



***I rapporti fra organi di governance e la società di  
revisione - Profili ordinari e straordinari***

RELATORE: Francesco Masetti

BOLOGNA, 20 settembre 2018

## Agenda

- |   |    |
|---|----|
| ❑ Profili ordinari delle comunicazioni fra revisori e organi di governance  | 3  |
| • Norme e principi di riferimento   | 5  |
| ❑ Profili straordinari delle comunicazioni fra revisori e organi di governance  | 16 |
| • Norme e principi di riferimento   | 18 |
| <br>  |    |
| <i>Appendice</i>  | 25 |
| ❑ Esempio di Relazione aggiuntiva per il comitato per il controllo interno e la revisione contabile ex art. 11 del Reg. UE 537/14 |    |



# Profili ordinari delle comunicazioni fra revisori e organi di governance

# Profili ordinari delle comunicazioni fra revisori e organi di governance

I contenuti delle ordinarie comunicazioni fra revisori e organi di governance sono:

- Lo scambio di informazioni
- La comunicazione dell'indipendenza del revisore
- La comunicazione degli aspetti rilevanti emersi nel corso dell'attività di revisione

Inoltre, in linea più generale, il revisore comunica agli organi di governance la portata e la tempistica pianificata dell'attività di revisione e le eventuali osservazioni emerse dalla revisione giudicate rilevanti

# Norme e principi di riferimento

## Norme di legge e principi di revisione che disciplinano le comunicazioni ordinarie

- ⇒ Art. 2409 septies codice civile «Scambio di informazioni»
- ⇒ Art. 150 comma 3 D.Lgs. 58/98 «Informazione»
- ⇒ Art. 19 D.Lgs. 39/2010 «Comitato per il controllo interno e la revisione contabile»
- ⇒ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260 «Comunicazione con i responsabili delle attività di governance»
- ⇒ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 450 «Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile»

## Art. 2409-septies codice civile

### «Scambio di informazioni»

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

## Art. 150 D.Lgs. 58/98

### «Informazione»

Il collegio sindacale e il revisore legale o la società di revisione legale si scambiano **tempestivamente** i **dati e le informazioni rilevanti** per l'espletamento dei rispettivi compiti

## Art 19 D.Lgs. 39/2010 (1/2)

### «Comitato per il controllo interno e la revisione contabile»

**Comma 1.** Negli enti di interesse pubblico il comitato per il controllo interno e la revisione contabile e' incaricato:

- a) di informare l'organo di amministrazione dell'ente sottoposto a revisione dell'esito della revisione legale e trasmettere a tale organo la relazione aggiuntiva di cui all'articolo 11 del Regolamento europeo, corredata da eventuali osservazioni;
- b) di monitorare il processo di informativa finanziaria e presentare le raccomandazioni o le proposte volte a garantirne l'integrita';
- c) di controllare l'efficacia dei sistemi di controllo interno della qualita' e di gestione del rischio dell'impresa e, se applicabile, della revisione interna, per quanto attiene l'informativa finanziaria dell'ente sottoposto a revisione, senza violarne l'indipendenza;
- d) di monitorare la revisione legale del bilancio d'esercizio e del bilancio consolidato, anche tenendo conto di eventuali risultati e conclusioni dei controlli di qualita' svolti dalla Consob a norma dell'articolo 26, paragrafo 6, del Regolamento europeo, ove disponibili;

## Art 19 D.Lgs. 39/2010 (2/2)

### «Comitato per il controllo interno e la revisione contabile»

- e) di verificare e monitorare l'indipendenza dei revisori legali o delle società di revisione legale a norma degli articoli 10, 10-bis, 10-ter, 10-quater e 17 del presente decreto e dell'articolo 6 del Regolamento europeo, in particolare per quanto concerne l'adeguatezza della prestazione di servizi diversi dalla revisione all'ente sottoposto a revisione, conformemente all'articolo 5 di tale regolamento;
- f) di essere responsabile della procedura volta alla selezione dei revisori legali o delle società di revisione legale e raccomandare i revisori legali o le imprese di revisione legale da designare ai sensi dell'articolo 16 del Regolamento europeo.

## ISA Italia 260 «Comunicazione con i responsabili delle attività di governance»

Il principio tratta della responsabilità del revisore in relazione alla comunicazione con i responsabili delle attività di *governance*; in particolare:

- fornisce un quadro di riferimento generale per la comunicazione del revisore con gli organi di governance
- identifica alcuni **aspetti specifici da comunicare**

Il revisore **ha l'obbligo di identificare la persona appropriata**, o le persone appropriate, all'interno della specifica struttura di *governance* dell'impresa, **a cui effettuare le comunicazioni**

## ISA Italia 260 «Comunicazione con i responsabili delle attività di governance»

*continua*

Il principio stabilisce e sottolinea il rilevante ruolo che, nell'ambito del processo di revisione, riveste una efficace comunicazione reciproca (***two-way communication***):

- la promozione di **un'efficace comunicazione reciproca** è un **obiettivo del revisore**
- il revisore deve valutare **se la comunicazione reciproca sia stata adeguata ai fini della revisione contabile**

