

Il presente materiale è edito dalla Casa Editrice “Dott. A. Giuffrè”

**CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E
CONSIGLIO NAZIONALE DEI RAGIONIERI**

COMMISSIONE PARITETICA PER I PRINCIPI DI REVISIONE

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO

Documento n. 300

Edizione novembre 2006

INDICE

INTRODUZIONE	2
ATTIVITÀ PRELIMINARI DELL'INCARICO	3
PIANIFICAZIONE.....	4
ULTERIORI ASPETTI DA CONSIDERARE NEL CASO DI PRIMO INCARICO.....	9
APPENDICE: Esempi di aspetti che il revisore può considerare in sede di predisposizione della strategia generale di revisione	11

INTRODUZIONE

1. Lo scopo del presente documento è quello di stabilire regole di comportamento e di fornire una guida sulle considerazioni e le attività da svolgere in sede di pianificazione della revisione del bilancio.

Questo documento è stato predisposto facendo riferimento ad incarichi di revisione ricorrente.

I paragrafi 28 e 29 descrivono ulteriori aspetti da considerare in sede di pianificazione di un primo incarico.

2. Il revisore deve pianificare la revisione in modo da poterla svolgere in modo efficace.
3. La pianificazione della revisione richiede la definizione della strategia generale di revisione e lo sviluppo di un piano di revisione, al fine di ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso.
Il responsabile dell'incarico ed i membri più esperti del team di revisione devono essere coinvolti nella pianificazione, al fine di trasmettere la loro esperienza e conoscenza e di migliorare l'efficacia e l'efficienza del processo di pianificazione.
4. Un'adeguata pianificazione consente di:

- prestare la dovuta attenzione alle aree importanti della revisione;
- identificare e risolvere tempestivamente eventuali problemi;
- organizzare e gestire adeguatamente l'incarico di revisione, per svolgerlo in modo efficace ed efficiente.

Un'adeguata pianificazione consente, inoltre, di assegnare in maniera appropriata il lavoro ai membri del team di revisione, facilita la direzione e la supervisione, nonché il riesame del lavoro e, ove applicabile, consente di coordinare il lavoro svolto da altri revisori sulle componenti dell'impresa o del gruppo ed il lavoro degli esperti.¹

La natura e l'estensione delle attività di pianificazione variano in ragione delle dimensioni e della complessità dell'impresa, dell'esperienza maturata dal revisore nello svolgimento delle precedenti revisioni e dei cambiamenti di circostanze che si manifestano durante lo svolgimento dell'incarico.

5. La pianificazione non rappresenta una fase separata della revisione contabile, ma, al contrario, un processo continuo ed iterativo che spesso inizia poco dopo - o in coincidenza con - la conclusione della precedente revisione contabile e prosegue sino alla conclusione dell'incarico di revisione in corso.

Il revisore comunque, nel pianificare una revisione contabile, considera la tempistica di talune attività di pianificazione e delle procedure di revisione che devono essere completate prima di svolgere le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (nel seguito anche procedure di revisione conseguenti).

Per esempio, il revisore pianifica:

¹ Per la definizione del termine "componente" si veda il documento 600 "L'utilizzo del lavoro di altri revisori".

- a) le riunioni tra i membri del team di revisione ²;
- b) le procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di valutazione dei rischi;
- c) le attività da svolgere per la comprensione del quadro normativo e regolamentare di riferimento e di come l'impresa ne garantisca il rispetto;
- d) la determinazione del livello di significatività;
- e) il coinvolgimento di esperti;
- f) lo svolgimento di altre procedure di valutazione dei rischi prima di definire e valutare i rischi di errori significativi e di svolgere le procedure conseguenti in risposta a tali rischi, a livello di asserzioni per classi di operazioni, saldi contabili ed informativa.

ATTIVITÀ PRELIMINARI DELL'INCARICO

6. All'inizio di ogni incarico di revisione, il revisore deve:

- svolgere procedure riguardanti il mantenimento dei rapporti con l'impresa e dello specifico incarico di revisione (per ulteriori approfondimenti, si veda il documento n. 220, "Il controllo di qualità del lavoro di revisione contabile");
- valutare il rispetto dei principi etici, inclusa l'indipendenza;
- considerare i termini dell'incarico.

