetto abilitato sul fatto se accettare o mantenere il rapporto con un cliente o lo specifico incarico sono appropriate sulla base:

(i) di informazioni acquisite in merito alla natura e alle circostanze dell'incarico nonché all'integrità e ai valori etici del cliente (inclusa la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di governance) che siano sufficienti a supportare tali valutazioni;

(ii) della capacità del soggetto abilitato di svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

(b) le priorità finanziarie e operative del soggetto abilitato non inducono a valutazioni inappropriate in merito al fatto se accettare o mantenere il rapporto con il cliente o lo specifico incarico.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

202

- **Svolgimento dell'incarico**

Il revisore deve definire obiettivi della qualità finalizzati allo svolgimento di incarichi di qualità:

(a) I team degli incarichi comprendono e adempiono le proprie responsabilità in relazione agli incarichi, inclusa, per quanto applicabile, la responsabilità complessiva dei responsabili degli incarichi di gestire e conseguire la qualità dell'incarico e di essere coinvolti in modo sufficiente e appropriato per tutta la durata dell'incarico.

(b) La natura, la tempistica e l'estensione della direzione e della supervisione dei team degli incarichi e del riesame del lavoro svolto sono appropriate in base alla natura e alle circostanze degli incarichi e alle risorse assegnate ai team degli incarichi o messe a loro disposizione, e il lavoro svolto dai membri meno esperti del team è diretto, supervisionato e riesaminato da parte dei membri del team con maggiore esperienza.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

203

- **Svolgimento dell'incarico**

Il revisore deve definire obiettivi della qualità finalizzati allo svolgimento di incarichi di qualità:

- (c) I team degli incarichi esercitano giudizio professionale e, ove applicabile alla tipologia di incarico, scetticismo professionale appropriati.
- (d) Sono effettuate consultazioni su aspetti complicati o controversi e le conclusioni concordate sono messe in atto.
- (e) Le divergenze di opinione nell'ambito del team dell'incarico o tra questo e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico o le persone che svolgono attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato sono portate all'attenzione del soggetto abilitato e risolte.
- (f) La documentazione dell'incarico è raccolta tempestivamente dopo la data della relazione relativa all'incarico ed è conservata in modo appropriato per soddisfare le necessità del soggetto abilitato e conformarsi a leggi, regolamenti, principi etici applicabili o principi professionali

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

204

- **Svolgimento dell'incarico**
- Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'art. 10-quater, co. 1, del Decreto medesimo prevede, ove la revisione legale sia effettuata da una società di revisione legale, che:
 - (a) la stessa dovrà designare almeno un responsabile dell'incarico;
 - (b) la qualità della revisione, l'indipendenza e la competenza costituiscono i principali criteri ai quali è improntata la scelta del responsabile dell'incarico ai fini della relativa designazione

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

205

Risorse

Il revisore deve definire in modo appropriato obiettivi della qualità che trattano in modo appropriato la tempestiva acquisizione, formazione, utilizzo, mantenimento, allocazione e assegnazione di risorse per consentire la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità

- *Risorse umane*

Il personale è assunto, formato e fidelizzato ed ha le competenze e le capacità per:

(i) svolgere costantemente incarichi di qualità, inclusa la conoscenza o l'esperienza rilevante ai fini degli incarichi che il soggetto abilitato svolge; ovvero

(ii) svolgere attività o adempiere responsabilità relative all'operatività del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.

(b) Il personale dimostra un impegno per la qualità mediante le proprie azioni e i propri comportamenti, sviluppa e mantiene le competenze appropriate a svolgere i propri ruoli e viene chiamato a risponderne o gli sono riconosciuti remunerazioni, promozioni e altri incentivi sulla base di valutazioni tempestive

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

206

Risorse

- *Risorse umane*

Quando il soggetto abilitato non ha personale sufficiente o appropriato a consentire l'operatività del sistema di gestione della qualità o lo svolgimento degli incarichi, attinge a personale esterno

A ciascun incarico sono assegnati membri del team, incluso il responsabile dell'incarico, che possiedono le competenze e le capacità appropriate, compresa la disponibilità di tempo sufficiente, per svolgere costantemente incarichi di qualità.

Per svolgere le attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità sono assegnate persone che possiedono le competenze e le capacità appropriate, inclusa la disponibilità di tempo sufficiente per svolgere tali attività

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

207

Risorse

- *Risorse tecnologiche*

Sono acquisite o sviluppate, messe in atto, mantenute e utilizzate appropriate risorse tecnologiche per consentire l'operatività del sistema di gestione della qualità e lo svolgimento degli incarichi.

