

The background of the slide is white with a pattern of scattered, semi-transparent numbers and symbols in various colors (blue, orange, purple, yellow).

**DOT  
COM**

# **NUOVE NOMINE DEL REVISORE: IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE E COME PREPARARSI AL MEGLIO SUI NUOVI INCARICHI**

**Dottor Gianluca Ponzo: Dottore Commercialista ODCEC Torino e Revisore legale**

**Dottor Fabrizio Garrone: Dottore Commercialista ODCEC Torino e Revisore legale**

**OPEN Dot Com Spa**

**Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**

## Agenda

- *Introduzione al processo di revisione e normativa di riferimento ai sensi del principio di revisione internazionale Isa Italia 200*
- *Deontologia, indipendenza e scetticismo professionale del revisore ai sensi del D.lgs. 39/2010;*
- *Codice etico elaborato ai sensi dell'articolo 9, comma 1, e dell'articolo 9-bis, comma 2, e 10, comma 12, del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39;*
- *Nuovi incarichi e nomine, con focus nelle imprese di minori dimensioni e nelle società a responsabilità limitata, ai sensi dei principi di revisione internazionali Isa Italia 210, 220, 230 e dell'ISCQ1:*
  - *Valutazione dei requisiti soggettivi del revisore: esempi pratici*
  - *Valutazione preliminare dei rischi associati al cliente*
  - *Condizioni indispensabili per l'accettazione dell'incarico*
  - *Comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera*
- *Lettera d'incarico e corrispettivi per l'attività di revisione: esempi pratici*
- *Significatività del revisore ai sensi del ISA Italia 320*
- *Mantenimento dell'incarico*



**DOT  
COM**

## **Il processo di revisione legale**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

1. *Esprimere con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto, ed illustrare i risultati della revisione legale*
2. *Verifica nel corso dell'esercizio della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili*
3. *Verifiche volte alla sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali*
4. Revisione del bilancio semestrale abbreviato (per le società quotate)

## OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

*La finalità della revisione è accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori:*

- *Acquisire una **ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non sia inficiato da errori significativi, dovuti a frodi o comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione di bilancio applicabile*

*Per ottenere una ragionevole sicurezza, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso consentendo in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio*

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

<b>Pianificazione e identificazione del rischio</b>	Valutare se accettare o mantenere l'incarico	Comprendere il business del cliente	<b>Approfondire la conoscenza dell'ambiente IT</b>	<b>Valutazione dell'affidabilità del controllo interno</b>	<b>Identificare i rischi di frode e livelli di rischio</b>	Definire i valori soglia (materialità)	Identificazione aree e fatti significativi e le asserzioni impattanti il bilancio
	Composizione del team di revisione						
<b>Strategie di valutazione dei rischi</b>	Identificazione delle operazioni significative e meccanismi di funzionamento			<b>Comprensione dei flussi aziendali</b>		Definizione della strategia di audit e dei controlli da effettuare	
	Effettuazione dei IT test	<b>Analisi delle procedure aziendali</b>		<b>Effettuazione dei walkthrough test</b>		Strategia di revisione	Piano di revisione
<b>Effettuazione dei test</b>	Test di dettaglio		Test di controllo		Test sulle Journal Entries		
<b>Relazione</b>	Riesame delle carte		Emissione relazione di revisione		Lettera dei suggerimenti		Archiviazione della documentazione

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

Attività (*)	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio	Giugno	Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre
<b>Pianificazione, identificazione del rischio e strategia di audit</b>	Pianificazione ed identificazione del rischio							Pianificazione ed identificazione del rischio				
<b>Inventari di magazzino</b>	Inventari di magazzino									Pianificazione inventari		Inventari di magazzino
<b>Conferme esterne</b>	Procedura di circolarizzazione											
<b>Test sul bilancio</b>	Attività di interim	Attività di final (bilanci con chiusura 120 gg)		Attività di final (bilanci con chiusura 180 gg)					Attività di interim			
<b>Relazione di revisione</b>			Bilanci chiusura 120 gg		Bilanci chiusura 180 gg							
			Lettera dei suggerimenti									
<b>Controllo dichiarazioni</b>			Modello Iva						Modello Redditi / 770			
<b>Verifiche periodiche</b>	IV verifica trimestrale			I verifica trimestrale			II verifica trimestrale			III verifica trimestrale		
(*) per società con esercizio sociale coincidente con l'anno solare												

## LA NUOVA VESTE DEL REVISORE LEGALE:

- Abbandono della «carta» in luogo a strumenti di condivisione informatica: accesso in remoto al sistema di contabilità / archiviazione delle fatture, condivisione cartelle tramite porzioni di server condivise (o dataroom), invio massivo di documenti via mail
- Il legame tra sistema informativo aziendale, dati contabili e bilancio è così stretto che non è possibile fornire una valutazione concreta del bilancio, senza aver verificato l'attendibilità del sistema informativo:
  - Revisione dell'intero universo delle registrazioni di libro giornale tramite analisi CAAT (Computer Assisted Audit Technique): verifica ed assicura l'integrità, la completezza della totalità delle registrazioni di libro giornale e lo aiuta nella selezione delle registrazioni di libro giornale da investigare
  - Incrementa la qualità dell'audit permettendo una più estesa revisione della base dati della società



## LA NUOVA VESTE DEL REVISORE LEGALE:

- Maggiore frequenza e qualità anche attraverso colloqui periodici con direttore amministrativo, responsabili di magazzino o commerciali e collegio sindacale tramite conference call individuali;
- Maggiore attenzione alla valorizzazione del magazzino ed alla quantificazione del fondo svalutazione / obsolescenza
- Maggiore attenzione alla quantificazione del fondo svalutazione crediti
- Utilizzo maggiore di tecniche di campionamento statistico
- CNDCEC: documenti a supporto dell'attività di revisione legale
- MEF: revisione costante di nuovi principi di revisione
- Formalizzazione delle carte di lavoro del revisore con strumenti informatici e software



**DOT  
COM**

# **DEONTOLOGIA E INDIPENDENZA**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## QUADRO NORMATIVO

### Soggetti non EIP (Enti interesse pubblico ed a regime intermedio):

- D.Lgs 39 / 2010:
  - Articolo 9: Deontologia e scetticismo professionale
  - Articolo 9 bis: Riservatezza e segreto professionale
  - Articolo 10: indipendenza e obiettività
  - Articolo 10 bis: preparazione della revisione legale e valutazione dei rischi per l'indipendenza
- Principi deontologici professionali emanati dal ODCEC
- Codice Etico emanato dal MEF

### Soggetti EIP ( Emittenti valori mobiliari, banche ed assicurazioni) e Enti regime intermedio (SIM, Sicav, Sgr, società diffuse, ....)

- D.Lgs 39 / 2010 – art 17: Indipendenza [contiene un richiamo al regolamento Consob]
- Regolamento UE 537/2014 – art 4, 5 e 6

## CODICE DEONTOLOGICO CNDCEC

### • TITOLO I – DISPOSIZIONI GENERALI

- Art. 1 Definizioni
- Art. 2 Contenuto del Codice
- Art. 3 Ambito di applicazione
- Art. 4 Potestà disciplinare
- Art. 5 Interesse pubblico
- Art. 6 Integrità
- Art. 7 Obiettività
- Art. 8 Competenza, diligenza e qualità delle prestazioni
- **Art. 9 Indipendenza**
- **Art. 10 Riservatezza**
- **Art. 11 Comportamento professionale**
- Art. 12 Prestazioni del professionista all'estero e prestazioni del professionista straniero in Italia
- Art. 13 Esercizio della professione in cooperazione con terzi
- **Art. 14 Responsabilità professionale**

## CODICE DEONTOLOGICO CNDCEC

- TITOLO II – RAPPORTI PROFESSIONALI
  - CAPO 1 – RAPPORTI CON I COLLEGHI
    - **Art. 15: collaborazione tra colleghi**
    - Art. 16: subentro ad un collega
    - Art. 17: assistenza congiunta allo stesso cliente
    - **Art. 18: assistenza a clienti aventi interessi in conflitto di interessi**
    - Art. 19: corrispondenza tra colleghi
  - CAPO 2 – RAPPORTI CON I CLIENTI
    - Art. 20: Principi generali
    - **Art. 21: Accettazione dell'incarico**
    - **Art. 22: Esecuzione dell'incarico**
    - **Art. 23: Rinuncia dell'incarico**
    - Art. 24: Fondi dei clienti, garanzie e prestiti
    - Art 25: Compenso professionale
  - CAPO 3 – RAPPORTI CON GLI ENTI ISTITUZIONALI DI CATEGORIA (art 26- 30)
  - CAPO 4 – RAPPORTI CON COLLABORATORI E DIPENDENTI (art 31 – 34)
  - CAPO 5 – RAPPORTI CON I TIROCINANTI (art 35- 37)
  - CAPO 6 – ALTRI RAPPORTI (art 38 -40)
- TITOLO III – CONCORRENZA (art 41 -44)

## ARTICOLO 9: Deontologia e scetticismo professionale

2. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale dei conti esercita nel corso dell'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori
3. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale esercita lo scetticismo professionale in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti: il fair value (valore equo), la riduzione di valore delle attività, gli accantonamenti, i flussi di cassa futuri e la capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento
4. Ai fini del presente articolo, per "scetticismo professionale" si intende un atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente la revisione

## ARTICOLO 9 BIS: riservatezza e segreto professionale

1. Tutte le informazioni e i documenti ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale
2. Gli obblighi di riservatezza e segreto professionale:
  - non devono ostacolare l'applicazione delle disposizioni del decreto e, ove applicabile, del regolamento europeo;
  - continuano a valere anche successivamente al termine della partecipazione all'incarico di revisione.

