

**MP**

**PIANIFICAZIONE DEL LAVORO**

## MEMORANDUM DI PIANIFICAZIONE

SOCIETA' / ENTE.....

BILANCIO AL .....

Preparato da : (Firma)	Rivisto e approvato da : (Firma)
Data :	Data :

### MP1 INFORMAZIONI GENERALI

<b>1. Tipo di incarico.</b> (La sezione deve contenere indicazioni sui termini dell'incarico, eventuali altri documenti da emettere e tempistica dell'emissione. Se applicabile delineare la configurazione delle responsabilità contrattualmente definite).			
<b>2. Scadenze.</b> Riepilogare le prevedibili scadenze e tempi di intervento.			
	Date previste	Aggiornamenti	Note
a) inizio lavori interim			
b) inventari fisici			
c) preparazione del bilancio			
d) inizio lavori final			
e) fine lavoro			
f) cons. di amministrazione			
g) clearance			
h) rapporto finale			
i) assemblea azionisti			
<b>3. Tipo di rapporto.</b> (Specificare il tipo di rapporto che dovrà essere emesso e le considerazioni svolte in caso di scelta tra diverse alternative. In caso di incarichi non di certificazione indicare i destinatari del rapporto e dettagliare le finalità del cliente unitamente ad una descrizione del tipo di rapporto che si intende emettere).			
<b>4. Staff e tempi previsti.</b> (Indicare il team di lavoro previsto).			
<b>5. Consulenti esterni.</b> (Indicare la necessità di consulenti esterni. Giustificare la scelta con riferimento alle valutazioni svolte nelle sezione MP2 punto 8; indicare i consulenti designati e le relative responsabilità).			
<b>6. Altro.</b>			

**MP2 PIANO DI REVISIONE**

Valutare il rischio di revisione e programmare le verifiche ritenute necessarie secondo l'approccio conoscitivo - valutativo di seguito sintetizzato. Per ciascuno dei punti seguenti predisporre una sintesi e ove necessario completare gli allegati, le schede ecc. a fianco indicati, utilizzando ove necessario le guide già predisposte. Per incarichi nuovi e di notevole complessità, può essere effettuata una pianificazione provvisoria completando le sezioni fino al punto 2.3.5. seguente.	<b>Allegati, guide, istruzioni, Check list Programmi di lavoro, fattori limitativi di rischio ecc.</b>
--	--

**2.1 COMPRENSIONE DELL'ATTIVITA'**

<b>1. Profilo dell'impresa.</b> Dopo aver acquisito (od aggiornato) un'adeguata conoscenza dell'impresa utilizzando MP/ALL1 ed MP/ALL1/GD1, sintetizzare gli aspetti utili o strumentali al lavoro di revisione con particolare riferimento ai rischi intrinseci di revisione.	<b>MP/ALL1</b>
<b>2. Sistema contabile amministrativo/Cicli e programmi di revisione applicabili.</b> Rilevare od aggiornare le informazioni relative a) ai principi contabili, b) al sistema contabile e c) alla struttura ed alle procedure amministrative secondo le indicazioni contenute in MP/ALL2. Sulla base di quanto sopra, identificare preliminarmente i programmi di revisione applicabili. Riconsiderare tali scelte nelle fasi 2.2 e 2.3 successive.	<b>MP/ALL2 (1-3) (CK List informatico)  MP/ALL2 (4)</b>

**2.2 DETERMINAZIONE DELLA SIGNIFICATIVITA'**

<b>3. Significatività preliminare</b> Stabilire preliminarmente i limiti di significatività, ovvero l'ammontare degli errori, delle incompletezze e delle non corrette rappresentazioni ed informazioni da considerarsi significativi nel contesto del bilancio nel suo complesso.	<b>MP/ALL3</b>
<b>4. Significatività finale</b> Nel caso non sia possibile od opportuno stabilire preliminarmente i limiti di significatività effettuare e sintetizzare tale valutazione in fase finale. Se del caso aggiornare MP/ALL3 in MF/ALL9/1.	<b>MF/ALL9/1</b>

**2.3 VALUTAZIONE DEI RISCHI DI REVISIONE**

<b>5. Rischi intrinseci generali (a livello di bilancio).</b> Riassumere i risultati della valutazione dei rischi intrinseci standard secondo lo schema RISK/BIL integrati dai rischi a carattere generale emersi dall'analisi di cui ai punti precedenti. Evidenziare adeguatamente i rischi intrinseci non standard od eventuali rischi standard particolarmente significativi.	<b>RISK/BIL</b>
<b>6. Rischi intrinseci specifici (a livello di conti o classi di transazioni).</b> Con riferimento alle principali routine, procedure e classi di transazioni significative individuate dall'analisi di cui ai punti precedenti, completare l'analisi dei rischi intrinseci specifici secondo le schede RISK1 per area. Evidenziare adeguatamente i rischi intrinseci non standard ed eventuali rischi standard particolarmente significativi.	<b>RISK1 per area</b>
<b>7. Rischi di controllo e rischi di individuazione.</b> Con riferimento a tutte le aree analizzate al punto sopra:	