- *Risorse intellettuali*

Sono acquisite o sviluppate, messe in atto, mantenute e utilizzate appropriate risorse intellettuali per consentire l'operatività del sistema di gestione della qualità e il costante svolgimento di incarichi di qualità e tali risorse sono conformi ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

208

- **Informazione e comunicazione**

Il revisore deve definire obiettivi della qualità che riguardano l'acquisizione, la produzione o l'utilizzo di informazioni relative al sistema di gestione della qualità, e la comunicazione tempestiva interna e ai soggetti esterni per consentire la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità:

- (a) Il sistema informativo identifica, recepisce, elabora e conserva informazioni pertinenti e attendibili che supportano il sistema di gestione della qualità, provenienti sia da fonti interne che esterne.
- (b) La cultura del soggetto abilitato riconosce e rafforza la responsabilità del personale per lo scambio di informazioni con il soggetto abilitato e tra il personale stesso.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

209

- **Informazione e comunicazione**

Le informazioni pertinenti e attendibili sono scambiate nell'ambito del soggetto abilitato e dei team degli incarichi, ciò include il fatto che:

(i) le informazioni siano comunicate al personale e ai team degli incarichi, e la natura, la tempistica e l'estensione delle informazioni siano sufficienti a consentire loro di comprendere e adempiere le proprie responsabilità relative allo svolgimento delle attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità o degli

incarichi;

(ii) il personale e i team degli incarichi comunichino le informazioni al soggetto abilitato quando svolgono le attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità o degli incarichi.

(d) Le informazioni pertinenti e attendibili sono comunicate ai soggetti esterni, ciò include il fatto che:

(i) il soggetto abilitato comunichi informazioni alla propria rete o nell'ambito della stessa ovvero ai fornitori di servizi, ove presenti, consentendo loro di adempiere alle proprie responsabilità relative alle regole o ai servizi della rete ovvero alle risorse da loro fornite;

(ii) le informazioni siano comunicate all'esterno laddove richiesto da leggi, regolamenti o principi professionali, ovvero per aiutare i soggetti esterni a comprendere il sistema di gestione della qualità.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

210

- **Informazione e comunicazione**

Nel configurare e mettere in atto le risposte, il revisore deve includere le seguenti risposte:

(a) il soggetto abilitato definisce direttive o procedure per:

- (i) identificare, valutare e fronteggiare i rischi di mancata osservanza dei principi etici applicabili;
- (ii) identificare, comunicare, valutare e rendicontare eventuali violazioni dei principi etici applicabili e rispondere in modo appropriato e tempestivo alle cause e alle conseguenze delle violazioni.

(b) Il soggetto abilitato acquisisce, con cadenza almeno annuale, una conferma documentata della conformità ai principi di indipendenza da parte di tutto il personale al quale i principi etici applicabili richiedono di essere indipendente

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

211

- **Informazione e comunicazione**

d) il revisore definisce direttive o procedure che trattano le circostanze in cui:

(i) il soggetto abilitato, successivamente all'accettazione o al mantenimento del rapporto con un cliente o dello specifico incarico, viene a conoscenza di informazioni che, se fossero state conosciute prima di tale accettazione o mantenimento, lo avrebbero indotto a rifiutare il rapporto con il cliente o lo specifico incarico; ovvero

(ii) il soggetto abilitato è obbligato da leggi o regolamenti ad accettare il rapporto con un cliente o uno specifico incarico

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

212

- **Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive**

Il revisore deve predisporre un processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive al fine di:

- (a) Fornire informazioni pertinenti, attendibili e tempestive che riguardano la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità.
- (b) Intraprendere le azioni appropriate in risposta alle carenze identificate in modo che alle stesse sia posto rimedio in modo tempestivo.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

213

Valutazione del sistema di gestione della qualità

La persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità devono valutare tale sistema per conto del soggetto abilitato.

La valutazione deve essere effettuata a una data precisa e con cadenza almeno annuale.

In base alla valutazione, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità devono giungere, per conto del soggetto abilitato, a una delle seguenti conclusioni:

- (a) il sistema di gestione della qualità fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi di tale sistema sono stati raggiunti;
- (b) ad eccezione degli aspetti relativi alle carenze identificate che hanno un effetto grave ma non pervasivo nella configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità, il sistema di gestione della qualità fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi di tale sistema sono stati raggiunti;
- (c) il sistema di gestione della qualità non fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi di tale sistema sono stati raggiunti.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

214

CARTE DI LAVORO

Il soggetto abilitato deve predisporre una documentazione del proprio sistema di gestione della qualità che sia sufficiente a:

- (a) supportare una comprensione uniforme del sistema di gestione della qualità da parte del personale, inclusa una comprensione dei propri ruoli e responsabilità rispetto a detto sistema e allo svolgimento degli incarichi;
- (b) fornire supporto per mettere in atto le risposte e renderle operative in modo uniforme;
- (c) fornire supporto per la valutazione del sistema di gestione della qualità da parte della persona o delle persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione di tale sistema, fornendo evidenza della configurazione, messa in atto e operatività delle risposte.

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

215

CARTE DI LAVORO

- Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'art. 10-quater, co. 4, del Decreto Prevede che il revisore legale o la società di revisione legale predispongano annualmente una relazione contenente una descrizione generale delle eventuali modifiche del proprio sistema di controllo interno della qualità adottate a seguito delle violazioni delle disposizioni del D.Lgs. 39/10

ISQM1 – COMPONENTI DEL SISTEMA DI QUALITA'

216

CARTE DI LAVORO

Il revisore deve stabilire il periodo di tempo di conservazione della documentazione relativa al sistema di gestione della qualità che sia sufficiente per consentirgli di monitorarne la

configurazione, messa in atto e operatività, ovvero per un periodo più lungo qualora sia richiesto da leggi o regolamenti.

Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10:

- (a) l'art. 10-quater, co. 7, del Decreto prevede che i documenti necessari per monitorare il rispetto delle disposizioni relative al sistema di gestione della qualità siano conservati per 10 anni dalla data della relazione di revisione;
- (b) l'art. 10-quater, co. 8, del Decreto prevede che il revisore legale o la società di revisione legale conservi la documentazione di eventuali reclami scritti relativi all'esecuzione delle revisioni legali effettuate per 10 anni dalla data della relazione di revisione alla quale si riferiscono

ENTRATA IN VIGORE: ESERCIZI CHE INIZIANO DALL' 1/1/2025

tratta:

- a) della nomina e dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico;
- b) delle sue responsabilità per lo svolgimento e la documentazione di tale riesame.

- *Scalabilità*

La natura, la tempistica e l'estensione delle procedure del responsabile del riesame della qualità dell'incarico richieste dal presente ISQM (Italia) variano in base alla natura e alle circostanze dell'incarico o dell'impresa.

Per esempio, è probabile che le procedure del responsabile del riesame della qualità dell'incarico siano meno estese per gli incarichi caratterizzati da pochi giudizi significativi formulati dal team dell'incarico.

Il revisore è responsabile di configurare, mettere in atto e rendere operativo il sistema di gestione della qualità.

In base all'ISQM Italia 1, l'obiettivo del soggetto abilitato è quello di configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o degli altri incarichi di assurance o di servizi connessi svolti da tale soggetto, affinché gli fornisca una ragionevole sicurezza che:

- a) il soggetto abilitato e il suo personale adempiano alle proprie responsabilità e svolgano gli incarichi in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- b) le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto abilitato o dai responsabili dell'incarico siano appropriate alle circostanze

Obiettivo

- L'obiettivo del soggetto abilitato, mediante la nomina di un idoneo responsabile del riesame della qualità dell'incarico, è quello di effettuare una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico, e delle conclusioni raggiunte in merito

Definizioni

- a) **Riesame della qualità dell'incarico** – Una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e delle conclusioni raggiunte in merito, effettuata dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico e completata alla data della relazione relativa all'incarico o prima di essa.
- b) **Responsabile del riesame della qualità dell'incarico** - Un partner, un'altra persona nell'ambito del soggetto abilitato, o una persona esterna, nominati dal soggetto abilitato per svolgere il riesame della qualità dell'incarico.

Regole

- Il soggetto abilitato e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico devono avere una comprensione dell'ISQM (Italia) 2, incluse le sue linee guida e altro materiale esplicativo, per comprenderne l'obiettivo e applicare in modo appropriato le regole ad essi pertinenti.

Il soggetto abilitato o il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, come applicabile, devono conformarsi a ciascuna regola del principio, a meno che la regola non sia pertinente nelle circostanze dell'incarico.

La corretta applicazione delle regole dovrebbe costituire una base sufficiente per il raggiungimento dell'obiettivo del principio. Tuttavia, se il soggetto abilitato o il responsabile del riesame della qualità dell'incarico stabilisce che l'applicazione delle regole pertinenti non costituisce una base sufficiente per il raggiungimento di tale obiettivo, deve adottare ulteriori azioni per raggiungerlo.

Regole

- Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che richiedono l'attribuzione della responsabilità per la nomina dei responsabili del riesame della qualità degli incarichi ad una o più persone con la competenza, le capacità e l'autorità appropriata nell'ambito del soggetto abilitato per adempiere a detta responsabilità. Tali direttive o procedure devono richiedere a tali persone di nominare il responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

Regole

- Il revisore deve definire direttive o procedure che stabiliscano i requisiti di idoneità per essere nominato responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

Tali direttive o procedure devono stabilire che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico non sia un membro del team dell'incarico, e:

- a) abbia la competenza e le capacità, incluso il tempo sufficiente, e l'autorità appropriata per svolgere il riesame della qualità dell'incarico;
- b) rispetti i principi etici applicabili, inclusi quelli relativi ai rischi per la sua obiettività e indipendenza;
- c) rispetti le disposizioni di legge e regolamentari, ove presenti, che siano rilevanti ai fini della sua idoneità.

Regole

Le direttive o le procedure del soggetto abilitato definite in conformità al paragrafo 18 b) devono inoltre fronteggiare i rischi per l'obiettività derivanti dalla nomina, come responsabile del riesame della qualità dell'incarico, di una persona che ha precedentemente svolto il ruolo di responsabile dell'incarico.