## ARTICOLO 9 BIS: riservatezza e segreto professionale

3. Quando un revisore legale o una società di revisione legale è sostituito da un altro revisore legale o da un'altra società di revisione legale, il revisore legale o la società di revisione legale uscente consente al revisore legale o alla società di revisione legale entrante l'accesso a tutte le informazioni concernenti l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione di tale ente
  
4. Nel caso in cui un revisore legale o una società di revisione legale effettui la revisione legale conti di un'impresa che appartiene a un gruppo la cui società controllante ha sede in un Paese terzo, le regole in materia di riservatezza e segreto professionale di cui ai commi 1 e 2 non pregiudicano il trasferimento al revisore di gruppo situato nel Paese terzo, da parte del revisore legale o della società di revisione legale, della documentazione inerente all'attività di revisione, se la suddetta documentazione è necessaria per eseguire la revisione del bilancio consolidato della società controllante



## ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

1. Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale, nonché qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale, devono essere indipendenti dalla società sottoposta a revisione e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale
- 1-bis. Il requisito di indipendenza deve sussistere durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa
- 1- ter. Il revisore legale o la società di revisione legale deve adottare tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi, anche soltanto potenziale, o da relazioni d'affari o di altro genere dirette o indirette, riguardanti il revisore legale o la società di revisione legale e, laddove applicabile, la sua rete, i membri dei suoi organi di amministrazione, i suoi dirigenti, i suoi revisori, i suoi dipendenti, qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o alla società di revisione legale



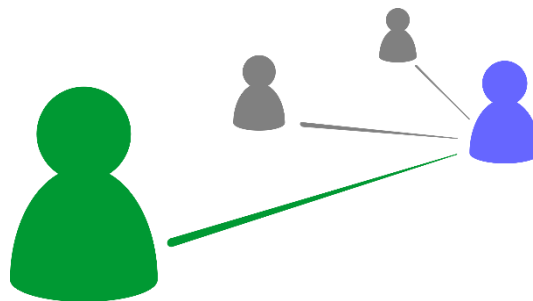
## ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

2. Il revisore legale o la società di revisione legale non effettua la revisione legale di una società qualora sussistano dei rischi di auto riesame, di interesse personale o rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale, o da familiarità ovvero una minaccia di intimidazione, determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale o la società di revisione **legale o la sua rete**, o qualsiasi persona fisica in grado di influenzare l'esito della revisione legale, **dalle quali un terzo informato**, obiettivo e ragionevole, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale risulti compromessa

## DEFINIZIONE DI RETE - ART. 1, LETT. L), D.LGS 39/2010

Il D.Lgs 135/2016 ha modificato la definizione di rete contenuta nel D.Lgs 39/2010, che è ora la seguente: la struttura più ampia alla quale appartengono un revisore legale o una società di revisione legale che è finalizzata alla cooperazione e che:

- 1. persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o*
- 2. è riconducibile a una proprietà, un controllo o una direzione comuni o*
- 3. condivide direttive e procedure comuni di controllo della qualità, o una strategia aziendale comune, o l'utilizzo di una denominazione o di un marchio comune o una parte significativa delle risorse professionali.*



## ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

3. I revisori non possono possedere né operare su strumenti finanziari emessi, garantiti o oggetto di sostegno da enti sottoposti a revisione legale.
4. *Il revisore legale o la società di revisione legale documenta nelle carte di lavoro tutti i rischi rilevanti per la sua indipendenza nonché le misure adottate per limitare tali rischi*
5. I revisori non possono partecipare o influenzare una revisione legale se:
  - possiedono strumenti finanziari dell'ente revisionato o di un ente ad esso collegato
  - hanno intrattenuto un rapporto di lavoro dipendente o una relazione d'affari o di altro tipo con l'ente sottoposto a revisione nel periodo di riferimento dei bilanci o di esecuzione della revisione, che potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale.
6. In caso di operazione straordinaria l'indipendenza deve essere considerata per tutte le società (fusione, acquisizione,...)

## ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

- Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione legale che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione né prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore legale o responsabile chiave della revisione, in relazione all'incarico. Tale divieto è esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della società di revisione, nonché a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione legale, nel caso in cui tali soggetti siano stati personalmente abilitati all'esercizio della professione di revisore legale, per il periodo di un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale.*

## ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

8. I soci e i componenti dell'organo di amministrazione della società di revisione legale o di un'affiliata non possono intervenire nell'espletamento della revisione legale in un modo che può compromettere l'indipendenza e l'obiettività del responsabile dell'incarico
  
9. Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale:
  - non può essere subordinato ad alcuna condizione,
  - non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione,
  - ne' può dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società che conferisce l'incarico, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore legale o della società di revisione legale o della loro rete

## ARTICOLO 10: indipendenza e obiettività

10. Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori.

A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:

- alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico, nonché ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;
- alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;
- alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11

## CODICE ETICO

Con determina del Ragioniere generale dello Stato prot. n. RR 127 del 23 marzo 2023, è stato adottato il "Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale, nonché di indipendenza e obiettività dei soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti", anche denominato "Codice Italiano di Etica e Indipendenza", elaborato ai sensi dell'articolo 9, dell'articolo 9-bis del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39.

Il documento si compone della determina di adozione del Ragioniere generale dello Stato, di una Introduzione, di un Glossario e del corpo dei principi.

Il Codice è applicabile a decorrere dagli incarichi di revisione legale relativi agli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2023 o successivamente.

Il Codice Italiano di Etica e Indipendenza è unicamente indirizzato ai «soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti» quando svolgono attività di revisione legale.



## **CODICE ETICO: sezioni**

Il Codice Etico è suddiviso in sezioni:

- Section 100: i principi deontologici fondamentali (integrità, obiettività, competenza professionale e diligenza, riservatezza, comportamento professionale) e il quadro concettuale applicabile a tutti i professional accountants;
- Section 200: ulteriori principi etici e deontologici applicabili ai professional accountants in business, vale a dire a quei professional accountants che operano all'interno di società, enti pubblici o privati, enti non profit o autorità e che non svolgono incarichi di revisione;
- Section 300: ulteriori principi etici e deontologici cui i professional accountants in public practice, vale a dire i professional accountants che svolgono servizi professionali, devono attenersi nell'applicazione del quadro concettuale di cui alla Parte Section 100;
- Sections da 400 a 900:
  - i principi di indipendenza applicabili nello svolgimento degli incarichi di revisione e revisione limitata,
  - nonché i principi di indipendenza applicabili nello svolgimento degli incarichi di "assurance" diversi dalla revisione e revisione limitata.
- Glossario comune

## CODICE ETICO

Il Codice Italiano di Etica e Indipendenza contiene sezioni che trattano specifici argomenti. Alcune sezioni contengono a loro volta delle sottosezioni che trattano aspetti specifici di tali argomenti.

Ciascuna sezione del Codice Italiano di Etica e Indipendenza è strutturata:

- Introduzione – presenta l’oggetto trattato nella sezione e introduce le regole e linee guida nel contesto del quadro concettuale. La sezione introduttiva contiene informazioni, inclusa una spiegazione dei termini utilizzati, che è importante per la comprensione e applicazione di ciascuna Parte e delle sue sezioni
- Regole – stabiliscono regole di comportamento generiche e specifiche relative all’oggetto trattato.
- Linee guida – forniscono un contesto di riferimento, spiegazioni, suggerimenti sulle azioni da intraprendere o sugli aspetti da considerare, esempi o altre indicazioni, utili per conformarsi alle regole di comportamento.