MP

<p>a) ove si ritenga di voler fare affidamento sul sistema di controllo interno, effettuare l'analisi dei fattori limitativi di rischio, ovvero la valutazione dei punti di forza e di debolezza delle procedure e dei controlli in atto completando le schede RISK 2. Tale analisi include l'effettuazione delle verifiche di conformità procedurale;</p> <p>b) completare nelle stesse schede RISK 2 la valutazione del rischio di individuazione accettabile nella circostanza, considerando che la mancanza dei sistemi di controllo, ovvero la decisione di non rilevazione, conduce ad un rischio di individuazione accettabile di livello più basso e conseguentemente alle necessità di effettuare estese verifiche sostanziali.</p> <p>c) con riferimento alle valutazioni dei rischi di identificazione di cui al punto precedente, scegliere modalità tempistica, tipologia e mix delle verifiche da effettuare (test procedurali, revisione analitica, test di sostanza, conferme di terzi, verifiche fisiche dirette), completando le schede RISK3 per tutte le aree di cui ai punti precedenti.</p> <p>d) Evidenziare adeguatamente i rischi di controllo non standard od eventuali rischi standard particolarmente significativi.</p>	<p><b>RISK2 per area FLR per area (ex I.C.Q.) RISK3 per area</b></p>
--	--

#### 2.4 STESURA DEI PROGRAMMI DI LAVORO E CAMPIONAMENTI

<p><b>8. Programmi di lavoro.</b> In relazione all'analisi RISK 3 ed ai limiti di significatività stabiliti, adattare i PRG/BIL standard da 1 a 21 e/o predisporre i programmi di verifica adatti alle circostanze per ciascun ciclo/classe di transazioni individuati. Predisporre inoltre gli altri programmi di verifica da attuare (Conto economico, Fondi per rischi ed oneri, ratei e risconti ecc). Evidenziare adeguatamente i rischi di identificazione particolarmente significativi. Stabilire l'estensione dei campioni. In questa fase valutare la possibilità di utilizzare il lavoro svolto eventualmente <b>dall'internal auditing</b>, nonchè la necessità di interventi di <b>esperti fiscali, Edp ed altri.</b></p>	<p><b>PRG/BIL</b></p>
--	-----------------------

#### 2.5. VERIFICHE DI FINE ANNO

<p>Programmare le verifiche di fine anno relative a magazzino, titoli, cassa ecc</p>	<p><b>IST/diverse</b></p>
--	---------------------------

#### 2.6 PROBLEMATICHE DI RILIEVO

La sezione dell' MP deve descrivere il rilievo dato in fase di pianificazione alle seguenti potenziali problematiche specifiche in relazione a precedenti esperienze di revisione e/o a fatti, circostanze e dubbi comunque venuti all'attenzione del team di revisione. Se del caso tali problematiche devono essere riesaminate in fase di reporting nell'MF punto 3.

<p><b>Continuità aziendale.</b></p>	<p><b>MP/ALL5</b></p>
<p><b>Rapporti con soggetti non indipendenti.</b></p>	<p><b>MP/ALL6</b></p>
<p><b>Aree che comportano stime particolarmente complesse e/o l'intervento di esperti esterni.</b></p>	<p><b>MP/ALL7 MP/ALL7-A</b></p>
<p><b>Frodi ed errori.</b></p>	<p><b>MP/ALL8</b></p>
<p><b>Conformità a leggi e regolamenti.</b></p>	<p><b>MP/ALL9</b></p>
<p><b>Eventi individuali significativi.</b></p>	<p><b>MP/ALL10</b></p>
<p><b>Altri fatti od atti di rilievo.</b></p>	<p><b>MP/ALL11</b></p>

#### MP3 PREVISTI PROBLEMI DI REPORTING

<p>Questa parte dell'MP deve indicare di seguito le problematiche di certificazione già prevedibili in questa fase, quali deviazioni da corretti principi contabili, continuità aziendale, limitazioni al nostro lavoro di revisione ecc.</p>	<p><b>Riferimento</b></p>
---	---------------------------

## GUIDA / ALLEGATO AL PROFILO D'IMPRESA

La raccolta e l'aggiornamento delle informazioni seguenti costituiscono la formalizzazione del processo conoscitivo dell'Azienda cliente, necessario per una adeguata pianificazione in accordo agli standard di revisione di riferimento. L'ampiezza dell'informativa da fornire dipende dalla dimensione del Cliente così come i supporti necessari a documentare la sintesi in questione.

Tale analisi è necessaria inoltre per individuare **le aree di rischio intrinseco generale dell'azienda in esame, ed i rischi economici veri e propri derivanti dall'evoluzione dello scenario** esterno di riferimento (esempio: andamento dei tassi di interesse, dei cambi, dell'inflazione, delle domande, ecc.)