Tali direttive o procedure devono specificare **un periodo di cooling-off di due anni**, o un periodo più lungo ove richiesto dai principi etici applicabili prima che il responsabile dell'incarico possa assumere il ruolo di responsabile del riesame della qualità dell'incarico

Regole

- Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che:
 - a) richiedano che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico si assuma la responsabilità complessiva dello svolgimento di tale riesame;
 - b) trattino la responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità dell'incarico di determinare la natura, la tempistica e l'estensione della direzione e della supervisione delle persone che prestano assistenza nel riesame della qualità dell'incarico, e del riesame del loro lavoro

Regole – Svolgimento del riesame della qualità

Il revisore deve definire direttive o procedure relative allo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico che trattino:

- a) le responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità di svolgere le procedure in momenti idonei nel corso dell'incarico per fornire elementi appropriati su cui basare una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e delle conclusioni raggiunte in merito;
- b) le responsabilità in capo al responsabile dell'incarico, in relazione al riesame della qualità, incluso il fatto che a tale responsabile è fatto divieto di datare ed emettere la relazione dell'incarico finché non abbia ricevuto una comunicazione formale del completamento del riesame della qualità da parte del relativo responsabile;
- c) le circostanze in cui la natura e l'ampiezza delle discussioni del team dell'incarico con il responsabile del riesame della qualità dell'incarico in merito ad un giudizio significativo diano origine ad un rischio per l'obiettività di tale responsabile, e le azioni appropriate da intraprendere in tali circostanze

- Nello svolgere il riesame della qualità dell'incarico, il responsabile di tale riesame deve:
 - a) Leggere e acquisire una comprensione delle informazioni comunicate:
 - i) dal team dell'incarico relativamente alla natura e alle circostanze dell'incarico e dell'impresa;
 - ii) dal soggetto abilitato relativamente alla componente “Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive”, in particolare le carenze identificate che possono riguardare o influenzare le aree che comportano giudizi significativi formulati dal team dell'incarico.

- Nello svolgere il riesame della qualità dell'incarico, il responsabile di tale riesame deve:
 - b) Discutere con il responsabile dell'incarico e, ove applicabile, con altri membri del team dell'incarico, gli aspetti significativi e i giudizi significativi formulati nella pianificazione e nello svolgimento dell'incarico e ai fini dell'emissione della relativa relazione.
 - c) In base alle informazioni acquisite nei punti a) e b), riesaminare la documentazione selezionata dell'incarico riguardante i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e valutare:
 - i) gli elementi alla base della formulazione di tali giudizi, incluso, ove applicabile alla tipologia di incarico, l'esercizio dello scetticismo professionale da parte del team dell'incarico;
 - ii) se la documentazione dell'incarico supporti le conclusioni raggiunte;
 - iii) se le conclusioni raggiunte siano appropriate

- Nello svolgere il riesame della qualità dell'incarico, il responsabile di tale riesame deve:
 - d) Per le revisioni contabili complete dei bilanci, valutare gli elementi che hanno portato il responsabile dell'incarico a stabilire che i principi etici applicabili relativi all'indipendenza sono stati rispettati.
 - e) Valutare se sono state effettuate consultazioni appropriate sugli aspetti complicati o controversi o che hanno comportato divergenze di opinione e le conclusioni emerse da tali consultazioni.
 - f) Per le revisioni contabili complete dei bilanci, valutare gli elementi che hanno portato il responsabile dell'incarico a stabilire che il suo coinvolgimento è stato sufficiente e appropriato per tutta la durata dell'incarico, tanto da fornirgli gli elementi per stabilire che i giudizi significativi formulati e le conclusioni raggiunte sono appropriati in ragione della natura e delle circostanze dell'incarico

- Nello svolgere il riesame della qualità dell'incarico, il responsabile di tale riesame deve:
 - g) Riesaminare:
 - i) per le revisioni contabili complete dei bilanci, il bilancio e la relativa relazione di revisione, incluso, ove applicabile, la descrizione degli aspetti chiave della revisione;
 - ii) per gli incarichi di revisione limitata, il bilancio o le informazioni finanziarie e la relativa relazione sull'incarico
 - iii) per gli altri incarichi di assurance e servizi connessi, la relazione sull'incarico e, ove applicabile, le informazioni sull'oggetto dell'incarico

Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve informare il responsabile dell'incarico qualora nutra dei dubbi sul fatto che i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e le conclusioni raggiunte in merito non siano appropriati. Se tali dubbi non sono risolti in modo soddisfacente per il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, quest'ultimo deve comunicare alle persone appropriate nell'ambito del soggetto abilitato che il riesame della qualità dell'incarico non può essere completato

CARTE DI LAVORO

- Il revisore deve definire direttive o procedure che richiedano al responsabile del riesame della qualità dell'incarico di assumersi la responsabilità della documentazione di tale riesame.

