

LABORATORI SULLA REVISIONE CONTABILE

**Incontro 16 Maggio 2018
a cura di**



Pianificazione e fase preliminare dell'incarico

**Dipartimento di Management
Corso Unione Sovietica, 218-bis**

Pianificazione e fase preliminare dell'incarico**ISA
300**

Pianificazione della revisione contabile del bilancio

**ISA
500**

Elementi probativi

**ISA
320**

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

**ISA
501**

Elementi probativi: Considerazioni specifiche su determinate voci

**ISA
315**

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

**ISA
505**

Conferme esterne

**ISA
330**

Le risposte del revisore ai rischi identificativi e valutativi

**ISA
265**

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

Relatori

- Roberto **Grossi** - Partner EY
- Matteo **Nasturzio** - Senior Manager EY
- Marco **Enrico** - Manager EY



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Pianificazione e fase preliminare dell'incarico



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

La pianificazione della revisione

La pianificazione della revisione richiede la definizione della strategia generale di revisione per l'incarico e l'elaborazione di un piano di revisione. Una pianificazione adeguata favorisce la revisione del bilancio in quanto:

- ▶ aiuta il Revisore a identificare le procedure e le attività di revisione da completare, in via preliminare, prima di svolgere le procedure di revisione conseguenti (ad esempio prima di identificare e valutare il rischio di errori significativi, è necessario definire le procedure da utilizzare per la valutazione del rischio e della sua significatività);
- ▶ aiuta il Revisore a dedicare la dovuta attenzione ad aree importanti della revisione;
- ▶ aiuta il Revisore a identificare e risolvere tempestivamente eventuali problemi;
- ▶ aiuta il Revisore a organizzare e gestire adeguatamente l'incarico di revisione affinché sia svolto in modo efficace ed efficiente;
- ▶ fornisce supporto nella selezione dei membri del team di revisione con un livello appropriato di capacità e competenze per fronteggiare i rischi attesi e nell'appropriata assegnazione del lavoro agli stessi;
- ▶ facilita le attività di direzione e supervisione dei membri del team di revisione e il riesame del loro lavoro;
- ▶ fornisce supporto, ove applicabile, al coordinamento del lavoro svolto dai revisori delle componenti e dagli esperti.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

La pianificazione della revisione

1

La natura e l'estensione delle attività di pianificazione variano in ragione delle dimensioni e della complessità dell'impresa, dell'esperienza maturata dai membri chiave del team di revisione durante lo svolgimento dei precedenti incarichi presso l'impresa e dei cambiamenti nelle circostanze che si verificano durante lo svolgimento dell'incarico di revisione.

2

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

3

Il revisore può decidere di discutere con la direzione dell'impresa sugli elementi inerenti la pianificazione al fine di facilitare lo svolgimento e la gestione dell'incarico di revisione.

4

Il revisore deve aggiornare e modificare la strategia generale di revisione e il piano di revisione secondo quanto necessario nel corso dello svolgimento della revisione.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

La pianificazione della revisione

La pianificazione della revisione richiede la definizione della strategia generale di revisione e lo sviluppo di un piano di revisione, al fine di ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabile:



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Attività di Pianificazione

**La strategia generale di revisione**

Per una corretta pianificazione il revisore deve definire una strategia generale di revisione nella quale vengono stabilite:

- la portata;
 - la tempistica;
 - la direzione della revisione
- inoltre la strategia di revisione deve determinare, entità, tempistica e natura delle risorse necessaria allo svolgimento dell'incarico.

**Il piano di revisione**

La pianificazione va documentata in un piano di revisione che ne indichi chiaramente l'ampiezza e le sue modalità di svolgimento.

Il piano di revisione fornisce un quadro più dettagliato della strategia generale di revisione dal momento che include la tempistica, la natura e le estensioni delle procedure di revisione che devono essere svolte dai membri del team di revisione.

**Direzione, supervisione e riesame del lavoro**

Coordinare, dirigere e rivedere il lavoro di revisione svolto significa considerare:

- il coinvolgimento di altri revisori nella revisione contabile da controllare, l'esistenza di altre filiali e divisioni;
- il coinvolgimento consulenti esterni;
- il numero di localizzazioni della società;
- la composizione del team di revisione.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

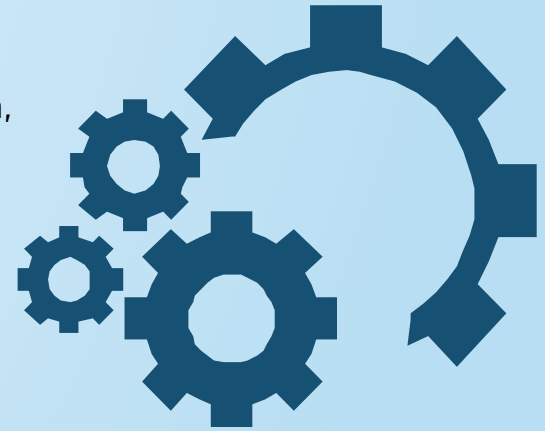
La strategia generale di revisione

Il revisore deve definire una strategia generale di revisione che stabilisca la portata, la tempistica e la direzione della revisione e che guidi l'elaborazione del piano di revisione. Nel definire la strategia generale di revisione, il revisore deve:

- identificare le caratteristiche dell'incarico (la portata);
- determinare gli obiettivi dell'incarico con riferimento all'emissione delle relazioni;
- considerare i fattori che sono significativi nell'indirizzare il lavoro del team di revisione;
- considerare i risultati delle attività preliminari e se le conoscenze acquisite nel corso di altri incarichi svolti per l'impresa dal responsabile dell'incarico siano pertinenti;
- determinare la natura, la tempistica e l'entità delle risorse necessarie per lo svolgimento dell'incarico.

In ogni caso all'inizio di ogni attività di revisione il revisore deve:

- Svolgere le procedure previste dal principio ISA Italia 220 riguardanti l'accettazione del rapporto con il cliente (se nuovo incarico) e valutare se sia in grado di mantenere l'indipendenza durante l'incarico;
- svolgere le procedure riguardanti il mantenimento dei rapporti con l'impresa ed in particolare che non vi siano problematiche riguardanti l'integrità dell'impresa;
- Comunicare con il revisore precedente in caso di sostituzione dello stesso in conformità ai principi etici applicabili.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265



Il piano di revisione

La pianificazione va documentata in un piano di revisione che ne indichi chiaramente l'ampiezza e le sue modalità di svolgimento.

Il piano di revisione fornisce un quadro più dettagliato della strategia generale di revisione dal momento che include la tempistica, la natura e le estensioni delle procedure di revisione che devono essere svolte dai membri del team di revisione. La pianificazione di tali procedure di revisione avviene nel corso della revisione man mano che il piano di revisione relativo all'incarico viene elaborato. Ad esempio, la pianificazione delle procedure di valutazione del rischio avviene nelle fasi iniziali del processo di revisione. Tuttavia, la pianificazione della natura, della tempistica e

dell'estensione di specifiche procedure di revisione conseguenti dipende dal risultato di tali procedure di valutazione del rischio. Inoltre, il revisore può iniziare a svolgere le procedure di revisione conseguenti per alcune classi di operazioni, saldi contabili e informative prima di pianificare tutte le rimanenti procedure di revisione conseguenti.

La formulazione del piano di revisione deve essere fatta tenendo in considerazione caratteristiche tra cui: (i) conoscenza dell'attività dell'impresa; (ii) comprensione del suo sistema contabile e di controllo interno; (iii) i rischi e significatività; (iv) opportuna documentazione; (v) la natura, tempistica e ampiezza delle procedure di revisione; (vi) il coordinamento, la direzione e la supervisione del lavoro.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Direzione, supervisione e riesame del lavoro

A causa di eventi inattesi o di cambiamenti nelle condizioni o di elementi probativi acquisiti dai risultati delle procedure di revisione il revisore può avere la necessità di modificare la strategia generale di revisione e il piano di revisione (inclusa la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure) sulla base della riconsiderazione dei rischi identificati e valutati. Ciò si può verificare nel caso in cui il revisore venga a conoscenza di informazioni che divergono significativamente da quelle disponibili al momento della pianificazione delle procedure.

La natura, la tempistica e l'estensione della direzione e supervisione dei membri del team di revisione, e del riesame del loro lavoro, dipendono da molti fattori quali:

- ▶ le dimensioni e la complessità dell'impresa;
- ▶ l'area della revisione;
- ▶ i rischi identificati e valutati di errori significativi (ad esempio, un aumento nei rischi identificati e valutati di errori significativi in una data area della revisione richiede di norma un corrispondente incremento nell'estensione e nella tempestività della direzione e supervisione dei membri del team di revisione e un riesame più dettagliato del loro lavoro);
- ▶ le capacità e la competenza dei singoli membri del team che svolgono il lavoro di revisione.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile



Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Il concetto di significatività è applicato tanto nelle fasi di pianificazione e di esecuzione del lavoro, quanto nella valutazione degli effetti, incluse le omissioni; è dunque un concetto chiave in tutte le fasi dell'attività di revisione.

- ▶ gli errori sono considerati significativi quando ci si può "ragionevolmente attendere che essi, considerati singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio"
- ▶ i giudizi sulla significatività da parte del revisore sono elaborati dal revisore alla luce di circostanze contingenti e influenzati dall'entità e dalla natura dell'errore o da una combinazione di entrambe;
- ▶ i giudizi su aspetti che sono significativi per gli utilizzatori del bilancio sono basati sulla considerazione delle esigenze comuni di informativa finanziaria degli utilizzatori come gruppo; non è considerato il possibile effetto di errori sui singoli utilizzatori specifici, le cui esigenze possono variare considerevolmente.

La determinazione della significatività da parte del revisore è, dunque, oggetto di giudizio professionale, formulato alla luce di circostanze contingenti e influenzato dall'entità e dalla natura dell'errore, o da una combinazione di entrambe oltre che dalla percezione del revisore delle esigenze di informativa finanziaria degli utilizzatori del bilancio.



ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Il Principio di revisione ISA Italia 320 tratta del concetto di significatività nel contesto della revisione contabile, introducendo anche la definizione di "significatività operativa" quale tema particolarmente rilevante per il revisore nella pianificazione ed esecuzione del lavoro.

