

5
Martedì

Novembre

2024



A.N.D.O.C.
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI

CO • NE • PRO
COMMERCIALISTI NETWORK PROFESSIONALE

14,00 - 18,00

WEBINAR

IL REVISORE LEGALE

Programma del Corso

5 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione

La considerazione di leggi e regolamenti nella revisione contabile del bilancio

OIC 34 (nuovo principio sui ricavi che si allinea al IFRS 15)

12 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Pianificazione della revisione contabile del bilancio

L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati

19 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Principio di Revisione Internazionale - Conferme esterne, Parti Correlate e Continuità Aziendale

Confronto tra principi contabili nazionali e internazionali IAS/IFRS

26 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente

Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente

Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

3 dicembre 2024 - 14,00 - 18,00



Revisione contabile per i bilanci di piccole e medie imprese

Le responsabilità del revisore

La procedura sanzionatoria

Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

Simulazione pratica del software per la Revisione della Datev Knois

10 dicembre 2024 - 14,00 - 18,00



Il codice deontologico del dottore commercialista e la deontologia nella funzione di revisore

Gli adempimenti anticiclaggio dei revisori

Aspetti Previdenziali e assistenziali dei revisori

Docenti

Gaetano ARMATRUDA

Alfredo BARBARANELLI

Rosa BIFULCO

Renato BURIGANA

Emilia D'APRILE

Antonio DELLE FEMINE

Francesco FALLACARA

Vincenzo LARINGE

Alessandro LAZZARINI

Riccardo LOSI

Mario MICHELINO

Martina PERNA

Gennaro PIGNATIELO

Maria PONTICELLI

Advisory Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Senior Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Dottore Commercialista in Roma

Senior Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Audit Manager EY

Dottore Commercialista in Napoli

Dottore Commercialista in Roma

Dottore Commercialista in Napoli

Audit Manager EY

Senior Manager EY

Dottore Commercialista e Revisore EY

LA PARTECIPAZIONE AL CORSO ATTRIBUIRÀ FINO A N. 24 CREDITI FORMATIVI COMMISURATI ALLE EFFETTIVE ORE DI PARTECIPAZIONE VALIDI PER LA FORMAZIONE PROFESSIONALE CONTINUA OBBLIGATORIA DEL COMMERCIALISTA ED E.C. E DI AGGIORNAMENTO ANNUALE DEL REVISORE LEGALE. SI COMUNICA CHE LE RILEVAZIONI DELLE PRESENZE SARANNO EFFETTUATE DIRETTAMENTE DALLA PIATTAFORMA. LE GIORNATE AVRANNO UNA DURATA INDICATIVA DI 4 ORE; PER EVENTUALI PROBLEMI TECNICI DI COLLEGAMENTO E FRUIZIONE CONTATTARE L'INDIRIZZO EMAIL INFO@ANDOC.INFO - CELL. 335. 5457743.

LA PIATTAFORMA UTILIZZATA SARÀ QUELLA DI ZOOM E L'ACCESSO CONSENTITO A PARTIRE DALLE ORE 13,50.

AI SENSI DEL REGOLAMENTO UE N. 2016/679 NONCHÉ DEL D. LGS. N. 196/2003 E SUCCESSIVE MODIFICHE E INTEGRAZIONI, L'EVENTO POTREBBE ESSERE OGGETTO DI VIDEOREGISTRAZIONE. IN CASO DI ADESIONE ALLA INIZIATIVA, LA PARTECIPAZIONE SARÀ RESA VISIBILE A TUTTI GLI UDITORI.

Mediass
INSURANCE NETWORK

Ranocchi
Napoli
Software per Professionisti e Aziende

id
DATEV
KOINOS

Pointernet

sistemi
NAPOLI



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

SCHEMA SOCIO – DOMANDA DI ISCRIZIONE

Il sottoscritto _____, nato a _____ (____),
il ___/___/_____, c.f. _____ residente in _____,
via _____, n. _____, con studio in _____, via
_____, n. _____, tel. _____, fax _____, cell.
_____/_____, e-mail _____

chiede:

☐ di essere iscritto come socio all'*Accademia dei Dottori Commercialisti di NAPOLI* con sede in Via Benedetto Cariteo n.12, c.f. 95255790636;

dichiara

☐ di averne visionato lo statuto e il regolamento e, inoltre, di essere a conoscenza che l'Accademia aderisce all'ASSOCIAZIONE NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI (A.N.Do.C.) con sede in Roma;

☐ di essere Commercialista e di essere iscritto alla sezione "A" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Ordine di Napoli al n. _____;

☐ di impegnarsi ad attuare iniziative a tutela del titolo di "Dottore Commercialista" e delle prerogative professionali ad esso associate.

Allega copia di un documento d'identità valido e copia del bonifico effettuato a favore dell'Associazione Accademia dei Dottori Commercialisti di Napoli Iban **IT74S071100340000000007575** per euro 50,00 (Cinquanta/00) quale **quota d'iscrizione 2025** (annuale).

Autorizza il trattamento dei miei dati personali presenti nella scheda di adesione ai sensi del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 "Codice in materia di protezione dei dati personali" e del GDPR (Regolamento UE 2016/679)

Napoli, _____

In Fede

OIC 34: Nuovo principio sui ricavi che si allinea all'IFRS 15

Novembre 2024 | Napoli



ANDOC
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI

Relatori

Antonio Delle Femine

EY FAAS- Partner

Gaetano Amatruda

EY FAAS- Manager



Agenda

1 Ambito di applicazione

2 Rilevazione iniziale

3 Obblighi di informativa

4 Disposizioni di prima applicazione

5 Società che agisce per conto proprio o per conto di terzi

6 Guida applicativa

7 Call to action

8 Q&A



Ambito di applicazione

Ambito di applicazione



Il Principio Contabile OIC 34 è stato pubblicato ad aprile 2023 ed entrerà in vigore dal 1° gennaio 2024.



Il Principio si applica:

- Alle società che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile.
- A tutte le transazioni che comportano l'iscrizione di ricavi derivanti dalla vendita di beni e dalla prestazione di servizi.



Al contrario, restano esclusi dall'applicazione i ricavi derivanti da:

- Lavori in corso su ordinazione (si rimanda al principio OIC23 "Lavori in corso su ordinazione").
- Cessioni di azienda, fitti attivi, ristorni e dalle transazioni che non hanno finalità di compravendita.



An aerial photograph showing a winding stone path on a rocky hillside. The path is made of irregular stones and is bordered by low stone walls. The hillside is covered with green vegetation, including trees and shrubs. In the background, a river flows through a rocky canyon. The sky is dark, suggesting a sunset or sunrise.

Rilevazione iniziale

Rilevazione Iniziale

Di seguito si riportano gli step previsti dal principio per la rilevazione iniziale dei ricavi:

- 1 Identificazione e raggruppamento dei contratti
- 2 Determinazione del prezzo complessivo
- 3 Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione
- 4 Valorizzazione ed allocazione del prezzo complessivo
- 5 Rilevazione dei ricavi - Vendita di beni e prestazioni di servizi

Si noti come le società debbano necessariamente operare le considerazioni relative ai 5 step di cui sopra al momento della stipula del contratto, elemento caratterizzante introdotto dall'OIC 34.

Identificazione e raggruppamento dei contratti

Non prevede alcuna definizione specifica di contratto, né indicazioni circa i suoi contenuti e il periodo in cui trova applicazione (la "durata" del contratto).

Inoltre, non fornisce alcuna definizione specifica di "modifica" del contratto, ma si limita a indicare che:

- se la modifica contrattuale prevede una prestazione aggiuntiva per un corrispettivo aggiuntivo, essa deve essere contabilizzata separatamente;
- se la modifica riguarda solamente il corrispettivo o la prestazione da effettuare, gli effetti del cambiamento sono contabilizzati allocando il valore residuo del contratto alla prestazione da effettuare.



Un gruppo di contratti è trattato come singolo contratto quando:

- Sono negoziati simultaneamente con lo stesso cliente e
- si verifica una delle seguenti condizioni:
 - Il contratto è negoziato in modo congiunto con unico obiettivo commerciale.
 - Il prezzo di un contratto dipende dai prezzi o prestazioni degli altri contratti.

Determinazione del prezzo complessivo

Nel caso in cui il prezzo complessivo del contratto non è desumibile nell'immediato e presenta elementi di variabilità, si procede con la valorizzazione di tali componenti variabili.