## ISA Italia 260 «Comunicazione con i responsabili delle attività di governance»

*continua*

Il principio prevede aspetti specifici che devono essere comunicati ai responsabili delle attività di *governance*:

- ✓ le proprie responsabilità in relazione alla revisione contabile del bilancio
- ✓ in termini generali, la portata e la tempistica pianificata per la revisione
- ✓ tempestivamente, le osservazioni emerse dalla revisione che, secondo il giudizio professionale del revisore, sono significative e pertinenti alla loro responsabilità di supervisione del processo di predisposizione dell'informazione finanziaria (per iscritto se il revisore valuta che la comunicazione verbale non sarebbe adeguata)
- ✓ nel caso di quote, aspetti specifici in materia di indipendenza (in forma scritta): conferma indipendenza e servizi prestati da revisore e rete alla società ed alle controllate

## ISA Italia 260 «Comunicazione con i responsabili delle attività di governance»

*continua*

Inoltre, sono oggetto di comunicazione:

- ✓ il **punto di vista del revisore** in merito agli aspetti qualitativi significativi delle prassi contabili adottate dall'impresa, compresi i principi contabili, le stime contabili e l'informativa di bilancio
- ✓ le eventuali **difficoltà significative** incontrate nel corso della revisione contabile
- ✓ tranne nei casi in cui tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell'impresa:
  - (i) eventuali **aspetti significativi emersi dalla revisione** discussi o oggetto di corrispondenza con la direzione
  - (ii) le **attestazioni scritte** richieste dal revisore

## ISA Italia 260 «Comunicazione con i responsabili delle attività di governance»

*continua*

Gli obblighi di comunicazione **sono applicabili a tutti gli incarichi di revisione legale** ai sensi del D. Lgs. 39/10

Per gli EIP restano fermi gli obblighi di comunicazione previsti dall'ex art. 19 del D.Lgs. 39/10 ricordato in precedenza:

Se gli aspetti richiesti dall'ISA 260 sono comunicati verbalmente, il revisore deve includerli nella documentazione della revisione indicando quando e a chi sono stati comunicati. Se sono stati comunicati per iscritto, il revisore deve conservare una copia della comunicazione come parte della documentazione della revisione [ISA 260.23]

## ISA Italia 450 «Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile»

Il principio, relativamente ai rapporti con gli organi di governance, richiede che il revisore comunichi tempestivamente:

- ✓ alla Direzione tutti gli errori identificati
- ✓ ai **responsabili delle attività di governance gli errori non corretti** (inclusi quelli relativi a esercizi precedenti) e l'effetto sul giudizio di revisione

Il revisore deve richiedere alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di *governance*, un'attestazione scritta se essi ritengono che l'effetto degli errori non corretti non sia significativo per il bilancio nel suo complesso

Un riepilogo degli **errori non corretti** deve essere incluso **nella lettera di attestazione** o allegato ad essa

# Profili straordinari delle comunicazioni fra revisori e organi di governance

# Profili straordinari delle comunicazioni fra revisori e organi di governance

I contenuti delle comunicazioni straordinarie fra revisori e organi di governance sono fondamentalmente riconducibili a:

⇒ **Fatti censurabili**

⇒ **Carenze nel sistema dei controlli interni**

# Norme e principi di riferimento

# Norme di legge e principi di revisione che disciplinano le comunicazioni straordinarie

⇒ Art. 155 D.Lgs.58/98 «Attività di revisione contabile»

⇒ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 265

«Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione»

## Art. 155 D.Lgs. 58/98

### «Attività di revisione contabile»

#### Comma 2

Il revisore legale o la società di revisione legale informano senza indugio la Consob e l'organo di controllo dei **fatti ritenuti censurabili** rilevati nello svolgimento dell'attività di revisione legale sul bilancio d'esercizio e consolidato



Per la definizione di fatti censurabili si può fare riferimento alla [Comunicazione Consob 93002422/1993](#):

- Può definirsi fatto censurabile un **fatto irregolare** o **illecito** compiuto da persone o organi della società derivante **da deviazioni dalla norma giuridica** o **dalla norma statutaria** che abbia un **effetto rilevante** ai fini del bilancio

## Casistiche di fatti censurabili

Di seguito si riportano alcuni esempi di fattispecie, in aggiunta a violazioni di norme di legge, regolamenti e previsioni statuarie, che possono dare luogo ad una segnalazione di fatti censurabili:

- Operazioni in conflitto di interesse
- Operazioni concluse a condizioni non di mercato
- Operatività con parti correlate non oggetto di segnalazione
- Situazioni di frodi
- Situazioni assimilabili a possibili «ostacoli» allo svolgimento delle attività di revisione
- ...

