



Commissione Collegio Sindacale: Revisione legale dei conti

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione (A.5.4)

Lara Castelli – Carmelo Battaglia

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA ITALIA) 300 PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO

La fase di pianificazione della revisione richiede:

- 1) la definizione della strategia generale di revisione per l'incarico;
- 2) l'elaborazione di un piano di revisione.

Obiettivo: rendere l'attività di revisione EFFICACE.

Una pianificazione adeguata aiuta il revisore a:

- dedicare la dovuta attenzione ad aree importanti della revisione;
- identificare e risolvere tempestivamente eventuali problemi;
- organizzare e gestire adeguatamente l'incarico di revisione;
- selezionare membri del team di revisione con un livello appropriato di capacità e competenze;
- dirigere e supervisionare i membri del team;
- effettuare il riesame del loro lavoro;
- coordinare il lavoro svolto dai revisori delle componenti e dagli esperti.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

La strategia generale di revisione

La strategia generale di revisione deve stabilire la:

- portata
- tempistica
- direzione

della revisione e guidare l'elaborazione del piano di revisione.

Nel definire la strategia generale di revisione, il revisore deve:

- a) identificare le caratteristiche dell'incarico che ne definiscono la portata;
- b) determinare gli obiettivi dell'incarico con riferimento all'emissione delle relazioni, per pianificare la tempistica della revisione e la natura delle comunicazioni previste;
- c) considerare i fattori che, secondo il giudizio professionale del revisore, sono significativi

nell'indirizzare il lavoro del team di revisione;

- d) considerare i risultati delle attività preliminari dell'incarico e, ove applicabile, se le conoscenze acquisite nel corso di altri incarichi svolti per l'impresa dal responsabile dell'incarico siano pertinenti;
 - e) determinare la natura, la tempistica e l'entità delle risorse necessarie per lo svolgimento dell'incarico.
-

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Nella revisione delle imprese di dimensioni minori, il lavoro può essere interamente svolto da un team di revisione molto ristretto. Spesso nella revisione di tali imprese il responsabile dell'incarico (che può anche essere un professionista singolo) svolge il lavoro con un solo collaboratore (ovvero senza l'ausilio di un team di revisione) → il coordinamento e la comunicazione tra i membri sono più semplici.

La definizione della strategia generale di revisione per un'impresa di dimensioni minori non rappresenta necessariamente un'attività complessa o laboriosa; essa varia a seconda delle dimensioni dell'impresa, della complessità della revisione e della dimensione del team di revisione. E' necessario però valutare il sistema di controllo interno ed i rischi eventuali nel caso in cui tale sistema non venga considerato affidabile.

Per esempio, un memorandum predisposto al completamento della precedente revisione, basato sul riesame delle carte di lavoro e che evidenzia le problematiche identificate nella revisione appena conclusa, aggiornato ai fini dell'incarico in corso sulla base delle discussioni con il proprietario-amministratore, può servire come documentazione della strategia di revisione per l'incarico di revisione in corso a condizione che comprenda gli aspetti elencati nella precedente slide.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

In caso di **servizi prestati dal fornitore di servizi**, ricordiamoci di documentare la specifica attività di pianificazione volta a comprendere la natura e la rilevanza dei servizi prestati dal fornitore e del loro effetto sul controllo interno dell'impresa utilizzatrice rilevante ai fini della revisione contabile, tale da fornire una base per l'identificazione e la valutazione del rischio di errori significativi.

Rif. questionario allegato al documento «LA REVISIONE LEGALE NELLE “NANO-IMPRESSE”

Riflessioni e strumenti operativi» del CNDCEC.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Il piano di revisione

Il piano di revisione deve includere una descrizione dei seguenti aspetti:

- a) la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di valutazione del rischio pianificate, come stabilito dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315;
- b) la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (nel seguito anche "procedure di revisione conseguenti") pianificate a livello di asserzioni, come stabilito dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330;
- c) le altre procedure di revisione pianificate che devono essere svolte affinché l'incarico sia conforme ai principi di revisione.

Il piano di revisione è più dettagliato della strategia generale di revisione, in quanto include la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione che devono essere svolte dai membri del team di revisione.

La pianificazione di tali procedure di revisione avviene nel corso della revisione man mano che il piano di revisione relativo all'incarico viene elaborato. Ad esempio, la pianificazione delle procedure di valutazione del rischio avviene nelle fasi iniziali del processo di revisione. Tuttavia, la pianificazione della natura, della tempistica e dell'estensione di specifiche procedure di revisione conseguenti dipende dal risultato di

tali procedure di valutazione del rischio.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Strategia e piano devono essere **aggiornati e modificati** secondo quanto necessario nel corso dello svolgimento della revisione, a causa di eventi inattesi, o di cambiamenti nelle condizioni, o di elementi probativi acquisiti dai risultati delle procedure di revisione.

