

IL GIORNALE DEL REVISORE

Rivista di attualità, cultura e informazione
professionale del Revisore Legale

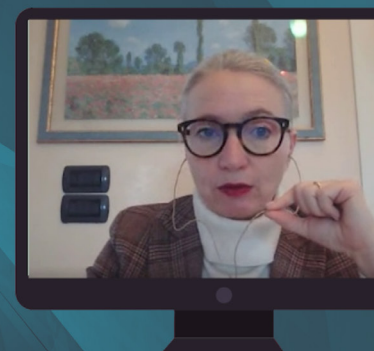
Alta Formazione



1ª Sessione 2026



30 ore di formazione
accreditata MEF 2026
comprese **10** ore per i
revisori della sostenibilità



Venerdì 9.00-13.00

 Google Meet

- Corte dei Conti: allarme sui danni erariali
- I controlli a livello di impresa nella revisione legale
- Il Sistema Sanitario Nazionale: rischi ed opportunità
- La crisi energetica e gli effetti in Italia



**CERCHI UN SOFTWARE DI REVISIONE
CHE TI SEMPLIFICHÌ DAVVERO IL LAVORO?**

**GRAZIE ALLA CONVENZIONE CON
UNOFORMAT GLI ISCRITTI INRL
POTRANNO ACCEDERE FINO AL
50% DI SCONTO
SU UNA SELEZIONE DI SOFTWARE CGN
INCLUSA LA SUITE REVISIONE**

**PER INFORMAZIONI E ADESIONI
ELEARNING@UNOFORMAT.IT
SEGRETERIA@REVISORI.IT**



Istituto Nazionale Revisori Legali
dal 1956 a tutela dei Revisori Legali

WWW.REVISORI.IT

FORMAZIONE

Con il nuovo corso di Alta Formazione 2026 l'INRL al passo coi tempi

E' un programma di Alta Formazione al passo coi tempi, quello che il Consiglio Nazionale dell'INRL ha varato per il primo semestre 2026, avviato proprio in queste settimane e a disposizione di tutti i revisori legali interessati ad ampliare la loro area di consulenza. Si tratta del percorso di aggiornamento professionale più ricco di sempre con 30 ore di formazione complessive per chi deciderà di aderire al Pacchetto completo. Una impostazione adottata per venire incontro ai nuovi obblighi scattati dal 2026 per i revisori abilitati alla rendicontazione di sostenibilità che dovranno da quest'anno maturare 10 crediti nelle materie caratterizzanti la rendicontazione di sostenibilità (Gruppo D) in aggiunta ai consueti crediti formativi obbligatori.

Come osserva il consigliere nazionale dell'INRL Camilla Rubega che si è occupata in prima persona della stesura del programma: *“L'obiettivo dell'INRL è quello di fornire un programma formativo di ampio respiro, che tratti argomenti diversi ma sempre di attualità, che spaziano dalla revisione del bilancio societario alle peculiarità degli Enti del Terzo Settore, con docenti di comprovata esperienza e professionalità, per raggiungere la più ampia platea di fruitori. Grazie a questo programma, i professionisti partecipanti potranno aggiornarsi sulle tematiche più attuali e acquisire competenze pratiche spendibili nel proprio ambito professionale, oltre a maturare in un'unica sessione i crediti formativi necessari per il mantenimento dell'iscrizione nel Registro dei Revisori Legali presso il MEF.”*

Il programma è studiato per una esaustiva trattazione di tutte le principali novità adottate dalla recente legislazione: ad esempio valorizza le modifiche introdotte dalla legge 14 marzo 2025, n. 35, in materia di responsabilità civile dei sindaci e approfondisce il nuovo codice del terzo settore, senza mai dimenticare le basi che è sempre utile ripassare sulla valutazione degli errori, le attestazioni scritte e le procedure di valutazione del rischio. Nella parte riservata alla sostenibilità attenzione al nuovo standard internazionale VSME.

