Il collegio sindacale: i controlli e la relazione di revisione

LE NORME DEL CODICE CIVILE

ART. 2429

Il collegio sindacale deve riferire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri, e fare le osservazioni e le proposte in ordine al bilancio ed alla sua approvazione

LE NORME DEL CODICE CIVILE

ART. 2409-TER

a) **verifica, nel corso dell'esercizio e con periodicità almeno trimestrale, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione;**

b) **verifica se il bilancio di esercizio e, ove redatto, il bilancio consolidato corrispondono alle risultanze delle scritture contabili e degli accertamenti eseguiti e se sono conformi alle norme che li disciplinano;**

c) **esprime con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto.**

IL CONTROLLO CONTABILE

ART. 2409-TER a)

REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITÀ

FORMALE

SOSTANZIALE

IL CONTROLLO CONTABILE

LIBRI SOCIALI **REGISTRI IVA**

CONTROLLO LIBRI - REGISTRI - AGGIORNAMENTO EDP							
N.	Libri o Registri	Riferimenti Normativi	Bollatura Iniziale	Data ultima registrazione a Computer	Data ultima registrazione a libro	Verifica / O.k.	Annota zione 1-2-3-4..
Libri sociali							
1	Giornale	2214-600/73					
2	Prima Nota						
3	Schede Mastro	14/600/73					
4	Inventari	2214- 600/73					
5	Soci	2421 cc					
6	Obbligazioni	2421 cc					
7	Assemblee	2421 cc					
8	Consiglio amm.ne	2421 cc					
9	Comitato Esecutivo	2421 cc					
10	Collegio Sindacale	2421 cc					
11	Ass. obbligazionisti	2421 cc.					

IL CONTROLLO CONTABILE

CORRETTA RILEVAZIONE:

1) PAGAMENTO RITENUTE

2) PAGAMENTO CONTRIBUTI

3) RICONCILIAZIONI BANCARIE

4) CONTA FISICA

5) SCRITTURE CONTABILI

IL CONTROLLO CONTABILE: LE SCRITTURE

La revisione si svolge attraverso sondaggi e verifiche dirette indirette di vario genere

Analisi documentale

Verifiche dirette degli elementi reali

Analisi comparative e di coerenza

Analisi dei sistemi di controllo interno

IL CONTROLLO CONTABILE: LE SCRITTURE

IN CONCRETO I REVISORI DOVRANNO AVER ESAMINATO ALCUNI FATTI DI GESTIONE (acquisto materie prime, vendite prodotti finiti) E DEVONO AVER VERIFICATO LA REGOLARITA' NELLE MODALITA' DI TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI E DEI LIBRI STESSI.

IL CONTROLLO CONTABILE: LE SCRITTURE

1- Verifiche per derivazione (accertamento dell'esistenza)

BILANCIO → **CONTABILITÁ** → **OPERAZIONI AZIENDALI**

IL CONTROLLO CONTABILE: LE SCRITTURE

2- Verifiche per progressione (accertamento della completezza)

OPERAZIONI AZIENDALI → **CONTABILITÁ** → **BILANCIO**

IL CONTROLLO CONTABILE: IL CAMPIONE

Integrale: se vengono esaminate tutte le operazioni di gestione

A campione: se vengono esaminate solo in parte le operazioni di gestione

La Cassazione (28/02/1991 - I, 1849) ha precisato che "*il giudizio non può che esprimersi in una valutazione di probabilità, ma la stessa deve essere tale da avvicinarsi al massimo della certezza, attraverso l'utilizzazione di tutti gli elementi acquisiti, la valutazione delle circostanze di fatto e l'applicazione di criteri di ordine logico*".

