

CONTROLLO

Le carte di lavoro del revisore – III° parte

di Francesco Rizzi

La **documentazione** della revisione può essere **formalizzata** sia su supporto **cartaceo** che **informatico** (cioè in forma **elettronica** e stampata all'occorrenza) e può essere di **vario tipo**.

Le carte di lavoro possono ad esempio essere composte da:

- **programmi** di revisione;
- **analisi** dei dati;
- **note di commento** sulle questioni emerse;
- **riepiloghi** di aspetti significativi;
- **lettere di conferma** e di **attestazione**;
- **check list**;
- **corrispondenza** (incluse le e-mail) relativa agli **aspetti significativi**;
- estratti o copie di **documenti aziendali** (contratti, accordi, ecc.);
- evidenze di **indagini** o **ispezioni**;
- **questionari, schede, conteggi, riconciliazioni**, ecc.;
- **memorandum riepilogativi e conclusivi** (è **prassi**, ad esempio, redigere **prima** della relazione di revisione un **memorandum conclusivo**, solitamente denominato "**Audit Summary Memorandum**", dove riepilogare tutti gli **aspetti significativi** emersi e il **modo** in cui sono stati affrontati dal revisore).

Si specifica, altresì, che la **documentazione** della revisione **non** può essere sostituita dalle **registrazioni contabili** della società assoggettata a revisione e che **non** è necessario includere nella documentazione le **bozze**, gli **appunti**, le **annotazioni personali** e le carte di lavoro **superate, incomplete o preliminari**.

La predisposizione delle **carte di lavoro** deve inoltre avvenire **tempestivamente**, anche se la **"definizione"** e la **"fascicolazione"** in **via definitiva** della documentazione (riesame, numerazione, elencazione, sottoscrizione, ecc.) può avvenire anche **in seguito**.

In particolare, ai sensi dell'[articolo 10-quater, comma 7, D.Lgs. 39/2010](#) "Il revisore legale o la società di revisione legale **dove** creare un **fascicolo di revisione** per **ogni** revisione legale, contenente i **dati** e i **documenti** di cui all'articolo 10-bis [trattasi delle carte di lavoro inerenti al possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività] ...

*Il fascicolo di revisione deve altresì contenere tutti i **dati** e i **documenti** rilevanti a sostegno della relazione di cui all'articolo 14 [trattasi della relazione di revisione e del giudizio sul bilancio] ...,*

nonché i **dati** e i **documenti** necessari per **monitorare** il rispetto delle **disposizioni** del presente **decreto** e delle **ulteriori disposizioni** applicabili.

Il fascicolo di revisione è chiuso entro sessanta giorni dalla data in cui viene sottoscritta la predetta relazione di revisione.

I documenti e le informazioni di cui al presente comma ... sono conservati per 10 anni dalla data della relazione di revisione alla quale si riferiscono".

Il cosiddetto “**fascicolo o dossier di revisione**” (nei **principi di revisione** anche denominato “**file di revisione**” o “**audit file**”), costituito da uno o più **raccoglitori** (o **altro** tipo di supporto) in formato **cartaceo** o **elettronico**, contenenti le **evidenze documentali** del lavoro di revisione **relativo a uno specifico incarico**, deve quindi essere **completato** nella versione “**definitiva**” entro **60 giorni** dalla **data** della **relazione di revisione** e deve essere “**conservato**” per ben **10 anni** dalla **sudetta data**.

Il **completamento** in via **definitiva** del **fascicolo** di revisione in una data **successiva** alla relazione di revisione è una **tempistica** che è stata ritenuta ragionevolmente **idonea** a consentire al revisore un'attenta e accurata **sistemazione formale** della documentazione e **non riguarda** pertanto la possibilità di svolgere **nuove** procedure di revisione.

Una volta “**chiuso**” il **fascicolo**, il revisore **non** deve **modificare, cancellare o eliminare** la **documentazione** ivi contenuta **prima** della scadenza del termine di **conservazione** (10 anni).

Modifiche e integrazioni sono possibili **solamente** in circostanze **eccezionali** legate alla **necessità** ravvisata dal revisore di **meglio illustrare** la documentazione già **esistente** (ad esempio, a seguito di commenti **ricevuti** nel corso delle **ispezioni** svolte nell'ambito del **controllo interno o esterno** della qualità). In tali casi il revisore **deve** però documentare le **specifiche** ragioni che hanno reso **necessario** apportare modifiche o aggiunte e **deve** indicare **quando** e **da chi** tali rettifiche sono state effettuate e **riesaminate**.

Secondo quanto disposto dal **principio internazionale sul controllo della qualità ISQC Italia 1**, il revisore è altresì onerato di stabilire **procedure e direttive** tese a **preservare la riservatezza, la custodia, l'integrità, l'accessibilità e la recuperabilità** della documentazione dell'incarico.

Al **paragrafo A63**, il predetto principio chiarisce inoltre che “**A meno che leggi o regolamenti non specifichino diversamente, la documentazione dell'incarico è di proprietà del soggetto abilitato.**

[Pertanto] **Il soggetto abilitato, a sua discrezione, può mettere a disposizione dei clienti alcune sezioni o estratti della documentazione di un incarico, sempre che tale diffusione non pregiudichi la validità del lavoro svolto, ovvero, nel caso degli incarichi di assurance, l'indipendenza del soggetto abilitato o del suo personale”.**

Da ciò si evidenzia anche un'importante **differenza**: mentre il **libro del collegio sindacale** è un

libro sociale di proprietà della società ([articolo 2421 cod. civ.](#)), la **documentazione** della revisione è **di proprietà del revisore**.

Anche per tale **ragione**, infatti, nel caso in cui il **sindaco** sia anche **revisore**, deve tenere **separate le carte di lavoro** della **revisione** da quelle relative all'attività di **sindaco**, “slegando” le evidenze documentali relative alla funzione della **vigilanza** da quelle inerenti la **revisione legale**.

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)