

ACCETTAZIONE INCARICO E RISCHIO DI REVISIONE



Accettazione incarico e rischio di revisione

- Approccio dubitativo volto ad intercettare indicatori di possibili errori e a valutare con spirito critico gli elementi probativi acquisiti (scetticismo professionale)
- Ottenere un livello di sicurezza elevato anche se comunque non assoluto sulle conclusioni raggiunte (ragionevole sicurezza)

Rischio di revisione

- Rischio che il revisore esprima un giudizio di revisione non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato
- Rappresenta il principale driver del processo di revisione in tutte le sue fasi e la sua valutazione implica il giudizio professionale del revisore.

Rischio di revisione

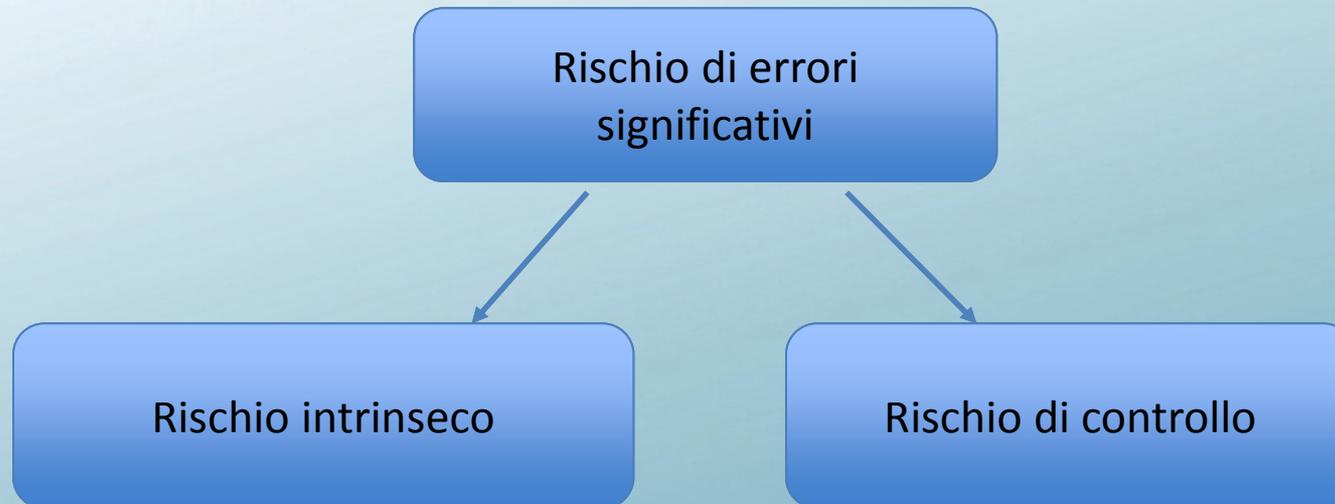


Rischio di revisione

Rischio di errori significativi

È il rischio che il bilancio sia significativamente errato e quindi non conforme alle norme di legge e ai principi di riferimento prima di essere sottoposto a revisione

Rischio di revisione



Rischio di revisione

- Rischio intrinseco: la possibilità di errore correlata ad una classe di operazioni, ad un saldo contabile o ad un'informativa
- Rischio di controllo: il rischio che un errore non sia prevenuto, o individuato e corretto in modo tempestivo dal controllo interno

Rischio di revisione

- Rischio di individuazione: il rischio che le procedure svolte dal revisore non individuino un errore che potrebbe essere significativo a livello di bilancio o di singolo item
- Maggiore è il rischio di errori significativi e minore è il rischio di individuazione tollerabile

Rischio di revisione

- La valutazione preliminare del rischio di revisione è alla base della procedura di accettazione incarico
- Influenza le decisioni circa la scelta del team di audit appropriato e la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione

Accettazione incarico

Valutazione preliminare del rischio di revisione per decidere se accettare o meno l'incarico:

Conoscenza e valutazione del cliente

Possesso dei requisiti necessari

Art. 10-bis DLgs 39/2010, ISA Italia 210, 220, 230, ISQC 1

Accettazione incarico

Principali norme e principi di riferimento:

Art. 10bis Dlgs39: Preparazione revisione e indipendenza

ISA 210: Accordi sull'incarico di revisione

ISA 220: Controllo della qualità dell'incarico di revisione

ISA 230: Documentazione della revisione contabile

ISQC1: Principio internazionale sul controllo della qualità

Accettazione incarico

Principali rischi associati al cliente:

- Natura dell'attività e contesto in cui opera
- Quadro normativo di riferimento per la redazione del bilancio accettabile
- Integrità, competenza e orientamento al controllo del management

Accettazione incarico

Possesso requisiti da parte del revisore:

- Indipendenza e obiettività
- Capacità organizzative e professionali adeguate allo svolgimento dell'incarico in conformità alle norme di legge e ai principi di riferimento

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

- Settore di attività e relativa regolamentazione
- Imprese troppo piccole o in fase di start up
- Territorio in cui opera l'impresa e pressioni sociali
- Necessità patrimoniali / capitali di prestito
- Attività di ristrutturazione recenti o previste

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

- Cambi negli assetti proprietari e di controllo
- Indagini giudiziarie o contenziosi in corso
- Operazioni straordinarie o ad elevata rischiosità
- Operazioni non ordinarie o con parti correlate
- Saldi di bilancio significativi soggetti a stime

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

- Politiche contabili poco chiare
- Presenza di contenziosi con soci o management
- Problemi di continuità aziendale
- Principali utilizzatori del bilancio
- Rapporto con revisore uscente

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Indagine su indicatori di rischio dovuto a frodi

- Integrità dei proprietari e del management
- Figura dominante del proprietario /alta direzione
- Pressioni relative a utili o a remunerazioni
- Risk assessment della direzione e della governance
- Presidi organizzativi e di controllo posti in essere

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Esempi di modalità di commissione di frodi

- Manipolazioni e falsificazioni delle registrazioni contabili e/o della relativa documentazione
- Rappresentazioni fuorvianti o omissioni intenzionali in bilancio di fatti, operazioni o info significative
- Realizzazione di operazioni complesse in modo da fornire una rappresentazione distorta in bilancio

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Conferma responsabilità della direzione:

- Per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo applicabile
- Per quella parte del controllo interno ritenuta necessaria per la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frode o a comportamenti o eventi non intenzionali

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Conferma responsabilità della direzione:

- Di fornire al revisore accesso a tutte le informazioni pertinenti per la redazione del bilancio
- Di dare accesso a tutti i documenti e le registrazioni contabili con la possibilità di contattare senza limitazioni le persone nell'ambito dell'impresa

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Rischio riciclaggio: obbligo di adeguata verifica



I revisori valutano, secondo un approccio basato sul rischio, l'estensione e la profondità dei riscontri da effettuare

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Rischio riciclaggio: fattori di basso rischio

- Società quotate in mercati regolamentati
- pubbliche amministrazioni ovvero istituzioni o organismi che svolgono funzioni pubbliche
- Intermediari bancari e finanziari
- Aree geografiche considerate a basso rischio

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Rischio riciclaggio: fattori di rischio elevato

- Prestazioni instaurate in circostanze anomale (riluttanza a fornire informazioni richieste, ...)
- Informazioni pregiudizievoli relative alla reputazione del cliente
- Aree geografiche considerate a rischio elevato

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Rischio riciclaggio: Archivio informatico

- Data di instaurazione del rapporto
- Dati identificativi del cliente e titolare effettivo
- Profilo di rischio di riciclaggio associato al cliente
- Il settore di attività economica del cliente
- Entro 30 gg e conservate per 10 anni

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Rischio riciclaggio: obbligo di adeguata verifica

- nel caso in cui non siano in grado di rispettare gli obblighi di adeguata verifica della clientela, non accettano l'incarico ovvero, se il rapporto contrattuale è in corso di esecuzione, pongono fine al rapporto medesimo, rassegnando le dimissioni