Nel dettaglio il percorso formativo è strutturato in due distinti moduli per venire incontro alle diverse esigenze dei professionisti: il consueto **Modulo Revisione**, che prevede **20 ore**, di cui almeno 10 del gruppo A, sufficiente per soddisfare l'obbligo formativo 2026 per tutti coloro che NON sono interessati alla rendicontazione di sostenibilità. E sempre riguardo all'attività formativa è stata ufficialmente rinnovata anche per il 2026 la convenzione tra l'Istituto ed il Centro Studi Enti Locali Spa grazie alla quale tutti gli associati INRL potranno accedere alla formazione CSEL, che comprende i corsi per la Revisione degli Enti Locali. Infine, per l'immediato futuro l'INRL sta studiando anche nuovi percorsi di aggiornamento professionale, come ad esempio un corso finalizzato alla revisione condominiale che in questi ultimi mesi – con le recenti disposizioni di legge - è diventato un tema di attualità per la categoria.

SERVIZI AGLI ASSOCIATI

E' attivo un servizio di risposta ai quesiti professionali dei nostri associati affidato ad un team di esperti

L'INRL è l'unico organismo di rappresentanza per i Revisori Legali al MEF e continua a lottare per difendere gli interessi della categoria. Ma più siamo, più possiamo far sentire la nostra voce

Gli iscritti INRL possono avvalersi della consulenza dell'ufficio legale dell'Istituto, esperto in questioni inerenti la professione del Revisore

Casella mail nome.cognome@revisori.it gratuita per tutti gli associati e rilascio di tesserino con numero di iscrizione al registro MEF e QR code identificativo

segreteria@revisori.it / www.revisori.it





Iscriviti ora all'Istituto Nazionale Revisori Legali

Tuteliamo gli interessi
generali,
moralì,
professionali ed
economici dei Revisori Legali.

Visita il sito:

- www.revisori.it

o contattaci via mail a :

- segreteria@revisori.it



IL GIORNALE DEL REVISORE

SOMMARIO

FORMAZIONE

Con il nuovo corso di Alta Formazione 2026
l'INRL al passo coi tempi pag. 04

ISTITUZIONI

La Corte dei Conti 'striglia' la politica: allarme sui danni erariali e
critica alla riforma della magistratura contabile pag. 06

SPECIALE

I controlli a livello di impresa nella revisione legale:
ruolo, valutazione e connessioni con il rischio di frode
di Luigi Esposti pag. 08

STORIA

Quando è nata la professione del revisore?
di Angelo Maddaloni pag. 12

INTERVISTA

Il Sistema Sanitario Nazionale, sfide, rischi ed opportunità
Intervista al Prof. Simone Lazzini pag. 13

ENTI LOCALI

Articolo CSEL
di Gianfranco Ponis pag. 20

FISCO

Le nuove misure sulla fiscalità finanziaria e societaria pag. 25

ECONOMIA

La crisi energetica e gli effetti in Italia pag. 27

TRASPORTI

Quei cieli del mondo solcati da 1.100 compagnie aeree
di Andrea Lovelock pag. 29

COSTUME

Smartphone, l'Ossessione 'digital' pag. 30

Il Giornale del Revisore
House Organ dell'Istituto Nazionale Revisori Legali
Periodico bimestrale di Informazione e di approfondimento
sulla revisione legale dei conti

EDITORE
Istituto Nazionale Revisori Legali
Via Antonio Salandra 18 - 00187 Roma

COORDINAMENTO EDITORIALE
Ufficio Stampa Inrl

IMPAGINAZIONE
a cura di Centro Studi Enti Locali S.p.a.

Registrazione Tribunale di Milano n. 115 del 05/10/2020

La redazione si riserva di modificare e abbreviare i testi
originali.

Gli articoli firmati rispecchiano il pensiero degli autori.
Studi, servizi e articoli de "IL GIORNALE DEL REVISORE"
possono essere riprodotti purché ne sia citata la fonte.

GR

ISTITUZIONI

La Corte dei Conti ‘striglia’ la politica: allarme sui danni erariali e critica alla riforma della magistratura contabile

Dal Presidente e dal procuratore Generale della Corte dei Conti, intervenuti a fine febbraio all'inaugurazione dell'anno giudiziario, espliciti richiami a due criticità che penalizzano l'azione del massimo organo dello Stato in materia di contabilità

Senza sconti né tantomeno giri di parole gli interventi del Presidente della Corte dei Conti, Guido Carlino e del Procuratore Generale Pio Silvestri in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario 2026, hanno reso pubbliche le preoccupazioni dei vertici del massimo organo di magistratura contabile su taluni passaggi della riforma e sul peso sempre più consistente del danno erariale.