## ISA Italia 265 «Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione»

- Il principio tratta della responsabilità del revisore di comunicare in modo appropriato ai responsabili delle attività di governance e alla direzione le **carenze nel controllo interno** che ha identificato nel corso della revisione contabile del bilancio e che, secondo il suo **giudizio professionale**, sono meritevoli di essere portate alla loro attenzione. La relazione ex art. 11 del REG UE 537/14 non è sostitutiva delle comunicazioni richieste ma parte (o riassuntiva) delle stesse
- Il revisore deve comunicare **tempestivamente per iscritto** ai responsabili delle attività di governance le carenze, includendo:
  - a) una **descrizione** delle carenze ed una spiegazione dei loro potenziali effetti
  - b) sufficienti informazioni per permettere ai responsabili delle attività di governance e alla direzione di comprendere il contesto della comunicazione

## ISA Italia 265 «Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione»

*continua*

- Una **carezza nel controllo interno** esiste quando:
  - i. un controllo è configurato, messo in atto ovvero opera in modo tale da **non consentire** la **prevenzione**, o l'**individuazione** e la **correzione**, in modo tempestivo, **di errori** nel bilancio *ovvero*
  - ii. **non esiste un controllo necessario** per prevenire, ovvero per individuare e correggere, in modo tempestivo, errori nel bilancio
- La carezza nel controllo interno è **significativa** se la stessa, o una combinazione di carenze nel controllo interno afferenti lo stesso saldo contabile o informativa, asserzione o componente del controllo interno, identificate sulla base del lavoro di revisione svolto, siano **sufficientemente importanti**, secondo il giudizio professionale del revisore, da meritare di essere portate all'attenzione dei responsabili delle attività di *governance*

# Appendice

Esempio di relazione aggiuntiva per il comitato per il controllo interno e la revisione contabile ex art. 11 del Reg. UE 537/16

ABC S.p.A.

Relazione aggiuntiva per il comitato per il controllo interno e la  
revisione contabile (Art. 11, Regolamento 537/2014)

Bilancio d'esercizio e consolidato al 31 dicembre 20XX

# Indice

**Descrizione dell'incarico**

**Relazioni di revisione**

**Dichiarazione relativa all'indipendenza**

**Responsabili della revisione**

**Conferma dell'indipendenza di altri revisori e/o dagli esperti esterni**

**Natura, frequenza e portata delle comunicazioni con il comitato per il controllo interno e la revisione contabile**

**Descrizione della portata e della tempistica della revisione contabile**

**Metodologia utilizzata per lo svolgimento della revisione contabile**

**Significatività**

**Continuità aziendale**

**Carenze significative nel sistema di controllo interno**

**Casi di non conformità, effettiva o presunta, a leggi e regolamenti o disposizioni statutarie**

**Metodi di valutazione applicati alle diverse voci del bilancio**

**Bilancio consolidato: Area di consolidamento**

**Revisione del bilancio consolidato: coinvolgimento di altri revisori**

**Limitazioni all'attività di revisione**

**Difficoltà significative incontrate nel corso della revisione legale**

**Questioni significative emerse dalla revisione legale**

# Descrizione dell'incarico

## Descrizione dell'incarico

- Con riferimento all'incarico conferitoci, ai sensi del D.Lgs. 39/10 [e del Regolamento (UE) 537/2014] **[adattare in base alle circostanze]**, dall'Assemblea degli Azionisti della ABC S.p.A. in data \_\_\_\_\_, per la revisione legale per il periodo 20XX - 20(XX+N), abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della ABC S.p.A. (la "Società") e di quello consolidato di ABC S.p.A. e sue controllate (il "Gruppo") chiusi al 31 dicembre 20XX.
- Il bilancio d'esercizio e il bilancio consolidato sono stati redatti secondo gli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea.
- Il nostro lavoro è stato svolto secondo i principi di revisione internazionali (ISA Italia) **[adattare in base alle circostanze]**.

# Relazioni di revisione

## Relazioni di revisione *[slide da utilizzare in caso di giudizio senza modifica]*

- Le relazioni di revisione sui bilanci della Società e del Gruppo ai sensi degli artt. 14 del D.Lgs. 39/10 e 10 del Regolamento (UE) 537/2014 sono state emesse senza rilievi in data \_\_\_\_.
- [Le relazioni di revisione contengono inoltre un richiamo d’informativa relativo a informazioni di particolare rilevanza esposte più diffusamente dagli amministratori nel bilancio e nella relazione sulla gestione. Il testo di tali paragrafi è integralmente riportato nel seguito della presente Relazione].
- ***[inserire esattamente il testo dei richiami di informativa esposti nelle relazioni di revisione del bilancio separato e consolidato].***
- Con riferimento alla relazione sulla gestione [e ad alcune specifiche informazioni della relazione sul governo societario] ***[solo quotate]*** nelle relazioni di revisione abbiamo espresso un giudizio [senza rilievi] ***[da adattare alle circostanze]*** sulla coerenza con il bilancio e sulla conformità alle norme di legge. Con riferimento alla eventuale identificazione di errori significativi abbiamo dichiarato di non aver nulla da rilevare ***[da adattare alle circostanze]***.