La necessità di modificare la strategia generale di revisione e il piano di revisione e, quindi, la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti pianificate, si può verificare nel caso in cui il revisore venga a conoscenza di informazioni che divergono significativamente da quelle disponibili all'epoca della pianificazione delle procedure di revisione.

→ Ad esempio, gli elementi probativi acquisiti svolgendo le procedure di validità possono contraddire gli elementi probativi acquisiti attraverso le procedure di conformità.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Il revisore deve pianificare la natura, la tempistica e l'estensione delle **attività di direzione e di supervisione** dei membri del team di revisione e il **riesame** del loro lavoro.

Ciò dipende da molti fattori quali le dimensioni e la complessità dell'impresa, l'area della revisione, i rischi di errori significativi identificati e valutati (ad esempio, un aumento nei rischi di errori significativi identificati e valutati in una data area della revisione richiede di norma un corrispondente incremento nell'estensione e nella tempestività della direzione e supervisione dei membri del team di revisione e un riesame più dettagliato del loro lavoro), le capacità e la competenza dei singoli membri del team che svolgono il lavoro di revisione.

Linee guida nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220

Per le imprese di dimensioni minori, se la revisione viene svolta interamente dal responsabile dell'incarico, non insorgono questioni legate alla direzione e supervisione dei membri del team di revisione e al riesame del loro lavoro. Quando la stessa persona svolge interamente la revisione, può essere difficile, in pratica, che si formi un punto di vista obiettivo sull'appropriatezza dei giudizi maturati nel corso della revisione. In presenza di problematiche particolarmente complesse o inusuali, e se la revisione è svolta da un professionista singolo, può essere

opportuno consultare altri revisori di adeguata esperienza ovvero l'ordine professionale di appartenenza.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

La documentazione della strategia di revisione

Cosa? Rendere evidenti le principali decisioni assunte dal revisore, considerate necessarie per un'adeguata pianificazione della revisione e per la comunicazione di aspetti significativi al team di revisione.

Come? Come dicevamo, il revisore può riepilogare la strategia generale di revisione in forma di memorandum contenente le principali decisioni che riguardano in generale la portata, la tempistica e lo svolgimento della revisione.

La documentazione del piano di revisione

Cosa? Rendere evidenti la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di valutazione del rischio pianificate e delle procedure di revisione conseguenti pianificate a livello di asserzioni in risposta ai rischi identificati e valutati. La documentazione del piano di revisione rappresenta inoltre l'evidenza dell'adeguata pianificazione delle procedure di revisione e consente il riesame e l'approvazione delle stesse prima del loro svolgimento.

Come? Il revisore può utilizzare programmi di revisione standard ovvero check-list per il completamento del lavoro, redatti sulla base del presupposto di un numero ridotto di controlli, come è probabile si verifichi in un'impresa di dimensioni minori, purché siano opportunamente adattati alle particolari circostanze dell'incarico.

Attenzione alla documentazione anche di eventuali modifiche apportate → spiegare

le motivazioni!!

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Primo incarico di revisione

Necessario porre in essere le seguenti attività:

- a) svolgere le procedure richieste dal principio (ISA Italia) n. 220 riguardanti l'accettazione del rapporto con il cliente e dello specifico incarico di revisione;
- b) comunicare con il revisore precedente, in caso di sostituzione dello stesso, in conformità ai principi etici applicabili, anche tramite riesame delle sue carte di lavoro;
- c) Svolgere le procedure di revisione necessarie per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui saldi di apertura;
- e) Svolgere le altre procedure richieste dal sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione applicabile ai nuovi incarichi di revisione (per esempio, il sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione può richiedere il coinvolgimento di un altro partner, o di un altro soggetto dotato della necessaria esperienza, per riesaminare la strategia generale di revisione prima di avviare procedure di revisione significative o per rivedere le relazioni di revisione prima della loro emissione).

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

La significatività

La significatività o materialità è un concetto cardine della revisione legale e rappresenta la “qualità” dell'errore e le conseguenze che questo potrebbe avere sul bilancio e sulle scelte dei soggetti che lo utilizzano. Si considerano « significativi » se, singolarmente o nel loro insieme sono in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori in base al bilancio (ISA ITALIA 320).

Da cosa dipendono gli errori contabili ?