Significatività

Significatività per particolari
classi di transazioni, conti o
informativa

Significatività operativa

Durante la fase di Pianificazione, il revisore aggiorna (o documenta per la prima volta per i nuovi clienti) la propria comprensione della società e dei relativi controlli interni rilevanti ai fini della revisione. In tale fase sarà determinata la soglia di materialità, che sarà utilizzata per rilevare i rischi di errori materiali. Una volta identificati i rischi, inclusi i rischi significativi, il revisore svilupperà la propria strategia di revisione per rispondere ai rischi rilevati.

Durante tale fase, si determina la significatività per il bilancio nel suo complesso e, ove applicabile, il livello i livelli di significatività per particolari classi di operazioni saldi contabili o informativa. E' inoltre determinata la significatività operativa al fine di definire i rischi di errori significativi e determinare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione.



ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

1

Significatività

L'informazione è considerata significativa se l'omissione o errori nella stessa, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori del bilancio.

I giudizi sulla significatività sono elaborati alla luce delle circostanze contingenti, e sulla considerazione delle esigenze comuni di informativa finanziaria degli utilizzatori come gruppo e considerano sia aspetti quantitativi che qualitativi.

2

Significatività per particolari classi di transazioni, conti o elementi informativi

Qualora sussistano una o più particolari classi di operazioni, saldi contabili, o informativa per le quali ci si possa ragionevolmente attendere che errori di importo inferiore alla significatività considerata per il bilancio nel suo complesso possano influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori del bilancio, si deve stabilire il livello o i livelli di significatività da applicare a tali particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa.

3

Significatività operativa

La significatività operativa è l'importo o gli importi stabiliti dal revisore in misura inferiore alla significatività per il bilancio nel suo complesso, al fine di ridurre ad un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati superi la significatività per il bilancio nel suo complesso. Ove applicabile, la significatività operativa si riferisce anche agli importi stabiliti dal revisore in misura inferiore al livello o ai livelli di significatività per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

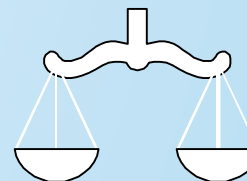
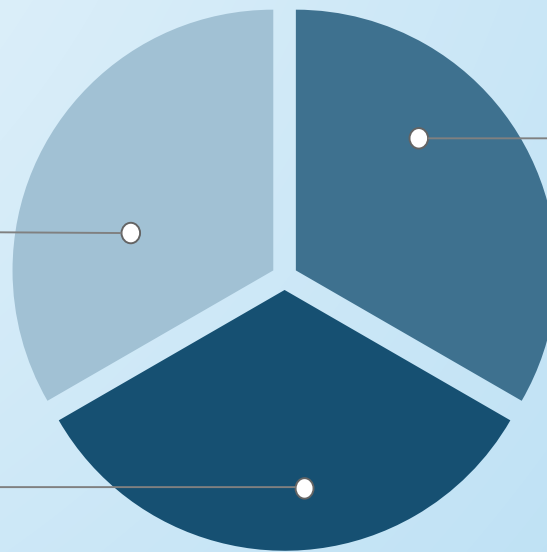
ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Significatività



Guida il revisore nella fase di pianificazione, svolgimento delle procedure di revisione, nella valutazione degli errori e nella formazione del giudizio di revisione



Implica l'individuazione di una soglia tale per cui errori che eccedono tale soglia potrebbero influenzare le decisioni degli utilizzatori del bilancio

E' definita sulla base della percezione del revisore delle informazioni finanziarie di cui gli utilizzatori del bilancio hanno bisogno (giudizio professionale)



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Significatività



DEFINIRE LA MATERIALITA'

- ▶ Definire la soglia di significatività come percentuale di un appropriato benchmark
- ▶ Determinare la soglia di significatività e verificarne la congruità dell'importo in considerazione di benchmarks e ragionevoli percentuali

ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Significatività



GIUDIZIO PROFESSIONALE

- La selezione del benchmark di riferimento e la definizione di ragionevoli percentuali di misurazione richiedono il giudizio professionale del revisore



ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Significatività**FATTORI DA CONSIDERARE**

- ▶ Come punto di partenza nella determinazione della significatività per il bilancio viene solitamente applicata una percentuale ad un valore di riferimento prescelto.
- ▶ I fattori che possono influenzare l'identificazione di un appropriato valore di riferimento sono:
 - gli elementi di bilancio (es. attività, passività, patrimonio netto, ricavi, costi)
 - natura dell'impresa, fase del ciclo di vita aziendale, settore e contesto economico
 - l'assetto proprietario e Modalità di finanziamento
 - volatilità del valore di riferimento



ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Significatività



DATI ECONOMICO-FINANZIARI

- I dati economico-finanziari pertinenti includono il risultato economico e la situazione patrimoniale e finanziaria relativi a periodi precedenti e quelli relativi al periodo in esame, i budget e altre previsioni, rettificati sulla base dei cambiamenti significativi intervenuti nelle condizioni finanziarie dell'impresa e dei cambiamenti nel contesto in cui l'impresa opera. (e.g. significatività calcolata sull'utile normalizzato in caso di circostanze che abbiamo dato origine ad una diminuzione o ad un aumento insolito del parametro di riferimento prescelto.



ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Significatività



VALORI DI RIFERIMENTO

- ▶ Tra i valori di riferimento che possono essere utilizzati come benchmark:
 - ▶ risultati in corso di formazione e del periodo precedente
 - ▶ budget e forecast del periodo in esame
 - ▶ l'effetto di elementi inusuali o non ricorrenti
 - ▶ significativi cambiamenti nell'impresa
 - ▶ rilevanti cambiamenti nelle condizioni ambientali in cui opera la società

Significatività per particolari classi di transazioni, conti o informativa

Se vi sono fattori che possono indicare l'esistenza di una o più particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa per i quali ci si può ragionevolmente attendere errori di importo inferiore alla significatività possano influenzare le decisioni degli utilizzatori del bilancio, il revisore determina una soglia di significatività per tali classi, saldi contabili o informativa. Tra i fattori da considerare, rientrano i seguenti:

- leggi, regolamenti o quadri normativi applicabili, qualora influenzino le aspettative degli utilizzatori del bilancio in merito alla quantificazione o all'informativa di alcune voci (e.g. parti correlate);
- informazioni chiave in relazione al settore in cui opera l'impresa (e.g. costi di ricerca e sviluppo nel settore farmaceutico);
- particolari aspetti dell'attività di impresa di cui viene data informativa separatamente in bilancio

Significatività operativa

La significatività operativa per la revisione è determinata per ridurre a un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati nel bilancio superi la significatività per il bilancio nel suo complesso.

La determinazione della significatività operativa è influenzata dalla comprensione dell'impresa, aggiornata nel corso dello svolgimento delle procedure di valutazione del rischio, e dalla natura e dall'entità degli errori identificati nel corso delle precedenti revisioni e quindi dalle aspettative del revisore relativamente agli errori nel periodo amministrativo in esame.



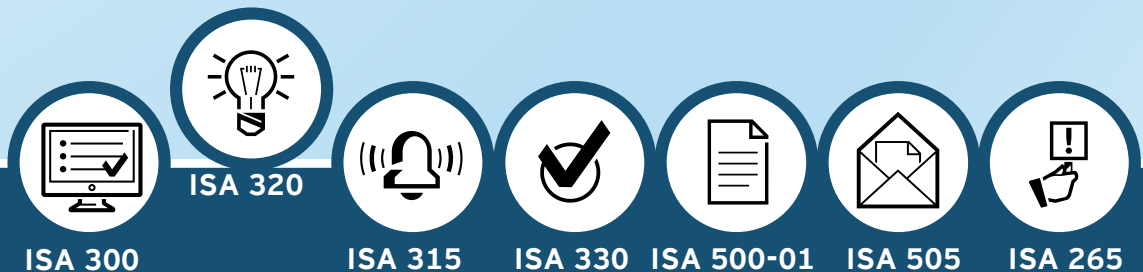
ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Modifica della significatività nel corso della revisione

Può essere necessario modificare la significatività per il bilancio nel suo complesso (e, ove applicabile, il livello o i livelli di significatività per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa) come conseguenza di un cambiamento nelle circostanze verificatosi nel corso della revisione contabile (per esempio, la decisione di cedere una parte importante delle attività dell'impresa), di nuove informazioni ovvero di un cambiamento nella comprensione del revisore dell'impresa e delle sue attività in esito allo svolgimento delle procedure di revisione conseguenti.

Per esempio, il revisore modifica tale significatività, se nel corso della revisione contabile vi sia l'opinione che i risultati finanziari effettivi saranno con ogni probabilità sostanzialmente diversi da quelli attesi per la fine dell'esercizio, inizialmente utilizzati per determinare la significatività per il bilancio nel suo complesso.



ISA 315

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

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



ISA 315

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

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

L'obiettivo del revisore è quello di identificare e valutare i rischi di errori significativi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, a livello di bilancio e di asserzioni, mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno, conseguendo in tal modo una base per definire e mettere in atto risposte di revisione a fronte dei rischi identificati e valutati di errori significativi.



Durante la fase di pianificazione, il revisore aggiorna (o documenta per la prima volta per i nuovi clienti) la propria comprensione della società e dei relativi controlli interni rilevanti ai fini della revisione. In tale fase sarà determinata la soglia di significatività, che sarà utilizzata per rilevare i rischi di errori significativi.

Una volta identificati i rischi, inclusi i rischi significativi, il revisore svilupperà la propria strategia di revisione per rispondere ai rischi rilevati.

Il revisore ottiene anche informazioni sul sistema di controllo interno, valutandone l'efficacia e l'effettiva implementazione. Tali informazioni sono necessarie per definire il grado di affidamento sui controlli e quindi pianificare le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati.