## Relazioni di revisione *[slide da utilizzare in caso di conclusioni diverse da giudizio senza modifica]*

- Le relazioni di revisione sui bilanci della Società e del Gruppo ai sensi degli artt. 14 del D.Lgs. 39/10 e 10 del Regolamento (UE) 537/2014 sono state emesse in data \_\_\_\_\_.
- Nelle relazioni di revisione abbiamo [espresso un giudizio sul bilancio con rilievi] [espresso un giudizio negativo sul bilancio] [rilasciato una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio].
- Il testo degli elementi alla base del giudizio con modifica è riportato nel seguito:
- ***[inserire esattamente il testo dei rilievi esposti nelle relazioni di revisione del bilancio separato e consolidato].***
- [Le relazioni di revisione contengono inoltre un richiamo d'informativa relativo a informazioni di particolare rilevanza esposte più diffusamente dagli amministratori nel bilancio e nella relazione sulla gestione, come di seguito esposto].
- ***[inserire esattamente il testo dei richiami di informativa esposti nelle relazioni di revisione del bilancio separato e consolidato].***
- Con riferimento alla relazione sulla gestione [e ad alcune specifiche informazioni della relazione sul governo societario] ***[solo quotate]*** nelle relazioni di revisione abbiamo espresso un giudizio [con rilievi] ***[da adattare alle circostanze]*** sulla coerenza con il bilancio e sulla conformità alle norme di legge. Con riferimento alla eventuale identificazione di errori significativi abbiamo dichiarato di non aver nulla da rilevare ***[da adattare alle circostanze]***.

## Relazioni di revisione [*slide da utilizzare in presenza della sezione «incertezza significativa relativa alla continuità aziendale»*]

- Le relazioni di revisione sui bilanci della Società e del Gruppo ai sensi degli artt. 14 del D.Lgs. 39/10 e 10 del Regolamento (UE) 537/2014 sono state emesse senza rilievi in data \_\_\_\_.
- [Le relazioni di revisione contengono una sezione su incertezze significative relative alla continuità aziendale. Il testo è integralmente riportato nel seguito:

***[inserire esattamente il testo esposto nella sezione «incertezza significativa relativa alla continuità aziendale» della relazione di revisione del bilancio separato e consolidato].***

- Con riferimento alla relazione sulla gestione [e ad alcune specifiche informazioni della relazione sul governo societario] ***[solo quotate]*** nelle relazioni di revisione abbiamo espresso un giudizio [senza rilievi] ***[da adattare alle circostanze]*** sulla coerenza con il bilancio e sulla conformità alle norme di legge. Con riferimento alla eventuale identificazione di errori significativi abbiamo dichiarato di non aver nulla da rilevare ***[da adattare alle circostanze]***.

# Aspetti chiave della revisione

- Nelle relazioni di revisione sul bilancio d'esercizio e sul bilancio consolidato sono stati esposti i seguenti aspetti chiave della revisione:
- Bilancio consolidato
- ***[inserire esattamente il testo degli aspetti chiave della revisione esposti nella relazione di revisione sul consolidato].***
- Bilancio separato
- ***[inserire esattamente il testo degli aspetti chiave della revisione esposti nella relazione di revisione sul separato].***

# **Dichiarazione relativa all'indipendenza**

# Dichiarazione relativa all'indipendenza di cui all'articolo 6, paragrafo 2, lettera a) del Regolamento (UE) 537/2014

- In qualità di società di revisione incaricata per la revisione legale del bilancio d'esercizio [e del bilancio consolidato] chiuso al gg/mm/aa della ABC S.p.A., Vi confermiamo, ai sensi dell'art. 6 paragrafo 2) lett. a) del Regolamento Europeo 537/2014 («Regolamento») e di quanto richiesto dal paragrafo 17 lett. a) del Principio di Revisione ISA Italia 260, che, sulla base delle informazioni sin qui ottenute e delle verifiche condotte, tenuto conto dei principi regolamentari e professionali che disciplinano l'attività di revisione, nel periodo dal [...] alla data odierna non sono state riscontrate situazioni che abbiano compromesso la nostra indipendenza ai sensi degli artt. 10 e 17 del D.Lgs. 39/2010 e degli artt. 4 e 5 del Regolamento Europeo.
- Vi confermiamo, altresì, ai sensi del paragrafo 17 lett. b) del Principio di Revisione ISA Italia 260 che non sono stati riscontrati rapporti o altri aspetti con la ABC S.p.A. che siano ragionevolmente atti ad avere un effetto sull'indipendenza.
- Per quanto concerne la comunicazione dell'ammontare totale dei corrispettivi addebitati alla ABC S.p.A. [ed alle sue società controllate] nel periodo dal ..... al 31 dicembre 201X ai sensi della lettera (b)(i) del paragrafo 17 del Principio di Revisione ISA Italia 260, si rimanda al prospetto dei corrispettivi fornito in bilancio dalla ABC S.p.A. ex art. 149-duodecies del Regolamento Emittenti.
- [**da inserire qualora applicabile** Ai sensi dell'articolo 5 paragrafo 3 del Regolamento nell'esercizio in oggetto negli stati membri che li hanno consentiti sono stati prestati i servizi di cui alla lettera a), punto i) e punti da iv) a vii) e alla lettera f) del citato Regolamento. Tali servizi non hanno avuto effetto diretto / hanno avuto un effetto immateriale, pari a ..., sui bilanci sottoposti a revisione.]
- In proposito, prendiamo altresì atto che ad oggi non ci sono state da Voi segnalate situazioni che abbiano compromesso la nostra indipendenza di cui siate venuti a conoscenza sulla base delle informazioni a Vostra disposizione e delle attività sin qui da Voi svolte.