1. Una mancata accuratezza nella raccolta ed elaborazione dei dati su cui si basa il bilancio
2. L'omissione di un importo o una informativa di bilancio
3. Una errata stima contabile per mancanza di rilevazione o fraintendimento dei fatti
4. Una valutazione irragionevole delle stime contabili fatte dal management o la scelta di principi contabili inappropriati

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

QUANDO SI DETERMINA IL LIVELLO DI SIGNIFICATIVITA' DI UN ERRORE?

1 Fase di Pianificazione - si definiscono i limiti di riferimento, ossia di “significatività” (sia come rettifiche al risultato d’esercizio che come riclassifiche alle voci degli schemi di bilancio)

2 Fase di valutazione del rischio – per identificare le procedure di valutazione dei rischi, l’impatto dei rischi che sono stati identificati e i risultati delle procedure di valutazione dei rischi

3 Fase di risposta al rischio – per determinare la natura, la tempistica e l’estensione delle procedure di revisione da fare

4 Fase finale - per valutare la affidabilità del bilancio ed esprimere un giudizio appropriato di revisione.

I giudizi sulla significatività da parte del revisore elaborati :

- in base alle circostanze contingenti
- influenzati dalla entità e dalla natura dell’errore o da una combinazione di errori
- sono significativi per la generalità degli utilizzatori del bilancio e non per le loro specifiche esigenze informative

E’ quindi sempre un GIUDIZIO PROFESSIONALE (ISA 320.54).

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Significatività COMPLESSIVA

Non ci sono criteri PRESTABILITI per determinare la significatività, MA VI È UNA guida IFAC COME RIFERIMENTO:

PARAMETRO DI RIFERIMENTO	% MINIMA	% MASSIMA
Ricavi o costi	1 %	3 %
Risultato operativo (Reddito ante imposte)	3 %	7 %
Totale attivo	1 %	3 %
Patrimonio netto	3 %	5 %

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Significatività OPERATIVA

Se si pianifica la revisione contabile con l'unico obiettivo di individuare errori singolarmente significativi, si trascurerebbe l'eventualità che un insieme di errori, singolarmente non significativi, possa rendere il bilancio significativamente errato, non lasciando alcun margine per possibili errori non individuati.

DA CIO' NASCE L'ESIGENZA DI PREVEDERE ANCHE LIVELLI DI SIGNIFICATIVITA' OPERATIVA

La significatività operativa per la revisione è determinata per ridurre a un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati nel bilancio superi la significatività per il bilancio nel suo complesso. Pertanto, dopo aver determinato la significatività complessiva, il revisore determinerà la significatività operativa "in misura inferiore alla significatività per il bilancio nel suo complesso" e la utilizzerà "ai fini della valutazione dei rischi di errori significativi e della determinazione della natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione conseguenti".

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Anche la significatività operativa è influenzata dai fattori che determinano il rischio di revisione, quali:

- la comprensione dell'impresa e gli esiti derivanti dallo svolgimento delle procedure di valutazione dei rischi;
- la natura e l'ammontare degli errori identificati negli incarichi precedenti;
- le aspettative di possibili errori nel periodo amministrativo in esame.

Per esempio, se fosse valutato come alto il rischio di valutazione delle rimanenze di magazzino, la significatività operativa in tale area potrebbe essere ridotta affinché, aumentando il volume dei controlli, sia diminuito il rischio di identificazione.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

Esempio di memorandum sulla pianificazione

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE DEL BILANCIO DI
YPSILON SRL – BRESCIA
BILANCIO 31 DICEMBRE 202X

Indice

1. SCOPO DELLA SOCIETA' E DESCRIZIONE ATTIVITA'
2. EVOLUZIONE RECENTE DELLA SOCIETA' E LINEAMENTI GENERALI DEI MERCATI DI RIFERIMENTO
3. STRUTTURA OPERATIVA DELLA SOCIETA'
4. OPERAZIONI INFRAGRUPPO
5. DATI DI BILANCIO RELATIVI A PIPPO
6. SIGNIFICATIVITA' DELLA REVISIONE
7. PRINCIPALI PROCEDURE DI REVISIONE PER LE AREE A RISCHIO

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

1. SCOPO DELLA SOCIETA' E DESCRIZIONE ATTIVITA'

YPSILON SRL è una società del gruppo ZETA, leader nel settore della vendita degli elettrodomestici per la casa. YPSILON SRL fu costituita nel 200Y, svolge servizi di supporto nel campo della logistica a favore delle società del Gruppo. YPSILON è integrata nel Gruppo a partire dal xxx , a seguito dell'acquisizione, da parte della capogruppo della totalità delle azioni di EMME.