Accettazione incarico

Valutazione rischi associati al cliente

Fonti utilizzate:

- Registri e banche dati pubbliche
- Altre fonti esterne
- Analisi bilancio e comparative
- Informazioni acquisite dal cliente
- Informazioni dal revisore uscente

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività (Art. 10 DLgs 39):

- Indipendenza professionale o comportamentale (atteggiamento improntato allo scetticismo e privo di condizionamenti)
- Indipendenza formale o di fatto in termini di assenza di cause o situazioni che possano mettere in dubbio l'obiettività di giudizio

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività (Art. 10 DLgs 39):

- Il revisore e qualunque persona in grado di influenzare l'esito della revisione devono essere indipendenti e non coinvolti nel processo decisionale
- Per il periodo cui si riferiscono i bilanci sottoposti a revisione e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

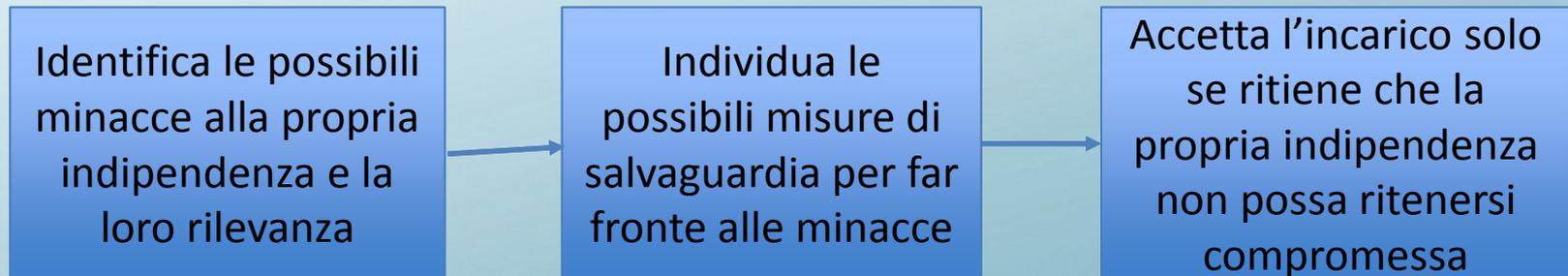
Indipendenza e obiettività – salvaguardia:

- Il revisore deve adottare e divulgare procedure appropriate ed efficaci per prevenire, identificare, eliminare o gestire i rischi per la sua indipendenza
- Concetto di proporzionalità delle procedure interne che fanno parte del complessivo sistema di controllo della qualità, incluse quelle per l'indipendenza

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – flusso di sintesi



Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – rischi specifici:

- Auto-riesame
- Interesse personale
- Patrocinio legale
- Familiarità
- Intimidazione

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – rischi specifici:

- Auto-riesame

si manifesta quando il revisore si trova nella circostanza di dover svolgere attività di controllo di dati o elementi che lo stesso o altri soggetti appartenenti alla sua rete hanno contribuito a determinare

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – rischi specifici:

- Interesse personale

conflitto di interessi che a un terzo informato, obiettivo e ragionevole, può apparire influente (es: un'eccessiva dipendenza dai corrispettivi per servizi di revisione e non; l'esistenza di onorari arretrati, ..)

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – rischi specifici:

- Patrocinio legale

Nel caso in cui il revisore assuma il ruolo di patrocinatore legale nei confronti del soggetto sottoposto a revisione (ad es: presti assistenza tecnica davanti alle commissioni tributarie o in tribunale per una controversia)

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – rischi specifici:

- Familiarità

eccessivamente sensibile all'interesse del soggetto sottoposto a revisione e, conseguentemente, ciò può tradursi in un'eccessiva fiducia nei riguardi del medesimo e in una insufficiente verifica obiettiva delle sue dichiarazioni

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – rischi specifici:

- Intimidazione

Presenza di condizionamenti derivanti dalla particolare influenza del soggetto sottoposto a revisione (pressioni sulle tempistiche o comportamenti aggressivi e minacciosi nei confronti del revisore)

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – altre situazioni:

- Il revisore legale e coloro che sono coinvolti nel processo di revisione e le persone a loro strettamente legate non possono detenere strumenti finanziari del soggetto revisionato né intrattenere rapporti di lavoro o altre relazioni d'affari

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – altre situazioni:

- Il revisore legale e coloro che sono coinvolti nel processo di revisione non possono rivestire cariche negli organi di amministrazione né prestare lavoro autonomo o subordinato nell'ente sottoposto a revisione svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività – altre situazioni:

- vietate ingerenze che possano compromettere l'indipendenza e l'obiettività del responsabile dell'incarico
- il corrispettivo della revisione non può essere condizionato e deve essere tale da garantire la qualità e l'affidabilità del lavoro di revisione

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza obiettività EIP/ESRI (Art. 17 Dlgs39):

- durata incarico 9 esercizi (7 esercizi per revisore persona fisica); cooling-off period di 4 esercizi
- partner rotation dopo 7 esercizi; cooling-off period di 3 esercizi
- po cariche sociali o ruoli dirigenziali presso il cliente prima di un biennio

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza obiettività EIP/ESRI (R. UE 537/2014):

- limiti all'ammontare dei servizi non di revisione prestati rispetto alla media dei corrispettivi per la revisione degli ultimi 3 esercizi (70%)
- per EIP alert in presenza di incidenza dei corrispettivi riconosciuti per l'incarico rispetto al totale corrispettivi del revisore negli ultimi 3 esercizi (15%)

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività EIP (Reg. UE 537/2014):

- Individuazione dei servizi diversi dalla revisione vietati (anche per ESRI)
- Conferma scritta indipendenza al comitato per il controllo interno e la revisione contabile
- Discute con il comitato eventuali rischi per la sua indipendenza e le misure adottate per mitigarli

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Indipendenza e obiettività EIP (Reg. UE 537/2014):
Presunzione di indipendenza compromessa per

- servizi che implicano un coinvolgimento nel processo decisionale del cliente
- contabilità e preparazione del bilancio
- progettazione e realizzazione di controllo interno e procedure inerenti l'informativa finanziaria

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Capacità organizzative e professionali:

- Il revisore valuta l'adeguatezza delle risorse organizzative e delle competenze professionali disponibili, anche in termini di tempo disponibile in rapporto alla natura e alla portata dell'incarico
- Valuta inoltre la necessità di esperti esterni per aspetti che richiedono competenze specialistiche

Accettazione incarico

Valutazione requisiti del revisore

Elementi di valutazione del team di revisione:

- Esperienza pratica e capacità di comprensione di incarichi di natura e complessità simili
- Conoscenza dei principi professionali e delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili
- Competenze tecniche incluse quelle relative alle tecnologie informatiche pertinenti

Accettazione incarico

Lettera di incarico

Riporta i termini concordati dell'incarico:

- Oggetto e natura dell'incarico
- Quadro normativo e principi di riferimento
- Responsabilità degli organi direttivi e del revisore
- Modalità di svolgimento dell'incarico
- Determinazione dei corrispettivi

Accettazione incarico

Lettera di incarico

Ulteriori aspetti:

- Riferimenti alla normativa sul trattamento dei dati personali e alla riservatezza
- Riferimenti alla normativa antiriciclaggio e ai relativi adempimenti
- Richiesta di sottoscrivere per accettazione la lettera di incarico approvandone i termini in essa contenuti

PIANIFICAZIONE E STRATEGIA



PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

ISA ITALIA 300

Linee guida generali su:

- Attività preliminari dell'incarico
- Attività di pianificazione
- Coinvolgimento dei membri del team
- Documentazione da predisporre

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Obiettivi

Consiste nella «definizione della strategia generale per l'incarico e l'elaborazione di un piano di revisione».