Il revisore deve definire direttive o procedure che richiedano che la documentazione del riesame della qualità dell'incarico sia conforme al paragrafo 30 e che tale documentazione sia inclusa nella documentazione dell'incarico

Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve stabilire che la documentazione del riesame della qualità dell'incarico è sufficiente a consentire ad un professionista esperto, che non abbia alcuna precedente cognizione dell'incarico, di comprendere la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure svolte dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico e, ove applicabile, dalle persone che lo hanno assistito, nonché le conclusioni raggiunte svolgendo il riesame

CARTE DI LAVORO

Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve inoltre stabilire che la documentazione relativa al riesame della qualità dell'incarico include:

- a) i nominativi del responsabile del riesame della qualità dell'incarico e delle persone che lo hanno assistito;
- b) una identificazione della documentazione dell'incarico sottoposta al riesame;
- c) gli elementi che hanno portato il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a stabilire quanto richiesto al paragrafo 27;
- d) le comunicazioni formali richieste in conformità ai paragrafi 26 e 27;
- e) la data del completamento del riesame della qualità dell'incarico

PAUSA

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

234

- **Art. 2477 c.c.**

- L'atto costitutivo può prevedere, determinandone le competenze e poteri, ivi compresa la revisione legale dei conti, la nomina di un organo di controllo o di un revisore. Se lo statuto non dispone diversamente, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo

La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- c) ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:
 - 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
 - 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
 - 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

235

- Art. 2477 c.c.
- L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del secondo comma cessa quando, per tre esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei predetti limiti
 - Nel caso di nomina di un organo di controllo, anche monocratico, si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni.
 - L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati al secondo comma deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. Se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

236

- Art. 2403 c.c.
- **Il collegio sindacale vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.**
- Esercita inoltre il controllo contabile nel caso previsto dall'articolo 2409 bis, terzo comma.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

237

- Art. 2403 bis c.c.
- *Poteri di controllo anche individuale → esercizio nell'ambito della revisione?*
- I sindaci possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo.
- *Richiesta di informazioni → esercizio nell'ambito della revisione?*
Il collegio sindacale può chiedere agli amministratori notizie, anche con riferimento a società controllate, sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari. Può altresì scambiare informazioni con i corrispondenti organi delle società controllate in merito ai sistemi di amministrazione e controllo ed all'andamento generale dell'attività sociale.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

238

Art. 2403 bis c.c.

- Gli accertamenti eseguiti devono risultare dal libro previsto dall'articolo 2421, primo comma, n. 5)

Rapporto tra registro verbali collegio sindacale e carte di lavoro

Art. 10-bis D.Lgs. 39/10

1. Il revisore legale o la società di revisione legale, prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale, deve valutare e documentare:
 - a) il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività di cui all'articolo 10 e, ove applicabile, all'articolo 17;
 - b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee misure per mitigarli;
 - c) la disponibilità di personale professionale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione;

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

239

Rapporto tra registro verbali collegio sindacale e carte di lavoro

Art. 10-quater D.Lgs. 39/10

Comma 5: Nel caso in cui il revisore legale o la società di revisione legale si rivolga a consulenti esterni, è tenuto a documentare le richieste di pareri effettuate e i pareri ricevuti

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

240

Rapporto tra registro verbali collegio sindacale e carte di lavoro

Art. 10-quater D.Lgs. 39/10

Comma 7.

Il revisore legale o la società di revisione legale **deve creare un fascicolo di revisione per ogni revisione legale**, contenente i dati e i documenti di cui all'articolo 10-bis

Il fascicolo di revisione deve altresì contenere tutti i dati e i documenti rilevanti a sostegno della relazione di cui all'articolo 14 .

Il fascicolo di revisione è chiuso entro sessanta giorni dalla data in cui viene sottoscritta la predetta relazione di revisione. I documenti e le informazioni di cui al presente comma sono conservati per **10 anni** dalla data della relazione di revisione alla quale si riferiscono.

- Il revisore legale o la società di revisione legale conserva la documentazione di eventuali reclami scritti relativi all'esecuzione delle revisioni legali effettuate per 10 anni dalla data della relazione di revisione alla quale si riferiscono.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

241

- Art. 2403 bis c.c.
- *Possibilità di avvalersi di dipendenti ed ausiliari*
- Nell'espletamento di specifiche operazioni di ispezione e di controllo i sindaci sotto la propria responsabilità ed a proprie spese possono avvalersi di propri dipendenti ed ausiliari che non si trovino in una delle condizioni previste dall'articolo 2399 .
L'organo amministrativo può rifiutare agli ausiliari e ai dipendenti dei sindaci l'accesso a informazioni riservate

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

242

Art. 2404 c.c.

Il collegio sindacale deve riunirsi almeno ogni novanta giorni.

La riunione può svolgersi, se lo statuto lo consente indicandone le modalità, anche con mezzi di telecomunicazione.

...

Delle riunioni del collegio deve redigersi verbale, che viene trascritto nel libro previsto dall'articolo 2421, primo comma, n. 5), e sottoscritto dagli intervenuti.

NON INSERIRE NEL LIBRO VERBALI FOGLI DI LAVORO RILEVANTI PER LA REVISIONE (ad es. significatività)

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

243

- Art. 2404 c.c.
- *DISSENSO DI UN SINDACO*
Il collegio sindacale è regolarmente costituito con la presenza della maggioranza dei sindaci e delibera a maggioranza assoluta dei presenti. Il sindaco dissenziente ha diritto di fare iscrivere a verbale i motivi del proprio dissenso
- *In relazione del collegio sindacale → dissenso*
- *In relazione di revisione → paragrafo Altri aspetti*
- *Obiettivo → limitazione responsabilità*

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

244

Art. 2409 bis c.c.