Fattori chiave di successo e obiettivi

Il comune obiettivo ben definito della società e del Gruppo è quello di portare la migliore qualità direttamente in casa dei clienti. La qualità del servizio logistico per la distribuzione diretta dei prodotti è un elemento fondamentale per il successo del Gruppo, avendo un impatto immediato sulla soddisfazione dei clienti. Per questo motivo, il Gruppo ha sempre posto una particolare attenzione alla gestione di tale servizio accessorio alla vendita dando al cliente la possibilità di monitorare il tragitto per suo acquisto.

Termini e competenze per la revisione legale

Il Collegio Sindacale svolge anche la revisione legale dei conti. Il Collegio emetterà la propria relazione unitaria entro i termini di legge, ed entro fine marzo va predisposta la firma del Presidente del Collegio sul reporting package redatto in accordo con i principi del Gruppo. Dato che la società è amministrata da un Amministratore Unico, non è

previsto un passaggio in Consiglio di Amministrazione che approvi il bilancio ed il bilancio è approvato in assemblea con la relazione del Collegio. La data dell'assemblea

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

2. EVOLUZIONE RECENTE DELLA SOCIETA' E LINEAMENTI GENERALI DEI MERCATI DI RIFERIMENTO

Cenni al contesto macroeconomico e all'andamento della società negli ultimi anni, anche mostrando la suddivisione dei ricavi per area/settore/ecc., se disponibili.

3. STRUTTURA OPERATIVA DELLA SOCIETA'

Inserire organigramma.

4. OPERAZIONI INFRAGRUPPO

Descrizione generale delle operazioni infragruppo e sommario delle operazioni rilevanti
Prevedere che il Collegio Sindacale verificherà la congruità dei corrispettivi applicati nelle operazioni infragruppo.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

5. DATI DI BILANCIO RELATIVI A PIPPO SRL

Presentazione granulare dei dati di bilancio, le relative variazioni tra gli esercizi e motivazioni.

6. LIVELLI DI SIGNIFICATIVITA'

Inserire il calcolo della significatività complessiva, operativa, rischio di errore e di riclassifica specificando le motivazioni alla base della scelta dei parametri e delle soglie selezionate.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

7. PRINCIPALI PROCEDURE DI REVISIONE PER LE AREE A RISCHIO

Si delineano le principali procedure di verifica per aree di bilancio:

CREDITI VERSO CLIENTI - 1,850 migliaia di euro

- Verifica delle richieste di conferma

ALTRI CREDITI - 1,493 migliaia di euro

- Verifica dell'incassabilità dell'erario conto IVA e degli acconti IRES ed IRAP

DISPONIBILITA' LIQUIDE - 2.280 migliaia di euro

- Analisi del saldo al 31 dicembre 2020;
- Richiesta di conferma alla banca
- Analisi riconciliazioni e informazioni relative

DEBITI VERSO FORNITORI (1,262 migliaia di euro) E FATTURE DA RICEVERE - 909 migliaia di euro

- elenco dei fornitori al 31 dicembre 2020 e delle fatture da ricevere;
- richieste di conferma al 31 dicembre 2020 ad almeno il 50% dei saldi;
- analizzare eventuali situazioni in contenzioso con le pratiche relative.

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

FINANZIAMENTI PASSIVI

- verificare a documentazione relativa al finanziamento della casa madre di 1,7 milioni di euro se variato dal Es. prec.e calcolo interessi passivi

DEBITI TRIBUTARI E INPS

- verificare il pagamento in gennaio 2021 per IRPEF dipendenti e RA lavoro autonomo e INPS

ALTRI DEBITI - 152 migliaia di euro

- verificare la voce altri debiti e debiti verso il personale

CONTO ECONOMICO

- svolgere tecniche analitiche di revisione ed analizzare le variazioni più significative con
l'esercizio precedente
- verificare con procedure a campione con controlli di conformità le voci ricavi (totale ricavi 8,4 milioni di euro)
- verificare i seguenti costi con controlli di conformità:
 - ✓ costi di spedizione (1,1 milione di euro);
 - ✓ consulenze fiscali (56 mila euro);

La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione

- verificare i costi del personale svolgendo tecniche analitiche di revisione
- verificare accantonamento TFR con i calcoli relativi;
- verificare gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali con i calcoli relativi;
- verificare i calcoli delle imposte sul reddito IRES, IRAP e differite dell'esercizio.

8. TEMPI DI SVOLGIMENTO DELLA ATTIVITÀ DI REVISIONE DEL COLLEGIO

Inserire la pianificazione dei tempi di svolgimento della revisione.



Commissione Collegio Sindacale: Revisione legale dei conti

Grazie per l'attenzione

Lara Castelli – Carmelo Battaglia