

IL PRESENTE MATERIALE E' STAMPATO DALLA
CASA EDITRICE "DOTT. A. GIUFFRE"

CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E
CONSIGLIO NAZIONALE DEI RAGIONIERI

COMMISSIONE PARITETICA PER I PRINCIPI DI REVISIONE

L'UTILIZZO DEL LAVORO DELL'ESPERTO

Documento n° 620

Ottobre 2002

INDICE

Introduzione

Come definire la necessità di ricorrere all'opera di un esperto

Competenza e indipendenza di giudizio dell'esperto

Ampiezza del lavoro dell'esperto

Valutazione del lavoro dell'esperto

Riferimento all'esperto nella relazione di revisione

Introduzione

4. Lo scopo del presente documento è di stabilire regole norme di comportamento e di fornire una guida al revisore sull'utilizzo del lavoro di un esperto come elemento probativo per la revisione.
5. Quando il revisore intende avvalersi del lavoro svolto da un esperto, deve ottenere sufficienti e appropriati elementi probativi che tale lavoro sia adeguato agli scopi della revisione del bilancio .
6. Per "esperto" si intende una persona o una entità in possesso di speciali conoscenze, preparazione ed esperienza in un settore specifico diverso dalla contabilità e dalla revisione contabile.
7. La formazione e l'esperienza del revisore gli consentono di essere preparato su materie aziendali in generale, ma non ci si può attendere che il revisore abbia la competenza di una persona appositamente formata o abilitata a svolgere, nella pratica, un'altra professione o attività, come quella, ad esempio, di attuario o ingegnere.
8. Un esperto può essere:
 - (a) incaricato dalla società il cui bilancio è soggetto a revisione contabile;
 - (b) incaricato dal revisore;
 - (c) un dipendente della suddetta società ;
 - (d) un dipendente del revisore.

Quando il revisore si avvale del lavoro di un proprio specialista, dipendente della società di revisione, deve utilizzare tale lavoro assumendo che il proprio dipendente lo svolga in qualità di esperto, piuttosto che di assistente di revisione (nel qual caso si applica quanto previsto nel principio di revisione "Il controllo della qualità del lavoro di revisione"). Conseguentemente in tali circostanze, il revisore deve applicare adeguate procedure atte a valutare la qualità del lavoro svolto dal proprio esperto e dei risultati conseguiti, ma, normalmente, non è necessario che il revisore verifichi, per ogni incarico, la competenza e la specializzazione del dipendente.

Come definire la necessità di ricorrere all'opera di un esperto

9. Nel corso della revisione contabile, il revisore può avere la necessità di acquisire, di concerto con la società o autonomamente, elementi probativi mediante rapporti, pareri, valutazioni e attestazioni rilasciati da un esperto. Alcuni esempi sono rappresentati da:
 - le valutazioni di determinate categorie di beni, quali, ad esempio, terreni ed edifici, impianti e macchinari, opere d'arte e pietre preziose;
 - l'accertamento delle quantità o delle condizioni fisiche di beni, come ad esempio, minerali stoccati, riserve petrolifere e di minerali nel sottosuolo, e la vita utile residua di impianti e macchinari;
 - la determinazione di valori tramite l'impiego di tecniche o metodi speciali quali, ad esempio, quelli applicati per una valutazione attuariale;
 - la valutazione dello stato d'avanzamento lavori e dei costi ancora da sostenere per il completamento dell'opera, nei contratti in corso d'esecuzione;
 - pareri legali, che riguardano interpretazioni di clausole contrattuali, accordi, statuti e regolamenti.
10. Nel decidere circa la necessità di avvalersi dell'opera di un esperto, il revisore deve considerare:
 - a) la rilevanza della voce di bilancio oggetto d'esame;
 - b) il rischio di errore, sulla base della natura e della complessità della questione presa in esame ;
 - c) la quantità e la qualità di altri elementi probativi disponibili .

Competenza e indipendenza di giudizio dell'esperto

11. Il revisore, nel pianificare l'utilizzo dell'opera di un esperto, deve valutarne la competenza professionale; a tal fine egli deve considerare:
 - d) il possesso, da parte dell'esperto, di un attestato o di una abilitazione professionale rilasciata da un appropriato organismo professionale o l'iscrizione a quest'ultimo;
 - e) l'esperienza e la reputazione nello specifico settore in cui il revisore deve ricercare gli elementi probativi.

12. Il revisore deve inoltre valutare l'indipendenza di giudizio dell'esperto.

4. Quando l'esperto è incaricato direttamente dalla società o è un suo dipendente, o in presenza di qualsiasi altra circostanza che ne potrebbe pregiudicare l'indipendenza, il revisore deve valutare la competenza e l'indipendenza di giudizio dell'esperto prendendo in considerazione l'adozione di ulteriori cautele. In questo caso egli ne deve discutere con la Direzione e verificare se dal lavoro dell'esperto sia possibile ottenere sufficienti e appropriati elementi probativi. Il revisore, inoltre, deve considerare l'opportunità di svolgere procedure di revisione aggiuntive rispetto a quelle programmate o richiedere l'intervento di un altro esperto (dopo avere tenuto conto dei fattori di cui al paragrafo 7).