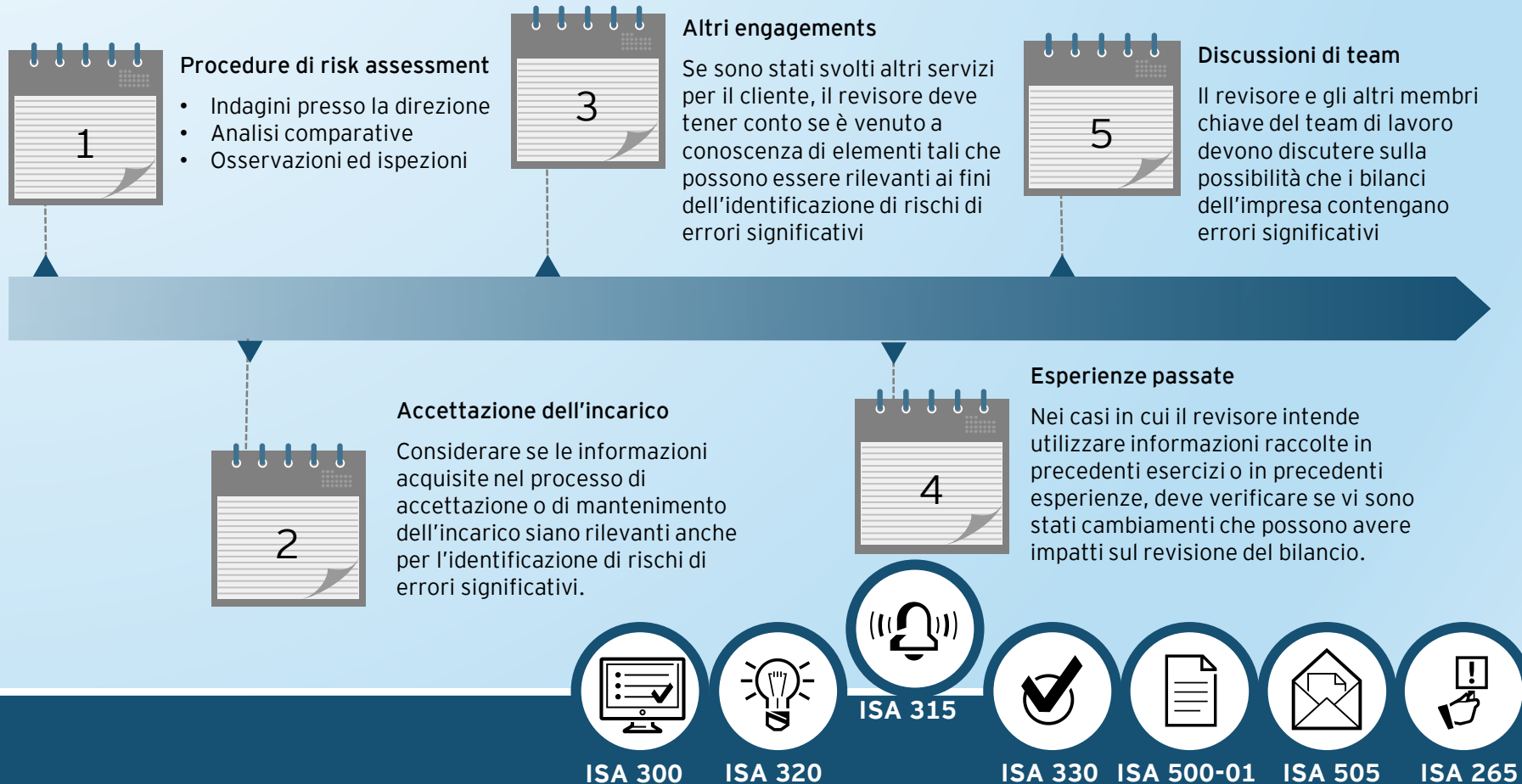


ISA 315

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

Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

Il revisore deve svolgere le procedure di valutazione del rischio per conseguire una base per l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi a livello di bilancio e di asserzioni.



ISA 315

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

Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

Le procedure di valutazione del rischio devono includere le seguenti attività:

1

Indagini presso la direzione e altri soggetti all'interno dell'impresa

Indagini presso la direzione ed altri soggetti all'interno dell'impresa che, a giudizio del revisore, possono essere in possesso di informazioni che potrebbero aiutarlo ad identificare i rischi di errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

2

Osservazioni ed ispezioni

Le osservazioni consistono nel vedere come un processo o una procedura interna è svolta; e ispezioni includono l'esame di registrazioni, documenti, sia interni che esterni. Le ispezioni includono anche l'esame fisico di un'attività.

3

Procedure di analisi comparativa

Le procedure comparative possono identificare aspetti dell'impresa di cui il revisore non era al corrente e assistono il revisore nella valutazione dei rischi di errori significativi. Possono essere usate sia informazioni di carattere finanziario, sia informazioni non finanziarie. Tipicamente si utilizzano dati aggregati ad un alto livello e consistono nell'esame di importi, indici, andamenti che potrebbero segnalare aspetti aventi implicazioni sulla revisione.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 315

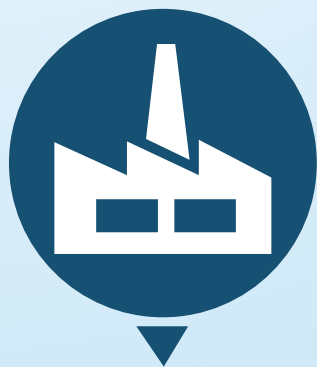
L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

La comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno

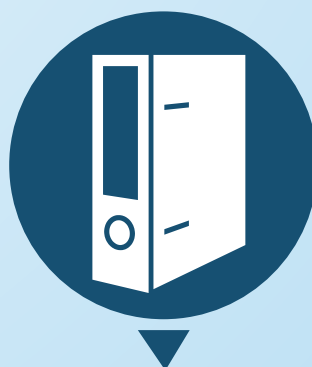
La raccolta delle informazioni è indispensabile per poter acquisire una buona comprensione dell'impresa su cui basare la successiva valutazione dei rischi e mediante la quale poter individuare tutti i fattori di rischio possibili.

- ✓ Struttura finanziaria
- ✓ Assetto proprietario
- ✓ Investimenti

- ✓ Obiettivi e strategie
- ✓ Comprensione dei rischi di business



- ✓ Settore di attività
- ✓ Regolamentazione
- ✓ Altri fattori esterni



- ✓ Principi contabili di riferimento
- ✓ Prassi contabili del settore



- ✓ Monitoraggio dei dati economici e finanziari
- ✓ Misurazione delle performance



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 315

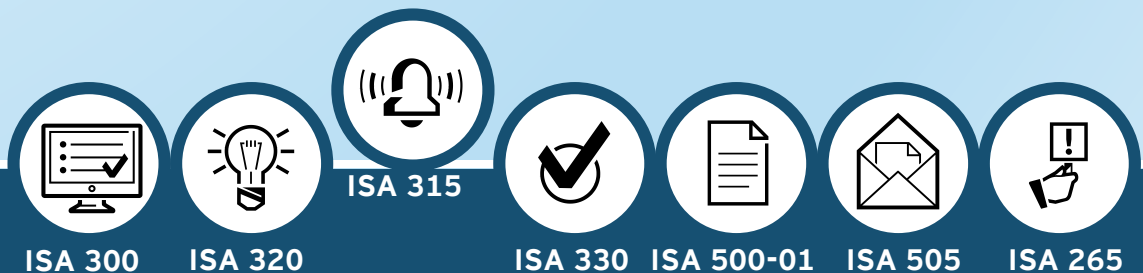
L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

Comprensione del sistema di controllo interno

Il revisore deve acquisire una comprensione degli aspetti del controllo interno rilevanti ai fini della revisione contabile. Sebbene la maggior parte dei controlli rilevanti ai fini della revisione sono probabilmente relativi all'informativa finanziaria, non tutti i controlli ad essa relativi sono rilevanti ai fini della revisione. La rilevanza ai fini della revisione di un controllo, singolarmente o in combinazione con altri, è oggetto di giudizio professionale.

Nell'acquisire una comprensione del sistema di controllo interno, il revisore deve comprendere i componenti del sistema di controllo interno dell'azienda e valutarne la configurazione.

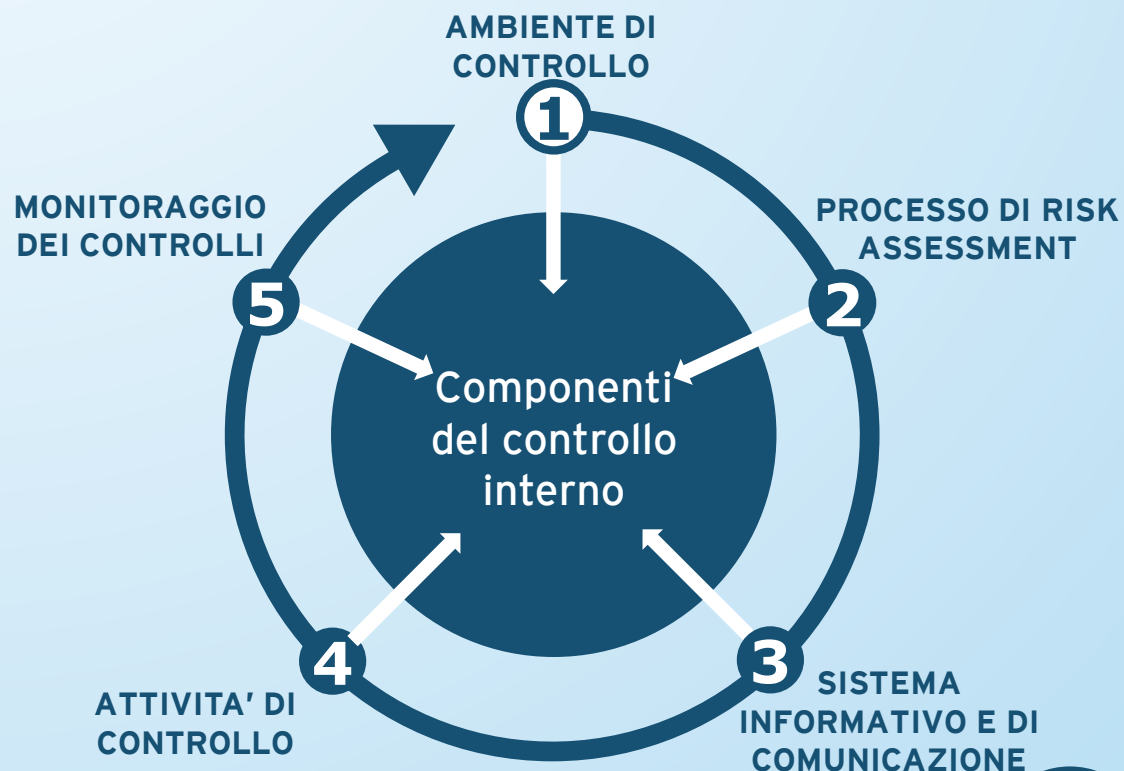
Una volta compreso il sistema di controllo interno, il revisore deve valutarne la configurazione, ovvero se i controlli in essere, singolarmente o in combinazione con altri controlli, siano in grado effettivamente di prevenire o di individuare e correggere errori significativi.