Il Presidente Carlino ha evocato con adeguato rilievo il ruolo costituzionale della Corte dei conti, ribadendo con forza che il massimo organismo di magistratura contabile non può né potrà mai venire meno al suo ruolo di garante indipendente della finanza pubblica, come previsto dai principi costituzionali. Ha poi segnalato l'aumento delle 'condotte dolose' sui fondi pubblici, che hanno comportato danni ingenti, ai fondi stessi, compresi quelli derivanti da risorse europee, nazionali e fondi legati al Pnrr, con casi che spesso configurano profili di corruzione o di sviamento delle finalità originarie dei contributi.

Il Presidente della Corte dei Conti è poi passato a criticare la riforma normativa, evidenziando che tale rivisitazione delle norme incide in modo rilevante sulle funzioni giurisdizionali e di controllo della Corte, con dubbi di coesione, coordinamento e applicazione delle nuove norme, specie in relazione alle disposizioni previgenti. Carlino ha infine sottolineato che dopo anni di applicazione non vi sono evidenze di benefici concreti dovuti allo "scudo erariale" (meccanismo introdotto per limitare la responsabilità dei pubblici amministratori), e che solo riforme strutturali potrebbero migliorare l'efficienza della pubblica amministrazione.

Da parte sua il Procuratore generale Pio Silvestri ha tracciato un bilancio dell'attività nel 2025 evidenziando il volume di denunce per danno erariale pervenute nel 2025, che

sono state numericamente elevate e in crescita rispetto al passato, a testimonianza del ruolo attivo delle Procure regionali nel tutelare la finanza pubblica e sottolineando che la magistratura contabile è percepita come punto di riferimento nella tutela delle finanze pubbliche contro sprechi, inefficienze e uso improprio delle risorse. Silvestri ha poi citato l'importo esatto dei recuperi effettuati all'erario nel 2025, che ammontano a 88,1 milioni di euro, frutto sia di sentenze di condanna sia di riti alternativi o recuperi prima della citazione.

Ed anche il procuratore generale si è soffermato a criticare la riforma della magistratura contabile recentemente entrata in vigore. Ed in particolare l'introduzione di una gerarchizzazione nella struttura delle Procure contabili; la possibile separazione delle carriere delle funzioni requirenti e giudicanti. Silvestri ha poi manifestato esplicitamente la preoccupazione che tali cambiamenti possano indebolire l'autonomia e l'indipendenza dei magistrati contabili, evidenziando che, a seguito delle nuove regole, i numeri dei recuperi futuri saranno probabilmente più contenuti, non per diminuzione degli illeciti ma per l'introduzione di tetti e "scudi" erariali per gli amministratori.



© Corte dei conti
Inaugurazione anno giudiziario nazionale 2026
Roma, 24 febbraio 2026

SEI REVISORE LEGALE? LO SAI CHE CON **L'INRL** HAI:

- ✓ Assistenza professionale continua
- ✓ Copertura legale e assicurativa
- ✓ Servizi informatici
- ✓ Crediti Formativi gratuiti
- ✓ Opportunità lavorative

ISCRIVITI ORA
www.revisori.it



Istituto Nazionale Revisori Legali
dal 1956 a tutela dei Revisori Legali



**TUTTO L'INRL
DIRETTAMENTE SUL TUO
SMARTPHONE**

**AGGIUNGI IL NUMERO INRL
375 6830407**

**ALLA TUA RUBRICA E RICEVI
DIRETTAMENTE SUL TUO**

WHATSAPP 

**LE NOTIZIE PIÙ IMPORTANTI
DALL'ISTITUTO NAZIONALE
REVISORI LEGALI.**



 06 6790650

 375 6830407

 SEGRETERIA@REVISORI.IT

 WWW.REVISORI.IT



Istituto Nazionale Revisori Legali
dal 1956 a tutela dei Revisori Legali.

Non dovrai fare altro e puoi cancellarti in qualunque momento, basta eliminare il contatto.

