

La revisione Legale nelle PMI e le nuove linee guida del CNDCEC

Nella IV giornata del Master Sole 24 Ore dedicato ai commercialisti abbiamo potuto approfondire l'approccio degli organi di controllo all'obbligo di adozione dei principi di revisione ISA Italia, sdoganati con determina della ragioneria dello stato (MEF) del 23 dicembre 2014, in adempimento di quanto richiesto dagli artt. 11 e 12 D.Lgs 39/2010.

Due sono gli interventi del CNDCEC, nell'intento di fornire agli organi di controllo indicazioni operative con cui modulare e pianificare il controllo nelle piccole e medie società:

- a) il documento applicativo del principio SA250B, sulle verifiche periodiche,
- b) il documento "L'applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori"

Documento applicativo del principio SA 250B

Disciplina l'operato del sindaco o del revisore, con riferimento alle verifiche periodiche di cui all'art. 14, co. 1 lett. b, D.Lgs. 39/2010.

Due quindi le aree principali di controllo:

- regolare tenuta della contabilità sociale,
- corretta rilevazione dei fatti di gestione.

SA Italia 250B fornisce indicazioni unicamente con riferimento al primo dei due controlli, essendo il secondo parte integrante delle verifiche di completezza ed accuratezza delle registrazioni contabili, e quindi di due delle asserzioni contenute nel principio ISA Italia 315, punto A111. L'altra rientra nel più ampio quadro della revisione del bilancio, e deve essere realizzata mediante l'applicazione di quelle procedure di conformità che consentano al revisore di esprimere sulle relative asserzioni un giudizio di ragionevole positiva verifica. Il documento applicativo propone una molteplicità di schemi di riferimento, tutti utili per dare conto dell'attività di pianificazione delle verifiche e del loro contenuto e risultato. L'organo di controllo ne tragga spunto, ma non manchi di adeguarlo accuratamente rispetto alle esigenze di controllo che l'ente nel concreto richiede.

Il primo dei due controlli, e cioè la regolare tenuta della contabilità, ha natura formale. Significa (punto 14 di SA Italia 250B) individuare i libri obbligatori, limitatamente a quelli rilevanti ai fini della regolare tenuta della contabilità, nel rispetto delle disposizioni civilistiche, fiscali, previdenziali o derivanti da leggi

speciali, e verificarne l'esistenza, l'aggiornamento e la corretta vidimazione e bollatura.

Il secondo, deve essere inteso per essere utile come momento di assunzione delle informazioni necessarie all'apprezzamento del rischio ed alla pianificazione della revisione sul bilancio dell'esercizio. Si impone quindi un controllo completamente diverso. Si tratta di accertare da un lato la conformità della rilevazioni contabili al quadro normativo sull'informazione finanziaria adottato, nazionale (art. 2423 e ss. Cod. Civ. e Principi Contabili Nazionali) oppure internazionale (Principi contabili internazionali IAS/IFRS), e dall'altro di acquisire sufficiente convinzione sulla accuratezza della rappresentazione contabile: la contabilità deve ordinatamente e correttamente rappresentare i fatti di gestione, in modo tecnicamente adeguato, e tale da rappresentare gli effetti delle operazioni intervenute e consentire all'ente di produrre l'informativa che la legge gli impone, secondo i principi cui per obbligo o scelta ha deciso di riferire. E' il tipo di verifiche tipico delle procedure di conformità (ISA Italia 330, punto 7a(ii)). Qui forse il punto più delicato dell'attività del sindaco/revisore. Le verifiche devono servire ad accertare, sempre ragionevolmente, la sussistenza di quelle tra le asserzioni disciplinate dall'ISA Italia 315, che consentono poi di pianificare i controlli sul bilancio di esercizio in modo concretamente possibile. E' la parte di attività che sostituisce la "fase di interim", di cui abbiamo accennato.

Il Collegio organizzi la propria attività, affinché entrambi gli aspetti, regolarità della contabilità e corretta rappresentazione dei fatti di gestione, potranno essere verificati adeguatamente. In assenza il risultato è che le verifiche di validità, sul bilancio di esercizio, non potranno essere pianificate correttamente, sulla base di un quadro delle abitudini e dei rischi realmente acquisito, a discapito dell'efficienza del lavoro, e della capacità segnaletica dei risultati del controllo.

Il documento "L'applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori".

A dicembre 2015 il CNDCEC rende disponibile un documento applicativo estremamente utile, anche se non esattamente tascabile. La pur corposa guida contiene elementi di assoluto interesse, in termini sia applicativi che di indirizzo. Nessuno sconto, di fatto, per il revisore o il sindaco revisore nelle piccole realtà, e ma nel contempo un dossier di allegati e di format che l'organo di controllo potrà efficacemente utilizzare se nel corso dell'anno e delle verifiche periodiche ha organizzato il proprio lavoro in modo adeguato, acquisendo il quadro informativo necessario per programmare efficacemente i controlli. In tal caso la fase esecutiva diviene impegnativa ma possibile, anche per l'organo di controllo che non dispone delle risorse nè umane nè economiche delle società di revisione. I risultati dei controlli e gli elementi probativi acquisiti consentiranno una ragionevole verifica delle asserzioni, anche nella versione aggregata che le Linee Guida del CNDCEC consentono (Tabella 3.F). Il confronto con il livello di significatività, per il quale una indicazione utile è fornita dalla tabella 9/A delle medesime Linee Guida, conduce

infine all'analisi finale in cui il revisore, verifica sia la dimensione degli errori, sia il relativo carattere della pervasività, giungendo infine alla maturazione del giudizio sul bilancio. Incidono sull'apprezzamento finale anche eventuali limitazioni subite nell'attività di revisione, e dubbi irrisolti sulle condizioni di continuità (ISA Italia 570).