ISA 315

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

Componenti del controllo interno

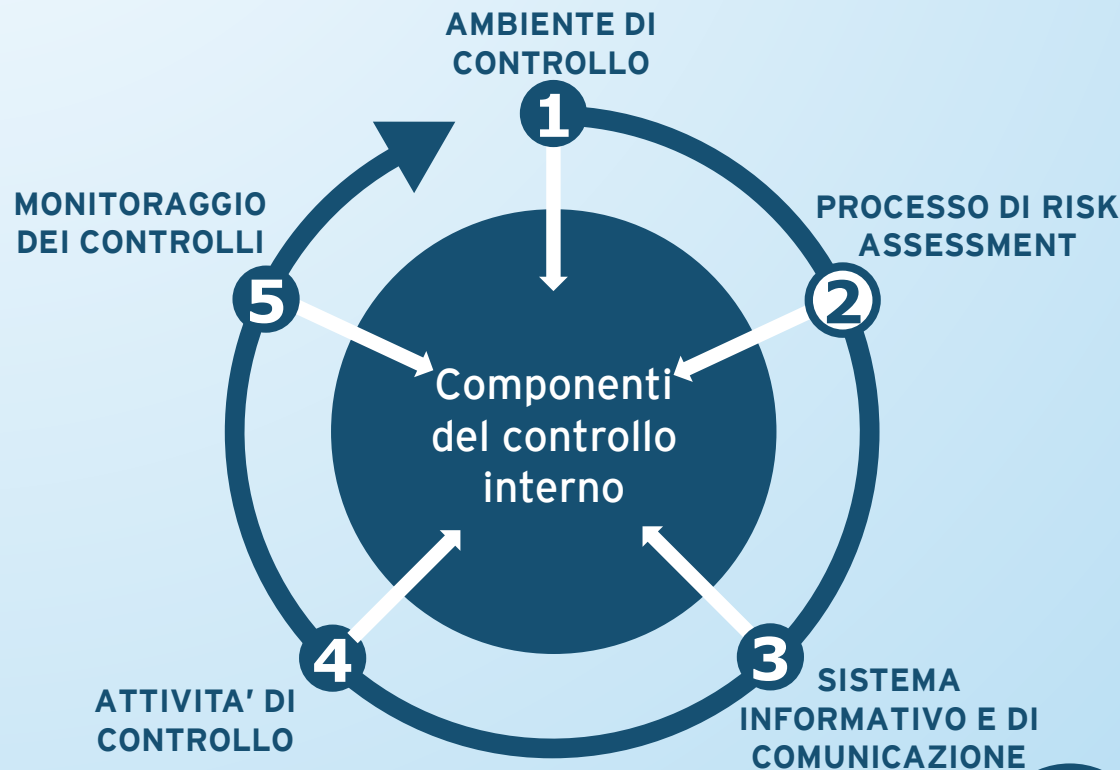


L'ambiente di controllo include le attività di governance e di direzione, nonché l'atteggiamento, la consapevolezza e le azioni dei responsabili delle attività di governance e della direzione riguardo al controllo interno ed alla sua importanza all'interno dell'impresa. L'ambiente di controllo definisce l'atteggiamento di un'organizzazione, influenzando la consapevolezza del controllo in chi vi opera. L'esistenza di un ambiente di controllo soddisfacente può rappresentare un fattore positivo quando il revisore valuta i rischi di errori significativi, sebbene di per sé non previene, o individua e corregge un errore significativo.

ISA 315

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

Componenti del controllo interno



Il revisore deve comprendere se l'impresa disponga di un processo di risk assessment finalizzato a:

- identificare i rischi connessi all'attività rilevanti per gli obiettivi di informativa finanziaria;
- stimare la significatività dei rischi;
- valutare la probabilità che si verifichino tali rischi;
- decidere le azioni da intraprendere per fronteggiare tali rischi.

Il processo adottato dall'impresa per la valutazione del rischio rappresenta la base con cui la direzione determina i rischi da gestire. Se tale processo è appropriato alle circostanze, incluse la natura, dimensione e complessità dell'impresa, esso aiuta il revisore ad identificare i rischi di errori significativi.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505

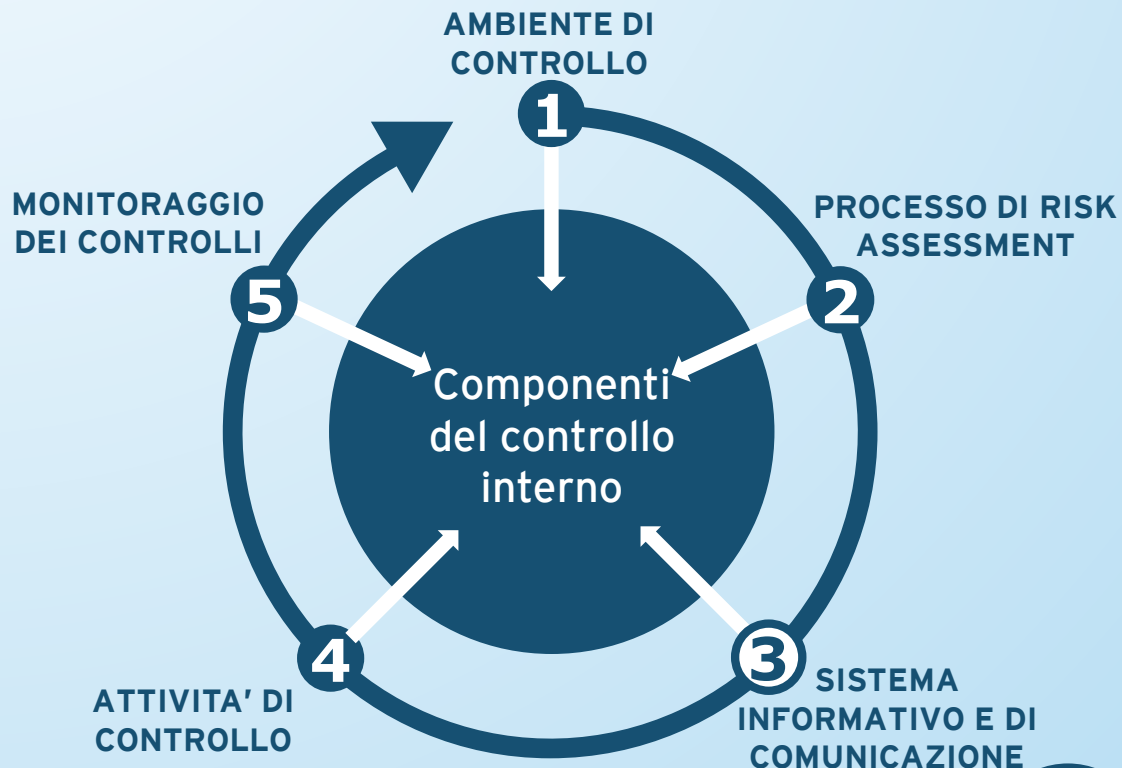


ISA 265

ISA 315

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

Componenti del controllo interno

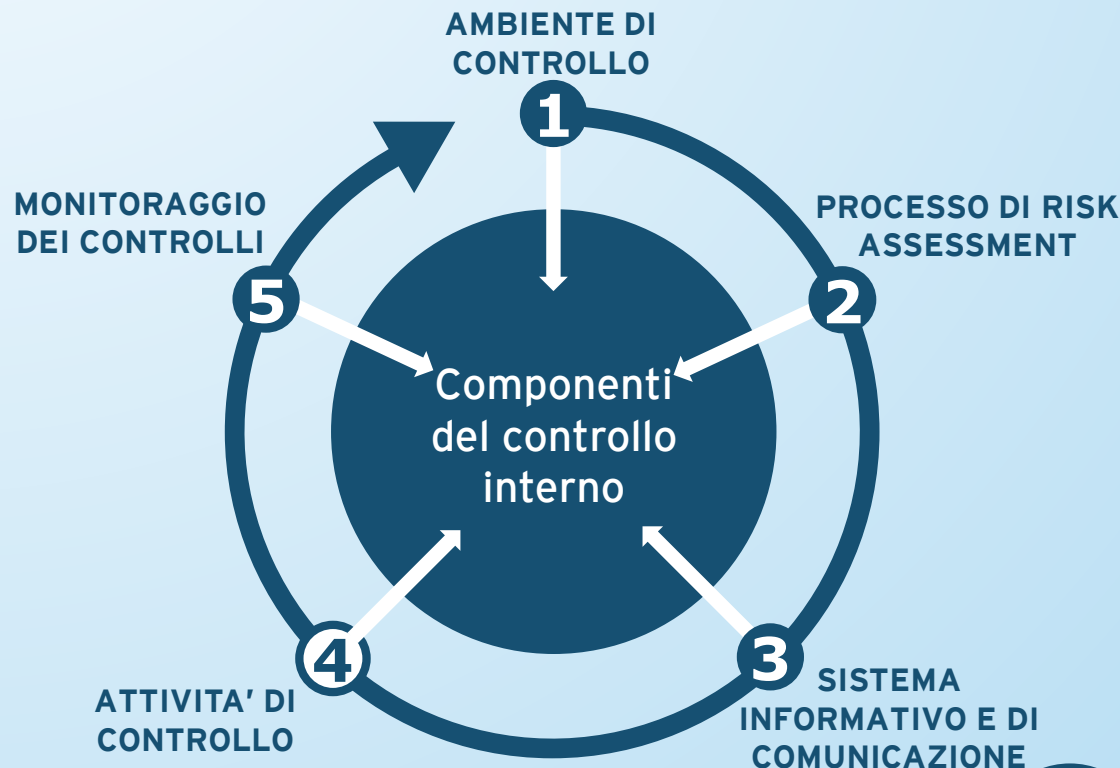


Il sistema informativo rilevante per l'informativa finanziaria, incluso il sistema contabile, è costituito dalle procedure e dalle registrazioni contabili definite e stabilite per rilevare, registrare operazioni dell'impresa e darne informativa. Il sistema informativo dev'essere inoltre in grado di risolvere l'errata elaborazione di operazioni, elaborare e rendicontare le forzature sui sistemi e le elusioni dei controlli. La comunicazione consiste in manuali di procedure o di manuali amministrativo contabili e comporta la comprensione dei ruoli e delle responsabilità individuali riguardanti il controllo interno sull'informativa finanziaria.

ISA 315

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

Componenti del controllo interno



Le attività di controllo sono le direttive e le procedure che aiutano a garantire che le indicazioni della direzione siano eseguite. Le attività di controllo, nell'ambito sia di sistema IT che manuali, hanno diversi obiettivi e sono applicati a vari livelli organizzativi e funzionali (e.g.: autorizzazione, esame della performance, elaborazioni informatiche, controlli fisici, separazione delle funzioni).