1. Condizioni economiche generali che possono influenzare l'attività aziendale (Politiche governative, inflazione, tassi interesse, cambi, recessione economica ecc.)	
2. Descrizione del settore e della collocazione dell'azienda nel suo contesto: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Attività ciclica, attività a rischio, alta tecnologia, moda, ecc.</li> <li>- Fase di espansione o declino, eccesso capacità produttiva, nicchie di mercato;</li> <li>- Posizione competitiva, quota di mercato;</li> <li>- Specifici problemi, prassi contabili, norme legislative, contratti lavoro, ecc.</li> </ul> <p><i>Se necessario, per una migliore descrizione del settore di attività fare riferimento a GD/2</i></p>	
3. Direzione dell'Azienda e assetto proprietario: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Struttura legale, azionisti e parti correlate, struttura del capitale</li> <li>- Consiglio di Amministrazione e poteri delegati.</li> </ul>	
4. Struttura organizzativa: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Struttura del gruppo e organigramma;</li> <li>- Acquisizioni, fusioni, trasformazioni in corso ecc.</li> <li>- Fonti di finanziamento</li> </ul>	
5. Attività dell'azienda: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Produttività, finanziaria, commerciale ecc.;</li> <li>- Localizzazione stabilimenti, magazzini, personale</li> </ul>	
6. Struttura del bilancio ed elementi singificativi: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Livelli di indebitamento, investimenti, contributi, ecc.</li> </ul>	
7. Redditività aziendale: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Andamento del periodo storico recente</li> <li>- Prospettive</li> </ul>	

## GUIDA ALLA COMPrensIONE DEL SETTORE

(L'informativa da fornire in merito deve essere stringata e deve servire a mettere in luce eventuali fattori di rilievo, quali instabilità della domanda, declino dei prodotti, necessità di investimenti, ecc., utili ai fini della individuazione dei rischi intrinseci).

Il seguente schema di riferimento è impostato in funzione della stabilità delle cosiddette "catene di valore", ovvero delle caratteristiche di creazione di valore aggiunto e dell'intensità concorrenziale del settore.

### **1) Settori caratterizzati da modalità di creazione di valore aggiunto stabile nel tempo**

Sono caratterizzati da vantaggi competitivi non legati alle economie di scala ed alla innovazione e, dalla dominanza di fattori di tipo qualitativo più che quantitativo (normative che limitano l'accesso al settore, brevetti, collocazione geografica, ecc.). Ne sono esempi: Banche, Assicurazioni, Progettistica. La redditività può essere influenzata da trend socio-economici di durata pluriennale. Rientrano nelle specie alcuni servizi pubblici in concessione.

### **2) Settori caratterizzati da modalità di creazione di valore aggiunto in lenta evoluzione, che si trasforma con l'apprendimento di scala**

Sono caratterizzati da economie di scala, razionalità organizzativa, standardizzazione dei prodotti, ingegneria dei processi, efficienza distributiva. Ne sono esempi: Autoveicoli, Elettrodomestici, prodotti di consumo, alcuni prodotti dell'informatica distribuita, catene di grande distribuzione.

La redditività può subire accelerazioni o decelerazioni di breve periodo in relazione alla modificazione delle capacità innovative ed in relazione all'evoluzione economico-sociale. I prodotti hanno cicli di vita abbastanza ridotti.

### **3) Settori caratterizzati da instabilità che accelerano rapidamente verso situazioni di maturità**

Sono caratterizzati da incertezze, selezione dei concorrenti, alti costi iniziali di investimento, imitazione dei prodotti. Ne sono esempi: i semiconduttori elettronici, gli articoli di moda, e le novità in generale.

La redditività, incerta inizialmente, può evolvere rapidamente in un senso o nell'altro per affermazione del prodotto prima e per successiva imitazione dei concorrenti dopo.

### **4) Settori frammentati**

Sono settori nei quali competono molte imprese, nessuna delle quali dominante e nei quali il comportamento di ciascuno non sempre è influenzato dal comportamento degli altri. Fattori che caratterizzano questi settori sono l'assenza di economie di scala o di curve di esperienza, costi di trasporto elevati, costi di stoccaggio elevati, fluttuazioni erratiche delle vendite, assenza di vantaggi dimensionali, bisogni differenziati del mercato.

Spesso la frammentazione è legata a fattori storici, a legislazioni locali ed a divieti di concentrazione.

Ne sono esempi alcuni settori di abbigliamento, alcune attività conserviere, pelliccerie, conterie, abbigliamento, biancheria, riviste, materiale edilizio, alcuni tipi di fonderie (ottone ed alluminio), articoli sportivi, mobili per ufficio o per arredamento, macchinari per alcuni tipi di industria, carrozzerie specializzate ecc.

Alcuni settori possono evolvere verso il superamento delle loro caratteristiche, o raggiungere e mantenere una situazione di maturità ovvero declinare. Possono altresì caratterizzarsi per la globalizzazione dei mercati (ogni mercato perde la sua connotazione locale per far parte del più ampio mercato internazionale).

**RILEVAZIONE PRELIMINARE  
DEL SISTEMA CONTABILE - AMMINISTRATIVO****1. PRINCIPI CONTABILI**

(Rilevare preliminarmente i principi contabili adottati, (e le eventuali difformità dalle norme di legge) con particolare riferimento alle aree che comportano diverse opzioni applicative)

Magazzino
Immobilizzazioni tecniche
Lavori in corso su ordinazione
Debiti e crediti in valuta
Partecipazioni
Titoli
Altri

## RILEVAZIONE PRELIMINARE DEL SISTEMA CONTABILE - AMMINISTRATIVO

### 2. SISTEMA CONTABILE

Partendo dai conti di mastro, identificare le principali fonti di imputazione nonchè le procedure applicative informatiche che interfacciano il sistema contabile, secondo il seguente schema di massima.