L'attenzione del revisore in merito alla prosecuzione dei rapporti con l'impresa ed ai requisiti etici, inclusa l'indipendenza, deve essere mantenuta durante lo svolgimento del lavoro di revisione tenendo conto dei cambiamenti intervenuti. Le procedure iniziali poste in essere dal revisore, sia in tema di prosecuzione dei rapporti con l'impresa, sia in tema di requisiti etici (inclusa l'indipendenza), sono comunque svolte prima di intraprendere altre attività riguardanti l'incarico di revisione contabile. Per la prosecuzione dell'incarico di revisione, tali procedure iniziali spesso sono svolte poco tempo dopo la conclusione della precedente revisione, o in concomitanza con essa.

7. Tali attività preliminari servono ad assicurare al revisore di aver considerato ogni evento o circostanza che possa influenzare negativamente la sua capacità di pianificare e svolgere il lavoro di revisione, in modo tale da ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso. Lo svolgimento di tali attività preliminari serve ad assicurare che il revisore possa pianificare un incarico di revisione in modo tale che:

- sia mantenuta la necessaria indipendenza e competenza per svolgere l'incarico;
- non vi siano problematiche riguardanti l'integrità della direzione che possano influenzare il revisore nella prosecuzione dell'incarico;
- non vi siano malintesi con l'impresa circa i termini dell'incarico.

² Il documento n. 315 "La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi" nei paragrafi 14-19 fornisce una guida alla discussione nell'ambito del team di revisione sulla possibilità di errori significativi nel bilancio dell'impresa. Il documento n. 240 "La responsabilità del revisore nel considerare le frodi nel corso della revisione contabile del bilancio" ai paragrafi 24-27 fornisce una guida all'enfasi da porre in questa discussione sulla possibilità che tali errori significativi siano dovuti a frodi.

PIANIFICAZIONE

La strategia generale di revisione

8. Il revisore deve definire la strategia generale di revisione.
9. La strategia generale di revisione stabilisce l'ampiezza, la tempistica e la direzione della revisione e guida lo sviluppo del più dettagliato piano di revisione. La predisposizione della strategia deve includere:
 - a) la definizione delle caratteristiche dell'incarico e della sua ampiezza, l'individuazione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e su eventuali obblighi informativi di settore nonché la localizzazione delle componenti dell'impresa o del gruppo;
 - b) la definizione degli obiettivi dell'incarico con riferimento all'emissione delle relazioni, per pianificare la tempistica del lavoro e la natura delle comunicazioni previste, tra cui le scadenze delle eventuali relazioni in fase di interim e della relazione finale nonché le date dei principali incontri previsti con la direzione e con i responsabili delle attività di governance;
 - c) la considerazione di fattori rilevanti che determinano la focalizzazione del lavoro del team di revisione, quali la determinazione di un appropriato livello di significatività, l'identificazione preliminare delle aree dove il rischio di errori significativi può essere più elevato, l'identificazione preliminare di componenti e saldi contabili significativi, la considerazione sulla opportunità di pianificare di ottenere elementi probativi sulla efficacia del controllo interno e l'identificazione di eventuali significativi sviluppi riguardo il quadro normativo applicabile all'impresa, al settore, all'informativa finanziaria o ad altri aspetti pertinenti la revisione.

Nello sviluppo della strategia di revisione, il revisore deve considerare anche i risultati delle attività preliminari dell'incarico (si vedano i paragrafi 6 e 7) e, ove possibile, l'esperienza maturata in altri incarichi svolti per l'impresa.

L'appendice a questo documento fornisce esempi di aspetti da considerare nella definizione della strategia generale di revisione.

10. Nello sviluppo della strategia di revisione, il revisore deve definire la natura, la tempistica, e l'entità delle risorse necessarie per lo svolgimento dell'incarico. In risposta agli aspetti individuati al precedente paragrafo 9 e subordinatamente al completamento delle procedure di valutazione dei rischi, la strategia di revisione descrive con chiarezza:
 - a) le risorse da dedicare a specifiche aree di revisione, quali l'utilizzo di personale adeguatamente esperto per le aree ad alto rischio o il coinvolgimento di esperti per le materie più complesse;