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505

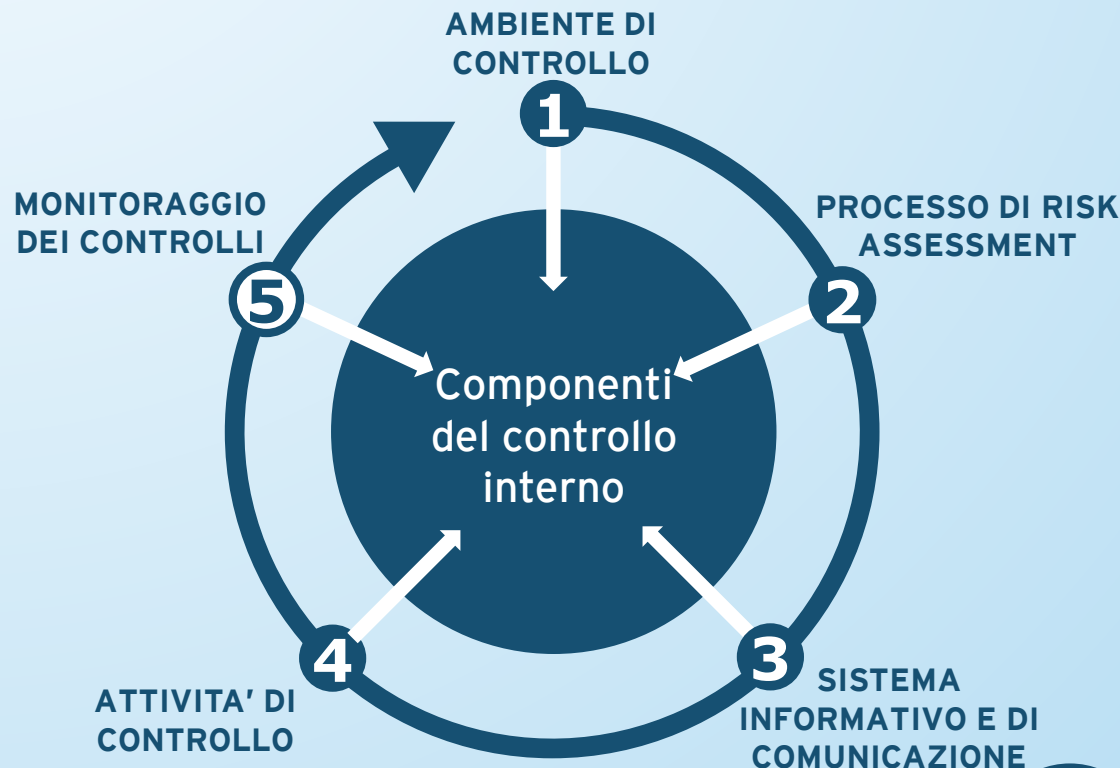


ISA 265

ISA 315

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

Componenti del controllo interno



Il revisore deve acquisire una comprensione delle attività utilizzate dall'impresa per monitorare il controllo interno sulla redazione dell'informativa finanziaria e deve comprendere in che modo l'impresa intraprende azioni correttive riguardo alle carenze nei propri controlli.

Se l'impresa si avvale di una funzione di revisione interna, il revisore deve acquisire una comprensione dei seguenti aspetti al fine di stabilire se tale funzione possa essere rilevante per la revisione:

- la natura delle responsabilità della funzione di revisione interna e di come tale funzione si inserisce nella struttura organizzativa dell'impresa;
- le attività svolte, o che devono essere svolte, dalla funzione di revisione interna.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

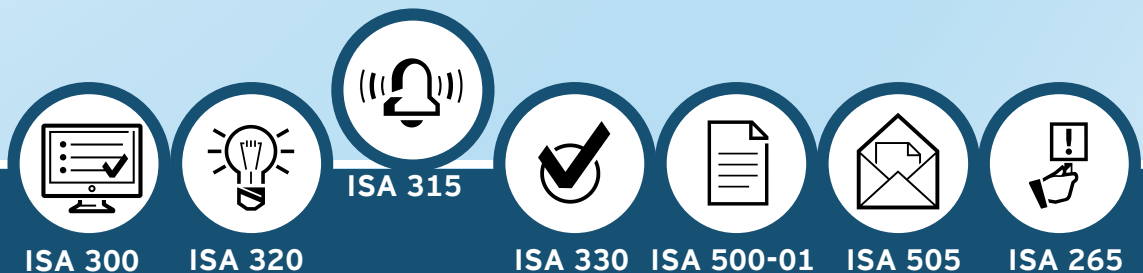
ISA 315

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

La valutazione dei rischi

La valutazione dei rischi è la fase in cui il revisore effettua l'analisi dei punti di debolezza riscontrati nel sistema di controllo interno, in modo da stabilire il grado di affidabilità dello stesso utile, ai suoi fini, per la scelta delle procedure di revisione più efficienti ed efficaci. Infatti, carenze o punti di debolezza individuati nella fase precedente possono minare il convincimento del revisore di fare affidamento sul sistema di controllo interno.

Nell'ambito della valutazione del rischio il revisore deve stabilire se i rischi identificati, a suo giudizio, rappresentino un rischio significativo. Nell'esercizio di tale giudizio, il revisore deve escludere gli effetti dei controlli individuati su tali rischi.



ISA 315

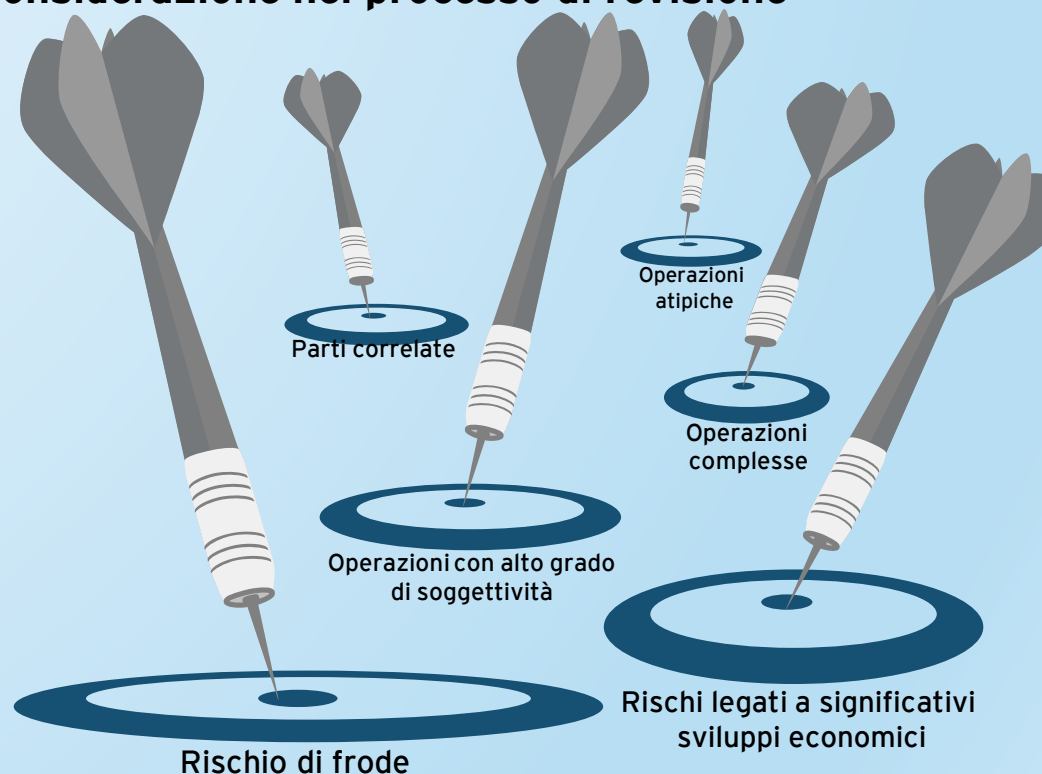
L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

Rischi che richiedono una speciale considerazione nel processo di revisione

Nell'esercitare il giudizio su quali siano i rischi significativi, il revisore deve considerare almeno quanto segue:

- ▶ Si tratta di un rischio di frode?
- ▶ Rischi legati a significativi sviluppi economici, contabili o altro che richiede particolare attenzione
- ▶ Complessità delle operazioni
- ▶ Operazioni significative con parti correlate
- ▶ Elementi con un elevato grado di soggettività nella misurazione (incertezza)?
- ▶ Operazioni che esulano il normale corso dell'attività

Se il revisore ha stabilito che sussiste un rischio significativo, egli deve acquisire una comprensione dei controlli dell'impresa, incluse le attività di controllo, rilevanti per tale rischio.



ISA 315

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

Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi

Il revisore deve identificare e valutare i rischi di errori significativi a livello di bilancio e a livello di asserzioni su cui basare la definizione e lo svolgimento di procedure di revisione conseguenti.