IL CONTROLLO CONTABILE: LE SCRITTURE

SCRITTURE CONTABILI A CAMPIONE
FONTE: bilancio di verifica

N.	Conto verificato	FATTURA					Ordine	Fattura	Doc. di trasporto	Pagamento
	Codice	Descrizione	Ammontare	N	data	ammontare	N.ro	N.ro	N.ro	Data
1										
2										
3										

IL CONTROLLO CONTABILE

ART. 2409-TER b)

VERIFICARE SE IL BILANCIO D'ESERCIZIO CORRISPONDE ALLE RISULTANZE DELLE SCRITTURE CONTABILI E DEGLI ACCERTAMENTI ESEGUITI

IL CONTROLLO CONTABILE

VERIFICHE MINIME

1) Controllare la correttezza delle registrazioni alla luce delle disposizioni civilistiche, in base ad altre leggi, ai principi contabili ed alle disposizioni di norme tributarie;

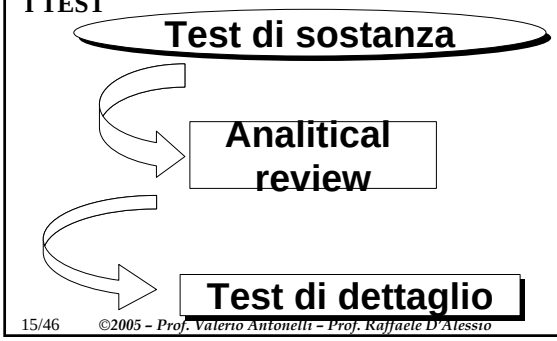
2) analizzare, se sarà il caso, l'evolversi di eventuali poste di bilancio

3) rilevare la presenza di eventuali situazioni anomale e/o ingiustificate variazioni nelle voci contabili analizzate;

4) esaminare il sistema finanziario aziendale (modalità, tempistica di pagamento

IL CONTROLLO CONTABILE

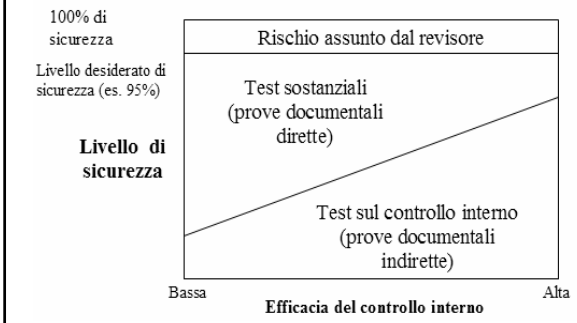
I TEST



IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO

- Verifiche delle operazioni e dei saldi di bilancio
  1. Esame fisico
  2. Richieste di conferma a terzi
  3. Verifiche delle operazioni mediante analisi della documentazione resa disponibile (vouching)
  4. Ricalcoli fatti dal revisore
  5. Colloqui con il personale e il management del cliente
  6. Osservazione

IL CONTROLLO CONTABILE: COME SCEGLIERE



IL CONTROLLO CONTABILE: COME SCEGLIERE

***Rt* =*Rc**Rs**

da cui deriva

***R*s =*Rt* /*R*c**

dove:

***Rt* = Rischio di revisione riferito all'insieme dei test sul sistema (pari al complemento al 100% del desiderato livello di sicurezza)**

***Rc* = Rischio legato ai test sul controllo interno**

***Rs* = Rischio legato ai test sostanziali.**

IL CONTROLLO CONTABILE: COME SCEGLIERE

UN ESEMPIO

Rc=40%
Rs=?

Rt=100%-95%
Rc=5% / 40% =12,5% →

Rischio massimo accettabile nei test sostanziali

IL CONTROLLO CONTABILE: COME SCEGLIERE

MINIMIZZAZIONE DEI DUE TIPI DI ERRORE

	Situazione effettiva dl bilancio	
Strategia di revisione	Presenza di errori significativi	Assenza di errori significativi
Espandere i test di revisione	Decisione Corretta	Errore del primo tipo: Eccesso di revisione
Restringere i test di revisione	Errore del secondo tipo: Sottodimensionamento della revisione	Decisione Corretta

IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO "ESAME FISICO"