# **Responsabili della revisione**

# Responsabili della revisione

## **ESEMPIO:**

Il responsabile dell'incarico che ha sottoscritto la relazione di revisione relativa al bilancio d'esercizio e consolidato è il Dr. ....

I responsabili dell'attività di revisione delle controllate significative sono i seguenti:

Società controllata	Paese	Responsabile
DEF	Italia	...
GHI	Francia	...

**Conferma dell'indipendenza di  
altri revisori e/o degli esperti  
esterni**

# Conferma dell'indipendenza di altri revisori e/o dagli esperti esterni

**ESEMPIO:** nello svolgimento della revisione legale ci siamo avvalsi dei seguenti altri revisori esterni al network Deloitte e esperti esterni:

Altro revisore	Società controllata	Paese
KPMG	...	Italia
PWC	...	UK

  

Esperto esterno	Materia	Paese
...	Legale	Italia
...	Attuario	USA

Da tali soggetti abbiamo ricevuto conferma in merito alla loro indipendenza.

**Natura, frequenza e portata  
delle comunicazioni con il  
comitato per il controllo  
interno e la revisione contabile**

## Natura, frequenza e portata delle comunicazioni con il comitato per il controllo interno e la revisione contabile

**ESEMPIO:** Nel corso del lavoro di revisione relativo al bilancio 201.. abbiamo effettuato le seguenti comunicazioni con gli organi di governance:

Data	Oggetto	Destinatario	Modalità
gg/mm/aa	Presentazione piano di revisione	Collegio sindacale	Riunione
gg/mm/aa	.....	AD	Confcall
gg/mm/aa	Meeting finale	AD, Collegio sindacale	Videoconferenza

# **Descrizione della portata e della tempistica della revisione contabile**

# Descrizione della portata e della tempistica della revisione contabile

**ESEMPIO:** Con riferimento al bilancio consolidato di Gruppo abbiamo svolto il lavoro di revisione sulle singole componenti secondo il seguente piano di revisione:

Componente	Attività di revisione	Revisore
ABC S.p.A. (Capogruppo)	Revisione completa	Deloitte & Touche S.p.A.
... (Controllata)	Revisione limitata	Deloitte UK
... (Controllata)	Revisione di specifici saldi contabili	Deloitte & Touche S.p.A.
... (Controllata)	Specifiche procedure di revisione su rischi identificati	E&Y USA

## Descrizione della portata e della tempistica della revisione contabile (cont.)

Sulle restanti componenti non significative abbiamo svolto procedure di analisi comparativa a livello di gruppo.

Sulla ABC S.p.A. (capogruppo) abbiamo svolto le procedure di revisione previste dai Principi di revisione ISA Italia concentrandoci prevalentemente sulla valutazione delle partecipazioni in imprese controllate **(da adattare in base alle circostanze)**.

Il lavoro di revisione è stato svolto, con riferimento alla fase preliminare, nel corso dei mesi di ottobre – dicembre 201... e con riferimento alla fase finale nel mese di marzo 20....

Nel corso del lavoro di revisione sono stati coinvolti i seguenti esperti:

- Gli esperti del nostro network per la verifica dell'impairment test
- Gli esperti in materia di valutazioni immobiliari del nostro network per l'analisi delle perizie immobiliari

[Non] è stato utilizzato, a supporto della revisione, il lavoro dell'internal audit [nelle seguenti aree **(descrivere)**].

# **Metodologia utilizzata per lo svolgimento della revisione contabile**

# Metodologia utilizzata per lo svolgimento della revisione contabile

**ESEMPIO:** L'approccio di revisione utilizzato per le aree significative del bilancio, che non si è modificato rispetto all'esercizio precedente, è stato il seguente:

Bilancio d'esercizio

Area di bilancio	Comprensione di disegno e implementazione dei controlli	Procedure di conformità	Procedure di validità
Crediti	x	x	x
Partecipazioni	x		x
Debiti finanziari	x		x

## Metodologia utilizzata per lo svolgimento della revisione contabile (cont.)

### Bilancio consolidato

Area di bilancio	Comprensione di disegno e implementazione dei controlli	Procedure di conformità	Procedure di validità
Crediti	x	x	x
Rimanenze	x	x	x
Avviamento	x		x
Imposte differite	x		x
Fondi rischi e oneri	x		x
Derivati	x		x
Debiti finanziari	x	x	x

**Significatività**

# Significatività

**ESEMPIO:** Il livello di significatività da noi scelto con riferimento al bilancio consolidato è stato pari a **€ ... milioni**, determinato in base a parametri legati alla redditività media degli ultimi tre esercizi conseguita dal Gruppo, tenuto anche conto delle previsioni relative all'esercizio oggetto di revisione. È stato preso in considerazione anche il parametro dei ricavi in quanto l'interesse dei principali utilizzatori del bilancio, ed in particolare degli analisti, si concentra su tali parametri **[da adattare in base alle specifiche circostanze]**.