## CODICE ETICO

### SEZIONE 110

#### I PRINCIPI DEONTOLOGICI FONDAMENTALI

##### Parte generale

110.1 Al I principi deontologici fondamentali (di seguito, anche, i “principi fondamentali”) per il soggetto abilitato alla revisione sono:

- (a) **Integrità:** l’essere diretto, trasparente e onesto in tutte le sue relazioni professionali.
- (b) **Obiettività:** non scendere a compromessi nell’esprimere il proprio giudizio professionale a causa di pregiudizi, conflitti di interesse o indebite pressioni di terzi.
- (c) **Formazione, competenza e diligenza professionali:**
  - (i) raggiungere e mantenere conoscenze e capacità professionali ad un livello tale da garantire che il cliente riceva prestazioni caratterizzate da competenza e professionalità, basate sui più recenti sviluppi della normativa, della tecnica e della prassi professionale; e
  - (ii) agire con diligenza e in conformità ai principi professionali applicabili.
- (d) **Riservatezza:** rispettare la confidenzialità delle informazioni acquisite nell’ambito di una relazione professionale.
- (e) **Comportamento professionale:** rispettare la normativa applicabile al caso concreto ed evitare di compiere qualsiasi azione che possa portare discredito all’attività di assurance.



## CODICE ETICO

- (a) Rischi derivanti da interesse personale:
- il soggetto abilitato alla revisione ha un interesse finanziario diretto nel cliente di assurance;
  - il soggetto abilitato alla revisione richiede un basso compenso per ottenere un nuovo incarico e tale compenso è talmente basso che può essere difficile, a fronte dello stesso, svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali applicabili.
  - il soggetto abilitato alla revisione ha una stretta relazione di affari con il cliente di assurance;
  - il soggetto abilitato alla revisione ha accesso a informazioni riservate che potrebbero essere utilizzate per ottenere un vantaggio personale;
  - il soggetto abilitato alla revisione scopre un errore significativo nei risultati di un precedente servizio professionale svolto da un suo membro, suo dipendente o suo collaboratore.
- (b) Rischi derivanti da auto-riesame
- il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete ha realizzato i sistemi informativi finanziari la cui efficacia è oggetto dell'incarico di assurance;
  - il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete ha predisposto i dati di base utilizzati per generare la documentazione oggetto dell'incarico di assurance.
- (c) Rischi derivanti dalla promozione di interessi del cliente
- il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete promuove gli interessi, o investimenti in interessi finanziari, di un cliente di revisione;
  - il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete svolge attività di difensore o di consulente tecnico di parte di un cliente di revisione nell'ambito di un contenzioso con terzi;
  - il soggetto abilitato alla revisione o altro soggetto appartenente alla sua rete svolge attività di promozione di un interesse di parte (lobbying) per conto di un cliente nel contesto di un'iniziativa legislativa.
- (d) Rischi derivanti dalla familiarità
- il soggetto abilitato alla revisione è un familiare o uno stretto familiare di un amministratore o di un esponente della direzione del cliente di assurance;
  - l'amministratore o l'esponente della direzione o il dipendente del cliente di assurance che è in posizione tale da esercitare un'influenza significativa sull'oggetto dell'incarico di assurance, ha svolto, nel recente passato, il ruolo di responsabile dell'incarico stesso;
  - il membro del gruppo di revisione ha uno stretto rapporto professionale di lunga durata con il cliente di revisione.
- (e) Rischi derivanti da intimidazione
- il cliente di assurance minaccia di revocare l'incarico di assurance al soggetto abilitato alla revisione a causa di un disaccordo su una tematica professionale;
  - il responsabile dell'incarico di assurance è stato minacciato di estromissione dal gruppo di assurance o dalla propria struttura di appartenenza (ad esempio, società di revisione o altra entità professionale) a causa di un disaccordo su una tematica relativa all'incarico di assurance;
  - la maggiore esperienza su una certa materia, posseduta da un cliente, rispetto a quella del soggetto abilitato alla revisione, determina in quest'ultimo una pressione a conformarsi alle opinioni del primo;
  - il membro del gruppo di revisione viene informato che l'avanzamento di carriera già previsto nei suoi confronti non avrà luogo qualora non approvi il trattamento contabile adottato dal cliente di revisione ritenuto dal membro del gruppo di revisione non appropriato.

## MISURE DI SALVAGUARDIA

MINACCIE ALL'INDIPENDENZA	ESEMPIO DI MISURE DI SALVAGUARDIA (NON ESAUSTIVE)
<p>Sussistono relazioni finanziarie, dirette o indirette, tra il revisore/la rete e il soggetto sottoposto a revisione dalle quali un terzo, informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione della compromissione dell'indipendenza (art. 10, comma 2, d.lgs. 39/2010 e Sezioni 510 e 511 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Alienazione dell'interesse finanziario;</li> <li>-Esclusione del soggetto dal gruppo di revisione</li> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio non di assurance svolto</li> </ul>
<p>Sussistono relazioni d'affari, dirette o indirette, tra il revisore/la rete e il soggetto sottoposto a revisione dalle quali un terzo, informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione della compromissione dell'indipendenza (art. 10, comma 2, d.lgs. 39/2010 e Sezione 520 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Esclusione del soggetto dal gruppo di revisione;</li> <li>-Eliminazione o riduzione dell'entità dell'operazione</li> </ul>
<p>Sussistono relazioni familiari, tra il revisore/la rete e il soggetto sottoposto a revisione dalle quali un terzo, informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione della compromissione dell'indipendenza (Sezione 521 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Esclusione del soggetto dal gruppo di revisione;</li> <li>-attribuzione delle responsabilità all'interno del gruppo di revisione in modo tale che il medesimo componente del gruppo non si occupi di quegli aspetti che ricadono tra le responsabilità del familiare</li> <li>-l'incarico a un soggetto appropriato che non abbia preso parte all'incarico di revisione affinché svolga il riesame del lavoro di revisione pertinente nella fattispecie.</li> </ul>
<p>Sussistono relazioni di lavoro, dirette o indirette, tra il revisore/la rete e il soggetto sottoposto a revisione dalle quali un terzo, informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione della compromissione dell'indipendenza (art. 10, comma 2 d.lgs. 39/2010 e Sezione 524 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-includere nell'ambito del gruppo di revisione soggetti dotati di pari esperienza rispetto a quella dell'individuo che ha iniziato a lavorare presso il cliente</li> <li>-nell'esclusione dell'individuo dal gruppo di revisione</li> <li>-riesame di ogni significativo giudizio professionale espresso dall'individuo interessato in qualità di componente del gruppo di revisione</li> </ul>
<p>Il corrispettivo per l'incarico è subordinato a qualche condizione (art. 10, comma 9 d.lgs. 39/2010 e Sezione 410 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio non di assurance svolto</li> </ul>
<p>Il corrispettivo per l'incarico è stabilito in funzione dei risultati della revisione (art. 10, comma 9 d.lgs. 39/2010 e Sezione 410 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio non di assurance svolto</li> </ul>
<p>Servizi di consulenza contabile e tenuta della contabilità: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di consulenza contabile e/o tenuta della contabilità per il cliente (ad esclusione dei servizi routinari o di scritture contabili meccaniche) (Sezione 601 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio non di assurance svolto</li> </ul>

## MISURE DI SALVAGUARDIA

MINACCIE ALL'INDIPENDENZA	ESEMPIO DI MISURE DI SALVAGUARDIA (NON ESAUSTIVE)
<p>Servizi di valutazione: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di servizi di valutazione per il cliente che presentano un significativo grado di soggettività e presentano un valore significativo sul bilancio? (Sezione 603 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio svolto</li> </ul>
<p>Servizi fiscali: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di servizi fiscali per il cliente, quali il calcolo delle imposte, la pianificazione fiscale e servizi fiscali che implicano valutazioni? (Sezione 604 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio svolto</li> <li>- Acquisire un parere preventivo dall'amministrazione finanziaria</li> </ul>
<p>Servizi di revisione interna: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di servizi di revisione interna per il cliente che incidono sulle linee di indirizzo strategico e implicano assunzioni di responsabilità? (Sezione 605 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> </ul>
<p>Servizi relativi ai sistemi informativi: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di servizi relativi ai sistemi informativi per il cliente relativi a controlli interni e collegate con la registrazione di scritture contabili? (Sezione 606 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> </ul>
<p>Servizi di assistenza nell'ambito di un contenzioso: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di servizi di assistenza nell'ambito di un contenzioso per il cliente? (Sezione 607 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> </ul>
<p>Servizi legali: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di servizi legali per il cliente, quali l'assunzione di ruoli di rilievo nell'area legale o la promozione degli interessi del cliente? (Sezione 608 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio svolto</li> </ul>
<p>Servizi di corporate finance: Il soggetto incaricato della revisione effettua attività di servizi di corporate finance per il cliente? (Sezione 610 del Codice Italiano di etica e indipendenza)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Avvalersi di professionisti che non fanno parte del gruppo di revisione</li> <li>- incaricare un soggetto appropriato non coinvolto nell'incarico di riesaminare l'incarico di revisione o il servizio svolto</li> </ul>

## INDIPENDENZA in sintesi

L'indipendenza deve sussistere **sia prima del conferimento dell'incarico che durante lo svolgimento** e il revisore deve dotarsi di procedure idonee a prevenire e rilevare tempestivamente le situazioni che possono compromettere l'indipendenza.