SPECIALE



I controlli a livello di impresa nella revisione legale: ruolo, valutazione e connessioni con il rischio di frode

a cura di Luigi Esposti – Vice Presidente INRL

Introduzione

Nel contesto della revisione legale dei conti, la comprensione e la valutazione del sistema di controllo interno rappresentano un passaggio essenziale per la corretta pianificazione dell'incarico. In particolare, i cosiddetti *controlli a livello di impresa* (*entity-level controls*) assumono un ruolo centrale poiché incidono trasversalmente su tutti i processi aziendali e influenzano l'affidabilità complessiva dell'informativa economico-finanziaria.

Tali controlli non riguardano singole classi di operazioni o specifiche aree di bilancio, bensì costituiscono l'ossatura organizzativa e culturale su cui poggia l'intero sistema di controllo interno. La loro valutazione risulta determinante ai fini dell'identificazione dei rischi di errori significativi e della definizione delle risposte di revisione più appropriate.

Il concetto di controllo interno nella dottrina aziendalistica

La nozione di controllo interno è stata ampiamente sviluppata dalla dottrina economico-aziendale, che lo interpreta come strumento indispensabile per garantire la corretta gestione dell'impresa e la tutela degli *stakeholder* (*insieme di individui, gruppi o organizzazioni che, a vario titolo, sono coinvolti nella vita dell'impresa*).

Secondo l'impostazione classica:

“Il controllo interno è l'insieme delle direttive, procedure e prassi organizzative volte a garantire la salvaguardia del patrimonio, l'efficienza operativa e l'attendibilità dei dati contabili.” (Cassandro, *Economia Aziendale*)

In questa prospettiva, il controllo interno non si limita a un insieme di verifiche contabili, ma si configura come un sistema complesso che coinvolge governance, cultura aziendale, gestione del rischio e monitoraggio continuo. Un contributo rilevante proviene anche dal modello COSO (*COSO Framework – Internal Control Integrated Framework*) che rappresenta uno dei principali framework internazionali per la definizione e la valutazione del sistema di controllo interno.

Individua cinque componenti fondamentali

- ambiente di controllo;
- risk assessment;
- attività di controllo;
- informazione e comunicazione;
- monitoraggio

che costituiscono la base per la gestione dei rischi e l'affidabilità dell'informativa finanziaria, frequentemente richiamato nella prassi revisoria internazionale:

L'ambiente di controllo rappresenta dunque la base dell'intero sistema e coincide, in larga misura, con l'insieme dei controlli a livello di impresa.

¹ I framework internazionali rappresentano modelli concettuali e operativi sviluppati da organismi riconosciuti a livello globale, finalizzati a fornire linee guida strutturate e condivise per l'applicazione di processi aziendali complessi, garantendo uniformità, trasparenza e comparabilità tra contesti differenti.

Definizione e natura dei controlli a livello di impresa

I controlli a livello di impresa possono essere definiti come quei controlli generali che operano sull'organizzazione nel suo complesso e che influenzano l'efficacia dei controlli specifici di processo.

Essi includono elementi quali:

- cultura etica e integrità della direzione (*tone at the top*)²
- struttura organizzativa e attribuzione delle responsabilità;
- sistemi di governance e supervisione;
- processi di gestione del rischio;
- controlli IT generali;
- attività di monitoraggio e audit interno.

La loro rilevanza deriva dal fatto che essi hanno un impatto pervasivo su tutte le aree contabili e operative. Se tali controlli risultano inefficaci, aumenta la probabilità che errori o frodi possano manifestarsi in diverse componenti del bilancio.

I controlli a livello di impresa secondo ISA Italia 315

Il principio **ISA Italia 315** ("Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi") attribuisce grande importanza alla comprensione dell'impresa e del suo sistema di controllo interno.

In particolare, il revisore è tenuto a valutare:

- l'ambiente di controllo;
- il processo di risk assessment aziendale;
- i sistemi informativi rilevanti per il bilancio;
- le attività di controllo e monitoraggio.

Come previsto dal principio:

"Il revisore deve acquisire una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione, al fine di identificare e valutare i rischi di errori significativi."

(ISA Italia 315)

I controlli a livello di impresa risultano essenziali in questa fase poiché incidono direttamente sulla valutazione del rischio di controllo (*control risk*) e, conseguentemente, sulla strategia complessiva dell'audit.

Le risposte del revisore: ISA Italia 330

Una volta identificati e valutati i rischi, il revisore deve definire le procedure di risposta, secondo quanto stabilito dall'**ISA Italia 330**³.