In particolare abbiamo considerato il risultato prima delle imposte [l'EBITDA] nella misura del ... %.

[La seguente è una rappresentazione grafica della nostra determinazione.] **[inserire grafico]**.

Il livello di significatività da noi scelto con riferimento al bilancio d'esercizio della capogruppo è stato pari a **€ ... milioni**, determinato in base a ... **[descrivere come per il bilancio consolidato]**.

Non abbiamo fissato livelli di significatività diversi per specifici conti/operazioni/informativa.

# Continuità aziendale

# Continuità aziendale

Gli Amministratori hanno valutato l'applicabilità del presupposto della continuità aziendale nella redazione del/i bilancio/i, concludendo che tale presupposto è adeguato in quanto non sussistono dubbi sulla continuità aziendale.

***oppure***

Gli Amministratori hanno considerato appropriato il presupposto della continuità aziendale in quanto a loro giudizio non sono emerse incertezze legate ad eventi o circostanze che, considerati singolarmente o nel loro insieme, possano far sorgere dubbi riguardo alla continuità aziendale.

# **Carenze significative nel sistema di controllo interno**

# Carenze significative nel sistema di controllo interno

## Premessa

- Lo scopo della revisione è l'espressione di un giudizio sul bilancio nel suo complesso
- Nello svolgimento della revisione contabile abbiamo tenuto in considerazione il controllo interno rilevante per la redazione del bilancio al fine di definire le procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno
- In particolare nell'ambito del nostro incarico abbiamo:
  - ottenuto una comprensione dei controlli rilevanti per l'audit
  - svolto test sull'efficacia operativa dei controlli rilevanti per taluni aree e rischi in relazione ai quali abbiamo adottato un approccio di revisione basato sull'affidamento dei controlli
  - [considerato natura e causa degli errori identificati nel corso della revisione, al fine di valutare se siano derivati da un mancato funzionamento del controllo interno]
  - [riconsiderato, all'esito della valutazione degli errori, il piano previsto per i test dei controlli]

## Carenze significative nel sistema di controllo interno (segue)

- [Non sono state riscontrate] [Gli aspetti riportati nel seguito riguardano le] carenze nel sistema di controllo interno in relazione al processo di informativa finanziaria che, secondo il nostro giudizio professionale, sono sufficientemente importanti da meritare di essere portati all'attenzione del Comitato per il controllo interno e la revisione contabile].
- Le carenze significative comprendono soltanto quelle che sono venute all'attenzione del revisore nel corso del normale svolgimento della revisione del bilancio. Di conseguenza la presente Relazione non può in alcun modo fornire garanzia che siano state rilevate tutte le carenze di controllo interno.
- [Durante lo svolgimento dell'incarico abbiamo altresì identificato [altre] [alcune] carenze nel sistema di controllo interno che sono state portate all'attenzione della Direzione].
- Va tenuto presente che, qualora avessimo svolto procedure più ampie sul controllo interno, avremmo potuto identificare un maggior numero di carenze da comunicare [o avremmo potuto concludere che non occorreva comunicare alcune delle carenze comunicate].

## Carenze significative nel sistema di controllo interno (segue)

***[Nota: nel seguito sono indicate delle fattispecie che possono configurare delle carenze significative. La significatività è tuttavia da porre in relazione al contesto e va valutata in base alle specifiche circostanze esercitando il giudizio professionale; pertanto, in talune situazioni, le fattispecie di seguito indicate potrebbero non essere qualificate come carenze significative]***

- Inadeguata separazione dei compiti (c.d. "segregation of duties") associati a funzioni incompatibili relative ad autorizzazione, riesame e registrazione contabile delle transazioni e alla predisposizione della relativa informativa finanziaria.
- Inadeguata separazione dei compiti associata a un numero [insufficiente] [limitato] di dipendenti [per lo svolgimento delle procedure di controllo] nell'ambito della funzione amministrativa.
- Inadeguata segregazione delle funzioni rispetto agli obiettivi di controllo.
- Controlli inadeguati sull'informativa di bilancio e sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria.
- Controlli inadeguati sul processo di identificazione delle parti correlate e di corretta e completa informativa di bilancio sui rapporti e sui saldi a credito/debito con le stesse.

## Carenze significative nel sistema di controllo interno (segue)

### ***[vedasi quanto indicato nella Nota della slide precedente]***

- Insufficienti procedure scritte sulla contabilizzazione e la predisposizione dell'informativa finanziaria con riferimento all'utilizzo dei principi IFRS.
- Mancanza di un processo di backup delle informazioni finanziarie elettroniche.
- Assenza di programmi anti-frode.
- Inappropriata segregazione delle funzioni, in quanto un singolo individuo registra e autorizza tutte le scritture contabili. Assenza di misure atte a prevenire il rischio di forzatura dei controlli da parte di tale soggetto.
- Sistema software installato non previene e/o non rileva erronee o non autorizzate scritture contabili imputate a periodi amministrativi precedenti quello corrente (retrodatazione delle scritture contabili).
- Il sistema informativo è privo di sufficienti controlli tali da limitare l'accesso a dati e applicativi chiave.
- Controlli inefficaci per assicurare l'accuratezza, valutazione e tempestività del processo contabile del magazzino, inclusa una mancanza di accuratezza e di procedure per la valutazione delle rimanenze al minore tra costo e mercato.