1

Rischi a livello di bilancio

- ▶ Si tratta di rischi connessi in modo pervasivo al bilancio nel suo complesso e influenzano potenzialmente molte asserzioni
- ▶ Rappresentano circostanze che possono incrementare i rischi di errori significativi a livello di singola asserzione
- ▶ possono derivare in particolare da un ambiente di controllo carente
- ▶ Possono essere particolarmente rilevanti nel valutare la presenza di rischi di errori significativi da frodi

2

Rischi a livello di asserzioni

- ▶ Nell'attestare che il bilancio è conforme con il quadro normativo applicabile, la direzione, formula delle asserzioni sui diversi elementi del bilancio, con riguardo alla loro rilevazione, quantificazione, presentazione ed informativa
- ▶ si riferiscono a classi di operazioni, transazioni, saldi contabili o informativa
- ▶ aiutano a determinare la natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione al fine di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 315

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

Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi

Allo scopo di identificare e valutare i rischi di errori significativi, il revisore deve:

- identificare i rischi nel corso di tutto il processo volto ad acquisire una comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, inclusi i relativi controlli istituiti per fronteggiare tali rischi, considerando le classi di operazioni, i saldi contabili e l'informativa presenti in bilancio;
- valutare i rischi identificati, e valutare se si riferiscano in modo più esteso al bilancio nel suo complesso e interessino potenzialmente più asserzioni;
- collegare i rischi identificati con quanto può risultare errato a livello di asserzioni, tenendo conto dei controlli rilevanti che il revisore intende verificare;
- considerare la probabilità di errore, inclusa la possibilità della presenza di molteplici errori, e se i potenziali errori siano di una importanza tale da comportare errori significativi nel bilancio.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01

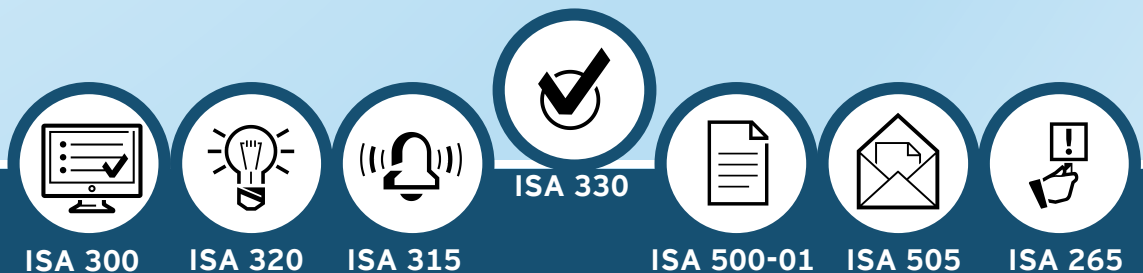


ISA 505



ISA 265

Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati



Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati

Il revisore deve definire e porre in essere le risposte generali di revisione per fronteggiare i rischi di errori significativi identificati e valutati a livello di bilancio, determinandone natura, tempistica ed estensione a livello di asserzioni.

Nel definire le procedure di revisione conseguenti da svolgere, il revisore deve:

- ▶ considerare le ragioni alla base della valutazione del rischio di errori significativi a livello di asserzioni per ciascuna classe di operazioni, saldo contabile e informativa, incluso
 - ▶ la probabilità di errori significativi dovuti alle caratteristiche particolari delle classi di operazioni, saldi contabili o informativa pertinenti (ossia, il rischio intrinseco);
 - ▶ se la valutazione del rischio tenga conto dei controlli pertinenti (ossia il rischio di controllo), richiedendo in tal modo al revisore di acquisire elementi probativi per stabilire se i controlli operino efficacemente (ossia, il revisore intende fare affidamento sull'efficacia operativa dei controlli nel determinare natura, tempistica ed estensione delle procedure di validità)
- ▶ acquisire elementi probativi tanto più persuasivi quanto più alta sia la valutazione del rischio da parte del revisore.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505

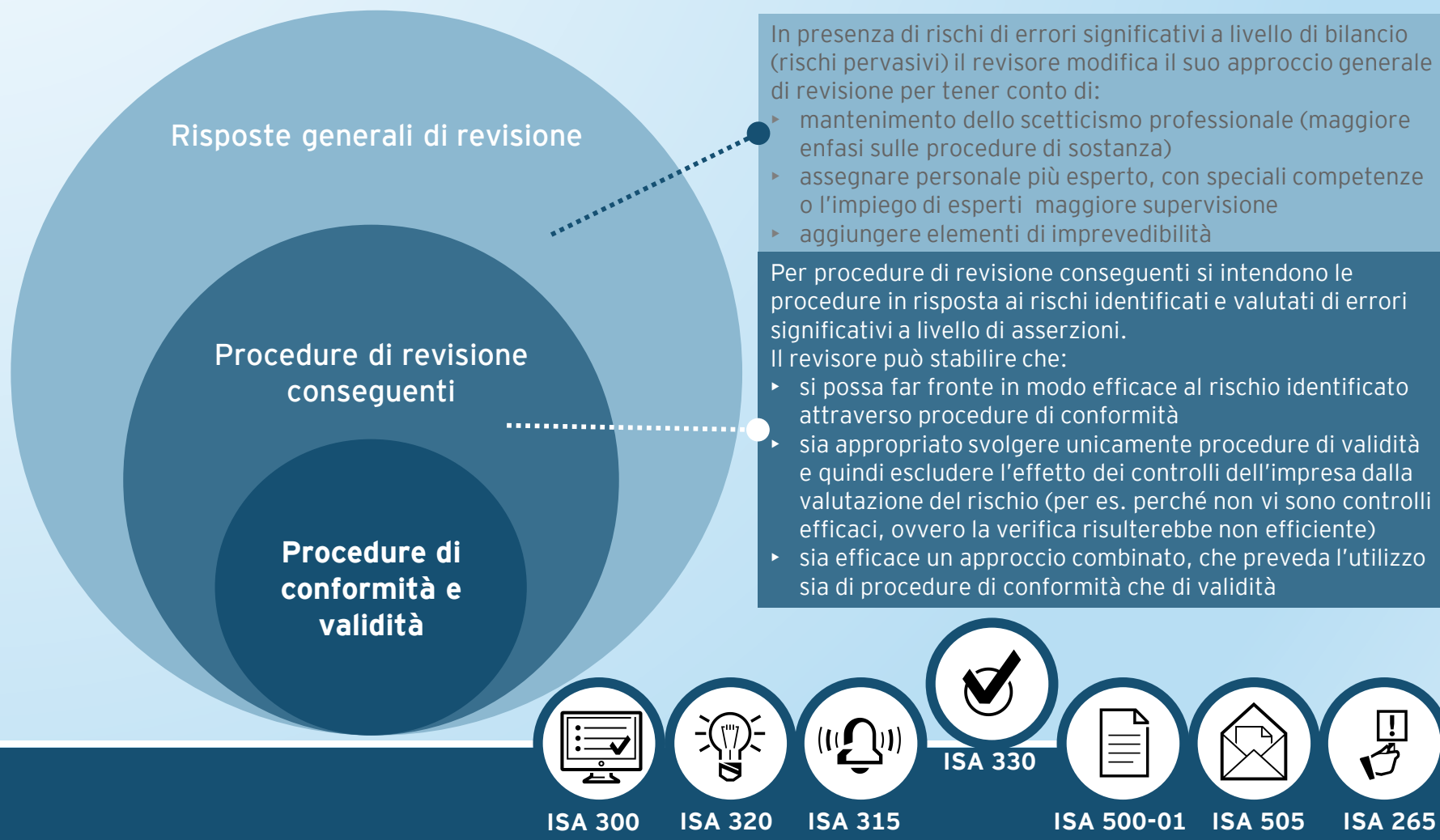


ISA 265

ISA 330

Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati

Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati



Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati

Procedure di conformità

Il revisore deve definire e svolgere procedure di conformità per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'efficacia operativa dei controlli pertinenti, se:

- ▶ nella valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni il revisore si aspetti che i controlli operino efficacemente (ossia il revisore intenda fare affidamento sull'efficacia operativa dei controlli nel determinare natura, tempistica ed estensione delle procedure di validità). Il revisore svolge procedure di conformità solo sui controlli che ha stabilito siano adeguatamente configurati per prevenire o individuare e correggere un errore significativo in un'asserzione

oppure

- ▶ le procedure di validità non possano fornire, da sole, elementi probativi sufficienti e appropriati a livello di asserzioni

Procedure di validità

Indipendentemente dai rischi identificati e valutati di errori significativi, il revisore deve definire e svolgere procedure di validità per ciascuna significativa classe di operazioni, saldo contabile ed informativa.

Il revisore può stabilire che:

- ▶ sia sufficiente svolgere esclusivamente procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso
- ▶ siano appropriate soltanto le verifiche di dettaglio

Le procedure di validità devono includere le seguenti procedure di revisione relative alla fase di chiusura del bilancio:

- ▶ Il controllo della corrispondenza o la riconciliazione del bilancio con le sottostanti registrazioni contabili
- ▶ L'esame delle scritture contabili e delle altre rettifiche significative effettuate in fase di redazione del bilancio



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Elementi probativi



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Definizione di Elemento probativo

Il presente principio di revisione illustra ciò che costituisce un elemento probativo nella revisione contabile del bilancio e tratta della responsabilità del revisore nel definire e svolgere le procedure di revisione per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati che gli consentano di trarre conclusioni ragionevoli sulle quali basare il proprio giudizio

Gli Elementi Probativi sono le informazioni utilizzate dal revisore per giungere alle conclusioni su cui egli basa il proprio giudizio. Comprendono sia le informazioni contenute nelle registrazioni contabili che altre informazioni. Gli elementi probativi si ottengono da un'appropriata combinazione di procedure di conformità e procedure di validità

Gli elementi probativi, che il revisore deve acquisire a supporto delle conclusioni raggiunte, devono essere sufficienti ed appropriati:

- ▶ Sufficienza: misura la quantità degli elementi probativi. E' influenzata dalla valutazione del rischio di errore e dalla qualità degli elementi probativi;
- ▶ Appropriatezza: misura la qualità e attendibilità degli elementi probativi.

Il revisore acquisisce in genere elementi probativi persuasivi (diversi elementi convincenti e concomitanti) piuttosto che conclusivi, ricercando a supporto della medesima asserzione di bilancio evidenze di revisione provenienti da fonti diverse e di diversa natura.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 500

Elementi probativi

1

SUFFICIENZA

misura della quantità degli elementi probativi. La quantità necessaria degli elementi probativi è influenzata dalla valutazione effettuata dal revisore dei rischi di errore (più alti rischi = maggiore è la quantità degli elementi probativi) e anche dalla qualità di tali elementi probativi (maggiore la qualità = minore è la quantità di elementi probativi). L'acquisizione di una maggiore quantità di elementi probativi, tuttavia, non può compensarne la scarsa qualità.