- b) la quantità di risorse da attribuire alle diverse aree di revisione, quali il numero di membri del team che dovranno essere presenti alle conte fisiche delle rimanenze presso i principali magazzini, l'ampiezza del riesame del lavoro svolto da altri revisori in caso di revisione di gruppi, o il budget di revisione in ore da assegnare alle aree ad alto rischio;
 - c) quando impiegare tali risorse, se durante una fase di interim o a date prossime a quelle di chiusura;
 - d) come gestire, dirigere e supervisionare tali risorse, con riferimento alla tempistica delle riunioni di organizzazione e di consuntivazione con il team di revisione, alle modalità di svolgimento delle attività di riesame da parte dei responsabili del lavoro (presso l'impresa o in un'altra sede) ed alla modalità del controllo di qualità del lavoro svolto.
11. Una volta definita la strategia di revisione, il revisore è in grado sviluppare il piano di revisione dettagliato per gli aspetti identificati nella strategia, sulla base della necessità di raggiungere gli obiettivi della revisione tramite un uso efficiente delle risorse. Sebbene il revisore normalmente predisponga la strategia generale di revisione prima di sviluppare il piano di revisione, le due attività di pianificazione non rappresentano necessariamente processi separati o sequenziali, ma sono strettamente correlati, tanto che cambiamenti nell'una possono determinare conseguenti cambiamenti nell'altra. I paragrafi 14 e 15 forniscono ulteriori dettagli sullo sviluppo del piano di revisione.
12. Nelle imprese minori, la revisione può essere svolta da un team molto limitato. Spesso nella revisione di tali imprese il revisore responsabile dell'incarico (che può anche essere un professionista individuale) svolge il lavoro con un solo collaboratore (o da solo).
In presenza di un piccolo team di revisione, il coordinamento e la comunicazione tra i vari membri è più semplice. La predisposizione della strategia generale di revisione per una impresa minore non rappresenta un'attività complessa o laboriosa; la sua portata varia a seconda delle dimensioni dell'impresa e della complessità della revisione. Per esempio, un breve memorandum predisposto al completamento della precedente revisione, basato sul riesame delle carte di lavoro e che evidenzia le problematiche individuate nella revisione appena conclusa, aggiornato e modificato ai fini dell'incarico in corso, sulla base delle discussioni con il proprietario-amministratore, può servire come base per la pianificazione della revisione.

Il piano di revisione

13. Il revisore deve sviluppare un piano di revisione al fine di ridurre il rischio ad un livello accettabilmente basso.
14. Il piano di revisione è più dettagliato della strategia di revisione e deve includere le indicazioni sulla natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione che devono essere svolte dai membri del team per ottenere sufficienti ed appropriati elementi probativi tali da ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso.

La documentazione del piano di revisione serve anche a dare evidenza della adeguata pianificazione e dello svolgimento delle procedure di revisione che possono essere riviste ed approvate prima dello svolgimento delle procedure di revisione conseguenti.

15. Il piano di revisione deve includere:

- una descrizione della natura, tempistica ed estensione delle procedure pianificate per la valutazione dei rischi di errori significativi, come stabilito dal documento n. 315, “La comprensione dell’impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi”;
- una descrizione della natura, tempistica ed estensione delle conseguenti procedure di revisione pianificate a livello di asserzioni per ogni significativa classe di operazioni, saldo contabile ed informativa, come richiesto dal documento n. 330, “Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati”.

La pianificazione di tali procedure di revisione conseguenti dipende dalla decisione del revisore di verificare l’efficacia operativa dei controlli e dalla natura, tempistica ed estensione delle procedure di validità pianificate;

- le altre procedure di revisione che è necessario svolgere per le finalità dell’incarico in conformità con i principi di revisione (per esempio, la consultazione dei consulenti legali dell’impresa).

La pianificazione di queste procedure di revisione avviene durante lo svolgimento della revisione contabile, in base all’avanzamento del piano di revisione. Per esempio, la pianificazione delle procedure di valutazione dei rischi è svolta, di norma, nelle fasi iniziali del processo di revisione.

Tuttavia, la pianificazione della natura, tempistica ed estensione di specifiche procedure di revisione conseguenti dipende dal risultato delle procedure di valutazione dei rischi.

Inoltre il revisore può iniziare a svolgere le procedure di revisione conseguenti per alcune classi di operazioni, saldi contabili ed informativa prima di completare il piano relativo a tutte le rimanenti procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati.

Modifica delle decisioni prese in sede di pianificazione durante lo svolgimento della revisione

16. La strategia generale di revisione ed il piano di revisione devono essere aggiornati e modificati secondo necessità durante lo svolgimento della revisione.