Il prezzo complessivo del contratto è desumibile dalle clausole contrattuali, considerando:

- I termini di pagamento oltre i 12 mesi dalla rilevazione iniziale senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di mercato, il prezzo complessivo è determinato attualizzando i flussi finanziari al tasso di interesse di mercato. 
- Importi dovuti al cliente che sono assimilabili a sconti e quindi contabilizzati in riduzione del prezzo complessivo.
- Corrispettivi variabili:
 - Corrispettivi aggiuntivi (e.g. incentivi e premi risultato) sono inclusi nel prezzo complessivo solo se ragionevolmente certi. 
 - Sconti, abbuoni, penalità e resi, sono da contabilizzarsi in riduzione dei ricavi sulla base della migliore stima del corrispettivo (importo più probabile o media ponderata).

L'OIC 34 prevede restrizioni parziali circa il riconoscimento del corrispettivo variabile. 

Possibili esenzioni:

- ▶ Per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata o delle micro-imprese, in presenza di termini di pagamento oltre i 12 mesi è prevista la possibilità non applicazione dell'attualizzazione per la determinazione del prezzo complessivo.

E3(*)

Contabilizzazione operazioni e concorsi a premio

Una società che gestisce punti vendita, concede la possibilità ad ogni singolo cliente di accumulare punti.

Per ogni euro speso, il cliente ottiene 1 punto.

Di seguito i premi previsti dal concorso:

- Al raggiungimento di 100 punti il cliente ha diritto ad avere un € 1 di sconto su acquisti futuri.
- Al raggiungimento di 1.000 punti ha la possibilità di ottenere un premio.

Nel corso dell'esercizio i clienti acquistano prodotti per € 1.000.000.

Trattamento contabile

➤ CASO 1

La società stima che tutti i clienti opteranno per lo sconto su acquisti futuri e, a fine esercizio, provvede a rettificare i ricavi per € 10.000.

➤ CASO 2

A differenza del CASO 1, il cliente può solo ottenere un premio in natura: la società stima il costo che prevede di sostenere per acquistare i giocattoli che regalerà ai clienti che raggiungono i 1.000 punti e rileva un fondo oneri senza rettificare i ricavi.

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 3 a pagina 16 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

E6(*)

Contabilizzazione sconto ed allocazione dello sconto

Una società che produce e vende prodotti stipula un contratto con un cliente per un prezzo totale pari ad € 1.000.

Di seguito, si riporta il listino prezzi:

Prodotto	Prezzo da contratto	Listino Prezzi
A	400	400
B	300	350
C	300	350
Totale	1.000	1.100

Il contratto include quindi uno sconto implicito di € 100.

Trattamento contabile

- Per l'allocazione dei ricavi, la società applicherà uno sconto implicito di € 100 ai prodotti B e C, che è solita vendere congiuntamente ad un prezzo pari a € 600.

Mentre, il prodotto A sarà venduto ad un prezzo pari a € 400.

Pertanto, lo sconto applicato rettificherà i ricavi derivanti dalla vendita dei soli prodotti B e C.

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 6 a pagina 18 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

E7(*)

Contabilizzazione importo da pagare al cliente

Una società che produce elettrodomestici stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di beni per un prezzo di € 1 milione. Il cliente è una società di retail a cui è riconosciuto un importo iniziale di € 50.000 per adeguare i propri negozi ai prodotti acquistati dalla società.

Trattamento contabile

- La società, tenuto conto che il cliente è una società retail a cui è riconosciuto uno sconto al fine di adeguare i propri negozi ai prodotti acquistati, nel determinare il prezzo complessivo del contratto, valuta che l'importo pagato al cliente è assimilabile ad uno sconto e pertanto lo contabilizza in riduzione dei ricavi.

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 7 a pagina 18 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione

Secondo **OIC 34.16** «Al momento della rilevazione iniziale il redattore di bilancio deve procedere con l'analisi del contratto di vendita al fine di stabilire quali sono le unità elementari di contabilizzazione. Nello specifico devono essere trattati separatamente i singoli beni, servizi o altre prestazioni che attraverso il contratto sono promessi al cliente. La segmentazione del contratto è necessaria in quanto da un unico contratto di vendita possono scaturire più diritti e obbligazioni da contabilizzare separatamente.»

Al contrario, secondo **OIC 34.17**, non devono essere trattati come singole unità elementari di contabilizzazione:


- I beni e servizi integrati o interdipendenti tra di loro, ossia quando non possono essere utilizzati separatamente.
- Le prestazioni previste dal contratto che non rientrano nelle attività caratteristiche della società (es. concorsi a premi in cui il cliente ha diritto a ricevere esclusivamente beni o servizi diversi da quelli venduti dalla società).

Non è necessario separare le singole unità elementari di contabilizzazione quando sono effettuate nello stesso esercizio.

Possibili esenzioni:

- ▶ Per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata o delle micro-imprese, in presenza di contratti non complessi è prevista la non applicazione di quanto disposto per l'identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione.

Valorizzazione ed allocazione del prezzo complessivo


Non è prevista una specifica gerarchia nelle modalità di determinazione dei prezzi di riferimento delle singole unità elementari di contabilizzazione. 

Il prezzo complessivo è allocato sulla base del rapporto tra il prezzo di vendita della singola unità e la somma dei prezzi di vendita di tutte le unità elementari di contabilizzazione incluse nel contratto.

Il prezzo di vendita delle singole unità è quello previsto contrattualmente a meno che non sia significativamente diverso dal listino prezzi, tenuto conto degli sconti normalmente praticati.

In assenza di un prezzo di riferimento, il prezzo di vendita è stimato con i seguenti metodi:

- **Metodo della valutazione dei prezzi di mercato:** la società stima il prezzo di vendita sulla base dei prezzi del mercato in cui opera.
- **Metodo dei costi attesi più margine:** la società stima il prezzo di vendita sulla base dei costi sostenuti o da sostenere per l'adempimento del contratto e aggiunge un margine adeguato.
- **Metodo residuale:** La società stima il prezzo di vendita in misura pari alla differenza tra il prezzo complessivo del contratto e la somma dei prezzi a se stanti osservabili di altri beni/servizi inclusi nel contratto.

Infine, non è prevista alcuna regola specifica circa l'allocazione del corrispettivo variabile alle singole unità elementari di contabilizzazione, in aggiunta ai metodi di cui sopra. 

Rilevazione Iniziale

Rilevazione dei ricavi - Vendita di beni

5

Il metodo della rilevazione dei ricavi, per competenza economica, è distinto tra **vendita di beni e prestazioni di servizi**.

I ricavi sono rilevati nel momento in cui le seguenti condizioni risultano essere soddisfatte:

- È avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e benefici connessi alla vendita e
- l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile.



Il trasferimento sostanziale dei benefici avviene quando la società trasferisce alla controparte la capacità di decidere dell'uso del bene e di ottenerne i relativi benefici in via definitiva. I benefici sono intesi come i possibili flussi di cassa che si possono ottenere direttamente o indirettamente dal bene.

Esempi di modalità con cui il cliente può ottenere benefici sono:

- a) l'uso del bene per la produzione di altri beni o per la prestazione di servizi;
- b) l'uso del bene per aumentare il valore di altri beni;
- c) l'uso del bene per estinguere passività o ridurre oneri; oppure d) la vendita o lo scambio dei beni.

Nel valutare il trasferimento sostanziale dei rischi, la Società tiene conto di:

- Fattori **qualitativi** (i.e. clausole contrattuali) e
- **quantitativi** (i.e. valutazione dell'esperienza storica).



E11(*)

Vendite con consegna differita

Una società conclude un contratto con un cliente per la vendita di un macchinario e di alcuni pezzi di ricambio.

Il prezzo complessivo del contratto è pari a € 60.000.

La società consegna il macchinario al cliente, mentre i pezzi di ricambio, per accordi presi, rimangono presso la società per 2 anni, in quanto il cliente al momento non ha spazio nel proprio magazzino.

Al 31.12.202X il cliente ha pieno titolo legale sui pezzi di ricambio e la società venditrice non può utilizzare quei beni. La società venditrice non è responsabile per il deterioramento fisico e tecnologico dei pezzi di ricambio, è responsabile solo in caso di furto dei pezzi di ricambio.

Trattamento contabile

- La società alloca il prezzo complessivo del contratto alle 3 unità elementari di contabilizzazione utilizzando il proprio listino prezzi. L'allocazione è la seguente:
 - Macchinario: € 40.000.
 - Pezzi di ricambio: € 15.000.
 - Servizio di custodia per 2 anni: € 5.000.

- La società venditrice appurato l'avvenuto trasferimento degli obblighi contrattuali iscrive:
 - Ricavi per € 55.000 per la vendita del macchinario e dei pezzi di ricambio.
 - Ricavi relativi al servizio di custodia, che saranno rilevati pro-quota per ogni anno di custodia.

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 11 a pagina 19 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

Rilevazione dei ricavi – Vendita di beni con diritto di reso

Per **diritto di reso** s'intende: «il diritto del cliente di restituire un bene funzionante a fronte del rimborso dell'importo pagato».