AREE	Procedure/Informatiche		Per ciascuna procedura informatica, identificare finalità, frequenza, funzione, principali input, principali output, automatismi a sistema (es. prezzi, elementi retributivi ecc.)
	SI	NO	
<u><b>Vendite e clienti</b></u> Ordini e spedizioni Fatturazione Clienti ed incassi			
<u><b>Acquisti e fornitori</b></u> Ordini e ricevimenti Fatture passive Fornitori e pagamenti			
<u><b>Magazzino e produzione</b></u> Movimentazioni e rimanenze Contabilità analitica			
<u><b>Immobilizzazioni</b></u> Ammortamenti Costruzioni interne			
<u><b>Personale</b></u> Presenze Elaborazione paghe e contributi			
<u><b>Banche</b></u> Incassi Pagamenti			
<u><b>Altre</b></u>			

In generale valutare l'opportunità di un intervento specialistico per la comprensione e valutazione dell'ambiente, della struttura e dell'affidabilità EDP, compilando preliminarmente l'allegato check list sul sistema informatico.

## RILEVAZIONE PRELIMINARE DEL SISTEMA CONTABILE-AMMINISTRATIVO

### 3. ORGANIZZAZIONE E PROCEDURE

1. Rilevare sinteticamente l'organizzazione dei settori/uffici rilevanti per il nostro lavoro, includendo se necessario una breve descrizione (note) delle funzioni e delle responsabilità		
	N. addetti	Note
PIANIFICAZIONE E CONTROLLO DI GESTIONE		
AMMINISTRAZIONE E CONTABILITA': COGE COIND		
EDP		
AMMINISTRAZIONE DEL PERSONALE		
MAGAZZINI		
COMMERCIALE		
PRODUZIONE		
FINANZA		
IMPIANTI		
ACQUISTI		
2. Descrivere succintamente il clima di controllo, con riferimento agli strumenti ed alle risorse destinate.		
3. Descrivere succintamente il livello di formalizzazione procedurale e rilevare sinteticamente le procedure più importanti, archiviandole ove necessario quale documentazione permanente.		
4. Rilevare il sistema delle deleghe in essere.		

## SELEZIONE DEI PROGRAMMI DI REVISIONE

### 4. APPROCCIO E PROGRAMMI APPLICABILI

In relazione alla conoscenza dei sistemi e delle procedure acquisite identificare preliminarmente programmi ed approcci applicabili evidenziando le scelte attuate (c.y.), le scelte attuate l'anno precedente (p.y.) ed ove ritenuto opportuno l'approccio che si ritiene di adottare l'anno successivo (n.y.). Al termine della fase di analisi dei rischi, confermare le scelte definitive per l'esercizio corrente.

#### CICLI/AREE DI BILANCIO

	SI						NO		
	Approccio procedurale			Approccio ai saldi			Programma non applicabile		
	p.y.	c.y.	n.y.	p.y.	c.y.	n.y.	p.y.	c.y.	n.y.
1. Ciclo vendite-crediti-incassi									
2. Ciclo acquisti-debiti-pagamenti									
3. Ciclo disponibilita' liquide-debiti verso banche/altri finanziatori e relativi proventi e oneri finanziari									
4. Ciclo magazzino-produzione									
5. Ciclo immobilizzazioni materiali									
6. Ciclo retribuzioni-trattamento di fine rapporto									
7. Immobilizzazioni e attivita' finanziarie									
8. Immobilizzazioni Immateriali									
9. Crediti e debiti verso società controllate, collegate e controllanti									
10. Altri Crediti									
11. Ratei e risconti attivi									
12. Patrimonio netto									
13. Debiti tributari e fondo Imposte									
14. Debiti obbligazionari e fondi per rischi ed oneri									
15. Altri Debiti									
16. Ratei e risconti passivi									
17. Conti d'ordine									
18. Fondo Rischi ed Oneri									
19. Adempimenti legali									
20. Conto Economico									
21. Esame analitico									

Preparato da \_\_\_\_\_ Data \_\_\_\_\_

Rivisto ed approvato da \_\_\_\_\_ Data \_\_\_\_\_

Confermato da \_\_\_\_\_ Data \_\_\_\_\_

MP/ALL3  
MF/ALL9-1**SIGNIFICATIVITA' PRELIMINARE E FINALE<sup>1</sup>**

(Un'informazione-quantitativa o qualitativa è significativa quando la sua omissione, ovvero la sua errata od incompleta rappresentazione, può influenzare la decisione di terzi basata sulla correttezza del bilancio nel suo complesso. Quantificare il livello di significatività, vuol dire stabilire una soglia di riferimento per le principali decisioni relative al mix di verifica da attuare e per la valutazione degli effetti dei risultati delle verifiche selettive effettuate).

Quantificare il livello di significatività con riferimento ai seguenti parametri standard

Euro/migl.