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

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

245

Art. 2409 bis c.c.

- Il collegio sindacale e i soggetti incaricati della revisione legale dei conti si scambiano tempestivamente le informazioni rilevanti per l'espletamento dei rispettivi compiti

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

246

- Norme di comportamento collegio sindacale (NCCS) CNDCEC
- L'attività di vigilanza è effettuata tenendo in considerazione le dimensioni, la complessità e le altre caratteristiche, anche organizzative, specifiche della società; conseguentemente il collegio sindacale dovrà modulare le modalità di vigilanza sulla base dei rischi evidenziati nei flussi informativi acquisiti sia dai soggetti apicali sia dai responsabili di area nonché sulla base degli esiti delle verifiche effettuate ed in particolare – se la società ha adottato il Modello Organizzativo e Gestionale ex D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231 – dello scambio dei flussi informativi con l'organismo di vigilanza

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

247

- Norme di comportamento collegio sindacale (NCCS) CNDCEC

Ai sindaci non compete il controllo di merito sull'opportunità e la convenienza delle scelte di gestione dell'organo di amministrazione ma sono tenuti a valutare gli aspetti di legittimità delle scelte stesse, compito che si esplica sostanzialmente nel verificare:

- ❑ che, in base alla natura del loro incarico, gli amministratori agiscano con la diligenza correlata alla natura dell'incarico, come previsto dall'art. 1176, co. 2, c.c.;
- ❑ che l'apparato organizzativo dell'impresa sia adeguato alle operazioni di gestione poste in essere;

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

248

- Norme di comportamento collegio sindacale (NCCS) CNDCEC
Ai sindaci non compete il controllo di merito sull'opportunità e la convenienza delle scelte di gestione dell'organo di amministrazione ma sono tenuti a valutare gli aspetti di legittimità delle scelte stesse, compito che si esplica sostanzialmente nel verificare:
 - ❑ che la società risulti debitamente patrimonializzata e che le risorse finanziarie dell'impresa siano adeguate a sostenere l'attività di gestione affinché l'indebitamento non costituisca un fatto pregiudizievole alla continuità della gestione;
 - ❑ che, qualora necessitino di investimenti, questi siano valutati in termini ragionevoli affinché il capitale necessario all'operazione di investimento, in correlazione al ritorno sperato, sia contenuto in termini di congruità e di rischio

- Norme di comportamento collegio sindacale (NCCS) CNDCEC

La valutazione circa l'adeguatezza della struttura deve essere assistita e preceduta da una **scrupolosa analisi dei rischi** che sono presenti nelle attività sociali e di impresa; analisi che richiede particolare attenzione proprio con riguardo alle materie presidiate da normative tecniche.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

250

VIGILANZA SULLE OPERAZIONI CON PARTI CORRELATE (NCCS)

- *Il collegio sindacale vigila sull'adeguatezza delle procedure adottate dal consiglio di amministrazione per la regolamentazione delle operazioni con parti correlate, nonché sulla conformità delle stesse alle norme di legge e regolamentari.*
- *Le procedure adottate dal consiglio di amministrazione sono adeguate se garantiscono una corretta e trasparente regolamentazione delle operazioni con parti correlate.*
- *Nell'ambito del compimento di operazioni con parti correlate, il collegio sindacale vigila sull'osservanza delle regole procedurali adottate dal consiglio di amministrazione, anche con riguardo alla trasparenza e alla correttezza delle operazioni.*

- **Partecipazioni alle riunioni degli organi societari**
- I sindaci devono assistere alle adunanze del consiglio di amministrazione, alle assemblee e alle riunioni del comitato esecutivo .
- I sindaci, che non assistono senza giustificato motivo alle assemblee o, durante un esercizio sociale, a due adunanze consecutive del consiglio d'amministrazione o del comitato esecutivo, decadono dall'ufficio

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

● **RESPONSABILITA' DEI SINDACI**

I sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio.

Al di fuori delle ipotesi in cui hanno agito con dolo, anche nei casi in cui la revisione legale è esercitata da collegio sindacale a norma dell'articolo 2409-bis, secondo comma, i sindaci che violano i propri doveri sono responsabili per i danni cagionati alla società che ha conferito l'incarico, ai suoi soci, ai creditori e ai terzi nei limiti di un multiplo del compenso annuo percepito, secondo i seguenti scaglioni: per i compensi fino a 10.000 euro, quindici volte il compenso; per i compensi da 10.000 a 50.000 euro, dodici volte il compenso; per i compensi maggiori di 50.000 euro, dieci volte il compenso. All'azione di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis e 2395.

L'azione di responsabilità verso i sindaci si prescrive nel termine di cinque anni dal deposito della relazione di cui all'articolo 2429 relativa all'esercizio in cui si è verificato il danno

(NUOVO ART. 2407 C.C.)