17. La pianificazione rappresenta un processo continuo ed iterativo durante lo svolgimento della revisione contabile. A causa di eventi inattesi, o di cambiamenti di condizioni, o di elementi probativi ottenuti dallo svolgimento delle procedure di revisione, il revisore può avere l’esigenza di modificare la strategia generale di revisione ed il piano di revisione e, conseguentemente, la natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione pianificate in risposta ai rischi identificati e valutati.

Il revisore può venire a conoscenza di informazioni che divergono significativamente da quelle disponibili all'epoca della pianificazione delle procedure di revisione. Per esempio, il revisore può ottenere, tramite lo svolgimento di procedure di validità, elementi probativi che contraddicono quelli ottenuti tramite la verifica dell'efficacia operativa dei controlli. In queste circostanze, il revisore riesamina le procedure di revisione pianificate sulla base delle considerazioni aggiornate in merito alla valutazione dei rischi identificati e valutati a livello di asserzioni per tutte, o per alcune, classi di operazioni, saldi contabili o informativa.

Direzione, supervisione e riesame del lavoro

18. Il revisore deve pianificare la natura, tempistica ed estensione delle attività direttive e di supervisione dei membri del team di revisione ed il riesame del loro lavoro.
19. La natura, tempistica ed estensione delle attività direttive e di supervisione dei membri del team di revisione ed il riesame del loro lavoro dipendono da molti fattori, tra i quali le dimensioni e la complessità dell'impresa, le aree di revisione, il rischio di errori significativi e la capacità e competenza del personale che svolge l'attività di revisione. Il documento n. 220 fornisce una guida approfondita in merito alla direzione, supervisione e riesame del lavoro di revisione.
20. Il revisore pianifica la natura, tempistica ed estensione delle attività direttive e di supervisione dei membri del team di revisione sulla base della valutazione dei rischi di errori significativi.
Al crescere del rischio valutato di errori significativi, il revisore di regola, per le aree a rischio, aumenta l'estensione e la frequenza delle attività di direzione e supervisione dei membri del team e svolge un riesame più approfondito del loro lavoro.
Parimenti, il revisore pianifica la natura, tempistica ed estensione del riesame del lavoro svolto dal team sulla base della capacità e competenza dei suoi componenti.
21. La revisione delle imprese minori può essere svolta interamente dal responsabile dell'incarico di revisione (che potrebbe essere un professionista individuale). In queste circostanze non si pone un problema di direzione e supervisione dei membri del team di revisione e di riesame del loro lavoro, in quanto il responsabile della revisione, avendo personalmente curato tutti gli aspetti del lavoro, è informato di tutte le problematiche significative. Ciò nonostante, il responsabile dell'incarico (o il professionista individuale) deve assicurarsi che la revisione sia svolta in conformità ai principi di revisione. Quando il professionista individuale ha curato lo svolgimento dell'intera revisione, può essere difficile, in pratica, assicurare la necessaria obiettività sulla validità dei giudizi maturati durante la revisione, pertanto, in presenza di problematiche particolarmente complesse o inusuali, può essere opportuno pianificare una attività di consultazione con altri revisori dotati di adeguata esperienza o con l'ordine professionale di appartenenza.

Documentazione

22. Il revisore deve documentare la strategia generale di revisione ed il piano di revisione, incluso ogni cambiamento significativo apportato durante lo svolgimento dell'incarico.
23. La documentazione della strategia generale di revisione predisposta deve comprendere le decisioni principali necessarie per un'adeguata pianificazione della revisione e per la comunicazione di aspetti rilevanti al team di revisione. Per esempio, il revisore può riepilogare la strategia generale di revisione in forma di memorandum contenente le decisioni principali che riguardano l'ampiezza del lavoro, la sua tempistica ed il suo svolgimento.
24. La documentazione del piano di revisione deve essere sufficiente a dimostrare la natura, tempistica ed estensione delle procedure di valutazione del rischio pianificate, nonché delle procedure di revisione conseguenti pianificate, a livello di asserzioni, per ogni significativa classe di operazioni, saldo contabile ed informativa in risposta ai rischi identificati e valutati. Il revisore può utilizzare programmi di lavoro standard o check-list opportunamente adattati alle particolarità dell'incarico.
25. La documentazione da parte del revisore di ogni cambiamento significativo alla strategia generale di revisione o al piano di revisione inizialmente pianificati, deve motivare i significativi cambiamenti nonché le risposte del revisore agli eventi, condizioni o risultati delle procedure di revisione che hanno determinato tali cambiamenti. Per esempio, il revisore può modificare significativamente la strategia generale ed il piano di revisione in seguito a significative operazioni straordinarie o all'identificazione di errori significativi nel bilancio. I cambiamenti significativi apportati alla strategia generale di revisione ed al piano di revisione, ed i conseguenti cambiamenti della natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione pianificate, devono essere documentati per mettere in evidenza la strategia generale ed il piano di revisione definitivamente adottati e per dimostrare che i cambiamenti significativi accertati durante la revisione sono stati considerati in maniera adeguata.
26. La forma e l'estensione della documentazione dipende da circostanze quali la dimensione e la complessità dell'impresa e le circostanze che caratterizzano lo specifico incarico di revisione.