A	Valore orientativo compreso tra 2-5 % dell'attivo	Parametro scelto .....	%	
B	Valore orientativo compreso tra 1-3 % dei ricavi <sup>2</sup>	Parametro scelto .....	%	
C	Valore orientativo compreso tra 10% - <sup>1</sup> / <sub>3</sub> del patrimonio netto	Parametro scelto .....	%	
<b>D</b>	<b>Minore tra C e media aritmetica di A e B</b>			

**Indicare se tale soglia rappresenta:**

SI NO

1	La soglia di riferimento quantitativa massima del rischio di incompleta, incorretta od errata rappresentazione del bilancio nel suo complesso, ritenuta accettabile nella circostanza in fase preliminare		
2	Frazionata come segue, il riferimento adottato nel determinare la tempistica, estensione e natura delle procedure di verifica per ciascuna area di bilancio <sup>3</sup> :		

Attivo	Euro/migl <sup>4</sup>	Passivo e pat. netto	Euro/migl	Conto Economico	Euro/migl
A) Cr v/soci		A) Patr netto		A) Valore Prd	
B) I Imm Imm		B) Fondi		B) Costi Prd	
B) II Imm mat		C) TFR		C) Prov fin	
B) III imm fin		D) Debiti		D) Rett val	
C) I Riman		E) Ratei e Risc		E) Prov On Str	
C) II Crediti				F) Imposte	
C) III Att. fin					
C) IV Disp Lq					
D) Ratei e Risc					
<b>Totale E</b>		<b>Totale F</b>		<b>Tot G</b>	

(Se si fraziona D a tal fine, E+F e G devono singolarmente essere inferiori al 100 % di D, in modo da ridurre sostanzialmente il livello di significatività e disporre di un margine di sicurezza adeguato)

SI NO

2	tenendo conto della natura, dei processi di stima connessi e dell'entità di ciascuna posta di bilancio <sup>5</sup>		
---	---	--	--

SI NO

3	Il riferimento utilizzato per valutare la rilevanza degli errori, omissioni od incompletezze in fase finale (MF/ALL9)		
---	---	--	--

<sup>1</sup> Quando il revisore dopo aver esaminato il bilancio ritiene che le circostanze siano sostanzialmente cambiate rispetto alle sue conoscenze al momento della pianificazione, può essere necessario modificare il livello della significatività.

<sup>2</sup> Ovvero dei costi se maggiori.

<sup>3</sup> Poichè esiste una relazione inversa tra significatività e rischio di revisione, quando la prima è molto bassa occorrerà prevedere un mix di verifiche più ampio (rischio di identificazione basso).

<sup>4</sup> Indicare il livello di significatività per area

<sup>5</sup> Per le poste contabili la cui valutazione comporta processi di stima (es. Rimanenze) od incertezze (es. Fondi di rischio) è accettabile stabilire un livello di significatività superiore a quello relativo a poste che sono connotate da intrinseca precisione (es. Banche) o da potenziali passività (es. imposte).

## GUIDA OPERATIVA PER L'INDIVIDUAZIONE DI RISCHI IMPLICITI DI CARATTERE GENERALE A LIVELLO DI BILANCIO

I rischi impliciti di carattere generale riguardano aspetti indipendenti dai sistemi di controllo interno aziendale. Il revisore, pur non disponendo di strumenti di individuazione finalizzati alla rilevazione di tali tipologia di rischio, e conseguentemente non avendo responsabilità in merito può, sulla base di elementi desumibili da fonti normalmente disponibili, valutarne l'eventuale influenza sul Rischio di Revisione.

		Descrizione delle fonti/informazione *	Considerazioni e commenti (eventuali adeguamenti procedurali)
1.	Integrità del management		
2.	Esperienza e preparazione del management		
3.	Condizionamenti esterni (crisi di settore) od interni (aspettative di risultato)		
4.	L'impresa opera in un settore ad alto rischio		
5.	L'impresa intrattiene rapporti con paesi a rischio		
6.	La struttura dell'impresa è complessa (per dimensione, per articolazione del gruppo di appartenenza, per complessità del processo produttivo, per decentramento)		
7.	Il sistema delle deleghe non è coerente con la struttura e dimensioni della società		
8.	Ci sono stati problemi di elevato "turnover" nell'ambito della direzione aziendale		
9.	La direzione non da sufficiente enfasi agli aspetti del controllo interno		
10.	La società ha in essere numerosi e significativi contenziosi di natura legale/fiscale o di altra natura		
11.	La società ha stipulato significativi contratti di fornitura di beni o servizi (di vendita o di acquisto) complessi e/o che richiedono complesse elaborazioni di fine periodo		
12.	L'azienda effettua significative transazioni in valuta senza adeguate procedure di copertura dei rischi di cambio		
13.	Il patrimonio aziendale non è coperto da adeguate polizze assicurative		
14.	Indicare altri rischi impliciti (operazioni speculative sui cambi, in borsa ecc..)		

\*  
 - articoli di stampa  
 - verbali organi sociali  
 - conoscenza della società  
 - altre  
 - colloqui con dirigenti

## CONTINUITA' AZIENDALE

In mancanza di evidenze contrarie, il bilancio è predisposto nel presupposto che l'impresa permanga in funzionamento nel prevedibile futuro, generalmente un periodo di almeno un anno dalla data di chiusura del bilancio. Se tale presupposto non è giustificato, l'impresa può non essere in grado di realizzare le attività per i valori riportati in bilancio e vi possono essere mutamenti anche negli importi e nelle scadenze delle passività.

1. Il revisore deve considerare la correttezza del presupposto della continuità aziendale attraverso le seguenti analisi e/o indicazioni (Esito negativo:tick-mark, nel senso di non rilevante. Esito positivo:tick-mark, nel senso di eventuali problematiche che richiedono procedure di revisione aggiuntive di cui al seguente punto 2).