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

• **RESPONSABILITA' DEI SINDACI (NUOVO ART. 2407 C.C.) – CRITICITA'**

- La prima problematica è chiaramente quella inerente l'applicazione della nuova disciplina ai giudizi in corso. La disparità tra sindaci che, per la medesima circostanza, con la norma previgente rischiano di completare un processo con un risarcimento milionario e con la nuova norma rischiano un importo tutto sommato limitato è alquanto frustrante.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

• **RESPONSABILITA' DEI SINDACI (NUOVO ART. 2407 C.C.)**

Norma retroattiva?

- Tribunale Sez. spec. Impresa - Bari, 24/4/2025, ha stabilito che “*pur in assenza di una previsione di diritto intertemporale che preveda la retroattività della legge in generale e di tale previsione normativa, diversamente dalla portata della nonna relativa alla decorrenza della prescrizione di cui si è detto in precedenza (novellato art. 2407 co. 3 c.c.), si ritiene che il nuovo testo del comma 2 dell'art. 2407 c.c. si applichi anche ai fatti pregressi all'entrata in vigore della legge medesima, trattandosi di previsione lato sensu procedimentale poiché si limita ad indicare al Giudice un criterio di quantificazione del danno (tetto massimo), senza che una tale interpretazione incida sulla permanenza del diritto stesso al risarcimento*”.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

• **RESPONSABILITA' DEI SINDACI (NUOVO ART. 2407 C.C.)**

Norma retroattiva?

- In posizione contraria alla retroattività invece il Tribunale di Venezia (4/7/2025) e il Tribunale di Roma (19/6/2025), che invece ritengono che le limitazioni siano previste da una norma sostanziale e non processuale e la irretroattività è quindi in ossequio all'articolo 11 delle preleggi.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

• **RESPONSABILITA' DEI SINDACI (NUOVO ART. 2407 C.C.) – CRITICITA'**

- La seconda problematica è la questione degli scaglioni dei multipli.

Gli scaglioni dovrebbero funzionare infatti come le aliquote fiscali, per non giungere all'assurdo che, se gli importi fossero considerati in via assoluta, un sindaco che ha percepito un compenso di Euro 10.000 finisce per rischiare Euro 150.000 e cioè più di un sindaco che ha percepito un compenso di Euro 11.000, che rischia al massimo Euro 132.000.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

• **RESPONSABILITA' DEI SINDACI (NUOVO ART. 2407 C.C.) – CRITICITA'**

- La giurisprudenza potrà poi formarsi sulla espressione letterale “*compensi percepiti*”.
- E' purtroppo ricorrente l'ipotesi di società soprattutto in crisi, che non pagano i compensi agli organi di controllo: se quindi il compenso percepito è zero, anche l'importo massimo di risarcimento è zero?
- Oppure i tribunali riferiranno l'importo del risarcimento al compenso stabilito dall'assemblea?

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

• **RESPONSABILITA' DEI SINDACI (NUOVO ART. 2407 C.C.) – CRITICITA'**

- Anche sul **termine prescrizionale** potrebbero sorgere dei problemi, se ci si ferma alla lettera della legge.

La prescrizione decorre dalla data di deposito della relazione annuale. Ma se, in ipotesi, il collegio sindacale si dimette prima della predisposizione della relazione, magari proprio perché constatata la presenza di rilevanti problematiche nella conduzione della società, la decorrenza del periodo quinquennale a quale data potrà fare riferimento? Un'ipotesi potrebbe essere quella della data in cui i sindaci hanno tenuto il comportamento commissivo o omissivo, che è individuato dal tribunale come colposo. Ma anche questa criticità verrà piano piano risolta dalle pronunce dei tribunali.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

259

DENUNCIA AL COLLEGIO SINDACALE (2408 C.C.)

- Ogni socio può denunciare i fatti che ritiene censurabili al collegio sindacale, il quale deve tener conto della denuncia nella relazione all'assemblea
- Se la denuncia è fatta da tanti soci che rappresentino un ventesimo del capitale sociale o un cinquantesimo nelle società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, il collegio sindacale deve indagare senza ritardo sui fatti denunciati e presentare le sue conclusioni ed eventuali proposte all'assemblea; deve altresì, nelle ipotesi previste dal secondo comma dell'articolo 2406, convocare l'assemblea

Lo statuto può prevedere per la denuncia percentuali minori di partecipazione.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

260

- **(BOZZA CNDCEC)**
- **RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

Nel corso dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2024 la nostra [mia] attività è stata ispirata alle disposizioni di legge e alle Norme di comportamento del Collegio sindacale emanate dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

B1) Attività di vigilanza ai sensi degli artt. 2403 e ss. c.c.

- Abbiamo [Ho] vigilato sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e, in particolare, sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla Società e sul suo concreto funzionamento.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

261

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

Abbiamo [Ho] partecipato alle assemblee dei Soci ed alle riunioni del Consiglio di amministrazione [Abbiamo (Ho) partecipato alle assemblee dei Soci e ci siamo incontrati (mi sono incontrato) con l'Amministratore unico] e, sulla base delle informazioni disponibili, non abbiamo [ho] rilevato violazioni della legge e dello statuto, né operazioni manifestamente imprudenti, azzardate, in potenziale conflitto di interesse o tali da compromettere l'integrità del patrimonio Sociale.