Comunicazione con i responsabili delle attività di governance e con la direzione

27. Il revisore può discutere la pianificazione con i responsabili delle attività di governance e con la direzione dell'impresa. Queste discussioni possono essere previste nell'ambito delle comunicazioni con i responsabili di tali attività, oppure possono essere finalizzate al miglioramento dell'efficacia ed efficienza della revisione. Le discussioni con i responsabili delle attività di governance normalmente riguardano la strategia generale di revisione e la tempistica della revisione, ogni eventuale limitazione posta, o esigenza aggiuntiva.
Le discussioni con la direzione sono spesso finalizzate a facilitare lo svolgimento e la gestione dell'incarico di revisione (per esempio, per coordinare alcune tra le procedure

di revisione pianificate con le esigenze di lavoro del personale dell'impresa). Sebbene queste discussioni possano essere frequenti, il revisore ha, comunque, la responsabilità della strategia generale di revisione e del piano di revisione. In occasione di discussioni riguardanti aspetti inclusi nella strategia generale di revisione o nel piano di revisione, è necessario fare attenzione a non compromettere l'efficacia della revisione. Per esempio, il revisore valuta se la discussione con la direzione sulla natura e la tempistica delle procedure di revisione dettagliate possa compromettere l'efficacia della revisione, facendo sì che le procedure di revisione divengano eccessivamente prevedibili.

ULTERIORI ASPETTI DA CONSIDERARE NEL CASO DI PRIMO INCARICO

28. Prima di iniziare il primo incarico di revisione, il revisore deve svolgere le seguenti attività:

- a) svolgere le procedure riguardanti l'accettazione del rapporto con l'impresa e dello specifico incarico proposto (si veda il documento n. 220 quale ulteriore guida sull'argomento);
- e) comunicare con il precedente revisore, in caso di sostituzione, in conformità con i principi etici applicabili.

29. La finalità e l'obiettivo della pianificazione della revisione sono i medesimi, indipendentemente dal fatto che si tratti di un primo incarico o di un incarico ricorrente. Comunque, nei casi di un primo incarico, il revisore può avere necessità di estendere la pianificazione in quanto, di norma, non dispone di precedenti esperienze con l'impresa che possono essere invece considerate in sede di pianificazione degli incarichi ricorrenti. Ulteriori aspetti da considerare nello sviluppo della strategia generale di revisione e del piano di revisione nel caso di un primo incarico sono:

- accordi con il precedente revisore, finalizzati, ad esempio, al riesame delle sue carte di lavoro, salvo che ciò non sia proibito da leggi o regolamenti;
- eventuali problematiche significative quali: l'applicazione di principi contabili, di principi di revisione o le modalità di emissione delle relazioni, emerse nelle discussioni intercorse con la direzione nella fase di acquisizione dell'incarico; la comunicazione di tali problematiche ai responsabili delle attività di governance, nonché la loro influenza sulla strategia generale di revisione e sul piano di revisione;
- le procedure di revisione pianificate per ottenere sufficienti ed appropriati elementi probativi sui saldi iniziali (si veda il paragrafo 2 del documento n. 510, "La verifica dei saldi di apertura a seguito dell'assunzione di un nuovo incarico");
- l'identificazione di personale con un appropriato livello di capacità e competenza cui assegnare l'incarico, in risposta ai rischi significativi individuati preliminarmente;
- altre procedure previste dal sistema di controllo della qualità del revisore, applicabile ai nuovi incarichi di revisione (per esempio, il sistema di controllo della qualità adottato dal revisore può richiedere il coinvolgimento

di un altro revisore, 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).