L'istituzione e il funzionamento di tali procedure DEVONO ESSERE documentate in modo da poter essere assoggettati a controllo di qualità.

Se l'indipendenza è compromessa il revisore non effettua la revisione legale. Prima di accettare l'incarico di revisione, il revisore deve valutare le possibili circostanze che minacciano la sua indipendenza.

Il revisore può accettare l'incarico quando le misure di salvaguardia a fronte delle minacce individuate siano tali che un terzo ragionevole e informato non ritenga che la sua indipendenza sia compromessa.

Quando le misure di salvaguardia non possono essere considerate adeguate ad assicurare l'indipendenza, per accettare l'incarico di revisione il revisore dovrà rinunciare alle relazioni con la società revisionata che compromettono la sua indipendenza.

## **PRINCIPIO DI REVISIONE ISA ITALIA 200: OBIETTIVI DELLA REVISIONE**

Include:

- Obiettivi generali della revisione (par. 11 e 12)
- Principi etici di riferimento per la revisione contabile (par. 14 e A19 rimando al principio ISQC Italia 1)
- Scetticismo professionale (par. 15 e da A20 a A24)
- Giudizio professionale (par. 16 e da A25 a A29)
- Elementi probativi sufficienti ed appropriati (par. 17 e da A30 a A54)
- Svolgimento della revisione in conformità ai principi di revisione ISA Italia (par. 18 a 20 e da A55 a A69): Il revisore deve conformarsi a tutti i principi di revisione pertinenti ai fini della revisione contabile. Qualora non sia possibile raggiungere un obiettivo contenuto in un principio di revisione pertinente, il revisore deve valutare se ciò gli impedisca di raggiungere gli obiettivi generali di revisione e conseguentemente, in conformità ai principi di revisione, gli sia richiesto di esprimere un giudizio con modifica ovvero di recedere dall'incarico



## PRINCIPI SULLA GESTIONE DELLA QUALITA'

Il MEF ha adottato alcuni nuovi principi sulla gestione della qualità della revisione legale dei conti, elaborati dal Consiglio nazionale dei commercialisti unitamente ad Assirevi, INRL, Consob e MEF, con Determina della Ragioneria Generale dello Stato n. 184 dell'8 agosto 2023, pubblicata il 5 settembre.

I principi, adottati in sostituzione del previgente principio internazionale sul controllo della qualità (SQC Italia 1, sono:

- ISQM Italia 1: Gestione della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete o limitate del bilancio o altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione ("Incarichi di assurance") o servizi connessi;
- ISQM Italia) 2: Riesame della qualità degli incarichi.
- Versione aggiornata del principio ISA Italia n. 220: Gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio.

## PRINCIPI SULLA GESTIONE DELLA QUALITA'

L'attuale aggiornamento riflette l'evoluzione dei principi internazionali emanati dallo IAASB e, in particolare, gli esiti del progetto "Quality Management" attraverso il quale lo IAASB ha modificato l'approccio ed il fondamento logico del sistema di qualità della revisione introducendo la metodologia basata sulla valutazione preliminare dei rischi per la qualità.

**Tale nuovo approccio richiede al revisore di configurare e mantenere un sistema interno della qualità in risposta ai rischi che egli abbia identificato e valutato in relazione alle proprie reali caratteristiche organizzative e dimensionali nonché alla tipologia di incarichi svolti.**

Il principi entrano in vigore il 1° gennaio 2025. È consentita l'applicazione anticipata al 1° gennaio 2024.

## ALCUNE SENTENZE

Cassazione civile sez. II – 10 Ottobre 2022, n. 29406

Ricorso contro il diniego del curatore fallimentare nell'ammettere allo stato passivo il credito da lui vantato per l'attività di revisione in quanto la consulenza fiscale era stata assegnata ad uno studio professionale dove uno degli associati era il figlio del revisore

→ «la presenza di un rapporto stretto tra il presidente del collegio sindacale con revisione e lo studio professionale incaricato della consulenza fiscale sia idonea a concretizzare un vulnus alla necessaria indipendenza anche apparente del presidente del collegio sindacale»

## ALCUNE SENTENZE

Tribunale Milano, 16 Giugno 2022

Decreto ingiuntivo per liquidazione del compenso di circa 80.000 euro a titolo di saldo dei compensi professionali per attività di consulenza fiscale. Il sindaco della società, è socio dello studio associato. Le prestazioni professionali di consulenza sono state rese da un altro socio dello studio associato. Richieste: revoca decreto ingiuntivo, accertamento delle responsabilità professionali con risarcimento danni, oltre che alla restituzione di quanto indebitamente percepito.

“Questa Corte ha sottolineato che chi svolge in modo continuativo prestazioni di consulenza sull'oggetto che deve essere controllato da parte del collegio sindacale e sia comunque titolare di un rapporto di natura patrimoniale, si trova in una situazione che compromette in radice la sua imparzialità e indipendenza; la ratio sottesa alla causa di ineleggibilità risiede infatti nell'esigenza di garantire l'indipendenza di colui che è incaricato delle funzioni di controllo in presenza di situazioni idonee a compromettere tale indipendenza, così che la compromissione dell'indipendenza del sindaco sussiste non solo quando il controllore sia direttamente implicato nell'attività sulla quale dovrebbe esercitare il controllo, ma anche quando l'attività di consulenza sia prestata, come nel caso in esame, da un socio o collaboratore dello studio di cui faccia parte il sindaco (v. al riguardo Cass. n. 9392/2015)”.

## ALCUNE SENTENZE

Indipendenza del soggetto incaricato della revisione legale dei conti e nullità dell'atto di nomina (Cass. Civ., Sez. I, 31 maggio 2019, n. 14919)

Tribunale di Milano, evidenziando lo stretto legame professionale intercorrente tra il REVISORE ed il SINDACO di una società in liquidazione, entrambi facenti parte del medesimo studio di consulenza. La Corte ha ritenuto che il rapporto di collaborazione rendesse in concreto insussistenti in capo all'opponente i requisiti di indipendenza e obiettività richiesti per l'esercizio dell'attività di revisore contabile dal D.Lgs. n. 39 del 2010, art. 10, norma avente natura imperativa, concludeva che il difetto di indipendenza costituisse una causa di invalidità della nomina del revisore che, conseguentemente, non aveva titolo per richiedere il pagamento del compenso pari a 65.000 euro rigettando dunque il ricorso)



**DOT  
COM**

**Nuovi incarichi e nomine, con focus nelle imprese di  
minori dimensioni e nelle società a responsabilità  
limitata, ai sensi dei principi di revisione internazionali  
Isa Italia 210, 220, 230 e dell'ISCQ1**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## OBBLIGO NOMINA SRL

Nelle Società a Responsabilità limitata, l'organo di controllo è obbligatorio:

- quando la Società è obbligata alla redazione del bilancio consolidato;
- quando la Società controlla una società obbligata alla revisione legale;
- le società che superano per due esercizi consecutivi almeno uno dei limiti dimensionali:
  - attivo di stato patrimoniale superiore a 4 milioni di euro;
  - ricavi di vendita superiori a 4 milioni di euro;
  - dipendenti occupati medi durante l'esercizio superiori a 20 unità.

L'articolo 1 bis del D.L. 118/2021 ha ulteriormente modificato l'articolo 379 comma 3 del Codice della Crisi d'impresa indicando che le Società dovranno nominare l'organo di controllo entro l'approvazione del bilancio 2022 (e quindi gli esercizi oggetto di monitoraggio per il superamento dei limiti dimensionali sono il 2021 e 2022).

## DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA

Ai sensi dell'ISA Italia 200 paragrafo A.64, l'“impresa di dimensioni minori” si riferisce ad un'impresa che generalmente possiede caratteristiche qualitative quali:

- la concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti (spesso un singolo soggetto – può trattarsi di una persona fisica o di un'altra impresa che possiede l'impresa di dimensioni minori purché il proprietario presenti le relative caratteristiche qualitative);
- una o più delle seguenti caratteristiche:
  - operazioni semplici e lineari;
  - semplicità delle registrazioni contabili;
  - un numero limitato di linee di attività e di prodotti nell'ambito delle singole linee di attività; → CONTINUA



## DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA

- un numero limitato di controlli interni;
- un numero limitato di livelli direzionali responsabili di un'ampia gamma di controlli; ovvero
- un numero limitato di dipendenti, dei quali molti rivestono una molteplicità di funzioni.
- Tali caratteristiche qualitative non sono né esaustive, né esclusive delle imprese di dimensioni minori, né sono necessariamente tutte presenti in tali imprese.

L'espressione "nano-imprese" non è presente nella nostra legislazione. Dal punto di vista qualitativo, la nano-impresa, può, dunque, essere definita come quella società dove le caratteristiche delle "imprese di dimensioni minori" sono accentuate.

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE NELLE NANO IMPRESE

Pianificazione e identificazione del rischio	Valutare se accettare o mantenere l'incarico	Comprendere il business del cliente	<b>Approfondire la conoscenza dell'ambiente IT</b>	<b>Valutazione dell'affidabilità del controllo interno</b>	<b>Identificare i rischi di frode e livelli di rischio</b>	Definire i valori soglia (materialità)	Identificazione aree e fatti significativi e le asserzioni impattanti il bilancio
	Composizione del team di revisione						
Strategie di valutazione dei rischi	<del>Identificazione delle operazioni significative e meccanismi di finanziamento</del>		<b>Comprensione dei flussi aziendali</b>		<del>Definizione della strategia di audit e dei controlli da effettuare</del>		
	<del>Effettuazione dei IT test</del>	<b>Analisi delle procedure aziendali</b>	<b>APPROCCIO SEMPLIFICATO</b>		<del>Effettuazione dei thorough test</del>	<del>Strategia di revisione</del>	<del>Piano di revisione</del>
Effettuazione dei test	Test di dettaglio	<del>Test di controllo</del>		Test sulle Journal Entries			
Relazione	Riesame delle carte	Emissione relazione di revisione		Lettera dei suggerimenti		Archiviazione della documentazione	

## SEMPLIFICAZIONE NELLE NANO IMPRESE

L'unica “semplificazione” possibile: calcolare direttamente i rischi di errori significativi piuttosto che come combinazione tra rischio intrinseco e rischio di controllo.

Si può, infatti, ragionevolmente presumere, in quelle unità produttive, un rischio di controllo elevato o massimo o, in altri termini, **un livello di affidamento sui controlli generalmente stimabile come basso o assente.**

Il revisore potrà decidere quindi di non fare affidamento sulle procedure di controllo interno, non ritenendole idonee a prevenire, prima che siano commessi, o a individuare e correggere, se già posti in essere, errori significativi.

## SEMPLIFICAZIONE NELLE NANO IMPRESE

Altra conseguenza del ricorso a tale logica è che il revisore delle nano-imprese non sarà tenuto a effettuare test sull'efficacia operativa del sistema di controllo interno non ritenendo di poter fare affidamento sullo stesso.

Il revisore potrà preferire l'adozione di una strategia di revisione che privilegi le procedure di validità piuttosto che le procedure di conformità quale risposta più appropriata ed efficiente al rischio residuo. **Usando il filtro della significatività operativa** per valutare quei rischi, a livello di poste di bilancio, cui poter dare appropriata risposta tramite test di dettaglio, distinguendoli da quelli, invece, che potranno essere affrontati con la procedura di analisi comparativa finale.

## ACCETTAZIONE E MANTENIMENTO INCARICHI

Il revisore deve effettuare una serie di valutazioni (formalizzate) per una scelta consapevole su:

1. *Organizzazione interna*
2. *Livello di rischio associato al potenziale cliente (business risk)*
3. *Presenza di ragionevoli aspettative di poter svolgere il lavoro nel rispetto dei principi di revisione, della legge e dei regolamenti*
4. *Valutazione finale del rischio*
5. *Metodologia di lavoro applicabile*
6. *Decisione in merito all'accettazione dell'incarico → Lettera di incarico*



## 1. ORGANIZZAZIONE INTERNA

Come da art. 10-bis D.L.gs. 39/2010



*Disponibilità di personale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione:*

- 1. Team di revisione: obiettivi, portata e coordinamento*
- 2. Formazione e partecipazione agli incarichi*
- 3. Tecniche specialistiche di contabilità e di revisione*
- 4. Conoscenza del settore in cui opera il cliente*
- 5. Capacità di applicare il giudizio professionale*

*Possesso di requisiti di indipendenza ed obiettività (e nel caso quali siano state le misure idonee per mitigarlo)*

**Secondo Isa Italia 220 paragrafo 12**

Il responsabile dell'incarico deve assicurarsi che siano state seguite procedure appropriate per l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione, e deve stabilire se le conclusioni raggiunte a tale riguardo siano appropriate.

**Secondo l'ISCQ ITALIA 1 al paragrafo 26:**

Il soggetto abilitato deve stabilire direttive e procedure per l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei singoli incarichi, configurate per conseguire una ragionevole sicurezza che il soggetto abilitato pone in essere o mantiene unicamente i rapporti e gli incarichi per i quali:

- a) disponga delle competenze per svolgere l'incarico e abbia la possibilità di svolgerlo, inclusi la disponibilità di tempo e di risorse;
- b) sia in grado di rispettare i principi etici applicabili;
- c) abbia considerato l'integrità del cliente e non disponga di informazioni che possano indurlo a concludere che il cliente manchi di integrità.

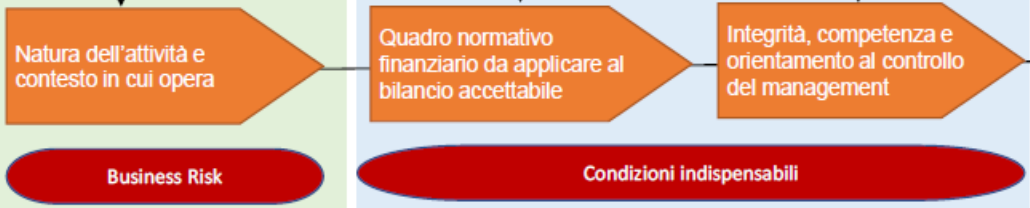


## 2. RISCHIO ASSOCIATO AL POTENZIALE CLIENTE

Nel caso di primo incarico di revisione legale, al momento dei primi contatti con il potenziale cliente non si hanno a disposizione molte informazioni sul suo conto. Il revisore deve acquisire una serie di informazioni sulla società, sull'attività che svolge, sul contesto in cui opera, sulle voci significative di bilancio, sulle principali stime utilizzate, sull'integrità e la competenza del management, sullo stato di salute e sulle prospettive della società **ATTRAVERSO**

- fonti pubbliche (registro imprese o altre banche dati e registri pubblici)
- fonti private (business community; data providers; stampa specializzata; ...);
- informazioni rese dal cliente
- analisi comparativa
- informazioni acquisite dal precedente revisore

### RISCHI ASSOCIATI AL CLIENTE





### Analisi comparativa<sup>6</sup>

Le procedure di analisi comparativa, in fase di accettazione di un incarico di revisione, hanno lo scopo di far familiarizzare il revisore con i flussi di cassa della società, con la posizione finanziaria della stessa, con i risultati operativi che consegue, con eventuali dubbi circa le prospettive della società di operare in continuità.

Il revisore, mediante dette procedure, identifica anche:

- le voci di bilancio e le relazioni tra le stesse anomale o inusuali;
- le procedure contabili maggiormente significative;
- i fattori che possono indicare un rischio di continuità aziendale (insufficienti flussi di cassa operativi; perdite operative consistenti; rapporto patrimonio netto/totale attivo che mostra valori significativamente negativi rispetto alle medie di settore; ecc.).