Il principio disciplina l'approccio del revisore in funzione dell'affidabilità dei controlli aziendali:

- se i controlli risultano solidi ed efficaci vi è la possibilità di fare affidamento su di essi attraverso test di controllo;
- qualora i controlli interni risultino carenti o inefficaci, il revisore non può fare affidamento sul sistema aziendale e deve incrementare le procedure sostanziali, ampliando l'estensione delle verifiche dirette sulle voci di bilancio al fine di ottenere evidenze sufficienti e appropriate.

In altri termini, l'efficacia dei controlli a livello di impresa condiziona direttamente:

- natura delle procedure di revisione;
- tempistica delle verifiche;
- estensione del campionamento.

Pertanto, un ambiente di controllo carente determina inevitabilmente un aumento del rischio e richiede un approccio maggiormente sostanziale.

Frodi e controlli a livello di impresa: ISA Italia 240

Un aspetto particolarmente critico riguarda il collegamento tra controlli generali e rischio di frode.

Il principio **ISA Italia 240**, intitolato "*Responsabilità del revisore relativamente alle frodi*", evidenzia che la frode presenta caratteristiche peculiari rispetto all'errore, in quanto implica un comportamento intenzionale e la possibilità di elusione dei controlli interni predisposti dall'impresa.

In particolare, lo standard sottolinea che:

- *Il rischio di non individuare un errore significativo derivante da frode è più elevato rispetto a quello derivante da errore.*

A differenza dell'errore, che può derivare da negligenza, disattenzione o da un'errata interpretazione dei principi contabili, la frode si configura come un'azione deliberata finalizzata a produrre una rappresentazione distorta dell'informativa finanziaria. Tale intenzionalità rende la frode particolarmente complessa da individuare, soprat-

² Il *tone at the top* esprime la cultura etica e l'integrità della direzione aziendale, influenzando in modo determinante l'ambiente di controllo e la propensione dell'organizzazione al rispetto delle regole, alla trasparenza e alla prevenzione di frodi e irregolarità.

³ In conformità all'ISA Italia 330, il revisore è tenuto a definire procedure di risposta adeguate ai rischi di errori significativi identificati, modulando l'estensione delle verifiche in funzione dell'affidabilità dei controlli interni e della valutazione complessiva del rischio di revisione.

tutto in quanto può manifestarsi attraverso pratiche di manipolazione contabile, override del management – ossia l’elusione deliberata dei controlli interni da parte della direzione aziendale – che, sfruttando la propria posizione di potere, può manipolare le informazioni contabili e aumentare il rischio di frodi e di errori significativi nel bilancio o collusione tra dipendenti, superando anche controlli formalmente adeguati.

Pertanto, la presenza del rischio di frode richiede al revisore un elevato livello di scetticismo professionale e l’adozione di procedure specifiche finalizzate a ottenere elementi probativi sufficienti e appropriati, al fine di ridurre il rischio revisivo complessivo a un livello accettabile.

In questo contesto, la valutazione del rischio di frode si inserisce nel più ampio processo di identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi disciplinato dall’**ISA Italia 315**, che richiede al revisore di comprendere l’impresa e il suo sistema di controllo interno. Qualora emergano rischi significativi riconducibili a frodi, il revisore deve predisporre risposte appropriate secondo quanto previsto dall’**ISA Italia 330**, modulando natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione e incrementando le verifiche sostanziali.

Come affermato dallo standard:

- Il rischio di non individuare un errore significativo derivante da frode è più elevato rispetto a quello derivante da errore.” (*ISA Italia 240*)

Le frodi possono derivare da:

- appropriazione indebita di attività;
- manipolazione dell’informativa finanziaria;
- override dei controlli da parte del management ⁴

In questo contesto, i controlli a livello di impresa svolgono un ruolo decisivo nella prevenzione e deterrenza delle frodi, attraverso:

- un adeguato clima etico e culturale;
- organi di governance indipendenti e attivi;
- sistemi di segnalazione interna (*whistleblowing*);
- procedure strutturate di risk assessment⁵ anche in ottica antifrode.

Qualora tali controlli risultino carenti, il revisore dovrà incrementare lo scetticismo professionale e predisporre procedure specifiche per fronteggiare il rischio di frode, come richiesto dall’ISA 240.