Ampiezza del lavoro dell'esperto

4. Il revisore deve ottenere sufficienti e appropriati elementi probativi che comprovino, l'adeguatezza del lavoro svolto dall'esperto, rispetto agli scopi della revisione contabile del bilancio. Gli elementi probativi possono essere ottenuti attraverso un accurato riesame dei termini dell'incarico, spesso esplicitati sotto forma di istruzioni scritte impartite dalla società all'esperto. Tali istruzioni devono contenere normalmente i seguenti aspetti:
 - gli obiettivi e l'ambito di applicazione dell'intervento;
 - una generale descrizione degli specifici argomenti che il revisore si attende siano trattati nella relazione dell'esperto;
 - l'utilizzo che il revisore intende fare del lavoro dell'esperto, inclusa la possibile comunicazione a terzi dell'identità e dei termini del relativo coinvolgimento;
 - il limite entro cui l'esperto ha accesso a registrazioni ed archivi appropriati;
 - qualora esistente, il chiarimento del rapporto esistente fra l'esperto e la società;
 - la riservatezza delle informazioni della società;
 - le informazioni in merito alle ipotesi e ai metodi che l'esperto intende utilizzare e loro coerenza con quelli utilizzati in precedenti periodi.

Nel caso in cui gli aspetti di cui sopra non fossero espressi in modo chiaro nelle istruzioni scritte impartite dalla Direzione all'esperto, il revisore interpellerà direttamente quest'ultimo per ottenere gli elementi probativi necessari.

Valutazione del lavoro dell'esperto

5. Il revisore deve valutare se il lavoro dell'esperto costituisca un adeguato elemento probativo in relazione all'asserzione di bilancio alla quale si riferisce. A tal fine il revisore deve valutare se, sotto il profilo sostanziale, le risultanze del lavoro dell'esperto siano correttamente riflesse nel bilancio, o ne supportino le asserzioni, e verificare i seguenti aspetti:
 - la fonte dei dati utilizzati;
 - i presupposti alla base del lavoro e i metodi di lavoro utilizzati, e la loro coerenza con quelli di periodi precedenti;
 - i risultati del lavoro dell'esperto alla luce della conoscenza generale dell'attività svolta dalla società, nonché dei risultati di altre procedure di revisione.

6. Al fine di verificare se l'esperto abbia utilizzato una fonte di dati adeguata alle circostanze, il revisore deve svolgere le seguenti procedure:
 - a) richiedere informazioni sulle procedure impiegate dall'esperto al fine di stabilire se la fonte dei dati sia sufficiente, pertinente e attendibile;
 - b) riesaminare o sottoporre a verifica i dati utilizzati dall'esperto.

7. L'esperto è responsabile dell'adeguatezza e ragionevolezza dei presupposti e dei metodi utilizzati, nonché della loro applicazione.
Non essendo il revisore in possesso della medesima specializzazione dell'esperto, non è sempre in grado di criticare i presupposti e i metodi da quest'ultimo impiegati. Comunque, il revisore deve acquisire le informazioni sufficienti per comprendere tali presupposti e metodi utilizzati e quindi valutare se essi siano appropriati e ragionevoli nelle circostanze e se siano stati correttamente applicati, in base alla sua conoscenza dell'attività della società e dei risultati delle altre procedure di revisione.

8. Se i risultati del lavoro dell'esperto non forniscono elementi probativi sufficienti e appropriati o non sono coerenti con altri elementi probativi, il revisore deve affrontare e risolvere il problema. Ciò può comportare la necessità di discutere con la Direzione della società e con l'esperto; di svolgere procedure di revisione aggiuntive; di incaricare un altro esperto, e, se necessario, di evidenziare il problema nella relazione di revisione.

Riferimento all'esperto nella relazione di revisione

9. Nel caso di rilascio di un giudizio senza rilievi, il revisore non deve fare riferimento al lavoro dell'esperto nella propria relazione. Tale riferimento potrebbe essere erroneamente interpretato come un giudizio con rilievi da parte del revisore oppure come una separazione di responsabilità, mentre, nel caso di specie, non si intende né l'una né l'altra cosa.

10. Se, in funzione dei risultati del lavoro dell'esperto, il revisore decide di esprimere un giudizio con rilievi, in talune circostanze, può essere opportuno, nella spiegazione della natura del proprio rilievo, che egli faccia riferimento o descriva il lavoro dell'esperto (inclusa la sua identità e l'ampiezza del suo coinvolgimento). Nelle suddette circostanze, prima di fare tale riferimento, il revisore deve ottenere il consenso dell'esperto. Qualora tale consenso sia negato e il revisore fosse convinto della necessità del riferimento, egli deve chiedere un parere legale.

COMMISSIONE PARITETICA PER LA STATUZIONE DEI PRINCIPI DI REVISIONE CHE HA FORMULATO IL DOCUMENTO

- ** Rondelli Michelangelo - Presidente
- * Loli Giorgio - Vice Presidente
- ** Portaluppi Pietro - Vice Presidente

- | | |
|------------------------|----------------------|
| * Adami Gianna | * Ferrarese Giuseppe |
| * Badalotti Claudio | * Gallassi Fabio |
| ** Baudo Sebastiano | * Insaudo Gaspare |
| * Bauer Riccardo | * Officio Gianluca |
| * Caratozzolo Matteo | ** Palma Emilio |
| ** Cassandrelli Sergio | ** Pulcini Massimo |
| ** Ciarcia Ulderico | ** Serafini Maurizio |
| * Colombo Dario | * Tedde Vittorino |
| ** Cossu Giovanni | * Zanzi Ambrogina |

Delegato del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti:

De Vecchi Lino

Delegato del Consiglio Nazionale dei Ragionieri:

Bond Giuliano

- * Iscritti agli Albi dei Dottori Commercialisti
- ** Iscritti agli Albi dei Ragionieri

Questo documento è stato approvato all'unanimità dai componenti la Commissione per la Statuzione dei Principi di Revisione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e del Consiglio Nazionale dei Ragionieri.

Il Documento è stato ratificato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri rispettivamente il 18 ottobre 2002 e 23 ottobre 2002.