Il revisore dovrebbe, quindi, acquisire copie dei bilanci dei due esercizi precedenti e analizzarli per verificare le voci significative, le relazioni intercorrenti tra le stesse, i criteri di valutazione utilizzati, le principali stime, le politiche di ammortamento, di svalutazione dei crediti, l'informativa resa nella nota integrativa, il contenuto della relazione sulla gestione, ecc. Si potrebbe far uso anche di alcuni indicatori di bilancio considerati maggiormente significativi. Le procedure di analisi comparativa (ISA Italia 520) sono un naturale complemento alle procedure di comprensione da parte del revisore dell'impresa e del contesto in cui opera, in quanto, i principali fattori che caratterizzano l'attività del cliente ci si aspetta influenzino l'informazione finanziaria di bilancio.

Con l'analisi comparativa il revisore ottiene anche informazioni sulla natura, estensione, tempistica delle procedure di revisione da porre in essere e, quindi, delle ore di revisione da stimare e riflettere nella lettera di incarico.

Gli esiti dell'analisi sono, generalmente, oggetto di discussione con la direzione aziendale.

### Precedente revisore

Il revisore, nell'ambito delle attività preliminari, dovrebbe richiedere al cliente l'autorizzazione a contattare il precedente revisore per acquisire alcune informazioni, quali quelle relative a:

- eventuali pagamenti omessi o insoluti di compensi;
- eventuali divergenze di opinione o disaccordi;
- integrità della direzione aziendale;
- ragioni del cambiamento del revisore;
- orientamento al controllo della direzione aziendale.

Se il potenziale cliente dovesse negare l'autorizzazione a contattare il revisore precedente o limitare gli argomenti dei quali lo stesso può interloquire, il revisore subentrante deve prenderne atto nella valutazione del rischio incarico.

Gli esiti del colloquio con il precedente revisore devono essere documentati nelle carte di lavoro relative alle attività preliminari all'accettazione dell'incarico. A tal fine si veda la carta di lavoro

® PRE 12.0.

## 3. CONDIZIONI INDISPENSABILI PER L'ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

- Stabilire se il quadro normativo sull'informazione finanziaria da applicare nella redazione del bilancio sia accettabile;
- Acquisire la conferma da parte della direzione sul fatto che essa riconosce e comprende la propria responsabilità:
  - La corretta rappresentazione dell'informazione finanziaria
  - Che il bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frode o a comportamenti o eventi non intenzionali;
  - L'accesso al revisore a tutte le informazioni di cui la direzione sia a conoscenza che siano pertinenti per la redazione del bilancio, quali registrazioni, documentazione e altri aspetti

## 3. CONDIZIONI INDISPENSABILI PER L'ACCETTAZIONE DELL'INCARICO

- Qualora la direzione o i responsabili delle attività di governance, nei termini dell'incarico di revisione proposto, impongano una limitazione allo svolgimento di procedure di revisione tale da far ritenere al revisore che tale limitazione comporterà una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio, il revisore non deve accettare tale incarico limitato come un incarico di revisione, a meno che ciò sia richiesto da leggi o regolamenti.

**Secondo Isa Italia 210 al paragrafo 3:**

L'obiettivo del revisore è di accettare o mantenere un incarico di revisione contabile solo se gli elementi in base ai quali l'incarico va svolto sono stati concordati:

- a) stabilendo se siano presenti le condizioni indispensabili per una revisione contabile;
- b) confermando che vi sia una comprensione comune dei termini dell'incarico di revisione, tra il revisore e la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di *governance*.

## 4. VALUTAZIONE FINALE DEL RISCHIO

1. Valutazione professionale (rischio basso, moderato, alto) sulla base dei documenti consigliati dal CNDCEC:

1. Memorandum incontro preliminare all'accettazione dell'incarico

2. Memorandum contatti preliminari con il precedente revisore / collegio sindacale

3. Questionario di valutazione dell'adeguatezza organizzativa

4. Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione

*Vedasi Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni + questionari e carte di lavoro allegate*

## **MANTENIMENTO DELL'INCARICO**

Le considerazioni che possono portare alla decisione circa il mantenimento o l'interruzione del rapporto con il cliente o l'adozione di misure di salvaguardia includono, per esempio, i seguenti elementi:

- Deterioramento nell'affidabilità dell'assetto proprietario e della direzione del cliente
- Deterioramento della posizione finanziaria del cliente
- Situazioni di incertezza sulla continuità aziendale del cliente
- Situazioni di contenzioso molto rilevanti in capo al cliente
- Rischi per l'indipendenza del revisore
- Restrizioni nello svolgimento delle procedure di revisione

Rispetto alla valutazione del rischio legato a un nuovo incarico, quella relativa alla continuazione di un incarico in corso è senz'altro più agevole in quanto il revisore ha nel frattempo acquisito un patrimonio informativo ben più ampio e attendibile di quanto non possa fare nel caso di un nuovo incarico.

## RICAPITOLANDO

L'obiettivo delle procedure di accettazione di nuovi clienti o di mantenimento di clienti già acquisiti è consentire al revisore di comprendere se vi siano le condizioni per svolgere la revisione in conformità agli standard professionali e alle norme di legge e regolamentari applicabili.

Il revisore deve inoltre stabilire se:

- dispone delle competenze necessarie per svolgere l'incarico ed abbia la capacità di svolgerlo in ordine alla disponibilità del tempo e delle risorse;
- sia in grado di rispettare i principi etici applicabili,
- abbia considerato l'integrità del cliente e non sia in possesso di informazioni che lo possano indurre a dubitare della stessa integrità.

## RICAPITOLANDO

In altri termini, in sede di analisi preventiva, secondo i principi di revisione ISA Italia, la decisione del revisore di accettare un nuovo incarico deve avvenire all'esito di una serie di valutazioni che mettono il potenziale incaricato in grado di fare una scelta ponderata e consapevole, basata su

- ❑ **fattori interni**, riconducibili al revisore stesso e alla sua organizzazione, e su
- ❑ **fattori esterni**, riconducibili all'eventuale nuovo cliente ed all'apprezzamento del rischio ad esso associato.

Le attività preliminari all'accettazione di un incarico costituiscono, di fatto, il primo gradino di approccio al rischio da parte del revisore che influenzerà lo svolgimento successivo dell'incarico o che porterà il revisore ad eliminare a monte il rischio non accettando l'incarico qualora riscontri l'assenza di quelle condizioni indispensabili analizzate in precedenza.



**DOT  
COM**

## **Lettera di incarico**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



## LETTERA DI INCARICO

### Obiettivi:

1. Stabilire se siano presenti le condizioni indispensabili per la revisione
2. Confermare la comprensione comune dei termini dell'incarico tra il revisore, la direzione ed i responsabili di governance (ove presenti)

### Forma

Non è disciplinata da norma di legge anche se è necessaria una forma scritta, regolamentata da una serie di aspetti formalizzati in modo appropriato.  
Lettera di incarico include tutti i termini del CONTRATTO dell'attività

## LA LETTERA DI INCARICO – Aspetti generali

### ITER DI REVISIONE

ATTIVITA'  
PRELIMINARI  
ALL'INCARICO  
(valutazione dei rischi,  
conoscenza cliente,  
valutazione condizioni  
indipendenza)

LETTERA DI  
INCARICO  
(ISA ITALIA 210)

SVOLGIMENTO  
DELLE ATTIVITA' DI  
REVISIONE LEGALE

INCLUDE LA DETERMINAZIONE  
DEL COMPENSO

## LETTERA DI INCARICO - Contenuto

1. Condizioni indispensabili per la revisione
2. Obiettivo e portata della revisione; forma della relazione di revisione
3. Responsabilità del Revisore
4. Responsabilità della Direzione
5. **DETERMINAZIONE DEI COMPENSI DELL'INCARICO**
6. Modalità di svolgimento
7. Aspetti giuridici e formali
8. Sottoscrizione tra le parti (FIRME)

## LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

### 1. Condizioni indispensabili per la revisione

- quadro normativo sull’informativa finanziaria da applicare alla redazione del bilancio;
- conferma da parte della direzione sul riconoscimento e comprensione delle proprie responsabilità per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo applicabile e per quella parte del sistema di controllo interno dalla stessa ritenuta necessaria al fine di evitare che il bilancio contenga errori significativi;
- conferma da parte della direzione aziendale di essere d’accordo nel fornire al revisore l’accesso a tutte le informazioni utili allo svolgimento della revisione e sulla possibilità per il revisore di contattare senza limitazioni le persone nell’ambito dell’impresa al fine di acquisire elementi probativi;

## LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

### 2. Obiettivo e portata della revisione

- obiettivo della revisione e la forma della relazione e altre comunicazioni;
- portata della revisione: norme di legge, regolamentari applicabili, ai principi di revisione, posizioni espresse dagli organismi professionali;
- Richiamo dei principi etici;
- indicazione degli altri soggetti con il quale il revisore è tenuto a relazionarsi (es. collegio sindacale; organismo di vigilanza; ...);

### 3. Responsabilità del revisore

- svolgimento della revisione in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) e del principio internazionale sul controllo qualità ISCQ Italia 1;
- riconoscimento dei limiti intrinseci della revisione legale e del controllo interno

## LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

### 4. Responsabilità della direzione

- redazione del bilancio in conformità al quadro normativo applicabile;
- accesso, senza limitazione alcuna, da parte del revisore alle scritture contabili, a qualsiasi documento o a ogni altra informazione utile allo svolgimento della revisione;
- possibilità per il revisore di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa al fine di acquisire elementi probativi;
- rilascio al revisore di una conferma scritta delle attestazioni;
- consenso a informare il revisore sui fatti o gli eventi che possono influenzare il bilancio di cui la direzione può venire a conoscenza dopo la chiusura dell'esercizio nel periodo intercorrente tra la data della relazione di revisione e quella di approvazione del bilancio
- esempi di possibili descrizioni aventi riguardo le principali procedure da svolgere con riferimento alle voci di bilancio

## LETTERA DI INCARICO – ASPETTI RILEVANTI

### 5. Carte di lavoro

### 6. Tempistica degli interventi di revisione

### 7. Criteri di determinazione dei corrispettivi e modalità di fatturazione:

- Ammontare delle ore per l'intera durata dell'incarico
- Ammontare dei corrispettivi della revisione per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri di adeguamento degli stessi nel corso dell'incarico;
- Modalità di fatturazione e di incasso

### 8. Altre informazioni

- Indipendenza e incompatibilità
- Normativa sulla privacy ed adempimenti in osservanza all'antiriciclaggio
- Coperture assicurative
- Foro competente

### 9. Firme

## LETTERA DI INCARICO – Perimetro dell'attività

### ESEMPI DI INCARICHI «EREDITATI» DAL REVISORE NELLA NANO-IMPRESA

- Certificazione del credito R&D
- Certificazione altri crediti agevolati (es. spese Formazione 4.0)
- Attestazione costi di pubblicità
- Attestazione visto di conformità credito IVA



L'esercizio di tale attività deve prevedere

- Specifica LETTERA DI INCARICO
- DETERMINAZIONE DEL COMPENSO distinta dall'incarico di revisione



## I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

Il D.lgs. 39/2010 si limita a richiedere che il compenso garantisca qualità e affidabilità. Non fornisce parametri quantitativi, lasciando al revisore il compito di stabilire la remunerazione appropriata tenuto conto delle risorse impiegate. Eppure...

...l'art. 20 c.13 del D.lgs. 39/2010 prevede che il controllo di qualità includa una valutazione dei corrispettivi per la revisione.

Quali riferimenti prendere in considerazione?

- Le tariffe professionali, seppur abrogate.
- Il DM 140/2012 relativo ai parametri utilizzabili dall'autorità giudiziaria per liquidare i compensi.
- **Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni – capitolo 7**



## **I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE - Parametri da considerare**

### **STIMA DELLE ORE – Approccio CNDCEC**

- Dimensione dell'attivo patrimoniale e dei ricavi (oggettiva)
- Rilevazione della rischiosità sulla base del settore di riferimento (oggettiva)
- Rilevazione della rischiosità sulla base delle attività preliminari all'accettazione dell'incarico (soggettiva)
- Determinazione delle tariffe e dei tempi (soggettiva)



«IL RISULTATO DI TALE ELABORAZIONE NON DEVE ESSERE CONSIDERATO COME UNA RIGIDA SOGLIA INSUPERABILE, MA COME UN PUNTO DI RIFERIMENTO AL QUALE TENDERE NEL MOMENTO IN CUI SI PIANIFICA IL LAVORO DI REVISIONE E SI IPOTIZZA IL COMPENSO.»

## **I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE - Parametri da considerare**

### **ELEMENTI OGGETTIVI E SOGGETTIVI**

1. La dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze del bilancio
2. La preparazione tecnica e l'esperienza che il lavoro di revisione richiede
3. La necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, in conformità ai principi internazionali di revisione



DETERMINARE GLI ELEMENTI DI RISCHIO PER OTTENERE UN RIFERIMENTO  
OGGETTIVO PER LA DETERMINAZIONE DEL COMPENSO

## Nomina dell'organo di controllo e del revisore: corrispettivi

### ✓ DATI DEL BILANCIO PRECEDENTE

Indicare i seguenti importi relativi al bilancio dell'esercizio precedente

Totale attivo €: 5.000.000,00 €

Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni €: 5.000.000,00 €

Media aritmetica semplice €: 5.000.000,00

Numero di ore-base: 160

### ✓ RETTIFICHE PER COMPONENTI DI RISCHIO

Rettifica per settore di attività aziendale: Settore industriale ▼

Valore %: 0%

Rettifica per rischio preliminare di incarico: Rischio preliminare "Basso" ▼

Valore %: 0%

Totale ore: 160,00

- Settore industriale ▼
- Selezionare...
- Settore industriale**
- Settore commerciale, servizi e diversi
- Settore produzioni su commessa
- Settore immobiliare

- Rischio preliminare "Basso" ▼
- Selezionare...
- Rischio preliminare "Basso"**
- Rischio preliminare "Moderato"
- Rischio preliminare "Alto"

## Nomina dell'organo di controllo e del revisore: corrispettivi

**DATI DEL TEAM DI REVISIONE**

Compenso orario revisore/i €:	<input type="text" value="60,00"/>	€
Compenso orario ausiliari €:	<input type="text" value="50,00"/>	€
Compenso orario collaboratori €:	<input type="text" value="40,00"/>	€
% ore totali ai revisori:	<input type="text" value="25"/>	(%)
% ore totali agli ausiliari:	<input type="text" value="50"/>	(%)
% ore totali ai collaboratori:	<input type="text" value="25"/>	(%)
Compenso per l'attività di revisione legale:	<input type="text" value="8.000,00"/>	

**GENERA LETTERA**

IL RISULTATO DI TALE ELABORAZIONE NON DEVE ESSERE CONSIDERATO COME UNA RIGIDA SOGLIA INSUPERABILE, MA COME UN PUNTO DI RIFERIMENTO AL QUALE TENDERE NEL MOMENTO IN CUI SI PIANIFICA IL LAVORO DI REVISIONE E SI IPOTIZZA IL COMPENSO.



Data		In giallo i dati di input
Società		
Data di riferimento del bilancio		
Fase	Stima tempi e compensi	

### Dati del bilancio precedente

Totale attivo	5.000.000
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	5.000.000
Media aritmetica semplice	5.000.000
Numero di ore-base	160

### Rettifiche per componenti di rischio

Rettifica per settore di attività aziendale	Settore commerciale, servizi e diversi	-15%
Rettifica per rischio preliminare di incarico	Rischio preliminare "Basso"	0%
Totale ore		136

### Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci (€)	€ 50,00	
Compenso orario ausiliari (€)	€ 40,00	
Compenso orario collaboratori (€)	€ 30,00	
% ore totali ai sindaci	25%	34
% ore totali agli ausiliari	50%	68
% ore totali ai collaboratori	25%	34

### Compenso per l'attività di revisione legale

€ 5.440,00



### Dati societari

Data		In giallo i dati di input
Società		
Data di riferimento del bilancio		
Fase		Stima tempi e compensi

### Dati del bilancio precedente

Totale attivo	50.000.000
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	30.000.000
Media aritmetica semplice	40.000.000
Numero di ore-base	400

### Rettifiche per componenti di rischio

Rettifica per settore di attività aziendale	Settore commerciale, servizi e diversi	-15%
Rettifica per rischio preliminare di incarico	Rischio preliminare "Basso"	0%
Totale ore		340

### Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci (€)	€ 50,00	
Compenso orario ausiliari (€)	€ 40,00	
Compenso orario collaboratori (€)	€ 30,00	
% ore totali ai sindaci	25%	85
% ore totali agli ausiliari	50%	170
% ore totali ai collaboratori	25%	85

Compenso per l'attività di revisione legale

€ 13.600,00



**DOT  
COM**

# **Significatività e piano di revisione**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



## LA SIGNIFICATIVITÀ – ISA ITALIA 320 PAR.2

Gli errori (includere le omissioni) sono significativi se ci si possa ragionevolmente attendere che essi, considerati singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio.