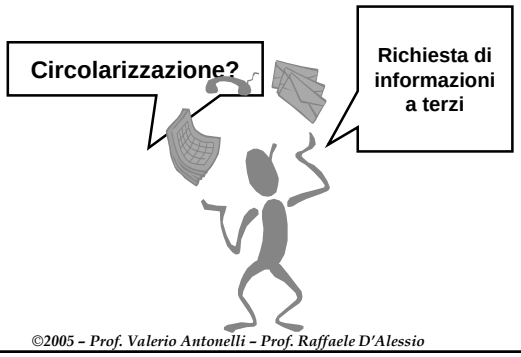
Cassa

Magazzino

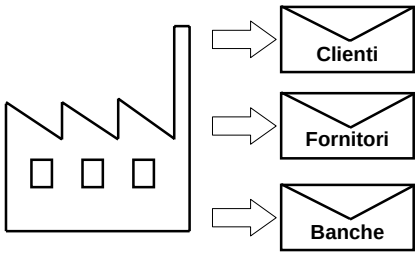
Titoli

Immobilizzazioni materiali

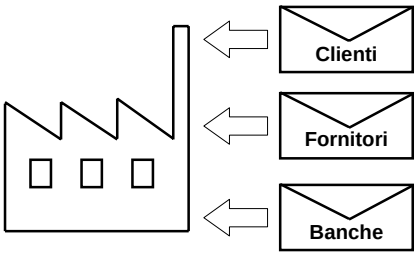
IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO "CONFERMA A TERZI"



IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO "CONFERMA A TERZI"



IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO "CONFERMA A TERZI"



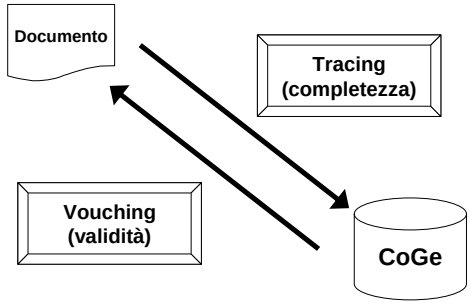
AGENDA:
I riferimenti nel codice civile
Il controllo contabile
Gli altri controlli
Un esempio di relazione

IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO "ANALISI DOCUMENTALE"

- Dati contabili
  - mastri
  - libro giornale
  - contabilità ausiliari (magazzino)
- Documenti di supporto
  - fatture
  - contabili bancarie
  - contratti
  - ...

AGENDA:
I riferimenti nel codice civile
Il controllo contabile
Gli altri controlli
Un esempio di relazione

IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO "ANALISI DOCUMENTALE"



AGENDA:
I riferimenti nel codice civile
Il controllo contabile
Gli altri controlli
Un esempio di relazione

IL CONTROLLO CONTABILE: TEST DI DETTAGLIO "RICALCOLI"

- Totalizzazioni:
  - tfr
  - Interessi maturati
  - ...
- Riconciliazioni
  - estratto conto/risposta banca - coge
  - partitario clienti - coge
  - contabilità del personale - coge
  - cut-off

AGENDA:
I riferimenti nel codice civile
Il controllo contabile
Gli altri controlli
Un esempio di relazione

IL CONTROLLO CONTABILE

COME DOVREBBE ESSER FATTO UN PROGRAMMA DI REVISIONE SUI SALDI

serie di schede guida per ogni macro posta di bilancio con:

1) **gli obiettivi della revisione della posta di bilancio;**
2) **gli obiettivi di revisione in base ai quali occorre trovare adeguata risposta;**
3) **il riferimento alle carte di lavoro che riscontrano l'avvenuto controllo e la relativa numerazione che va riportata in alto a destra della carta di lavoro;**
4) **la sigla e data del membro del collegio o del revisore che ha eseguito il controllo;**
5) **le note ed osservazioni finali con evidenziazione del risultato nel controllo della posizione di bilancio (attendibile, non attendibile).**

AGENDA:
I riferimenti nel codice civile
Il controllo contabile
Gli altri controlli
Un esempio di relazione

IL CONTROLLO CONTABILE

(F) CREDITI	Rif. carte di lavoro / Note	Sigla e data
Obiettivi		
a. accertamento della loro **esistenza;**		
b. accertamento della loro **corretta iscrizione in bilancio;**		
c. verifica della **competenza** di periodo **delle operazioni** e dell'esistenza delle necessarie **informazioni** nella **nota integrativa;**		
d. verifica dell' **uniformità dei principi contabili** nel tempo.		