APPENDICE

ESEMPI DI ASPETTI CHE IL REVISORE PUÒ CONSIDERARE IN SEDE DI PREDISPOSIZIONE DELLA STRATEGIA GENERALE DI REVISIONE

Questa appendice fornisce esempi di aspetti che il revisore può prendere in considerazione nella predisposizione della strategia generale di revisione. Molti di tali aspetti possono influenzare anche il piano dettagliato di revisione. Gli esempi forniti riguardano un ampio insieme di circostanze applicabili a numerosi incarichi. Benché alcuni aspetti di seguito indicati possono essere presi in considerazione in base ad altri principi di revisione, non tutti saranno da prendere in considerazione in ogni incarico e l'elenco non è necessariamente completo. Inoltre, il revisore può considerare questi aspetti in un ordine diverso da come sono proposti nel seguito.

Ampiezza dell'incarico di revisione

Nello stabilire l'ampiezza di un incarico di revisione contabile, il revisore può valutare i seguenti aspetti:

- il quadro normativo sull'informazione finanziaria secondo il quale sono state predisposte le informazioni oggetto di revisione, inclusa l'eventuale necessità di riconciliare tali informazioni con altro quadro normativo;
- lo specifico quadro normativo riguardante il settore di appartenenza dell'impresa, ad esempio, specifici obblighi informativi richiesti dall'Autorità di Vigilanza del settore;
- la copertura di revisione prevista, il numero e la dislocazione delle componenti da includere;
- la natura del controllo tra una capogruppo e le sue partecipate, che determina le modalità con cui il gruppo procede alla redazione del bilancio consolidato;
- l'estensione con cui le componenti sono oggetto di revisione contabile da parte di altri revisori;
- la natura dei settori di attività oggetto di revisione e la necessità di competenze specialistiche;
- la valuta di conto da utilizzare e l'eventuale necessità di procedere alla conversione dei dati contabili oggetto di revisione;
- la necessità di sottoporre i singoli bilanci a controllo contabile o revisione legale, in aggiunta alla loro revisione mirata alle finalità del consolidamento.
- la disponibilità del lavoro di revisori interni ed il grado di affidamento che il revisore può fare su tale lavoro;
- l'eventuale uso da parte dell'impresa di fornitori di servizi ed il modo in cui il revisore può ottenere elementi probativi sulla struttura e sulla operatività dei controlli da tali fornitori;
- il previsto utilizzo di elementi probativi ottenuti in precedenti lavori di revisione quali, ad esempio, elementi probativi relativi a procedure di valutazione del rischio e procedure di conformità.

- l’effetto delle tecnologie informatiche sulle procedure di revisione, inclusa la disponibilità dei dati ed il prevedibile utilizzo di tecniche di revisione computerizzate;
- il coordinamento delle attività da svolgere per ottenere la copertura del periodo oggetto di revisione, con eventuali attività di revisione limitata di bilanci infrannuali, e l’effetto sulla revisione delle informazioni ottenute durante queste revisioni limitate;
- la discussione degli aspetti che possono influenzare la revisione nel caso in cui il revisore ed i suoi collaboratori siano responsabili dello svolgimento di altri servizi per l’impresa;
- la disponibilità del personale dell’impresa e delle informazioni necessarie.

Relazione finale, tempistica della revisione e comunicazioni

Nel determinare gli obiettivi connessi con la relazione finale, la tempistica della revisione e la natura delle comunicazioni, il revisore può considerare i seguenti aspetti:

- le scadenze dell’impresa per la rendicontazione, ad eventuali scadenze intermedie e fasi finali;
- l’organizzazione degli incontri con la direzione e con i responsabili delle attività di governance per la discussione della natura, tempistica ed estensione del lavoro di revisione;
- la discussione con la direzione e con i responsabili delle attività di governance circa la forma e la tempistica delle relazioni da emettere e delle altre comunicazioni, sia scritte, sia verbali, inclusa la relazione finale, le lettere di suggerimenti, e le comunicazioni con i responsabili delle attività di governance;
- la discussione con la direzione circa eventuali comunicazioni previste in merito allo stato di avanzamento della revisione durante lo svolgimento dell’incarico e le conclusioni raggiunte in seguito al completamento delle procedure di revisione;
- la comunicazione con i revisori delle componenti riguardo al tipo ed alla tempistica delle relazioni da emettere relative alla conclusione dei lavori di revisione sulle componenti;
- la natura e la tempistica delle comunicazioni tra membri del team di revisione, ivi compresi la natura e la tempistica degli incontri tra i membri del team e la tempistica del riesame del lavoro svolto;
- l’eventuale esigenza di comunicazioni con terzi ed eventuali responsabilità per l’emissione di relazioni legali o contrattuali derivanti dalla revisione.