- Abbiamo [Ho] acquisito dall'organo amministrativo [Amministratore unico] [Amministratore delegato] anche durante le riunioni svolte, informazioni sul generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione, nonché sulle operazioni di maggiore rilievo, per le loro dimensioni o caratteristiche, effettuate dalla Società e dalle sue controllate e, in base alle informazioni acquisite, non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

262

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**
 - *Eventualmente:* Abbiamo [Ho] incontrato i sindaci [il sindaco unico] delle Società controllate (*oppure:* Abbiamo [Ho] scambiato informazioni con i sindaci [il sindaco unico] delle Società controllate _____) e non sono emersi dati ed informazioni rilevanti che debbano essere evidenziati nella presente relazione (*oppure:* sono emersi dati ed informazioni rilevanti riguardanti: *precisare la fattispecie*)].

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

263

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**
 - *[Solo per le Società che hanno istituito l'organismo di vigilanza composto da persone diverse dai membri del Collegio sindacale: Abbiamo [Ho] incontrato l'organismo di vigilanza (oppure: Abbiamo [Ho] preso visione della/e relazione/i dell'organismo di vigilanza; oppure: Abbiamo [Ho] acquisito informazioni dall'organismo di vigilanza) e non sono emerse criticità rispetto alla corretta attuazione del modello organizzativo che debbano essere evidenziate nella presente relazione (oppure: sono emerse criticità riguardanti: precisare la fattispecie)].*

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

264

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**
 - Abbiamo [Ho] acquisito conoscenza e abbiamo [ho] vigilato sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento e in ordine alle misure adottate dall'organo amministrativo [Amministratore unico] [Amministratore delegato] [per affrontare eventuali conseguenze riconducibili a _____ (*descrivere eventuali situazioni di criticità riscontrate nel corso dell'esercizio*) anche tramite la raccolta di informazioni dai responsabili delle funzioni e a tale riguardo non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

265

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

Abbiamo [Ho] acquisito conoscenza e vigilato, per quanto di nostra [mia] competenza, sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo-contabile, nonché sull'affidabilità di quest'ultimo a rappresentare correttamente i fatti di gestione, mediante l'ottenimento di informazioni dai responsabili delle funzioni e l'esame dei documenti aziendali, e a tale riguardo, non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

Non sono pervenute denunce dai Soci ex art. 2408 c.c.

Non sono state presentate denunce al Tribunale ex art. 2409 c.c.

Nel corso dell'esercizio non sono stati rilasciati dal Collegio sindacale [sindaco unico] pareri previsti dalla legge.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

266

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

Nel corso dell'esercizio non abbiamo [ho] effettuato segnalazioni all'organo di amministrazione ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 25-*octies* d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 e non sono pervenute segnalazioni da parte dei creditori pubblici qualificati ex art. 25-*novies* d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14.

Nel corso dell'attività di vigilanza, come sopra descritta, non sono emersi altri fatti significativi tali da richiederne la menzione nella presente relazione

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

267

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

B2) Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio

Per quanto a nostra [mia] conoscenza, gli Amministratori [l'Amministratore unico], nella redazione del bilancio, non hanno [ha] derogato alle norme di legge ai sensi dell'art. 2423, co. 5, c.c.

[In considerazione dell'espressa previsione statutaria l'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio è stata convocata entro il maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio].

[I Soci, con PEC del gg/mm/aaaa, hanno rinunciato espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 c.c. per il deposito della presente relazione unitaria, sollevandoci (sollevandomi) da qualsiasi contestazione .

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

268

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

B2) Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio

[Ai sensi dell'art. 2426, n. 5, c.c. abbiamo [ho] espresso il nostro [mio] consenso all'iscrizione nell'attivo dello stato patrimoniale di costi di impianto e di ampliamento per € [...], costi di sviluppo per € [...]].

- [Ai sensi dell'art. 2426, n. 6, c.c. abbiamo [ho] espresso il nostro [mio] consenso all'iscrizione nell'attivo dello stato patrimoniale di un avviamento per € [...]]

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

269

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

I risultati della revisione legale del bilancio da noi [me] svolta sono contenuti nella sezione A) della presente relazione.

B3) Osservazioni e proposte in ordine alla approvazione del bilancio

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, non rileviamo [rilevo] motivi ostativi all'approvazione, da parte dei Soci, del bilancio chiuso al 31 dicembre 2024, così come redatto dagli Amministratori.

IL SINDACO – ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

270

- **(BOZZA CNDCEC) RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE ALL'ASSEMBLEA DEI SOCI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2024 REDATTA AI SENSI DELL'ART. 2429, CO. 2, C.C.**

Il Collegio sindacale [Sindaco unico] concorda con la proposta di destinazione del risultato d'esercizio fatta dagli Amministratori [Amministratore unico] in nota integrativa.

Data

Sede

Il Collegio sindacale

Firme