TEST	Rif. carte di lavoro / Note	Sigla e data
1) CREDITI COMMERCIALI ED ALTRI CREDITI IN GENERALE.		
1.3) Accertamento della **corretta valutazione.**		
Esame **dell'anzianità dei crediti scaduti alla data** di **chiusura** dell'esercizio;		
• esame dei **crediti in sofferenza;**		
• esame **dell'incidenza delle perdite sui crediti** riportate nei bilanci degli esercizi precedenti (gli ultimi due o tre);		
· esame dei cambi di conversione per i crediti in valuta; ..F3>>		
• esame degli **interessi** per i **crediti a lungo termine e verifica della valutazione** del credito stesso secondo i principi contabili;		
• esame dei **resi,** degli **sconti** ed **abbuoni** dell'anno rilevati in sede di **riscossione dei crediti;**		
· Verifica alla luce degli esami sopra indicati, della congruità delle componenti rettificative del valore nominale dei crediti; ..F3>>		
1.4) Verifica della corretta **competenza** di periodo:		
- confronto delle ultime bolle di uscite di fine esercizio successivo con le fatture di vendita (partendo dalle bolle e dalle fatture) e controllo della rilevazione del credito dopo la data del bilancio; ..F4>>		

RELAZIONE ANNUALE DEL COLLEGIO SINDACALE

Funzioni del collegio sindacale	Contenuto della relazione
Collegio sindacale che ha funzioni di controllo sulla gestione	- Risultati dell'esercizio sociale - Risultati dell'attività svolta nell'adempimento dei loro doveri - Osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione **(Art. 2429, c.1)**
Collegio sindacale che, oltre alle funzioni di controllo sulla gestione, svolge anche il controllo contabile	- Risultati dell'esercizio sociale - Risultati dell'attività svolta nell'adempimento dei loro doveri - Osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione **(Art. 2429, c. 1)** Ed inoltre: - Giudizio sul bilancio di esercizio (e sull'eventuale bilancio consolidato) **(Art. 2409 ter, c. 1, lett. c)**

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

La relazione al bilancio deve contenere un giudizio ai sensi dell'art. 2409-*ter*, co.1, p.c), c.c..

Gli accertamenti eseguiti dal Revisore sulle risultanze contabili:

a) devono confermare la loro corrispondenza con le voci di bilancio.

(OBIETTIVO del controllo: che vi sia la ragionevole certezza che il Bilancio – nel suo complesso – non sia influenzato da errori significativi.

UNA INFORMAZIONE È SIGNIFICATIVA allorquando

***"la sua omissione o una sua non corretta rappresentazione potrebbe influenzare le decisioni economiche dell'utilizzatore del Bilancio"*).**

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

b) devono attestare la conformità alle norme che ne regolano la redazione

OPERATIVITÀ:

- Norme del Codice Civile

- Principi Contabili

- Norme di comportamento emanate dal CNDC (che non hanno valore di Legge ma esclusivamente di criterio comportamentale cui improntare una diligente condotta e non possono derogare a fonti normative di livello superiore)

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

Il contenuto della relazione.