Implicazioni per la qualità del bilancio e della revisione

I controlli a livello di impresa costituiscono dunque un elemento determinante per l’affidabilità del bilancio e per la qualità del processo di revisione legale.

Un sistema solido consente:

- riduzione del rischio di errori significativi;
- maggiore affidamento sui controlli interni;
- audit più efficiente e mirato.

Al contrario, un ambiente di controllo debole comporta:

- incremento delle verifiche sostanziali;
- maggiore esposizione a frodi e irregolarità;
- aumento del rischio revisivo complessivo⁶.

Conclusioni

In ambito di revisione legale, i controlli a livello di impresa sono essenziali perché rappresentano il fondamento del sistema di controllo interno e incidono direttamente sull’affidabilità del bilancio. La loro valutazione consente al revisore di comprendere meglio l’impresa, identificare rischi rilevanti e pianificare un’attività di revisione adeguata. Il rischio di frode assume particolare rilevanza nell’ambito della revisione legale ed è disciplinato in modo coordinato dai principi **ISA Italia 315, 240 e 330**.

In base all’ISA Italia 315, il revisore è tenuto a identificare e valutare i rischi di errori significativi nel bilancio, includendo quelli derivanti da comportamenti fraudolenti, attraverso la comprensione dell’impresa e del suo sistema di controllo interno.

L’ISA Italia 240 approfondisce le responsabilità specifiche del revisore relativamente alle frodi, sottolineando come esse si distinguano dall’errore per la presenza di intenzio-

⁴ Con il termine *override* si indica l’elusione intenzionale dei controlli interni da parte del management, che, sfruttando la propria posizione di autorità, può manipolare le informazioni contabili e rendere inefficaci anche controlli formalmente adeguati.

⁵ Il *risk assessment* rappresenta il processo mediante il quale l’impresa identifica e valuta i rischi rilevanti che possono compromettere il raggiungimento dei propri obiettivi e l’affidabilità dell’informativa economico-finanziaria, definendo conseguenti misure di controllo e mitigazione.

⁶ L’aumento del rischio revisivo complessivo indica una maggiore probabilità che il revisore non individui errori significativi presenti nel bilancio e possa quindi esprimere un giudizio non appropriato. Tale rischio cresce in presenza di controlli interni inefficaci, elevata complessità operativa o rischio di frode.



nalità e per la possibilità di elusione dei controlli, in particolare mediante override del management.

Infine, l'ISA Italia 330 richiede al revisore di predisporre risposte adeguate ai rischi identificati, modulando natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione, con un incremento delle verifiche sostanziali qualora il rischio di frode risulti elevato.

In particolare ISA 315, ISA 330 e ISA 240, la loro valutazione consente al revisore di:

- comprendere adeguatamente l'impresa;
- identificare e gestire i rischi di errori significativi;
- predisporre risposte appropriate ai rischi di frode;
- garantire un giudizio professionale affidabile sul bilancio.

Essi costituiscono pertanto un elemento imprescindibile per assicurare trasparenza, fiducia e accountability⁷ nei confronti del mercato e degli stakeholder.

Bibliografia

Amaduzzi, A., *L'azienda nel suo sistema e nei suoi principi*, UTET, Torino, 1963.

Cassandro, P., *Economia Aziendale*, Giuffrè Editore, Milano, 1990.

Committee of Sponsoring Organizations of the Tread-

way Commission (COSO), *Internal Control – Integrated Framework*, COSO, New York, 2013.

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), *Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia)*, Roma, aggiornamento vigente.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), *International Standard on Auditing 240 – The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements*, IFAC, New York, edizione vigente.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), *International Standard on Auditing 315 – Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement*, IFAC, New York, edizione vigente.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), *International Standard on Auditing 330 – The Auditor's Responses to Assessed Risks*, IFAC, New York, edizione vigente.

Ministero dell'Economia e delle Finanze, *Decreto Legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 – Attuazione della direttiva 2006/43/CE relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati*, Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, Roma, 2010.

Sundem, G. L., Dukes, R. E., Elliott, J. A., *The Value of Information and Audits*, Prentice Hall, New Jersey, 1996.

⁷ rappresenta il principio di responsabilità e rendicontazione secondo cui il management e l'impresa devono rispondere delle proprie decisioni e garantire trasparenza informativa nei confronti degli stakeholder.