- Nel caso di vendite con diritto di reso, che non si prestano ad una valutazione per massa del rischio di restituzione del bene, i ricavi sono rilevati al momento della vendita, solo se il venditore è ragionevolmente certo che il cliente non restituirà il bene.
- Al contrario, le vendite che si prestano a tale valutazione, prevedono la determinazione dell'ammontare della passività classificata tra i fondi oneri (metodo media ponderata) in rettifica del ricavo.

In entrambi i casi, la contabilizzazione di una vendita con diritto di reso comporta l'iscrizione in una voce separata delle rimanenze, se rilevante, del bene venduto al valore contabile originario o, nel caso non è attendibilmente determinabile, al costo medio del bene venduto. L'attività iscritta nell'attivo circolante è oggetto di svalutazione quando il valore di realizzo è minore del relativo valore contabile.

Possibili esenzioni:

- ▶ Per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata o delle micro-imprese, in presenza di vendite con il diritto di reso è prevista la non applicazione di quanto disposto per la contabilizzazione e l'iscrizione in riduzione dei ricavi, un fondo oneri pari alla differenza tra l'importo che si prevede di rimborsare al cliente e il costo del bene venuto che si prevede di ricevere.

E1(*)

Contabilizzazione vendite con diritto di reso (1/2)

Una società che produce capi di abbigliamento vende 500 unità di beni ai suoi clienti, ad un prezzo di € 100 e con un costo unitario medio stimato a € 70.

E' prevista la possibilità di restituire i beni entro 120 giorni dall'acquisto e di ricevere l'importo totale pagato.

La società stima la probabilità che i clienti restituiranno il 5% dei prodotti venduti.

euro/000

Trattamento contabile - Bilancio ordinario

STEP 1 - Iscrizione dei ricavi da vendita

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni		50
CII1) Crediti verso clienti	50	

STEP 2 - Accantonamento a fondo

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni	2,5	
B) Fondo rischi e oneri		2,5

STEP 3 - Iscrizione rimanenze al costo unitario medio stimato

Voci di bilancio	Dare	Avere
CI6) Attività per resi attesi	1,75	
A2) Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti		1,75

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 1 a pagina 14 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

E1(*)

Contabilizzazione vendite con diritto di reso (2/2)

Una società che produce capi di abbigliamento vende 500 unità di beni ai suoi clienti, ad un prezzo di € 100 e con un costo unitario medio stimato a € 70.

È prevista la possibilità di restituire i beni entro 120 giorni dall'acquisto e di ricevere l'importo totale pagato.

La società stima la probabilità che i clienti restituiranno il 5% dei prodotti venduti.

euro/000

Trattamento contabile - Bilancio in forma abbreviata e delle micro-imprese

STEP 1 - Iscrizione dei ricavi da vendita

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni		50
CII1) Crediti verso clienti	50	

STEP 2 - Accantonamento a fondo della differenza tra l'importo che si prevede da rimborsare al cliente e il costo unitario medio stimato

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni	0,75	
B) Fondo rischi e oneri		0,75

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 1 a pagina 14 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

Rilevazione dei ricavi - Prestazioni di servizi

I ricavi sono rilevati in base allo stato di avanzamento quando sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

- L'accordo prevede che il corrispettivo maturi via via che la prestazione è eseguita.
- L'ammontare di ricavo di competenza può essere valutato attendibilmente.

Lo stato di avanzamento può essere determinato con vari metodi, in proporzione tra:

- Ore di lavoro svolto alla data di bilancio e ore complessive di lavoro stimate per effettuare il lavoro.
- Costi sostenuti alla data di bilancio e costi totali dell'operazione stimati.
- Servizi effettuati alla data di bilancio e servizi totali previsti nel contratto.

Nel caso in cui la Società non possa rilevare il ricavo secondo tale criterio, dovrà iscrivere lo stesso quando la prestazione è definitivamente completa.

E12

Vendite di beni e servizi: bilancio ordinario e bilancio in forma abbreviata

Una società conclude un contratto con il proprio cliente per la vendita di un'automobile per € 25.000.

Il prezzo dell'automobile include 4 tagliandi gratuiti per i successivi 4 anni.

Sulla base del listino prezzi della società, il valore di un singolo tagliando è pari ad € 500, mentre, il valore dell'automobile è pari ad € 23.000.

euro/000

Trattamento contabile - Bilancio ordinario

STEP 1 - Iscrizione dei ricavi da vendita

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni		23
CIV) Disponibilità liquide	25	
E) Risconto passivo		2

STEP 2 - Rilevazione risconto passivo

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni		0,5
E) Risconto passivo	0,5	

Tale scrittura viene effettuata anche nei 3 esercizi successivi.

euro/000

E12(*)

Vendite di beni e servizi: bilancio ordinario e bilancio in forma abbreviata

Una società conclude un contratto con il proprio cliente per la vendita di un'automobile per € 25.000.

Il prezzo dell'automobile include 4 tagliandi gratuiti per i successivi 4 anni.

Sulla base del listino prezzi della società, il valore di un singolo tagliando è pari ad € 500, mentre, il valore dell'automobile è pari ad € 23.000.

Il costo per la società del singolo tagliando è pari ad €300

Trattamento contabile - Bilancio in forma abbreviata e micro-imprese

Iscrizione dei ricavi da vendita e accantonamento a fondo

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni		25
CIV) Disponibilità liquide	25	
B13) Accantonamento a fondo rischi ed oneri	1,2	
B) Fondo per Rischi e Oneri		1,2

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 12 a pagina 20 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

Obblighi di informativa



Obblighi di informativa

Di seguito si riportano le informazioni da fornire in nota integrativa ai sensi dell'Art. 2427 Comma 1 del codice civile.

- **Criteri applicati** nel bilancio e ripartizione dei ricavi delle vendite e delle prestazioni.
- Inoltre, la società indica le seguenti informazioni **se rilevanti**:
 - La **metodologia** per la determinazione del prezzo complessivo del contratto e dello stato di avanzamento, in caso di prestazioni di servizi.
 - Il **metodo** utilizzato per l'allocazione del prezzo complessivo del contratto alle singole unità elementari di contabilizzazione.
 - la metodologia utilizzata per determinare lo stato di avanzamento in caso di prestazioni di servizi.

Possibili esenzioni:

- ▶ Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata o delle micro-imprese, nel caso in cui predispongono la nota integrativa, sono esentate dal dover fornire le seguenti informazioni:
 - **Metodologia** per la determinazione del prezzo e lo stato di avanzamento in caso di fornitura di servizi.
 - **Metodo** utilizzato per l'allocazione del prezzo.
- ▶ Per tutti i casi, ai sensi dell'art.2423, comma 4, codice civile non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le Società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione.

Disposizioni di prima applicazione

Disposizioni di prima applicazione

Di seguito si riportano gli approcci (alternativi) disciplinati dal presente principio in sede di prima applicazione:

- **L'approccio retrospettivo** prevede l'applicazione delle disposizioni dell'OIC 34 anche ai contratti **stipulati prima del FY24**. Pertanto, in sede di prima applicazione (i.e. 2024) la Società dovrà rilevare gli eventuali effetti derivanti secondo le previsioni dell' OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzioni di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio".
- **L'approccio prospettico**, invece, prevede che le disposizioni dell'OIC 34 si applicano solo ai contratti di vendita che vengono **stipulati a partire dall'inizio del primo esercizio di applicazione del presente principio contabile (dal 1 gennaio 2024)**.

Possibili esenzioni (approccio retrospettivo):

- L'impresa, ai sensi dell' OIC 29, può decidere di non rettificare i dati comparativi e rettificare il saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.

Approccio Retrospettivo	
Esercizio 2023	Esercizio 2024
Applicazione OIC 34 →	
Rilevazione degli effetti derivanti dall'applicazione per i contratti stipulati prima dell'esercizio 2024	

Approccio Prospettico	
Esercizio 2023	Esercizio 2024
	Applicazione OIC 34 →

Guida applicativa



Guida applicativa

Di seguito, si riportano alcune **specifiche transazioni** che, nelle prossime diapositive, saranno oggetto di approfondimenti circa il trattamento contabile in sede di iscrizione dei Ricavi:

A Vendita con garanzia

B Cessione di licenze

C Vendite con obbligo di riacquisto

D Vendite con opzioni di riacquisto e vendite condizionate

E Costi per l'ottenimento del contratto

F Contratti onerosi

G Società che agisce per conto proprio o per conto di terzi

A

Vendita con garanzia

Il principio disciplina il trattamento contabile per la rilevazione dei ricavi delle seguenti tipologie di garanzie prestate al cliente:

- Garanzia di assistenza al cliente, prevista dalla legge (*).
- Tutte le altre garanzie, non previste dalla legge.