## Carenze significative nel sistema di controllo interno (segue)

***[vedasi quanto indicato nella Nota della slide precedente]***

- Struttura amministrativa inadeguata e/o insufficiente al fine di identificare tempestivamente e risolvere questioni contabili complesse e di svolgere controlli efficaci sul processo di formazione del bilancio di fine esercizio e della relativa informativa.
- Inadeguata formazione del personale amministrativo sui principi IFRS.
- Controlli inadeguati relativamente al disegno e al review del processo di riconoscimento dei ricavi, particolarmente in presenza di contratti complessi quali ad es. i multiple-element agreements.
- Mancata analisi dei conti transitori in essere a fine anno.
- Effettuazione da parte di dipendenti di operazioni illecite, improprie o non autorizzate.
- Inadeguate procedure di individuazione, esame e comprensione di nuovi principi contabili o di applicazione di principi contabili esistenti a nuove tipologie di operazioni.

## Carenze significative nel sistema di controllo interno (segue)

***[vedasi quanto indicato nella Nota della slide precedente]***

- Carenza di documentazione a supporto di transazioni o operazioni complesse, circostanza che, tra l'altro, rende problematica l'individuazione del corretto trattamento contabile.
- Carenze nel controllo sulle differenze temporanee ai fini del calcolo e trattamento contabile delle imposte differite.
- Mancanza di controllo in tema di individuazione e gestione dei rischi connessi alle operazioni in derivati.
- Procedure e controlli inadeguati sul processo di stima e rilevazione in bilancio dei fondi rischi.
- Procedure e controlli inadeguati sul processo di classificazione e valutazione dei crediti.
- Controlli inadeguati sui dati prodotti dal centro elaborazione dati esterno.
- Controlli inadeguati sulle attività di outsourcing.
- Applicazione di principi contabili disomogenei da parte delle società del Gruppo senza apparente motivazione.

**Casi di non conformità,  
effettiva o presunta, a leggi e  
regolamenti o disposizioni  
statutarie**

Casi di non conformità, effettiva o presunta, a leggi e regolamenti o disposizioni statutarie

**ESEMPIO - caso di assenza di problematiche di non conformità:** Nel corso della nostra attività di revisione del bilancio d'esercizio e consolidato non sono stati rilevati casi di non conformità, effettiva o presunta, a leggi e regolamenti o disposizioni statutarie.

# **Metodi di valutazione applicati alle diverse voci del bilancio**

# Metodi di valutazione applicati alle diverse voci del bilancio

I metodi di valutazione adottati dalla Società e dal Gruppo sono descritti nelle note di bilancio, secondo quanto richiesto dai principi contabili di riferimento.

All'esito dell'attività di revisione non abbiamo evidenziato criticità in ordine all'appropriatezza dei principi contabili adottati dalla Società e dal Gruppo.

Nell'esercizio oggetto di revisione non vi sono stati cambiamenti ai principi contabili significativi.

La Società ha fornito informazioni in merito ai previsti effetti derivanti dall'adozione dei nuovi principi contabili IFRS 9 e IFRS 15 che saranno adottati a partire dall'esercizio 2018 **[solo per 2017, da adattare alle circostanze]**

L'informativa relativa alle incertezze nell'utilizzo delle stime è riportata nei paragrafi ... della nota integrativa **[inserire rimando ai paragrafi in cui sono fornite le informazioni richieste da IAS 1.125]**

Gli aspetti maggiormente significativi della revisione relativi ai metodi di valutazione e alle stime contabili riguardano ...., .... e ... e sono stati identificati quali aspetti chiave della revisione, come già evidenziato.

# **Bilancio consolidato: Area di consolidamento**

## Bilancio consolidato: Area di consolidamento

***[Spiegare l'ambito del consolidamento e i criteri di esclusione applicati dall'ente sottoposto a revisione agli eventuali enti non consolidati, e indicare se i criteri applicati siano conformi al quadro normativo sull'informazione finanziaria.]***

***Può essere riportato quanto illustrato dagli amministratori nella nota esplicativa con riferimento alla definizione dell'area di consolidamento ed alla nozione di controllo elaborata nei confronti di taluni enti partecipati (ad esempio: Controllo di fatto, Joint Ventures)].***

**Revisione del bilancio  
consolidato: coinvolgimento di  
altri revisori**

# Revisione del bilancio consolidato: coinvolgimento di altri revisori

Nell'ambito della revisione del bilancio consolidato sono stati coinvolti i seguenti altri revisori non appartenenti al network Deloitte:

Componenti operanti in paesi UE

Componente	Revisore	Paese
DEF S.p.A.	KPMG	Italia
GHI	PWC	Francia

Componenti operanti in paesi extra UE

Componente	Revisore	Paese
KLM inc	E&Y	USA
NOP	xxx	Cina

# Limitazioni all'attività di revisione

# Limitazioni all'attività di revisione

***[Indicare le limitazioni al processo di acquisizione di elementi probativi sufficienti e appropriati sui cui basare il giudizio di revisione, indipendentemente dall'inserimento di un rilievo nella relazione di revisione].***