La relazione contiene i seguenti elementi costitutivi:

(a) titolo;
(b) destinatari della relazione;
(c) paragrafo introduttivo;
  (i) identificazione del bilancio oggetto della revisione contabile;
  (ii) indicazione delle diverse responsabilità facenti capo alla direzione dell'impresa che redige il bilancio e dell'organo incaricato di esprimere il giudizio professionale sullo stesso;
(d) sintesi e risultati dell'attività di vigilanza svolta – omissioni e fatti censurabili:
  (i) riferimento ai principi e criteri seguiti,
  (ii) descrizione del lavoro eseguito;
(e) paragrafo contenente l'espressione del giudizio professionale sul bilancio;
(f) data e luogo di emissione;
(g) firma.

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

Titolo

‹Relazione del Collegio sindacale all'assemblea di approvazione del bilancio›

Destinatari

La relazione deve essere indirizzata alla Assemblea dei Soci.

Paragrafo introduttivo

❖ Identificare il bilancio assoggettato a revisione, inclusi la data e il periodo di riferimento dello stesso;

❖ Specificare che il bilancio è responsabilità degli Amministratori e che il compito dell'organo incaricato del controllo contabile è quello di esprimere un giudizio sul bilancio in base alla revisione contabile svolta. La responsabilità dell'organo incaricato del controllo contabile, invece, è di assoggettare a revisione il bilancio al fine di esprimere il proprio giudizio professionale sullo stesso;

❖ Descrivere la natura e la portata della revisione contabile indicando che la revisione è stata eseguita secondo gli statuiti principi di revisione o i diversi principi di revisione eventualmente applicabili nelle circostanze;

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

Paragrafo introduttivo (segue)

❖ Descrivere la revisione affermando che comprende:

(a) l'esame a campione degli elementi probativi che giustificano gli ammontari esposti negli schemi di bilancio e nelle altre informazioni fornite nella nota integrativa;

(b) la valutazione dei principi contabili utilizzati nella redazione del bilancio;

(c) la valutazione delle stime significative fatte dalla direzione nella redazione del bilancio;

(d) la valutazione della presentazione del bilancio nel suo insieme (affermazione implicita nella valutazione dei principi contabili utilizzati).

❖ Affermare che la revisione fornisce una base ragionevole per l'espressione del giudizio professionale sul bilancio.

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

Sintesi e risultati dell'attività di vigilanza svolta – omissioni e fatti censurabili

Il contenuto di tale sezione riguarda i principi e i comportamenti seguiti nell'attività di vigilanza svolta. Dovranno essere richiamate preliminarmente le norme contenute nei presenti principi di comportamento.

Il Collegio Sindacale dovrà sinteticamente riferire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e sulla attività svolta nell'adempimento dei propri doveri e fare le osservazioni e le proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione, con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'art. 2423, quarto comma.

Nel caso gli esiti dell'attività di vigilanza abbiano individuato omissioni o fatti censurabili, il Collegio Sindacale dovrà dare conto delle azioni intraprese.

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

Espressione del giudizio

La relazione dell'organo incaricato del controllo contabile deve indicare con chiarezza il giudizio sul fatto che il bilancio sia conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione e fornisca una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società.

I termini utilizzati per esprimere il giudizio sono "**fornisce una rappresentazione veritiera e corretta**" ed, "**è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione**". Tutte le espressioni vanno intese, tra l'altro, nel senso che l'organo incaricato del controllo contabile considera soltanto quegli aspetti che sono rilevanti per il bilancio.

LA RELAZIONE EX ART. 2409-TER

Circostanze *Tipo di giudizio*	*Corretta applicazione delle norme che disciplinano il bilancio d'esercizio*	*Informazioni di particolare rilevanza*	*Non conformità alle norme che disciplinano il bilancio d'esercizio*	*Limitazioni al processo di revisione*	*Situazioni di incertezza*
Giudizio senza rilievi	☐	☐			
Giudizio con rilievi			☐	☐	☐
Giudizio negativo			☐		
Impossibilità ad esprimere un giudizio				☐	☐

TIPOLOGIE DI GIUDIZI

Relazione con giudizio senza rilievi

Un giudizio positivo deve essere espresso quando il Collegio sindacale conclude che il bilancio fornisce con chiarezza una rappresentazione veritiera e corretta secondo i principi contabili identificati.