(*) La garanzia legale di conformità è prevista dal Codice del Consumo (articoli 128 e ss.) e tutela il consumatore in caso acquisto di prodotti difettosi, che funzionano male o non rispondono all'uso dichiarato dal venditore o al quale quel bene è generalmente destinato.

Trattamento contabile

- Garanzia di assistenza al cliente, prevista dalla legge (*):
 - Non è separata dal bene venduto, quindi non è trattata come unità elementare di contabilizzazione distinta.
 - Si valuta l'iscrizione di un accantonamento a fondo pari alla stima del costo di sostituzione e/o riparazione secondo le previsioni dell'OIC31 "Fondi per rischi e oneri e trattamento di fine rapporto".
- Tutte le altre garanzie, non previste dalla legge:
 - Sono separate dal bene venduto, quindi sono trattate come unità elementari di contabilizzazione distinte.

euro/000

E4(*)

Contabilizzazione vendite con garanzia *ex lege*

Una società che produce e vende elettrodomestici stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di 100 unità di beni per un prezzo di € 300, ad un costo unitario di €220. La società, per disposizioni di legge, concede al cliente la possibilità di assistenza gratuita per i primi due anni successivi alla vendita.

La società stima la probabilità che il cliente richiese assistenza per il 10% dei prodotti venduti.

Trattamento contabile

STEP 1 - Iscrizione dei ricavi da vendita

Voci di bilancio	Dare	Avere
A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni		30
CIV) Disponibilità liquide	30	

STEP 2 - Accantonamento a fondo del costo di sostituzione e/o riparazione dei beni venduti

Voci di bilancio	Dare	Avere
B13) Accantonamento a fondo rischi ed oneri	2,2	
B) Fondo rischi e oneri		2,2

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 4 a pagina 17 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

E5(*)

Contabilizzazione vendite con garanzia aggiuntiva ed allocazione sconto

Una società che produce e vende computer, stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di un pc per un prezzo di € 5.000, concedendo assistenza gratuita per i primi 2 anni successivi alla vendita.

La società, ai fini dell'allocazione, considera quanto indicato nel proprio listino prezzi:

- Il bene è venduto a € 4.000.
- L'assistenza per 2 anni a € 2.000.
- Sconto di € 1.000.

Trattamento contabile

- La società rettifica proporzionalmente i ricavi, sulla base del prezzo a cui è stato venduto il bene e dell'assistenza gratuita, in quanto è solita vendere le n.2 forniture ad € 5.000. Pertanto, il prezzo complessivo del bene è calcolato come:

Prodotto	Prezzo
Fornitura basa	$3.333=(4.000:6.000 \times 5.000)$
Assistenza	$1.667=(2.000:6.000 \times 5.000)$
Totale	5.000

- Modalità di rilevazione dei ricavi:
 - I ricavi relativi alla fornitura dei beni vengono rilevati al momento della consegna.
 - I ricavi relativi all'assistenza vengono rilevati pro-rata negli anni successivi.

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 5 a pagina 17 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

B

Cessione di licenze

Il principio disciplina il trattamento contabile per la rilevazione dei ricavi delle seguenti tipologie di cessioni di licenze lungo un periodo di tempo determinato:

- Cessioni in uso.
- Cessioni in uso ove non sono necessarie ulteriori attività a seguito della consegna al cliente.

Trattamento contabile

- Cessioni in uso:
 - Il ricavo da cessione in uso è rilevato a conto economico proporzionalmente lungo la durata contrattuale a meno che non siano identificabili ulteriori criteri (i.e. sulla base delle vendite).
- Cessioni in uso ove non sono necessarie ulteriori attività a seguito della consegna al cliente:
 - Il ricavo da cessione in uso è rilevato a conto economico al momento della consegna della licenza al cliente, che ne ottiene tutti i benefici derivanti. Per la determinazione del ricavo, si rimanda alle modalità di attualizzazioni previste dal §11 dell'OIC 15.

E8(*)

Contabilizzazione licenze

Una società cinematografica concede ad una società televisiva la licenza per la messa in visione di un film per i successivi 4 anni ad un canone annuale di € 100.000.

Trattamento contabile

- La società conclude che l'uso della licenza da parte del cliente avviene senza che si rendano necessarie ulteriori attività da parte del venditore e pertanto rileva un ricavo pari al valore attuale dell'intero corrispettivo al momento della consegna della licenza stessa.

E9(*)

Contabilizzazione licenze

Una società di software concede ad una società una licenza per l'utilizzo di un software per i successivi 5 anni ad un canone mensile di € 2.000.

Il cliente per utilizzare la licenza software ha necessità di aggiornamenti periodici.

Trattamento contabile

- La società conclude che deve effettuare ulteriori attività al fine di permettere l'uso della licenza al cliente e pertanto rileva i ricavi proporzionalmente lungo la durata del contratto.

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 8 e 9 a pagina 18 e 19 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

E10(*)

Contabilizzazione licenze

Una società di moda concede ad un'altra società la licenza per l'utilizzo del marchio X per i successivi 4 anni, prevedendo che la società venditrice si impegni a continuare a pubblicizzare il marchio per i successivi 4 anni.

La società che acquisisce la licenza deve pagare un canone mensile di € 3.000 e royalties pari al 2% del totale delle vendite annue del prodotto con marchio X.

Trattamento contabile

- La società venditrice deve rilevare i ricavi derivanti dalla vendita lungo tutta la durata del contratto, poichè il cliente non ottiene, nell'immediato, tutti i benefici che ne derivano dall'uso della licenza.

(*) L'esempio riportato si riferisce all'esempio 10 a pagina 19 della sezione «Guida applicativa» dell'OIC 34.

E

Costi per l'ottenimento del contratto

Il principio disciplina il trattamento contabile per la rilevazione dei costi per l'ottenimento del contratto.

Trattamento contabile

- Si iscrivono nelle **immobilizzazioni immateriali** se:
 1. Sostenuti specificatamente per un contratto di vendita.
 2. L'ottenimento del contratto è ragionevolmente certo.
 3. Sono recuperabili tramite il contratto.
- Si iscrivono a **costo**, quando sono sostenuti se:
 1. Sono costi ricorrenti o di importo irrilevante.
 2. Sono recuperati nello stesso esercizio in cui sono stati sostenuti.
 3. Costi che sarebbero stati sostenuti anche in assenza di contratto.

F

Contratti onerosi

Il principio disciplina il trattamento contabile per la rilevazione delle perdite derivanti da contratti onerosi.

Trattamento contabile

- Il venditore rileva la perdita attesa secondo le disposizioni dell'OIC31 "Fondi per rischi e oneri e trattamento di fine rapporto".

Società che agisce per conto proprio o per conto di terzi



Il principio disciplina il trattamento contabile per la rilevazione dei ricavi delle seguenti tipologie di vendite che prevedono il coinvolgimento di terze parti.

- Venditore che agisce per conto proprio.
Gli elementi da prendere in considerazione, anche disgiuntamente, per stabilire se la società agisce per conto proprio sono i seguenti (Rif. §A.6 dell'OIC 34):
 - Responsabilità di fornire i beni/servizi al cliente.
 - Rischio di magazzino.
 - Il potere discrezionale di decidere il prezzo.
- Venditore che agisce per conto di terzi.

Trattamento contabile:

- Venditore che **agisce per conto proprio**:
 - Il ricavo derivante dall'operazione in cui è coinvolta una terza parte è iscritto a conto economico.
- Venditore che **agisce per conto di terzi**:
 - Il ricavo derivante dall'operazione in cui è coinvolta una terza parte è iscritto a conto economico al netto dei costi sostenuti dall'acquisto del bene, individuando in tal modo il valore della commissione spettante alla Società.

Call to action

An aerial photograph of a coastal town, likely in the Mediterranean, during a golden sunset. The town is built on a hillside, with buildings in various colors including white, yellow, orange, and red. A harbor in the foreground is filled with numerous small boats and a few larger fishing vessels. The sun is low on the horizon, casting a warm, golden glow over the entire scene. The text 'Call to action' is overlaid in white on the left side of the image.

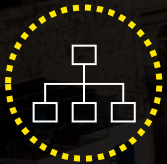
Perchè agire subito?



Applicazione imminente del Principio (1° gennaio 2024).



Le assunzioni considerate per la definizione del budget e piani industriali dovranno intercettare le logiche OIC 34.



In presenza di impatti rilevanti è necessario intraprendere diverse attività che possono avere un impatto altrettanto significativo sull'organizzazione.



La compliance può richiedere la risoluzione di tematiche di processi e operative.



Ulteriori tematiche come, ad esempio, la raccolta di dati che vanno considerate (*i.e. disclosures*).