***ESEMPIO:*** Nel corso dell'incarico abbiamo incontrato le seguenti limitazioni al processo di acquisizione di elementi probativi sufficienti e appropriati sui cui basare il nostro giudizio:

- [Mancata disponibilità della documentazione di supporto relativamente a .....]
- [Mancato ottenimento delle risposte alle richieste di conferma ai legali della società dei contenziosi in corso relativi a ... **dettagliare**]
- [Limitazioni imposte ai revisori da parte della Direzione]
- [Riluttanza della Direzione ad effettuare o estendere la propria valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, in presenza di dubbi ritenuti significativi dal revisore]

***[In caso di rilievi per limitazioni inclusi in relazione di revisione rinviare alla sezione in cui si riporta il testo dei rilievi.***

***Qualora le limitazioni non siano state giudicate significative precisare tale circostanza].***

***Nel caso in cui le predette limitazioni non si siano verificate indicare:***

Nel corso dell'incarico non abbiamo incontrato limitazioni al processo di acquisizione di elementi probativi sufficienti e appropriati sui cui basare il nostro giudizio.

**Difficoltà significative  
incontrate nel corso della  
revisione legale**

# Difficoltà significative incontrate nel corso della revisione legale

***[Indicare eventuali difficoltà significative incontrate nel corso della revisione legale diverse dalle limitazioni di cui al punto precedente].***

**[ESEMPIO** Nel corso dell'incarico abbiamo incontrato le seguenti significative difficoltà:

- [Ritardi significativi da parte della Direzione nel fornire le seguenti informazioni .....]
- [Ritardi significativi da parte dei revisori della componente XXX nel fornire le seguenti informazioni ..... dovuti a ritardi della direzione della componente stessa nel fornire le informazioni necessarie]
- [Imprevisto ed eccessivo sforzo nell'acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati ... **dettagliare**]

***[Questi aspetti vanno trattati nelle circostanze in cui si siano riscontrate delle difficoltà particolarmente rilevanti o inusuali rispetto alla normalità]***

***Nel caso in cui le predette significative difficoltà non si siano verificate indicare:***

Nel corso dell'incarico non abbiamo incontrato significative difficoltà nello svolgimento del lavoro di revisione.

# **Questioni significative emerse dalla revisione legale**

# Questioni significative emerse dalla revisione legale

## Errori identificati

- Gli errori identificati che non sono stati corretti dalla Direzione sono stati comunicati al Legale Rappresentante e inseriti in allegato alla lettera di attestazione. In particolare :
  - Gli errori riscontrati nel bilancio consolidato [riducono/ aumentano] l'utile consolidato prima delle imposte di Euro xx milioni e il patrimonio netto consolidato di Euro xx milioni.
  - Gli errori riscontrati nel bilancio d'esercizio [riducono/ aumentano] l'utile prima delle imposte di Euro xx milioni e il patrimonio netto di Euro xx milioni.
- Il Dirigente preposto e l'Amministratore Delegato **[da adattare indicando i soggetti che hanno sottoscritto la lettera di attestazione]** hanno concluso che l'impatto complessivo degli errori non corretti, sia individualmente che in aggregato, non è significativo per il bilancio consolidato e il bilancio d'esercizio nel loro complesso.
- I dettagli degli errori non corretti, delle carenze di informativa non corrette e degli errori corretti dalla Direzione sono riportati nelle tabelle riportate nel seguito.

# Errori non corretti

Incremento (decremento) del patrimonio netto (importi in Euro -000)

		<b>Rettifiche al 31-12-201X-1</b>	<b>Rettifiche sul conto economico 201X</b>	<b>Rettifiche di esercizio su riserve di netto</b>	<b>Rettifiche al 31-12-201X</b>
Errore					
Descrizione	[1]				
Descrizione	[2]				
Descrizione	[3]				
Descrizione	[4]				
Totale rettifiche al lordo dell'effetto fiscale					
Effetto fiscale					
<b>Totale rettifiche al netto di effetto fiscale</b>					

## Carenze d'informativa non corrette

<b>Titolo</b>	<b>Standard di riferimento</b>	<b>Descrizione</b>
Titolo	[1]	
Titolo	[2]	
Titolo	[3]	
Titolo	[4]	
Titolo	[5]	
Titolo	[6]	

# Errori corretti

Incremento (decremento) del patrimonio netto (importi in Euro -000)

		<b>Rettifiche al 31-12-201X-1</b>	<b>Rettifiche sul conto economico 201X</b>	<b>Rettifiche di esercizio su riserve di netto</b>	<b>Rettifiche al 31-12-201X</b>
Errore					
Descrizione	[1]				
Descrizione	[2]				
Descrizione	[3]				
Descrizione	[4]				
Totale rettifiche al lordo dell'effetto fiscale					
Effetto fiscale					
<b>Totale rettifiche al netto di effetto fiscale</b>					