Indicazioni ed analisi da valutare	Fatto da	Esito negativo	Esito positivo
<b>Indicatori finanziari:</b>			
- Deficit patrimoniale, consistenti perdite, cap. circol.te netto negativo			
- Prestiti prossimi a scadenza senza prospettive verosimili di rinnovo			
- Indici economico-finanziari negativi o in costante peggioramento			
- Impossibilità do saldare i debiti e incassare i crediti alla scadenza			
- Difficoltà nel rispettare le clausole contrattuali dei prestiti			
- Non concessione di credito dai fornitori e pagamenti alla consegna			
- Incapacità ottenere finanziamenti per nuovi investimenti e ricerche			
- Mancanza o discontinuità nella distribuzione dei dividendi			
<b>Indicatori gestionali:</b>			
- Dimissioni di Consiglieri e Sindaci			
- Perdita personale dirigenziale senza sostituzioni			
- Perdita di mercati, di concessioni, perdita di clienti importanti			
- Perdite significative di "Gruppo"			
- Difficoltà di produzione (carenze di personale e/o forniture essenziali)			
<b>Altri indicatori:</b>			
- Capitale ridotto al di sotto dei limiti legali			
- Termine della durata statutaria senza previsioni di prolungamento			
- Contenziosi legali-fiscali: rischio perdite ingenti e non sopportabili			
- Modifiche legislative o iniziative governative sfavorevoli all'azienda			
- Sopravvenuta perdita di autorizzazioni fondamentali per la gestione			

2. Se le analisi e le indicazioni precedenti inducono a ritenere che vi siano problemi di continuità, il revisore deve attuare con la Direzione dell'Azienda le seguenti procedure per raccogliere sufficienti ed appropriate evidenze circa la capacità dell'impresa di permanere in funzionamento (riassumere le problematiche, se necessario, in MF/ALL9).

Procedure di revisione da svolgere	Fatto da	Conclusione favorevole	Conclusione sfavorevole
- Analisi e discussione dei flussi di cassa, redditività e altre previsioni			
- Analisi eventi successivi con potenziale impatto su continuità impresa			
- Analisi e discussione degli ultimi bilanci intermedi			
- Analisi della capacità dell'impresa di evadere gli ordini dei clienti			
- Analisi dei termini finanziamenti e prestiti obbligazionari per individuare eventuali inadempienze			
- Lettura Verbali Assemblee, Consigli Amm.ne, Comitati, per individuare eventuali difficoltà finanziarie			
- Richieste a consulenti legali su proc. giudiziari o pretese di terzi			
- Confermare esistenza e possibilità di rendere esecutivi accordi per fornire un sostegno finanziario da parti correlate o da terzi e valutare la reale capacità di tali parti di apportare finanziamenti.			
- Valutare i piani futuri volti a garantire la continuità aziendale			

MP/ALL5  
MF/ALL9-2  
pagina 2 di 2

3. Concludere in un Memorandum ed individuare fra le sottoindicate situazioni quella ritenuta applicabile nelle circostanze. Evidenziare, con SI NO se sono necessari richiami di informativa da parte del revisore e se tali situazioni comportano impatto o meno sulla relazione di revisione (fare rif. al Doc. n. 21 dei principi di revisione).

Presupposto della continuità aziendale	Informativa fornita dagli Amministratori e principi di redazione del bilancio	Richiamo di informativa da parte del revisore	Impatto sulla relazione di revisione	Fatto da
Considerato adeguato	Informativa adeguata			
Considerato adeguato	Informativa non adeguata			
Considerato dubbio	Informativa adeguata			
Considerato dubbio	Informativa non adeguata			
Mancanza del presupposto	Principi di continuità aziend.			
Mancanza del presupposto	Principi di liquidazione			

## RAPPORTI CON SOGGETTI NON INDIPENDENTI

(Due soggetti non sono indipendenti quando uno di essi ha la capacità di controllare l'altro o di esercitare una significativa influenza in merito alle sue decisioni finanziarie ed operative)

Sebbene le transazioni con parti non indipendenti possano far parte dell'ordinaria amministrazione, il revisore deve essere a conoscenza dell'esistenza di tali rapporti per i seguenti motivi:

- a) Le regole dell'informativa di riferimento impongono la trasparenza di tali rapporti
- b) La normativa fiscale/valutaria, impone determinate condizioni di trading (es. prezzi ecc)
- c) La valenza probatoria delle conferme esterne ottenute dal revisore è relativa
- d) Le operazioni tra tali soggetti, possono dar luogo a trasferimenti di profitti o a frodi

**1. Se il revisore non ha motivo di ritenere che vi siano circostanze tali da aumentare considerevolmente il rischio di irregolarità (es: operazioni con evidenti possibili conflitti di interesse), le seguenti procedure sono sufficienti a fornire adeguata evidenza di revisione:**