2

APPROPRIATEZZA

misura della qualità degli elementi probativi, ossia la loro pertinenza ed attendibilità nel fornire supporto alle conclusioni su cui si basa il giudizio del revisore. L'attendibilità degli elementi probativi è influenzata dalla loro fonte e dalla loro natura e dipende dalle circostanze specifiche in cui sono acquisiti.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 500

Elementi probativi - Esempi

Risultati delle procedure
di valutazione e
accettazione del cliente
e dell'incarico

Contratti
fatture e altri
documenti

Risultati derivanti
dalle revisioni
svolte in esercizi
precedenti

Libri
sociali

Scritture contabili
sottostanti il bilancio
oggetto di revisione
contabile

I risultati del lavoro
svolto da specialisti
o esperti

Documenti da
fonti esterne
al cliente



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Test di conformità e validità

Come precedentemente illustrato gli elementi probativi per trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il giudizio del revisore vengono acquisiti mediante lo svolgimento di:

- **Procedure di valutazione del rischio**
- **Procedure di conformità:** si intendono esami svolti al fine di acquisire elementi probativi sull'adeguatezza di progettazione e sull'effettivo funzionamento del sistema contabile e di controllo interno. Permettono quindi di validare l'efficacia operativa dei controlli interni dell'impresa per la prevenzione o l'identificazione e la correzione degli errori significativi
- **Procedure di validità:** si intendono esami svolti al fine di acquisire gli elementi probativi per individuare errori significativi. Includono verifiche di dettaglio sulle operazioni e sui saldi di bilancio e analisi comparative



Ispezione

L'ispezione prevede l'esame e raccolta delle registrazioni contabili, l'esame dei documenti interni o esterni. L'esame di tali documenti genera differenti gradi di attendibilità, variabili in relazione:

- ▶ alla natura del documento
- ▶ alla fonte,
- ▶ all'efficacia dei controlli (in caso di documenti e registrazioni generate internamente dall'azienda)

Un esempio di «inspection» utilizzata come procedura di conformità è l'ispezione delle registrazioni per verificarne la relativa corrispondenza dei dati.

Es. all'atto della registrazione della fattura di acquisto l'addetto alla contabilità fornitori richiama a video ordine e bolla di entrata merci e ne verifica la corrispondenza spuntando i dati della fattura; il revisore otterrà copia di tali documenti



Osservazione

L'osservazione consiste nell'esaminare un processo o una procedura che viene eseguita da altri. L'osservazione fornisce quindi delle audit evidence in merito l'esecuzione del processo di una procedura da parte dei dipendenti della società.

Es. osservazione delle inventario di magazzino e conte inventariali della Società

Limiti del test:

- il test è svolto in un periodo di tempo ristretto,
- l'essere «osservati» può influenzare il comportamento dell'operatore che sta svolgendo il processo/la procedura. Ciò potrebbe portare all'esecuzione di processi/procedure svolti in modo differente rispetto a quanto fatto abitualmente



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Indagine e conferme esterne

L'indagine consiste nell'ottenimento delle informazioni attraverso lo svolgimento di interviste con dipendenti competenti, appartenenti sia all'apparato finanziario che non finanziario. L'intervista è usata nel corso di tutto l'audit e può essere integrativa di altre procedure di revisione, può essere svolta attraverso conferme scritte o interviste orali. Queste possono fornire al revisore informazioni di cui non era precedentemente in possesso ovvero elementi probativi di conferma. La validazione degli elementi probativi ottenuti attraverso le interviste dei dipendenti della società cliente ha un ruolo di primo piano e assume particolare importanza nel processo di revisione. Riguardo ad alcuni aspetti il revisore può considerare necessario acquisire attestazioni scritte dalla direzione per confermare le risposte ottenute mediante indagini verbali.

Le conferme esterne costituiscono elementi probativi ottenuti direttamente dal revisore quale risposta di una parte terza. Il revisore ottiene quindi l'attestazione di una informazione o dell'esistenza di una condizione direttamente da terze parti esterne all'azienda. La risposta ricevuta può essere cartacea, elettronica o di altra natura.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Ricalcolo e Riesecuzione

Il ricalcolo consiste nel verificare la matematica correttezza dei documenti forniti o altre registrazioni. L'attività può essere svolta manualmente o elettronicamente attraverso i supporti informatici. Lo scopo di tale procedura è la verifica del corretto controllo da parte della società.

La riesecuzione consiste nell'esecuzione autonoma da parte del revisore, sia manualmente che attraverso l'utilizzo di analisi computerizzate, di procedure o controlli che sono stati originariamente svolti dal controllo interno dell'impresa cliente. Es. La società effettua mensilmente una quadratura tra i carichi di magazzino valorizzati ai prezzi di acquisto (ordine o fattura) con gli acquisti contabilizzati in contabilità generale: il revisore effettua a sua volta tale quadratura per verificarne sia l'accuratezza matematica sia l'attendibilità dei dati; i carichi di magazzino a quantità devono quadrare con la contabilità di magazzino (verificata tramite inventario); tutti i conti di contabilità interessati dagli acquisti devono essere stati considerati; la valorizzazione dei carichi deve adeguatamente utilizzare il prezzo dell'ordine o della fattura.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



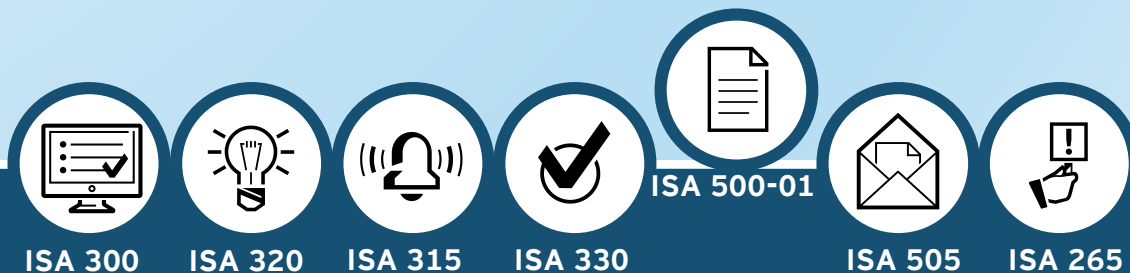
ISA 265

Analisi comparativa

L'analisi comparativa consiste nell'analisi degli indici aziendali e dell'andamento dei dati finanziari, patrimoniali ed economici significativi.

Comprendono anche analisi svolte per identificare scostamenti o relazioni che non sono consistenti con altre informazioni o che differiscono in modo significativo dai valori attesi.

Su tale tipologia di analisi, il giudizio professionale del revisore e le sue aspettative incidono nella bontà dell'analisi.



Pertinenza e Attendibilità

Nel definire e svolgere le procedure di revisione, il revisore deve considerare la pertinenza e l'attendibilità delle informazioni da utilizzare come elementi probativi.



PERTINENZA

Si riferisce alla connessione logica o all'attinenza con lo scopo che della procedura di revisione e può essere influenzata dall'obiettivo della verifica. Un determinato insieme di procedure di revisione può fornire elementi probativi per alcune ma non per altre.

Es. l'ispezione di documenti riguardanti l'incasso dei crediti successivamente alla chiusura del periodo non può fornire elementi relativi alla competenza.



ATTENDIBILITÀ

L'attendibilità delle informazioni da utilizzare come elementi probativi è influenzata dalla loro fonte di provenienza e dalla loro natura, nonché dalle circostanze in cui sono ottenute.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Maggiore attendibilità

- ▶ Elementi probativi ottenuti da fonti esterne indipendenti
- ▶ Elementi probativi ottenuti da fonti interne in presenza di efficaci controlli connessi e adottati dalla società
- ▶ Elementi probativi ottenuti direttamente dal revisore (per esempio mediante osservazione dell'applicazione di un controllo)
- ▶ Elementi probativi rappresentati da documenti cartacei e/o elettronici (fatture, verbali degli organi di gestione ecc.)
- ▶ Elementi probativi costituiti da documenti originali

Minore attendibilità

- ▶ Elementi probativi ottenuti all'interno dell'azienda
- ▶ Elementi probativi ottenuti da fonti interne qualora i relativi controlli dall'impresa siano assenti o inefficaci
- ▶ Elementi probativi ottenuti indirettamente o per deduzione dal revisore (per esempio mediante rilevazione di una procedura e dei punti di controllo previsti)
- ▶ Elementi probativi non riproducibili (per esempio raccolti mediante esposizione verbale da parte di soggetti interni alla società)
- ▶ Elementi probativi costituiti da documenti non originali (fotocopie, fax ecc.)



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Informazioni prodotte da un esperto della direzione

Il principio prevede la possibilità che l'azienda possa utilizzare il lavoro di un esperto di settore al fine di concludere l'iter di redazione del bilancio dell'impresa. Qualora l'azienda non agisca in tal senso il rischio di errore significativo aumenta a seguito della mancata esperienza da parte del personale dell'azienda su tali settori.

Nel caso in cui le informazioni probative siano state predisposte utilizzando il lavoro di un esperto, sarà necessario:

- ▶ Valutare l'obiettività dell'esperto incaricato dall'impresa verificando gli interessi e i rapporti che possono costituire una minaccia per l'attendibilità dei dati (interessi finanziari, rapporti personali, prestazioni di altri servizi). Valutarne inoltre la competenza e la capacità dell'esperto.
- ▶ Il revisore deve comprendere se possiede le competenze per valutare il lavoro dell'esperto o sia necessario ricorrere ad un proprio esperto
- ▶ Acquisire la lettera di incarico tra direzione ed esperto al fine di stabilire l'appropriatezza della:
 - ▶ natura, portata e obiettivi del lavoro dell'esperto
 - ▶ Ruoli e responsabilità della direzione e di tale esperto
 - ▶ La natura, tempistica e ampiezza delle comunicazioni dell'esperto (inclusa la presenza di una relazione)



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



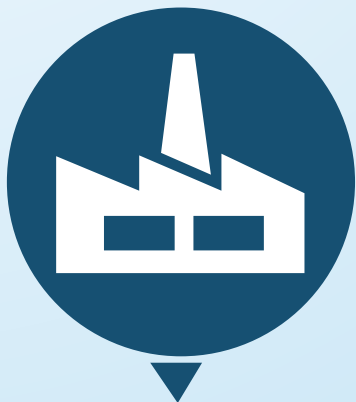
ISA 265

ISA 501

Elementi probativi: Considerazioni specifiche su determinate voci

Elementi probativi: Considerazioni specifiche su determinate voci

Il principio tratta delle considerazioni specifiche che il revisore deve svolgere nell'ambito della revisione contabile del bilancio, al fine di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati. In particolare nella:



- verifica dell'esistenza e delle condizioni delle **rimanenze**



- Verifica della completezza dei **contenziosi** e delle **contestazioni** che coinvolgono l'impresa



- Verifica della conformità della presentazione e dell'informativa di bilancio in merito ai settori di attività dell'impresa



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Rimanenze

Il principio definisce le procedure che il revisore deve svolgere per identificare la completezza e le condizioni delle rimanenze qualora queste siano significative nell'ambito del bilancio

Attività di revisione previste

Conta fisica

- ▶ Valutare le istruzioni e le procedure predisposte dalla direzione per la rilevazione della conta fisica delle rimanenze
- ▶ Osservare le procedure di conta da parte della direzione
- ▶ Svolgere ispezioni sulle rimanenze
- ▶ Svolgere conte di verifica sulle rimanenze

Roll Forward e/o Roll back

- ▶ Qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta ad una data diversa dalla data di riferimento del bilancio, il revisore, deve acquisire elementi probativi sulle variazioni intervenute tra la data della conta e la data di riferimento del bilancio e verificare che tali variazioni siano correttamente registrate.