La significatività è quindi una grandezza:

- al di sotto della quale gli eventuali errori riscontrati dal revisore sono ritenuti tollerabili ai fini dell'emissione del giudizio sul bilancio
- al di sopra della quale il revisore valuta gli impatti sul giudizio di revisione degli errori individuati.



## LA SIGNIFICATIVITÀ – ISA ITALIA 320 PAR.4

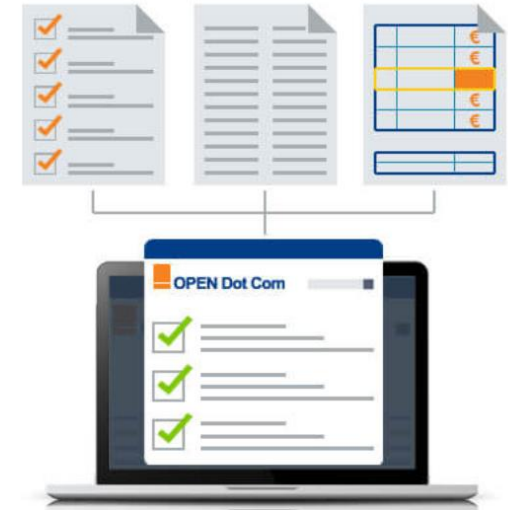
La determinazione della significatività da parte del revisore è una questione oggetto di giudizio professionale, ed è influenzata dalla percezione del revisore delle esigenze di informativa finanziaria degli utilizzatori del bilancio. In questo contesto, è ragionevole per il revisore presumere che gli utilizzatori:

- a) abbiano una ragionevole conoscenza delle attività aziendali ed economiche e della contabilità e la volontà di esaminare con ragionevole diligenza le informazioni contenute nel bilancio;
- b) comprendano che il bilancio viene redatto e sottoposto a revisione contabile in base a livelli di significatività;
- c) riconoscano le incertezze intrinseche nelle quantificazioni di importi basate sull'uso di stime, nelle valutazioni soggettive e nella considerazione di eventi futuri;
- d) prendano decisioni economiche ragionevoli sulla base delle informazioni contenute in bilancio.

## USO DELLA SIGNIFICATIVITA' NEL CORSO DELLA REVISIONE

La significatività viene utilizzata dal revisore:

- nella fase di pianificazione
- nello svolgimento della revisione contabile
- nella valutazione dell'effetto degli errori identificati e di quelli non corretti
- nella formazione del giudizio sul bilancio.



Nella prassi professionale viene spesso applicata una **percentuale** ad un **valore di riferimento** prescelto (ISA Guide IFAC).

## SIGNIFICATIVITÀ PER IL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO

Parametri di riferimento	a	Percentuali applicabili		Valori (€)	
	31/12/2019	Min	Max	Min	Max
Totale attivo	3.134.136	1,00%	3,00%	31.341	94.024
Valore della produzione (A1 + A5 del CE)	4.549.697	1,00%	3,00%	45.497	136.491
Risultato operativo	147.873	3,00%	7,00%	4.436	10.351
Patrimonio Netto	276.624	3,00%	5,00%	8.299	13.831
<b>Significatività complessiva</b>				€	<b>45.497</b>
<b>Motivazione scelta del parametro:</b>					
<b>Significatività operativa</b>				€	<b>27.298</b>
<b>Motivazione scelta della percentuale</b>					
<b>Errore chiaramente trascurabile</b>				€	<b>2.275</b>
<b>Motivazione scelta della percentuale:</b>					
<b>Significatività complessiva all'inizio del periodo</b>				€	<b>38.556</b>
<b>Variazione %</b>					<b>18%</b>

(85% - 60% Significatività complessiva)

(15% - 5% Significatività complessiva)



## **SIGNIFICATIVITÀ PER IL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO**

Lo scopo principale della “significatività per il bilancio nel suo complesso” è definire un limite, quantitativo e qualitativo, in base al quale preliminarmente il revisore ritiene che saranno valutati gli errori (singoli e complessivi) da lui individuati, per decidere se modificare il proprio giudizio sul bilancio.

La significatività per il bilancio nel suo complesso è stabilita preliminarmente durante la fase di pianificazione sulla base dei dati, delle informazioni e dei documenti disponibili al momento della formulazione della strategia generale di revisione e dovrà essere, successivamente, aggiornata sulla base delle informazioni via via acquisite dal revisore nel corso dello svolgimento del lavoro, incluso lo stesso bilancio definitivo oggetto di revisione.

## SIGNIFICATIVITÀ PER IL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO

La determinazione della significatività implica l'esercizio del giudizio professionale. Nella prassi professionale viene spesso applicata una **percentuale** ad un **valore di riferimento** prescelto (ISA Guide IFAC).

Valore di riferimento	Guida IFAC	
	% minima	% massima
Risultato operativo (o reddito ante imposte)	3%	7%
Ricavi o costi	1%	3%
Totale attivo	1%	3%
Patrimonio netto	3%	5%

## SIGNIFICATIVITÀ PER IL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO

A tal proposito va inoltre precisato che:

- ❑ nulla vieta al revisore di utilizzare voci di riferimento o percentuali differenti da quelle proposte dall'IFAC, valutate secondo il proprio giudizio professionale;
- ❑ ai fini della scelta della percentuale da applicare, nella formazione del proprio giudizio professionale, il revisore dovrà tenere in considerazione l'importanza della correttezza del bilancio per i suoi utilizzatori. Pertanto, se ad esempio trattasi di un bilancio a elevata diffusione pubblica o dove vi è un elevato livello di indebitamento, ciò dovrebbe suggerire al revisore la scelta di una percentuale inferiore. Viceversa, se ad esempio la circolazione del bilancio fosse limitata o il livello di indebitamento fosse irrilevante, il revisore potrebbe scegliere una percentuale più alta.

## **SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA**

Si riferisce all'importo o agli importi stabiliti dal revisore in misura inferiore alla significatività per il bilancio nel suo complesso, al fine di ridurre ad un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati superi la significatività per il bilancio nel suo complesso. Ove applicabile, la significatività operativa per la revisione si riferisce anche all'importo o agli importi stabiliti dal revisore in misura inferiore al livello o ai livelli di significatività per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa.

La prassi professionale determina la significatività operativa solitamente all'interno di un intervallo tra il 60% e l'85%



## SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA

Se, per ipotesi, la significatività per il bilancio fosse di 100.000 € , applicando il 70% di significatività operativa, i 70.000 € che ne risultano rappresentano quel valore al di sotto del quale i saldi, le transazioni e le asserzioni non sono esaminate ai fini della revisione, salvo che vi siano rischi specifici da considerare.

Il CNDCEC chiarisce che i valori della significatività sono frutto di una valutazione soggettiva nella quale il revisore, nell'esercitare il proprio giudizio professionale, deve sempre avere come riferimento le esigenze di informativa finanziaria degli “utilizzatori” del bilancio.

Inoltre, si dà particolare importanza alla significatività operativa durante tutto il lavoro di revisione, ponendo particolare attenzione alla significatività degli errori sia in sede di pianificazione del lavoro “significatività preliminare”, sia durante tutto lo svolgimento dell'attività di revisione.

## ERRORE CHIARAMENTE TRASCURABILE

Il revisore può definire un importo al di sotto del quale gli errori siano chiaramente trascurabili e non necessitino di essere cumulati in quanto il revisore si attende che l'insieme di tali importi chiaramente non avrà un effetto significativo sul bilancio. 'Chiaramente trascurabile' non è un'espressione equivalente a 'non significativo'. Gli aspetti che sono chiaramente trascurabili saranno di un ordine di grandezza del tutto diverso (minore) rispetto alla significatività determinata in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 320, e saranno aspetti chiaramente irrilevanti, sia considerati singolarmente sia nel loro insieme, e a prescindere dal criterio adottato per giudicarli, sia esso riferito all'entità, alla natura o alle circostanze. Quando sussistano delle incertezze sul fatto che uno o più errori siano chiaramente trascurabili, l'aspetto va considerato come non chiaramente trascurabile.

La prassi professionale determina l'errore chiaramente trascurabile solitamente all'interno di un intervallo tra il 5% e 15% della significativa complessiva



**DOT  
COM**

**GRAZIE PER L'ATTENZIONE**

**Per informazioni di carattere generale: [info@opendotcom.it](mailto:info@opendotcom.it)**

**Per quesiti relativi al software PSR: [psr@opendotcom.it](mailto:psr@opendotcom.it)**

**Sito: [www.opendotcom.it](http://www.opendotcom.it)**

**OPEN Dot Com Spa**

**Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**