Procedure da seguire	Fatto da	Esito negativo <sup>6</sup>	Esito positivo <sup>7</sup>
<b>Ottenere dalla Direzione le informazioni relative a tutti i soggetti non indipendenti e controllarne completezza e attendibilità con riferimento a:</b>			
Informazioni dell'anno precedente			
Adeguatezza delle procedure interne per l'identificazione dei soggetti non indipendenti			
Libro soci, verbali Assemblee e Consigli ecc			
Altri revisori di gruppo			
Altre informazioni interne			
<b>Verificare che per tutte le transazioni con i soggetti identificati sia richiesto un adeguato livello autorizzativo</b>			
<b>Nel corso del lavoro di revisione fare particolare attenzione a :</b>			
Transazioni con anomale condizioni finanziarie (interessi, scadenze garanzie ecc)			
Transazioni apparentemente ingiustificate			
Transazioni nelle quali la sostanza differisce dalla forma			
Transazioni contabilizzate in maniera anomala			
Transazioni di elevata entità individuale			
Transazioni prive di corrispettivo o con corrispettivi sproporzionati			
Transazioni con paesi c.d. paradisi fiscali			
<b>Nel corso del lavoro di revisione effettuare verifiche che possano identificare transazioni con soggetti non indipendenti<sup>8</sup>:</b>			
Analisi delle registrazioni contabili per identificare transazioni non usuali specialmente in chiusura d'esercizio			
Analisi delle conferme di enti finanziari per accertare se vi siano garanzie infragruppo e da terzi apparentemente non giustificate			
Verifica delle transazioni relative ad acquisti significativi di partecipazioni, joint-venture ecc			
<b>Nell'esaminare le transazioni con soggetti non indipendenti occorre verificare che esse siano correttamente registrate e se necessario rese trasparenti, ottenendo appropriata evidenza quale:</b>			
Conferma diretta del soggetto esterno			
Conferma diretta formale od informale di altri soggetti associati nella transazione (avvocati, banche, agenti ecc)			
<b>Ottenere adeguate conferme scritte dalla Direzione in merito alla completezza delle informazioni ricevute (Attestazioni)</b>			
<b>Se necessario menzionare i fatti o la mancanza di adeguate informazioni nella relazione finale e informare se del caso il Collegio Sindacale</b>			

**2. Altrimenti (e/o in caso di esito positivo delle verifiche) occorre estendere le verifiche in maniera adeguata alle circostanze.**

<sup>6</sup> (Tick-mark) nel senso di non pertinenza, non rilevante, non applicabile o di verifica con esito non influente.

<sup>7</sup> Descrizione delle problematiche eventuali (se necessario riportare in MF/ALL9)

<sup>8</sup> Enfasi già prevista nella SK/BIL relative ad Acquisti, Vendite, Immobilizzazioni e nei programmi di verifica del Conto Economico, e relativi Debiti infragruppo.

## AREE CHE RICHIEDONO STIME CONTABILI

Una stima contabile è la definizione approssimata dell'importo di una voce in assenza di precisi parametri di riferimento.(p.es.svalutazioni delle rimanenze per adeguarle al valore di possibile realizzo, accantonamenti a fronte di cause in corso, rettifiche di valore di immobilizzazioni, imposte differite, perdite su lavori in corso, ecc...)

Una stima contabile può essere più o meno complessa a seconda della natura della voce di riferimento e può essere una operazione ricorrente nel corso dell'esercizio o una operazione effettuata solo a fine esercizio.

La natura delle voci in esame richiede che il revisore si assicuri dell'accuratezza e ragionevolezza delle stime contabili e,quando appropriato, che ne sia data adeguata informativa.

Procedure da seguire	Descrizione dell'area /argomento			
	a)	b)	c)	d)
<b>Rilevazione e controllo del procedimento utilizzato dalla società per la determinazione delle stime contabili</b>				
valutare i dati e le assunzioni alla base delle stime				
verificare i calcoli necessari al processo di stima				
confrontare le stime con analoghe stime effettuate in esercizi precedenti ed con i i dati effettivi consuntivati				
valutare le procedure di approvazione delle stime da parte della Direzione Aziendale/CdA				
<b>Utilizzo di stime/perizie indipendenti da confrontare con i dati stimati dalla società</b>				
in casi particolarmente complessi e/o aree specialistiche richiedere valutazioni indipendenti				
verificare il processo di stima della valutazione indipendente e confrontarlo con il processo seguito dalla società				
confrontare le stime con analoghe stime effettuate in esercizi precedenti ed con i i dati effettivi consuntivati				
<b>Rilevare eventi intervenuti successivamente a conferma delle stime effettuate</b>				

MP/ALL7-A

## INTERVENTO DI ESPERTI ESTERNI

Nel corso della revisione può essere necessario richiedere l'intervento di un esperto per la verifica di aspetti od aree di bilancio complesse (controllo della consistenza o condizioni fisiche di giacenze di materiali particolari, valutazioni attuariali, opinioni legali sull'interpretazioni di accordi e/o contratti, ecc...)

L'intervento di un esperto può essere richiesto alla Società o direttamente dal revisore per ottenere adeguate evidenze di revisione.