Call to action

Impatti aziendali

L'introduzione del nuovo principio contabile comporta in maniera **implicita** ed **esplicita** impatti su tutto il sistema azienda che devono essere opportunamente valutati secondo i seguenti ambiti:

- Processi
 - Vendite; Contabilità Clienti; Contabilità analitico-gestionale; Reporting.
- Organizzazione
 - Marketing e Vendite; Amministrazione e controllo; Legale; IT.
- Sistemi
 - CRM (Contratti, OdV e Fatturazione); ERP (Sezionale clienti, Libro Giornale, Bilancio d'Esercizio e Consolidato); BI e CPM (Reporting, KPI e Disclosure).



Q&A



Principio di revisione internazionale ISA ITALIA 200

***OBIETTIVI GENERALI DEL REVISORE
INDIPENDENTE E SVOLGIMENTO DELLA
REVISIONE CONTABILE***

Dott. Giovanni Verde - Dott.a Martina Perna

Napoli, 5 Novembre 2024



Oggetto:

Il presente principio **ISA Italia n. 200** tratta delle responsabilità generali del revisore indipendente nello svolgimento della revisione contabile del bilancio in conformità ai principi di revisione.

Il principio ISA Italia n. 200:

- Punto di partenza per la comprensione e lo svolgimento della revisione contabile;
- Definisce gli obiettivi, la natura e la portata della revisione contabile;
- Indica le regole che stabiliscono la responsabilità del revisore.

La revisione contabile del bilancio:

La finalità della revisione contabile è quella di accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori nel bilancio.



espressione di un giudizio da parte del revisore in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Nella maggior parte dei quadri normativi sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale, tale giudizio riguarda il fatto se il bilancio sia presentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità al quadro normativo di riferimento.

Le regole di redazione del bilancio:

- ❑ le norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione; tali norme sono interpretate e integrate dai principi contabili italiani;
- ❑ i principi contabili internazionali (“IFRS”) adottati dall’Unione Europea ed eventuali ulteriori provvedimenti normativi rilevanti.

La revisione contabile conforme ai principi di revisione si svolge nel presupposto che la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di governance abbiano riconosciuto determinate responsabilità fondamentali per lo svolgimento della revisione contabile. La revisione contabile del bilancio non solleva la direzione o i responsabili delle attività di governance dalle loro responsabilità.



La revisione contabile conforme ai principi di revisione viene svolta sulla base del presupposto che la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di governance abbiano riconosciuto e comprendano che hanno la responsabilità:

- ❑ della redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, incluso, ove pertinente, la sua corretta rappresentazione;
- ❑ di quella parte del controllo interno che la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di governance ritengono necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;
- ❑ di fornire al revisore: accesso a tutte le informazioni, ulteriori informazioni che il revisore possa richiedere e la possibilità di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa dalle quali il revisore ritenga necessario acquisire elementi probativi.



ANDOC
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI

Estratto relazione di revisione

Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio d'esercizio

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

I nostri obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che tuttavia non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio d'esercizio.



La ragionevole sicurezza

I principi di revisione richiedono al revisore di acquisire, come base per il proprio giudizio, una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza. Essa si ottiene quando il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione (ossia il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato) ad un livello accettabilmente basso.

Il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato

Tuttavia, una ragionevole sicurezza non corrisponde ad un livello di sicurezza assoluto, poiché nella revisione contabile ci sono limiti intrinseci che rendono di natura persuasiva, piuttosto che conclusiva, la maggior parte degli elementi probativi dai quali il revisore trae le sue conclusioni e sui quali egli basa il proprio giudizio.

Esempio:

Crediti verso clienti al 31.12.2018 : Euro 100.000

Livello di materialità Euro 20.000

dal partitario clienti al 31.12.2018 :

Cliente A : saldo Euro 40.000

Cliente B: saldo Euro 35.000

Altre posizioni minori: Euro 25.000

Legenda:

livello sicurezza basso



livello sicurezza medio



livello sicurezza alto



Asserzioni:

- Esistenza (E);
- Valutazione (V);
- Diritti e obblighi (D);
- Presentazione e informativa (P)

→ Ottenuta risposta alla lettera di circolarizzazione con conferma del saldo al 31.12.2018 (asserzioni E, D.

V, P.

Attenzione!! Mancano le verifiche sulla valutazione e la verifica della presentazione in bilancio!!

I principi di revisione ISA Italia

I principi di revisione richiedono che il revisore eserciti il proprio giudizio professionale e mantenga lo scetticismo professionale per tutta la durata della pianificazione e dello svolgimento della revisione contabile e

identifichi e valuti i rischi di errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, sulla base della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il controllo interno dell'impresa

acquisisca elementi probativi sufficienti e appropriati sull'esistenza di errori significativi, configurando e attuando risposte di revisione appropriate ai rischi identificati e valutati

si formi un giudizio sul bilancio basato sulle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti



Il giudizio del revisore sul bilancio riguarda il fatto che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Il giudizio del revisore pertanto non assicura, per esempio, il futuro funzionamento dell'impresa, e neppure che la stessa sia stata amministrata in modo efficace ed efficiente.

Obiettivi generali del revisore

Nello svolgimento della revisione contabile del bilancio, gli obiettivi generali del Revisore sono i seguenti:

- acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi;
- emettere una relazione sul bilancio ed effettuare comunicazioni come richiesto dai principi di revisione, in conformità ai risultati ottenuti dal revisore.



In tutti i casi in cui non sia possibile acquisire una ragionevole sicurezza e nelle circostanze in cui un giudizio con rilievi nella relazione di revisione non sia sufficiente ad informare adeguatamente gli utilizzatori del bilancio, i principi di revisione richiedono che il revisore dichiari l'impossibilità di esprimere un giudizio ovvero receda dall'incarico, ove il recesso sia consentito dalla legge o dai Regolamenti applicabili



Definizioni

Il principio ISA Italia n.200 fornisce alcune definizioni di uso ricorrente nell'attività del revisore contabile, tra cui:

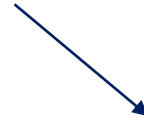
- Elementi probativi;
- Rischio di revisione;
- Rischio di errori significativi;
- Rischio di individuazione;
- Errore;
- Giudizio professionale;
- Scetticismo professionale;

Elementi probativi: Le informazioni utilizzate dal revisore per giungere alle conclusioni su cui egli basa il proprio giudizio.

Gli elementi probativi comprendono sia le informazioni contenute nelle registrazioni contabili sottostanti il bilancio sia altre informazioni.



la sufficienza degli elementi probativi è la misura della loro quantità. La quantità necessaria di elementi probativi è influenzata dalla valutazione effettuata da parte del revisore dei rischi di errori significativi e anche dalla qualità degli elementi stessi



l'appropriatezza degli elementi probativi è la misura della loro qualità, cioè, la loro pertinenza e attendibilità nel supportare le conclusioni su cui si basa il giudizio del revisore.

Rischio di revisione: il rischio che il revisore esprima un giudizio di revisione non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato. Il rischio di revisione dipende dai **rischi di errori significativi** e dal **rischio di individuazione**



Il rischio che le procedure svolte dal revisore per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso non individuino un errore che è presente e che potrebbe essere significativo, considerato singolarmente o insieme ad altri errori.

Rischio di errori significativi: il rischio che il bilancio sia significativamente errato prima di essere sottoposto a revisione contabile.

La possibilità che un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa contenga un errore che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, indipendentemente da qualunque controllo ad essa riferito

**Rischio
intrinseco**

Il rischio che un errore, che potrebbe riguardare un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa e che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, non sia prevenuto, o individuato e corretto, in modo tempestivo dal controllo interno dell'impresa

**Rischio di
controllo**



Errore: Una differenza tra l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa di una voce iscritta in un prospetto di bilancio e l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa richiesti per tale voce affinché sia conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. Gli errori possono essere originati da comportamenti o eventi non intenzionali o da frodi.



Giudizio professionale: l'utilizzo della formazione professionale, delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti, nel contesto definito dai principi di revisione, dai principi contabili e dai principi etici, nel decidere in modo consapevole le linee di condotta appropriate nelle circostanze dell'incarico di revisione.



Scetticismo professionale: un atteggiamento che comprenda un approccio dubitativo, attento alle condizioni che possano indicare possibili errori dovuti a comportamenti o eventi non intenzionali o a frodi, e una valutazione critica degli elementi probativi.