Direzione della revisione

Nello stabilire le modalità di direzione della revisione, il revisore può considerare i seguenti aspetti:

- relativamente al livello di significatività:
 - la definizione del livello di significatività ai fini della pianificazione;

- la definizione e la comunicazione del livello di significatività ai revisori delle componenti;
 - la riconsiderazione del livello di significatività durante il processo di revisione, man mano che le procedure di revisione sono svolte,
 - l'identificazione delle componenti e dei saldi contabili significativi;
-
- le aree di revisione alle quali è associato un elevato livello di rischio di errori significativi;
 - l'impatto sulle attività di direzione, supervisione e riesame, dei rischi di errori significativi identificati e valutati, a livello di bilancio nel suo complesso;
 - la selezione del team di revisione (incluso, ove necessario, l'individuazione del soggetto incaricato di svolgere il riesame della qualità del lavoro) e l'assegnazione delle attività di revisione ai membri del team di lavoro, inclusa l'assegnazione delle aree dove può esistere un rischio di errore significativo più elevato al personale con adeguata esperienza;
 - la predisposizione del budget dell'incarico, inclusa l'assegnazione di tempi adeguati per le aree dove il rischio di errore significativo può essere più elevato;
 - il modo nel quale il revisore comunica ai membri del team di revisione la necessità di mantenere un atteggiamento critico nell'ottenere e valutare gli elementi probativi (scetticismo professionale);
 - i risultati di precedenti lavori di revisione che riguardano la valutazione dell'efficacia operativa dei controlli interni, inclusa la natura delle debolezze identificate e le azioni intraprese per fronteggiarle;
 - l'evidenza dell'impegno posto dalla direzione nella strutturazione ed attuazione di un solido controllo interno e nella sua adeguata documentazione;
 - il volume delle operazioni, che può servire a determinare se sia più efficiente per il revisore fare affidamento sul controllo interno;
 - l'importanza attribuita al controllo interno per il successo della gestione dell'impresa;
 - i significativi sviluppi nell'attività dell'impresa, come cambiamenti nei processi e nelle tecnologie informatiche, cambiamenti dei principali dirigenti, acquisizioni, fusioni e disinvestimenti;
 - i significativi cambiamenti intervenuti nel settore in cui opera l'impresa come cambiamenti nella regolamentazione di settore e nuovi obblighi informativi;
 - i significativi cambiamenti nel quadro normativo dell'informativa finanziaria, quali cambiamenti nei principi contabili;
 - altri significativi e pertinenti sviluppi, quali cambiamenti nel contesto legale che interessano l'impresa.

COMPOSIZIONE DELLA COMMISSIONE PARITETICA PER LA STATUIZIONE DEI PRINCIPI DI REVISIONE CHE HA FORMULATO IL DOCUMENTO

- ** Michelangelo Rondelli - *Presidente*
- * Vittorino Tedde - *Vice Presidente*
- ** Pietro Portaluppi - *Vice Presidente*

- * Gianna Adami
- * Claudio Badalotti
- ** Ezio Bassi
- ** Sebastiano Baudo
- * Riccardo Bauer
- ** Gianfranco Borio
- ** Giulio Capiaghi
- * Matteo Caratozzolo
- ** Sergio Cassandrelli
- ** Ulderico Ciarcià

- * Dario Colombo
- ** Giovanni Cossu
- * Fabio Gallassi
- * Gaspare Insaudo
- * Gianluca Ufficio
- * Gianluca Ponzellini
- ** Massimo Pulcini
- ** Maurizio Serafini
- * Roberto Tizzano
- * Ambrogina Zanzi

Delegato del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti:
Leonardo Losi

Delegato del Consiglio Nazionale dei Ragionieri:
Luciano Aldo Ferrari

Segreteria tecnica della Commissione:
Laura Pedicini
Elisa Sartori

- * Componenti nominati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti
- ** Componenti nominati dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri

Questo documento è stato approvato all'unanimità dai componenti la Commissione per la Statuizione dei Principi di Revisione e ratificato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri rispettivamente il 7 novembre 2006 ed il 18 ottobre 2006.

Il presente documento è stato raccomandato dalla Consob con delibera n. 15665 del 6 dicembre 2006.