<u>Elementi di valutazione preliminare</u>	Significatività della voce o dell'area da esaminare (rif.to MP/GD 4)	Rischi di errore connessi alla natura e complessità dell'argomento in esame	Disponibilità e natura di altre evidenze di revisione
Descrizione dell'area/argomento	SI/NO	SI/NO	SI/NO
-a)			
-b)			
-c)			
-d)			

Procedure da seguire in caso di intervento di un esperto esterno	Descrizione dell'area /argomento			
	a)	b)	c)	d)

Assicurarsi della competenza dell'esperto (iscrizione Ordini Prof.li ecc.)				
Assicurarsi dell'indipendenza dell'esperto rispetto alla Società				
Assicurarsi che sia adeguatamente definito l'oggetto dell'incarico in relazione agli obiettivi di revisione				
Valutare il lavoro dell'esperto con riferimento a:				
- fonte dei dati utilizzati				
- presupposti e metodologie utilizzate nel lavoro				
- congruità dei risultati del lavoro dell'esperto in relazione alla conoscenza dell'azienda e dell'attività svolta.				
Allegare in MF i risultati del lavoro dell'esperto incaricato connessi a qualifiche od evidenze da riportare nella relazione di certificazione				

MP/ALL8

## FRODI ED ERRORI

In sede di pianificazione ,esecuzione e valutazione del lavoro, il revisore, pur non avendone diretta responsabilità, deve considerare il rischio di esistenza di significative distorsioni del bilancio derivanti da frodi (intenzionale falsa presentazione di informazioni finanziarie, appropriazione indebita di beni aziendali, falsificazioni di documenti contabili ecc..) e/o errori (errori materiali, errate interpretazioni dei fatti, errata applicazione dei principi contabili, inesatte registrazioni ecc..).

### Procedure da seguire:

Sulla base delle informazioni acquisite secondo quanto indicato in MP/ALL1 considerare l'eventualità che sussistano rischi di frodi e/o errori che possano avere un impatto significativo sul bilancio, con particolare riferimento a:

	Rif.
- debolezze nel sistema di controllo interno e/o mancata conformità alle procedure di controllo previste	<b>MPRisk2 per area</b>
- condizioni economiche e/o settoriali che comportino pressioni insolite sull'azienda	<b>RISK/BIL</b>
- operazioni insolite	
- difficoltà ad ottenere elementi probativi sufficienti per la revisione	
- attestazioni della Direzione in merito	
- eventi già noti	

### Valutazione preliminare

Qualora venga valutata esistente la possibilità di frodi od errori adeguare le procedure di revisione standard per ridurre il rischio di identificazione.

Rif. area/ciclo    a)     b)     c)     d)     e)

### Aggiornamento:

Data: \_\_\_\_\_

Qualora vengano rilevati frodi e/o errori nel corso della revisione, procedere come segue:

**FRODI**                      Comunicare tempestivamente alla Società ad adeguati livelli gerarchici i fatti rilevati. Qualora necessario mettere al corrente gli Amministratori e l'Assemblea.

**ERRORI**                    Comunicare alla Società l'errore per correzione. Se la Società non procede a rettifiche del bilancio inserire l'errore in MF/All.6

MP/ALL9

## CONFORMITA' A LEGGI E REGOLAMENTI

Il revisore deve considerare che la non conformità (comportamenti omissivi o commissivi) alle leggi e regolamenti dello stato o degli stati in cui la società revisionata opera può aver effetti significativi sul bilancio. Le leggi e regolamenti che riguardano i fatti ed operazioni tipicamente rappresentati nel bilancio devono essere considerate dal revisore nella fase di pianificazione, esecuzione e valutazione del lavoro. Altri aspetti in merito alla conformità dell'attività dell'impresa revisionata a leggi e regolamenti non rientrano nell'obiettivo della revisione (p.e. leggi e regolamenti che riguardano aspetti operativi non rilevabili dal sistema contabile o dal controllo interno).

### Procedure da seguire

a) rivedere le informazioni acquisite secondo quanto indicato in MP/ALL1, con particolare riferimento a:	
a1. scenario legale e normativo applicabile alla società ed al settore economico nei suoi aspetti rilevanti (es. normativa generale - discipline speciali di bilancio - norme CEE - vincoli amministrativi e tributari ecc..)	
a2. esistenza di strumenti a supporto della direzione aziendale (controlli interni - codici di comportamento - funzioni di revisioni interna - comitato di revisione contabile)	
b) effettuare riscontri sull'esistenza di:	
b1. accertamenti o indagini di organismi di controllo governativo nazionali, regionali o comunitari (vedi Risk/bil)	
b2. pagamenti di rilievo per servizi non specificati a consulenti, parti non indipendenti, ecc. (vedi Risk/bil)	
b3. pagamenti per commissioni di entità anomala rispetto alla media (vedi Risk/bil)	
b4. transazioni finanziarie inusuali (pagamenti in contanti, assegni circolari al portatore ecc..)	
b5. operazioni con enti o soggetti registrati in "paradisi" fiscali (vedi Risk/bil)	
b6. adeguatezza del sistema contabile a fornire evidenze per la revisione	
b7. operazioni non autorizzate o non correttamente registrate o classificate (vedi Risk/bil)	
b8. ricevimento contributi pubblici	
b9. notizie stampa sull'attività della società.	

Qualora il revisore ritenga sussistano rischi di attività societarie non conformi alla normativa vigente, procedere come segue:

a) adeguare le procedure di revisione nelle aree interessate:

**Rif.  
area**

a)	b)	c)	d)	e)

b) Predisporre un Memo su eventuali non conformità rilevate, con indicazione dei riscontri avuti con adeguati livelli direzionali e le decisioni conseguenti in materia di informativa di bilancio, di informazione ad altri organi di controllo e di riflessi sulla relazione finale (rilevare in MF/ALL9). Qualora necessario, mettere al corrente gli Amministratori e/o l'Assemblea informando sui fatti censurabili.