Un giudizio senza rilievi indica implicitamente che qualsiasi cambiamento di principi contabili o dei loro metodi di applicazione, e gli effetti di tali modifiche, sono stati adeguatamente determinati e indicati nel bilancio.

TIPOLOGIE DI GIUDIZI

1) ECCEZIONI PER DEVIAZIONE DALLE NORME CHE DISCIPLINANO LA REDAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO

… LA SOCIETA' NON HA ADEGUATO I VALORI DEI DEBITI FINANZIARI A LUNGO TERMINE IN VALUTA AI CAMBI CORRENTI ALLA DATA DEL BILANCIO E, CONSEGUENTEMENTE L'UTILE DI ESERCIZIO ED IL PATRIMONIO NETTO SONO SOPRAVVALUTATI DI € XXX,XX AL NETTO DEI CORRELATI EFFETTI FISCALI, MENTRE I DEBITI FINANZIARI SONO SOTTOVALUTATI PER € XXX,XX

TIPOLOGIE DI GIUDIZI

2) ECCEZIONI PER LIMITAZIONI ALLO SVOLGIMENTO DELLA ATTIVITA' DI CONTROLLO

… Come descritto nella relazione sulla gestione per ragioni di carattere straordinario la controllata alfa si è trovata nell'impossibilità di predisporre il bilancio d'esercizio impedendo la verifica della valutazione del valore del valore della partecipazione (iscritta in bilancio ad € YYY,YY) da parte della controllante.

TIPOLOGIE DI GIUDIZI

3) ECCEZIONI PER MANCANZA DI SUFFICIENTI ELEMENTI PROBATIVI

… La società non dispone di un sistema di contabilità dei costi, pertanto la valutazione dei prodotti finiti e dei semilavorati avviene ricorrendo a stime finalizzate alla fissazione del prezzo di vendita. In queste circostanza non si è stati in grado di verificare la correttezza delle valutazioni dei prodotti finiti in rimanenza al 31/12/2004 …

 ©2005 – Prof. Valerio Antonelli – Prof. Raffaele D'Alessio

TIPOLOGIE DI GIUDIZI

4) GIUDIZIO AVVERSO A CAUSA DI DEVIAZIONI DALLE NORME CHE DISCIPLINANO LA REDAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO…

… La società non ha adeguato il valore dei crediti commerciali al loro presunto valore di realizzo pure in presenza di probabili perdite significative stimando il fondo svalutazione semplicemente con l'applicazione dello 0,50 alla massa creditoria. In questo modo si è sovrastimato reddito e capitale ..

 ©2005 – Prof. Valerio Antonelli – Prof. Raffaele D'Alessio

TIPOLOGIE DI GIUDIZI

5) IMPOSSIBILITA' DI ESPRIMERE UN GIUDIZIO PER LIMITAZIONE ALLE ATTIVITÀ DI CONTROLLO …

Somma dei tre casi precedenti

 ©2005 – Prof. Valerio Antonelli – Prof. Raffaele D'Alessio

TIPOLOGIE DI GIUDIZI

6) IMPOSSIBILITA' DI ESPRIMERE UN GIUDIZIO PER GRAVI INCERTEZZE

La Società si trova in condizioni di incapacità di remunerare i fattori produttivi, di squilibrio fi nanziario (condizioni essenziali da rispettare per poter continuare a perseguire l'oggetto sociale) ed ha presentato perdite di giuridico rilievo dalla gestione. La Relazione sulla Gestione, pur rappresentando le azioni intraprese dagli amministratori volte a riequilibrare il sistema economico-finanziario con rinegoziazioni delle scadenze dei debiti fi nanziari a breve in fi nanziamenti a medio termine, non permette di esprimere un ragionevole giudizio circa la persistenza del principio della continuità di gestione.

 ©2005 – Prof. Valerio Antonelli – Prof. Raffaele D'Alessio