Lo scetticismo professionale è necessario per la valutazione critica degli elementi probativi. Ciò implica interrogarsi sugli elementi probativi contraddittori e sull'attendibilità dei documenti e delle risposte alle indagini e di altre informazioni acquisite dalla direzione e dai responsabili delle attività di governance. Ciò include altresì la considerazione della sufficienza e dell'appropriatezza degli elementi probativi acquisiti alla luce delle circostanze, per esempio nel caso in cui sussistano fattori di rischio di frode e un singolo documento, per sua natura suscettibile di frode, rappresenti l'unica evidenza a supporto di un importo significativo di bilancio



Mantenere lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile è necessario, se il revisore intende, ad esempio, ridurre i rischi:

- di trascurare circostanze inusuali;
- di una eccessiva generalizzazione nel trarre le conclusioni in base alle osservazioni effettuate nel corso della revisione;
- di utilizzare assunzioni non appropriate per determinare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione e valutarne i risultati.



Nel principio **ISA Italia 200** vengono elencate una serie di regole che il revisore deve necessariamente seguire per svolgere la revisione in conformità ai principi ISA Italia:

- ❑ Il revisore deve conformarsi a tutti i principi di revisione pertinenti;
- ❑ Il revisore deve utilizzare nella pianificazione e nello svolgimento della revisione, gli obiettivi nei principi di revisione.

Conformità alle regole pertinenti

Il revisore deve conformarsi a ciascuna regola contenuta in un principio di revisione, a meno che, nelle circostanze della revisione:

- l'intero principio non sia pertinente;
- la regola non sia pertinente in quanto subordinata a una condizione che non sussiste.

In circostanze eccezionali, il revisore può ritenere necessario derogare ad una regola pertinente contenuta in un principio di revisione. In tali circostanze, il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative per conseguire la finalità prevista da quella regola.



Mancato raggiungimento di obiettivi

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 (ove il recesso sia consentito dalla legge o da regolamenti applicabili).

Il mancato raggiungimento di un obiettivo costituisce un aspetto significativo che deve essere documentato in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 230.

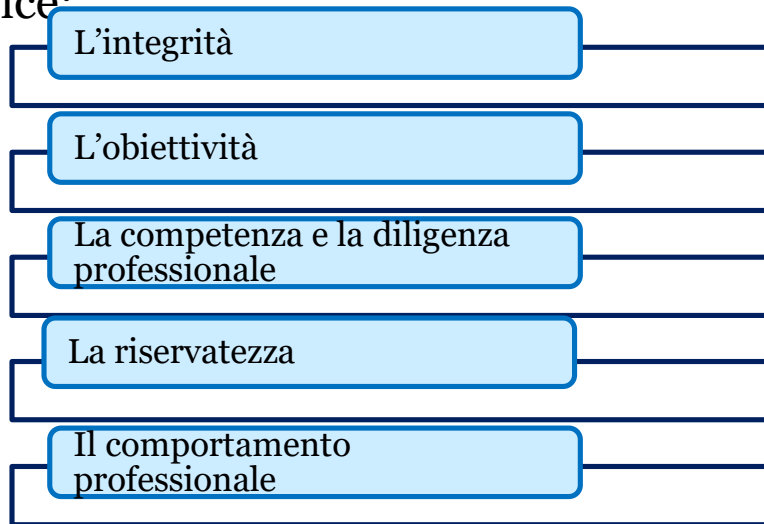


Principi etici di riferimento per la revisione contabile del bilancio

Il revisore è soggetto ai principi etici applicabili per gli incarichi di revisione del bilancio, inclusi quelli relativi all'indipendenza.

I principi etici applicabili comprendono normalmente le parti A e B del Code of Ethics for Professional Accountants dell'International Ethics Standards Board for Accountants (Codice IESBA) relative alla revisione contabile del bilancio insieme alle disposizioni di carattere nazionale quando sono più restrittive.

La parte A del Codice IESBA stabilisce i principi fondamentali di etica professionale applicabili al revisore che svolge la revisione contabile del bilancio e fornisce un quadro concettuale per l'applicazione di tali principi. I principi fondamentali cui il revisore è tenuto a conformarsi secondo quanto stabilito dal Codice:



Oltre a tali principi specificamente elencati, il revisore deve conformarsi ai principi etici applicabili, soprattutto il principio dell'indipendenza.

Principio di revisione internazionale ISA ITALIA 210

***ACCORDI RELATIVI AI TERMINI DEGLI
INCARICHI DI REVISIONE***

Dott. Giovanni Verde – Dott.a Martina Perna

Napoli, 5 Novembre 2024



Oggetto:

Il presente principio **ISA Italia n. 210** tratta delle responsabilità del revisore nel concordare i termini dell'incarico di revisione con la direzione e, ove appropriato, con i responsabili delle attività di governance.

Obiettivo

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.

Al fine di stabilire se siano presenti le condizioni indispensabili per una revisione contabile, il revisore deve:

a) stabilire se il quadro normativo sull'informazione finanziaria da applicare nella redazione del bilancio sia accettabile;

b) acquisire la conferma da parte della direzione sul fatto che essa riconosce e comprende la propria responsabilità:

(i) per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, inclusa, ove pertinente, la sua corretta rappresentazione;

(ii) per quella parte del controllo interno che la direzione ritiene necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frode o a comportamenti o eventi non intenzionali;

(iii) di fornire al revisore:

- a. accesso 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;
- b. ulteriori informazioni che il revisore possa richiedere alla direzione ai fini della revisione contabile;
- c. la possibilità di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa dalle quali il revisore ritenga necessario acquisire elementi probativi.

Limitazione allo svolgimento di procedure di revisione imposta prima dell'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.

Accordo sui termini dell'incarico di revisione

Il revisore deve concordare i termini dell'incarico con la direzione ovvero con i responsabili delle attività di governance in una lettera di incarico o in un'altra forma idonea di accordo scritto, che deve includere:

- a) l'obiettivo e la portata della revisione contabile del bilancio;
- b) le responsabilità del revisore;
- c) le responsabilità della direzione;
- d) l'identificazione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile per la redazione del bilancio;
- e) il riferimento alla forma ed al contenuto previsti per le relazioni da emettere a cura del revisore;
- f) una dichiarazione che possono esserci circostanze in cui una relazione può differire dalla forma e dal contenuto previsti.

Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, i termini devono altresì includere l'ammontare dei corrispettivi per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale ammontare.

Accettazione di un cambiamento nei termini dell'incarico di revisione

Il revisore non deve acconsentire ad un cambiamento nei termini dell'incarico di revisione laddove non esista una motivazione ragionevole.

Qualora, prima di completare l'incarico di revisione, venga richiesto al revisore di modificare l'incarico di revisione in un incarico che fornisca un minore livello di attendibilità, egli deve stabilire se vi sia una motivazione ragionevole per farlo. Un cambiamento può non essere considerato ragionevole laddove appaia collegato ad informazioni che risultino scorrette, incomplete o comunque insoddisfacenti. Un esempio potrebbe essere rappresentato dal caso in cui il revisore non riesca ad acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui crediti e l'impresa chieda di modificare l'incarico di revisione in un incarico di revisione limitata al fine di evitare l'espressione di un giudizio con rilievi ovvero una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio.

Accettazione di un cambiamento nei termini dell'incarico di revisione (cont.)

Se i termini dell'incarico di revisione vengono cambiati, il revisore e la direzione devono concordare i nuovi termini dell'incarico e riportarli in una lettera d'incarico o in un'altra forma idonea di accordo scritto.

Qualora il revisore concluda che vi sia una motivazione ragionevole per modificare l'incarico di revisione in un incarico di revisione limitata o in un servizio connesso, il lavoro da svolgere e la relazione da emettere saranno quelli appropriati all'incarico così come modificato. Per evitare di confondere il lettore, la relazione sul servizio connesso non farà alcun riferimento:

- a) all'incarico di revisione originale; ovvero
- b) a qualsiasi procedura che possa essere stata svolta nel corso dell'incarico di revisione originale.

Accettazione di un cambiamento nei termini dell'incarico di revisione (cont.)

Qualora il revisore non sia in grado di acconsentire ad un cambiamento nei termini dell'incarico di revisione e la direzione non gli permetta di continuare l'incarico di revisione originario, egli deve:

- a) recedere dall'incarico di revisione, ove ciò sia consentito da leggi o regolamenti applicabili;
- b) stabilire se vi sia un obbligo, contrattuale o di altro tipo, di riferire le circostanze ad altre parti, quali i responsabili delle attività di governance, i proprietari o le autorità di vigilanza.

Condizioni indispensabili per una revisione contabile

Il quadro normativo sull'informazione finanziaria

Una condizione per l'accettazione di un incarico finalizzato a fornire un livello di attendibilità ad una determinata informazione è che i criteri cui si fa riferimento nella definizione di un tale incarico siano idonei e disponibili per i potenziali utilizzatori.

