

## CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DELLE IMPRESE ED ENTI MINORI

Le procedure di verifica del bilancio devono assicurare la qualità del giudizio del revisore indipendentemente dalle dimensioni dell'impresa

di Pietro Portaluppi

Il documento n. 1005 fa parte del gruppo dei Principi di Revisione Internazionali ed è rivolto ai revisori contabili delle imprese e degli enti minori. Questo scritto intende sottolineare alcuni aspetti del documento allo scopo, auspicato, di stimolare lo studio di tutti i principi di revisione.

Sin dalle prime battute viene precisato che con tale documento **non s'intende prescrivere alcun nuovo requisito per la revisione contabile**: ai bilanci di qualsiasi impresa, indipendentemente dalle dimensioni, forma giuridica, compagine sociale o struttura direzionale, o tipo di attività svolta, si applicano i principi di revisione che esprimono i principi fondamentali e le procedure essenziali per lo svolgimento della revisione contabile.

Il documento intende unicamente fornire al revisore orientamenti per l'utilizzo dei principi di revisione senza interferire nei principi di revisione stessi onde evitare il rischio di indebolire il corretto esercizio della valutazione professionale nella revisione.

### Imprese ed enti minori

---

Gli elementi quantitativi, totale attività, volume d'affari, numero dipendenti sono indicatori della dimensione dell'impresa o dell'ente, ma non sono determinanti.

Ai fini del documento si considerano minori, gli enti e le imprese in cui la proprietà e la direzione sono concentrate in capo ad un numero limitato di persone, e che abbiano una o più delle seguenti caratteristiche:

- Limitate fonti di ricavi:
- Semplicità nelle scritture contabili
- Controlli interni limitati che possono essere elusi dalla direzione.

### Accettazione dell'incarico

---

Prima di accettare l'incarico il revisore contabile deve accertarsi che vi siano i presupposti per poter esprimere un giudizio sul bilancio in quanto, in caso contrario, non può accettare l'incarico.

Uno degli elementi da prendere in considerazione è la **valutazione del rischio**, comportamento analogo a quello da tenersi per la revisione delle imprese di maggiori dimensioni, tenendo comunque conto che, date le ridotte dimensioni, la potenziale elusione dei controlli interni da parte del proprietario - amministratore dipende in larga misura dalla sua integrità morale.

Allo scopo di valutare compiutamente l'oggetto della verifica contabile e per impostare adeguatamente il controllo è prevista l'assunzione di alcune informazioni volte alla

conoscenza dell'attività del cliente (documento n. 310). Si tratta di una fase di lavoro che in parte può essere eseguita ancor prima di accettare il cliente. Come si noterà la risposta ad alcuni dei quesiti può indurre il professionista a rinunciare all'incarico proposto. Diversa è, ovviamente, la situazione in cui il cliente è già noto; anche in questo caso, la fase di lavoro deve essere documentata ed aggiornata ogni anno.

Gli aspetti da indagare, a titolo indicativo, sono:

- Attività dell'impresa, prodotti, servizi, settore;
- stile della direzione, obiettivi ed orientamenti del proprietario - amministratore;
- progetti di cambiamento;
- redditività, liquidità, capitale circolante;
- aspetti legali, normativi, fiscali;
- tenuta della contabilità;
- ambiente di controllo

Tenuto conto che, in modo particolare in una situazione di cambiamento, come è quella attuale nel nostro Paese, l'imprenditore può non essere pienamente consapevole delle proprie responsabilità e dei limiti del controllo contabile, è necessario emettere una lettera di incarico con la quale vengono chiaramente indicate le rispettive responsabilità (documento n. 210).

## **Programmazione del lavoro**

---

L'intervento presso un'impresa od un ente minore può essere svolto sia da una organizzazione composta da più professionisti sia da un unico revisore contabile. Nel caso in cui l'incarico sia affidato ad una struttura (diciamo una società di revisione, per semplicità, ma la stessa considerazione varrebbe anche se si trattasse di uno studio professionale che avesse deciso di dedicare un congruo numero di professionisti a questa attività) si potrebbe sostenere molto semplicemente (non semplicisticamente) che vengano applicati i principi di revisione senza considerare il principio n. 1005.

[E' evidente, da sempre, che l'applicazione dei principi di revisione avviene in funzione dell'oggetto da verificare, pertanto utilizzando dei principi ciò che serve.](#)

[Se non fosse vera quest'affermazione, ci si dovrebbe chiedere come si sia proceduto sinora, tenuto conto che molte realtà di modeste dimensioni, sono soggette alla revisione contabile a seguito di normative nazionali o internazionali, se non per decisione della proprietà.](#)

Pare quindi interessante rileggere il documento n. 1005 nell'ottica della revisione contabile, o meglio del controllo contabile, per la parte di verifica del bilancio, svolta dal revisore singolo, nel qual caso molti dei principi rivolti all'organizzazione ed al controllo di qualità del lavoro richiedono un adattamento, non avendo una pluralità di operatori.

La pianificazione del lavoro può essere effettuata in occasione di un incontro con il proprietario - amministratore tenendo presente le scadenze per l'emissione della propria relazione e del tempo necessario per l'esecuzione delle verifiche. In modo particolare devono essere considerate alcune date importanti al fine di ottenere gli elementi probativi della verifica (documento 500).

La data dell'esecuzione dell'inventario fisico delle rimanenze, al quale il revisore partecipa, deve essere concordata.

L'invio delle richieste di conferma ai terzi deve avvenire in modo che le risposte pervengano in tempo utile per l'esecuzione delle procedure di revisione.

## Documentazione del lavoro

---

I vari principi di revisione forniscono esempi dei contenuti delle carte di lavoro, ma questo non significa che debbano essere obbligatoriamente utilizzati gli schemi proposti. Il revisore contabile valuta caso per caso quale debba essere il contenuto della documentazione del lavoro svolto tuttavia il contenuto minimo è dato da:

- **Il piano di revisione:** consistente in un breve documento riassuntivo delle linee generali del proprio intervento tenuto anche conto dei rischi e dei punti deboli della struttura. Negli anni successivi il documento verrà di volta in volta aggiornato con gli elementi scaturiti dalla revisione contabile eseguita l'anno precedente;
- **Il programma di revisione:** con il quale si definiscono la natura, i tempi e l'ampiezza delle procedure di revisione eseguite:
- **Il risultato** delle procedure svolte;
- **Le conclusioni.**

## Controllo della qualità

---

Il controllo della qualità, come procedura (documento n. 220), si manifesta in tutti i casi in cui il lavoro è svolto da un gruppo di persone ed è volto ad assicurare che la verifica contabile è avvenuta conformemente alle procedure di revisione.

Quando il revisore contabile opera individualmente, un modo per assicurare sé stesso e lasciare traccia nelle carte di lavoro della qualità del proprio lavoro, è di utilizzare delle liste di controllo che specifichino le procedure di revisione da svolgere.

Il programma di revisione di cui al punto precedente, predisposto conformemente ai principi di riferimento, costituisce valida documentazione a questo fine.

---