Rimanenze presso terzi:

In caso di significative rimanenze presenti presso terzi il revisore può: (i) richiedere conferma al soggetto terzo in merito alle quantità e alle condizioni delle rimanenze detenute per conto dell'impresa; (ii) svolgere un'ispezione oppure (iii) effettuare altre procedure di revisione appropriate.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 501

Elementi probativi: Considerazioni specifiche su determinate voci

Contenziosi e Contestazioni

Il principio definisce le procedure che il revisore deve svolgere per identificare i contenziosi/contestazioni in capo all'impresa e che possono dare origine ad un rischio di errore significativo. Viene richiesta la necessità di ottenere attestazioni scritte in merito ad aver portato a conoscenza dei revisori tutti i contenziosi, contabilizzati e data adeguata informativa.



Attività di revisione previste

- ▶ Indagini (Discussioni) presso la direzione e altri soggetti presenti interni all'impresa (consulenti legali interni)
- ▶ Esami dei libri obbligatori e dei verbali di assemblea di CdA, Soci, ecc. nonché della corrispondenza tra la direzione e i legali
- ▶ Esame dei conti relativi alle spese legali Roll Forward e/o Roll back
- ▶ Circolarizzazione dei legali nel caso in cui le analisi svolte indichino la possibile esistenza di altri contenziosi o altre contestazioni significative

Se attraverso la direzione non permette al revisore di comunicare o incontrare il consulente e/o le procedure di revisione non permettono di acquisire elementi probativi sufficienti riguardo, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità all'ISA 705.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Informativa per settori

Il principio definisce le procedure che il revisore deve svolgere sulla presentazione e sull'informativa di bilancio.

L'impresa infatti può esporre in bilancio l'informativa in merito i propri settori di attività. Il revisore deve acquisire la comprensione dei metodi utilizzati dalla direzione per determinare l'informativa di bilancio, valutando se gli stessi siano o meno adeguati a quanto richiesto dalla normativa di settore.



Attività di revisione previste

- ▶ Analisi di vendite, di trasferimenti e degli addebiti tra i settori, e l'elisione degli importi intersettoriali
- ▶ I confronti con i budget e con altri risultati attesi,
- ▶ La ripartizione delle attività e dei costi tra i settori
- ▶ La coerenza con i periodi amministrativi precedenti e l'adeguatezza delle informazioni in merito alle incoerenze



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Conferma esterna



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Definizione di Conferma esterna

Il principio ISA Italia n.505 disciplina l'utilizzo da parte del revisore delle procedure di richiesta di conferma esterna ("circularizzazione") per acquisire elementi probativi sulla base delle risposte ai rischi, che lo stesso ha individuato, in conformità agli ISA Italia n. 330 e n. 500.

Il principio definisce quale obiettivo del revisore nell'utilizzo delle procedure di richiesta di conferma esterna l'acquisizione di "elementi probativi pertinenti e attendibili".

Caratteristica del principio è quella di disciplinare i passaggi procedurali ai quali il revisore deve attenersi nella pianificazione e nello svolgimento della procedura di richiesta di conferma esterna.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Procedure di conferma esterna

Il principio disciplina i passaggi procedurali ai quali il revisore deve attenersi nello svolgimento di questa procedura:

1

Determinazione delle informazioni da confermare o da richiedere

- ▶ Saldi di bilancio
- ▶ Singoli elementi del saldo
- ▶ Termini di accordi o contratti o operazioni con terze parti
- ▶ L'assenza di accordi a latere

2

Selezione del soggetto circularizzato appropriato

- ▶ Identificazione del soggetto (in senso lato)
- ▶ Identificazione dello specifico soggetto che si ritiene avere le conoscenze necessarie sulle informazioni da confermare (es: funzionario di istituto bancario)

3

Definizione delle richieste di conferma

- ▶ Influenza la % di risposte, attendibilità e natura degli elementi probativi acquisibili
- ▶ Fattori da considerare: le asserzioni, i rischi specifici di errori significativi inclusi i rischi di frode, lo schema e la presentazione della richiesta di conferma, le esperienze maturate in precedenza

4

Invio e solleciti delle richieste di conferma

- ▶ Invio decorso un periodo di tempo ritenuto ragionevole senza la ricezione della risposta, di un sollecito.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Rifiuto della direzione di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma

Il revisore deve:

- ▶ Svolgere indagini sulle motivazioni del rifiuto e ottenere elementi probativi su validità e ragionevolezza di tali motivazioni
- ▶ Valutare le conseguenze di tale rifiuto sulla sua valutazione di rischi di errori significativi (compresa la frode) e l'impatto sulle procedure di revisione
- ▶ Svolgere procedure di revisione alternative per ottenere elementi probativi pertinenti e attendibili.

Se il revisore giudica irragionevoli le motivazioni della direzione o non riesca ad ottenere elementi probativi attendibili e pertinenti con procedure di revisione alternative



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Risultati delle procedure di conferma esterna

1

Attendibilità delle risposte alle richieste di conferma

- ▶ In caso di dubbi in merito all'attendibilità della risposta (risposta ricevuta indirettamente) occorre acquisire ulteriori elementi probativi
- ▶ Il revisore deve valutare le implicazioni sulla valutazione dei relativi rischi di errori significativi, incluso il rischio di frode, nonché sulla relativa natura, tempistica e estensione delle altre procedure di revisione

2

Mancata risposta

- ▶ Il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative (es. Incassi e pagamenti successivi, documenti di spedizione..)
- ▶ Valutare se la mancata risposta è indicatore di un rischio non identificato in precedenza

3

Necessità di risposta a una richiesta di conferma positiva

- ▶ Le informazioni necessarie per supportare le asserzioni della direzione sono disponibili unicamente al di fuori dell'impresa
- ▶ Fattori specifici di rischio frode (forzatura dei controlli da parte della direzione, collusione fra più dipendenti/direzione,...)
- ▶ Valutare se la mancata risposta è indicatore di un rischio non identificato in precedenza

4

Eccezioni

- Il revisore deve indagare sulle eccezioni per stabilire se esse siano o meno indicative di errori quali:
- ▶ errori o potenziali errori nel bilancio e se indicativo di frode
 - ▶ carenze nel controllo interno dell'impresa
 - ▶ qualità delle risposte ottenibili
 - ▶ differenze derivanti da diverse tempistiche, errori di trascrizione o quantificazione



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Valutazione degli elementi probativi acquisiti

Il revisore dovrà tracciare i risultati della procedura eseguita e classificarli:

- ▶ Risposte attendibili e senza eccezioni
- ▶ Risposte ritenute inattendibili
- ▶ Risposte non pervenute e procedure alternative eseguite
- ▶ Risposte con eccezioni

Alla fine del processo il revisore deve concludere in merito al fatto che siano o meno stati acquisiti elementi probativi appropriati e sufficienti o se sia necessario acquisire ulteriori elementi probativi in base a (ISA Italia) n. 330.

Conferme negative

Forniscono elementi probativi meno persuasivi delle conferme positive e non possono essere utilizzate come unica procedura di validità. Anche l'attendibilità delle risposte deve essere attentamente valutata.



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 265

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 265

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

Principio che si coordina con il principio ISA Italia 260 e che tratta della responsabilità del revisore di comunicare in modo appropriato ai responsabili delle attività di governance e alla direzione le carenze nel controllo interno meritevoli di essere portate alla loro attenzione.

CARENZA

- un controllo è configurato, messo in atto o opera in modo tale da non consentire la prevenzione, o l'individuazione e la conseguente correzione, in modo tempestivo, di errori nel bilancio

- Non esiste un controllo necessario per prevenire, ovvero per individuare e correggere, in modo tempestivo, errori di bilancio



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 265

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

La carenza nel controllo interno è significativa se la stessa, o una combinazione di più carenze afferenti lo stesso saldo contabile o informativa, asserzione o componente del controllo interno, siano sufficientemente importanti, secondo il giudizio professionale del revisore, da meritare di essere portate all'attenzione dei responsabili delle attività di governance.

Il revisore deve:

- 1 Identificazione di una o più carenze nel controllo interno
- 2 Stabilire se tale carenza è significativa
- 3 Comunicare tempestivamente ai responsabili dell'attività di governance e alla direzione



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 265

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

Stabilire se tale carenza è significativa

La significatività di una carenza o di una combinazione di carenze nel controllo interno dipende non solo dal fatto che si sia realmente trovato un errore, ma anche la probabilità che un errore possa verificarsi e dalla sua potenziale entità. Pertanto, carenze significative possono esistere anche se il revisore non ha identificato errori nel corso della revisione contabile.

Gli aspetti che il revisore può considerare sono:

- ▶ La probabilità che le carenze portino in futuro ad errori significativi nel bilancio
- ▶ La possibilità della relativa attività o passività di essere oggetto di perdita o frode
- ▶ La soggettività e la complessità della determinazione di importi stimati, quali le stime contabili del fair value
- ▶ Gli importi di bilancio esposti a tali carenze
- ▶ Il volume di movimenti che si è registrato o che potrebbe essere registrato nel saldo contabile
- ▶ L'importanza dei controlli ai fini del processo di predisposizione dell'informativa finanziaria
- ▶ La causa e la frequenza delle eccezioni individuate a seguito della carenza nei controlli
- ▶ L'interazione della carenza con altre carenze nel controllo interno



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

ISA 265

Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

Comunicare tempestivamente ai responsabili dell'attività di governance e alla direzione

La comunicazione da parte del revisore al revisore deve:

- ▶ Avvenire per iscritto
- ▶ contenere le carenze significative che si intendono comunicare ai responsabili della governance a meno che risulti inappropriato la comunicazione direttamente alla direzione
- ▶ Contenere le altre carenze del controllo interno non comunicate ai responsabili della governance ma che siano sufficientemente importanti da meritare l'attenzione della direzione
- ▶ Contenere sufficienti informazioni per permettere ai responsabili delle attività di governance e alla direzione di comprendere il contesto di della comunicazione chiarendone lo scopo
- ▶ Contenere una descrizione delle carenze e una spiegazione dei loro potenziali effetti



ISA 300



ISA 320



ISA 315



ISA 330



ISA 500-01



ISA 505



ISA 265

Grazie