I fattori rilevanti ai fini della determinazione da parte del revisore dell'accettabilità del quadro normativo sull'informazione finanziaria da applicare nella redazione del bilancio includono:

- la natura dell'impresa (per esempio, se si tratti di un'impresa commerciale ovvero di un'organizzazione non-profit);
- lo scopo del bilancio (per esempio, se sia redatto per soddisfare le esigenze comuni di informativa finanziaria di una vasta gamma di utilizzatori ovvero quelle specifiche di determinati utilizzatori);
- la struttura del bilancio (per esempio, se si tratti di un bilancio ovvero di un singolo prospetto);
- se leggi o regolamenti prescrivano il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

Qualora il revisore abbia stabilito che il quadro normativo sull'informazione finanziaria prescritto da leggi o regolamenti sarebbe inaccettabile se non fosse prescritto da leggi o regolamenti, egli deve accettare l'incarico di revisione unicamente se sono presenti le seguenti condizioni:

- a) la direzione acconsente a fornire ulteriori informazioni nel bilancio necessarie per evitare che il bilancio risulti fuorviante;
- b) nei termini dell'incarico di revisione si riconosce che:
 - i) la relazione di revisione sul bilancio includerà un richiamo d'informativa, che porti all'attenzione degli utilizzatori le informazioni ulteriori, in conformità al principio di revisione internazionale n. 706;

ii) il giudizio del revisore sul bilancio non includerà le espressioni “rappresenta correttamente in tutti gli aspetti significativi” ovvero “fornisce una rappresentazione veritiera e corretta” in conformità al quadro normativo sull’informazione finanziaria applicabile, ad eccezione dei casi in cui le leggi o i regolamenti richiedano al revisore di esprimere un giudizio sul bilancio utilizzando tali espressioni.

Qualora le condizioni evidenziate al paragrafo 19 non siano presenti e le leggi o i regolamenti richiedano al revisore di assumere l’incarico di revisione, egli deve:

- a) valutare l’effetto della natura fuorviante del bilancio sulla relazione di revisione;
- b) includere un riferimento appropriato a tale aspetto nei termini dell’incarico di revisione.

Conferma della direzione in merito alle proprie responsabilità

Una revisione contabile conforme ai principi di revisione viene svolta sulla base del presupposto che la direzione riconosca e comprenda di avere le responsabilità.

Nel caso in cui la direzione non riconosca le proprie responsabilità, ovvero non acconsenta a fornire le attestazioni scritte, il revisore non sarà in grado di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati. In tali circostanze, non sarebbe appropriato che il revisore accettasse l'incarico di revisione, tranne laddove leggi o regolamenti richiedano al revisore di farlo. Nei casi in cui il revisore è tenuto ad accettare l'incarico di revisione, può essere necessario che egli spieghi alla direzione l'importanza di tali aspetti, e le implicazioni per la relazione di revisione.

Forma e contenuto della lettera d'incarico di revisione

Oltre ad includere gli aspetti previsti al paragrafo 10 dell'ISA Italia 210, una lettera d'incarico di revisione può fare riferimento, per esempio:

- alla portata della revisione, compresi i riferimenti alle disposizioni di legge applicabili, ai regolamenti, ai principi di revisione, e alle interpretazioni degli organismi professionali a cui il revisore aderisce in merito a questioni di natura etica o di altra natura;
- alla forma di qualunque altra comunicazione riguardante i risultati dell'incarico di revisione;
- alla regola che richiede al revisore di comunicare gli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701;

Forma e contenuto della lettera d'incarico di revisione (cont.)

- al fatto che in ragione dei limiti intrinseci alla revisione contabile, insieme ai limiti intrinseci al controllo interno, vi è il rischio inevitabile che alcuni errori significativi possano non essere individuati, anche se la revisione è correttamente pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione;
- agli accordi in merito alla pianificazione e allo svolgimento della revisione contabile, inclusa la composizione del team di revisione;
- all'aspettativa che la direzione fornirà attestazioni scritte;
- alla conferma della direzione di mettere a disposizione del revisore la bozza del bilancio ed eventuali altre informazioni allegare in tempi che consentano al revisore di completare la revisione contabile nel rispetto della tempistica proposta;

Forma e contenuto della lettera d'incarico di revisione (cont.)

- alla conferma della direzione di informare il revisore sui fatti che possono influire sul bilancio, di cui la direzione può venire a conoscenza nel periodo che intercorre tra la data della relazione di revisione e la data in cui il bilancio viene approvato;
- ai criteri di determinazione dei corrispettivi e alle modalità di fatturazione;
- alla richiesta rivolta alla direzione di confermare la ricezione della lettera di incarico di revisione e di concordare con i termini dell'incarico ivi indicati.

Forma e contenuto della lettera d’incarico di revisione (cont.)

Ove pertinente, nella lettera di incarico di revisione potrebbero essere menzionati anche i seguenti punti:

- gli accordi che riguardano il coinvolgimento di altri revisori ed esperti in alcuni aspetti della revisione contabile;
- gli accordi che riguardano il coinvolgimento di revisori interni e di altro personale dell’impresa;
- gli accordi da prendere con l’eventuale revisore precedente, nel caso di un primo incarico di revisione;
- le eventuali limitazioni alla responsabilità del revisore, quando ciò sia possibile;
- il riferimento a eventuali ulteriori accordi tra il revisore e l’impresa;
- gli eventuali obblighi di fornire le carte di lavoro della revisione a soggetti terzi.



Principio di revisione internazionale ISA ITALIA 250

***LA CONSIDERAZIONE DI LEGGI E
REGOLAMENTI NELLA REVISIONE
CONTABILE DEL BILANCIO***

Dott. Giovanni Verde – Dott.a Martina Perna

Napoli, 5 novembre 2024

Oggetto:

Il presente principio **ISA Italia n. 250** tratta della responsabilità del revisore nel considerare leggi e regolamenti durante lo svolgimento della revisione contabile del bilancio.

Il presente principio non si applica ad altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità nei quali il revisore ha l'incarico specifico di verificare ed emettere una relazione in merito alla conformità a leggi o regolamenti specifici.

Effetto di leggi e regolamenti:

Le leggi e i regolamenti cui un'impresa è soggetta costituiscono il quadro normativo e regolamentare, i cui effetti sul bilancio possono variare considerevolmente.

Le disposizioni di alcune leggi o regolamenti hanno un effetto diretto sul bilancio in quanto determinano gli importi e l'informativa riportati nel bilancio di un'impresa.

Altre leggi o altri regolamenti devono essere rispettati dalla direzione o contengono disposizioni che disciplinano lo svolgimento dell'attività da parte dell'impresa, ma che hanno un effetto diretto sul suo bilancio.

Responsabilità connesse alla conformità a leggi e regolamenti

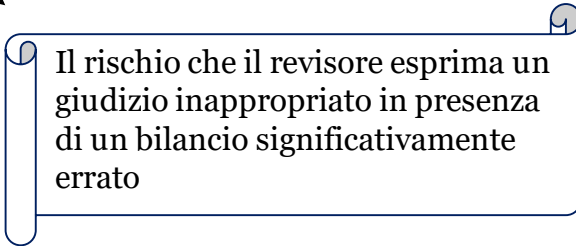
E' responsabilità della direzione, con la supervisione dei responsabili delle attività di governance, di assicurare che la gestione dell'impresa avvenga in conformità alle disposizioni di leggi e regolamenti, incluso il rispetto di quelle disposizioni che determinano gli importi e l'informativa riportati nel bilancio di un'impresa.

E' responsabilità del revisore acquisire una ragionevole sicurezza che il Bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi dovuti a frodi O comportamenti o eventi non intenzionali

La ragionevole sicurezza

I principi di revisione richiedono al revisore di acquisire, come base per il proprio giudizio, una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza. Essa si ottiene quando il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione (ossia il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato) ad un livello accettabilmente basso.



Il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato

Nell'effettuare la revisione contabile del bilancio, il revisore tiene conto del quadro normativo e regolamentare applicabile. A causa dei limiti intrinseci della revisione contabile, esiste il rischio inevitabile che alcuni errori significativi presenti nel bilancio possano non essere individuati, nonostante la revisione sia stata pianificata nel modo appropriato e svolta in conformità ai principi di revisione.

A causa dei limiti intrinseci della revisione contabile, esiste il rischio inevitabile che alcuni errori significativi presenti nel bilancio possano non essere individuati, nonostante la revisione sia stata pianificata nel modo appropriato e svolta in conformità ai principi di revisione.

Acquisire una comprensione del quadro normativo e regolamentare

Per acquisire una comprensione generale del quadro normativo e regolamentare e delle modalità con cui l'impresa rispetta tale quadro, il revisore può ad esempio:

- Avvalersi della comprensione acquisita relativamente al settore dell'impresa, al quadro regolamentare e agli altri fattori esterni;
- Aggiornare la conoscenza di quelle leggi e di quei regolamenti che hanno un effetto diretto sugli importi e sull'informativa riportati in bilancio;
- Svolgere indagini presso la direzione in merito ad altre leggi o regolamenti che possano avere un effetto determinante sull'attività dell'impresa;
- Svolgere indagini presso la direzione sulle direttive e sulle procedure dell'impresa aventi ad oggetto la conformità alle leggi e regolamenti;
- Svolgere indagini presso la direzione sulle direttive e sulle procedure adottate ai fini dell'identificazione, valutazione e contabilizzazione delle contestazioni ricevute

Di seguito sono riportati esempi di tipologie di direttive e procedure che un'impresa può mettere in atto per favorire la prevenzione e l'individuazione delle non conformità a leggi e regolamenti :

- monitoraggio degli obblighi previsti dalla legge e accertamento che le procedure operative siano configurate in maniera tale da rispettare tali obblighi;
- istituzione e gestione di appropriati sistemi di controllo interno;
- redazione, divulgazione e applicazione di un codice di comportamento;
- accertamento che il personale dipendente sia adeguatamente preparato e comprenda il codice di comportamento;
- monitoraggio del rispetto del codice di comportamento e adozione di appropriate misure disciplinari nei confronti del personale dipendente che non si conformi ad esso;
- utilizzo di consulenti legali per l'assistenza e il monitoraggio degli obblighi di legge



Nel caso di imprese di grandi dimensioni, le suddette direttive e procedure possono essere integrate assegnando appropriate responsabilità a:

- una funzione di revisione interna;
- un comitato per il controllo interno e la revisione contabile;
- una funzione per la verifica della conformità.

Il presente principio di revisione distingue le responsabilità del revisore in relazione alla conformità a due diverse categorie di leggi e regolamenti, come riportato di seguito:

Disposizioni di leggi e regolamenti di cui è riconosciuto l'effetto diretto sulla determinazione degli importi e dell'informativa significativi nel bilancio (es. leggi e regolamenti tributari e previdenziali)

Altre leggi e regolamenti che non hanno un effetto diretto sulla determinazione degli importi e dell'informativa nel bilancio ma la cui osservanza può essere fondamentale per gli aspetti operativi operativi dell'attività (es. osservanza dei termini di una licenza di attività)

Obiettivi generali del revisore

Nello svolgimento della revisione contabile del bilancio, gli obiettivi generali del Revisore sono i seguenti:

- acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati circa la conformità alle disposizioni di quelle leggi
- svolgere specifiche procedure di revisione volte a favorire l'identificazione di casi di non conformità ad altre leggi e regolamenti che possono avere un effetto significativo significativo sul bilancio;
- adottare misure appropriate nei casi di non conformità o di sospette non conformità a leggi e regolamenti identificati nel corso della revisione contabile.

Non conformità- definizione

Atti di tipo omissivo o commissivo, sia intenzionali sia involontari, compiuti dall'impresa, contrari alle leggi o ai regolamenti vigenti. Tali atti includono operazioni compiute dall'impresa, o in nome o per conto dell'impresa, dai responsabili delle attività di governance, dalla direzione o dai dipendenti . La non conformità non include comportamenti non corretti personali (cioè non connessi alle attività dell'impresa) da parte dei responsabili delle attività di governance, della direzione o dei dipendenti dell'impresa.

Indizi di non conformità a leggi e regolamenti

Di seguito si riportano indizi di non conformità a leggi e regolamenti:

- indagini da parte di organismi di vigilanza e di enti di controllo pubblici o pagamento di sanzioni o penali;
- pagamenti per servizi non specificati o prestati a consulenti, parti correlate, propri dipendenti o dipendenti degli organismi pubblici;
- acquisti a prezzi significativamente al di sopra o al di sotto del prezzo di mercato;
- pagamenti inusuali in contanti;
- operazioni non autorizzate o erroneamente registrate;
- esistenza di un sistema informativo che non fornisca, volutamente o incidentalmente, una documentazione
- idonea per la revisione contabile o elementi probativi sufficienti;
- notizie negative divulgate dagli organi di stampa.

La considerazione della conformità alle leggi e ai regolamenti da parte del revisore

Nell'ambito della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera in conformità al principio di revisione internazionale ISA Italia n.315, il revisore deve acquisire una comprensione generale:

- ❖ del quadro normativo e regolamentare applicabile all'impresa e al settore di attività in cui opera;
- ❖ delle modalità con cui l'impresa rispetta tale quadro.

Il revisore deve svolgere le seguenti procedure di revisione volte a favorire l'identificazione dei casi di non conformità alle altre leggi e regolamenti che possono avere un effetto significativo sul bilancio:

Indagini presso la direzione e presso i responsabili delle attività di governance al fine di verifica se l'impresa sia conforme a tali leggi e regolamenti

Esame dell'eventuale corrispondenza intercorsa con le autorità preposte alla concessione delle autorizzazioni o alla vigilanza



Nel corso della revisione, il revisore deve vigilare sulla possibilità che altre procedure di revisione applicate possano portare alla sua attenzione casi di non conformità o di sospette non conformità a leggi e regolamenti.

Il revisore deve richiedere alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di governance di fornire attestazioni scritte che tutti i casi conosciuti di non conformità o di sospette non conformità a leggi e regolamenti, i cui effetti dovrebbero essere tenuti in considerazione nella redazione del bilancio, siano stati portati a conoscenza del revisore stesso

Procedure di revisione nei casi di non conformità identificate o sospette

Se il revisore viene a conoscenza di informazioni su un caso di non conformità, o di sospetta non conformità a leggi e regolamenti, egli deve acquisire:

- una comprensione della natura dell'atto e delle circostanze in cui il caso si è verificato;
- ulteriori informazioni per valutare il possibile effetto sul bilancio.

Se il revisore sospetta che possa sussistere una non conformità, egli deve discutere la questione con la direzione e, ove appropriato, con i responsabili delle attività di governance. Se la direzione o, se appropriato, i responsabili delle attività di Governance non forniscono informazioni sufficienti a comprovare che l'impresa sia conforme alle leggi e ai regolamenti e considerando il giudizio del revisore, egli deve considerare la necessità di acquisire un parere legale.



Quando non è possibile acquisire informazioni sufficienti in merito alla sospetta non conformità, il revisore deve valutare il relativo effetto, ai fini dell'espressione del proprio giudizio, derivante dalla mancanza di elementi probativi sufficienti ed appropriati.

Il revisore deve valutare le implicazioni della non conformità sugli altri aspetti della revisione contabile, incluse la valutazione del rischio da parte del revisore stesso e l'attendibilità delle attestazioni scritte, e adottare misure appropriate.

Comunicazione delle non conformità identificate o sospette

- Comunicazione delle non conformità ai responsabili delle attività di governance

Ad eccezione dei casi in cui tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella direzione dell'impresa, e quindi siano a conoscenza degli aspetti che riguardano le non conformità identificate o sospette già comunicate dal revisore, gli aspetti che riguardano le non conformità a leggi e regolamenti di cui sia venuto a conoscenza nel corso della revisione, a meno che non si tratti di aspetti chiaramente irrilevanti.

Comunicazione delle non conformità identificate o sospette

- Comunicazione delle non conformità nella relazione di revisione sul bilancio

Se il revisore giunge alla conclusione che la non conformità abbia un effetto significativo sul bilancio e che non sia stata adeguatamente rappresentata nel bilancio, egli deve, in conformità al principio di revisione internazionale ISA Italia n. 705, esprimere un giudizio con rilievi o un giudizio negativo sul bilancio.

Comunicazione delle non conformità identificate o sospette

- Comunicazione delle non conformità alle autorità di vigilanza

Se il revisore ha identificato, o sospetta, una non conformità a leggi e regolamenti, egli deve stabilire se abbia la responsabilità di comunicarla a soggetti esterni all'impresa.

Documentazione

Il revisore deve includere nella documentazione della revisione le non conformità a leggi e regolamenti, identificate o sospette, nonché i risultati delle discussioni avute con la direzione e, ove applicabile, con i responsabili delle attività di governance e con altri soggetti esterni all'impresa.

Leggi e regolamenti cui è riconosciuto l'effetto diretto sulla determinazione di importi e informativa significativi nel bilancio

Alcune leggi e regolamenti sono consolidati, conosciuti all'impresa e nel settore in cui opera e sono rilevanti per il bilancio dell'impresa.

Tra le leggi e regolamenti possono figurare quelli che riguardano:

- la forma e il contenuto del bilancio;
- Problematiche relative all'informativa finanziaria specifica del settore;
- Contabilizzazione di operazioni connesse ad appalti pubblici;
- accantonamento o rilevazione degli oneri per imposte sul reddito ovvero degli oneri previdenziali.