1. Strategia generale



Garantire efficacia

2. Piano della revisione

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Ruolo e tempistiche

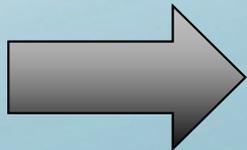
- aiuta il revisore a focalizzare le aree importanti
- aiuta il revisore a organizzare e gestire l'incarico
- fornisce supporto nella selezione dei membri del team
- facilita l'attività di direzione e riesame del lavoro

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Natura ed estensione del lavoro

Variano in base a:

- dimensioni e complessità dell'impresa
- esperienza maturata dal team
- cambiamenti di circostanze durante lo svolgimento dell'incarico



Processo iterativo
Discussione con la direzione

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Definizione strategia di revisione

Serve a guidare l'elaborazione del piano di revisione, principali attività:

- identificazione caratteristiche e obiettivi dell'incarico
- considerazione dei fattori significativi
- considerazione risultati attività preliminare e/o di precedenti incarichi
- determinazione natura ed entità risorse necessarie

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Aggiornamento strategia e piano

 Pianificazione: processo continuo e iterativo

Aggiornamento: Strategia generale di revisione
Pianificazione

 Traccia degli aggiornamenti

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Documentazione

Documento previsto ISA 300	Evidenze	Output
Strategia generale di revisione	Decisioni principali del revisore per adeguata pianificazione	Memo su portata e tempi di svolgimento della revisione
Piano della revisione	Valutazione del rischio e procedure pianificate in risposta a rischi individuati	Programmi di revisione / check list
Modifiche	Modifiche significative nella strategia e nel piano	Memo e programmi con evidenza delle modifiche

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Aspetti per definire la strategia (ISA 300 Appendice)

Caratteristiche incarico

- quadro normativo su informativa finanziaria
- copertura di revisione attesa
- presenza di altri revisori (gruppi)
- necessità di specialisti
- utilizzo di elementi probativi di precedenti revisioni
- utilizzo di tecniche di revisione computerizzate
- disponibilità del personale dell'impresa e delle info

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Aspetti per definire la strategia (ISA 300 Appendice)

Tempistiche revisione e comunicazione

- scadenze per l'impresa (interim e final)
- organizzazione incontri con direzione impresa
- incontri fra membri del team
- eventuali comunicazioni a terzi (obblighi aggiuntivi di reportistica)

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Aspetti per definire la strategia (ISA 300 Appendice)

Fattori significativi e conoscenze acquisite

- determinazione significatività (ISA 320)
- identificazione preliminare della aree a rischio
- risultati di precedenti revisioni e valutazione SCI
- documentazione su SCI (impegno direzione)
- volume delle operazioni (affidamento su SCI)
- sviluppi attività impresa (ICT, responsabili ecc.)
- sviluppi del settore (nuovi obblighi informativi)

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Aspetti per definire la strategia (ISA 300 Appendice)

Natura, tempi ed entità risorse

- selezione del team
- assegnazione lavoro a membri del team (in funzione dell'esperienza)
- predisposizione del budget dell'incarico

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Audit strategy – fasi operative essenziali

- A. comprensione del business e dei cicli chiave
- B. identificazione aree significative e sistemi
- C. analisi preliminare SCI
- D. colloqui con il management e *analytical review*
- E. identificazione delle principali aree di rischio
- F. definizione della materialità

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

A. Comprensione del business e dei cicli chiave

Linee di business

- natura dei ricavi (produttore, grossista, ecc.)
- prodotti, servizi e mercati (contratti, termini pagamento, margini, garanzie ecc.)
- attività in outsourcing
- commercio elettronico
- localizzazione magazzini e stabilimenti
- principali fornitori e clienti
- forza lavoro, incentivi all'esodo ecc.
- transazioni con parti correlate

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

A. Comprensione del business e dei cicli chiave

Investimenti

- investimenti pianificati
- acquisizioni, fusioni, cessioni assets
- investimenti in entità non consolidate (partnership)

Finanziamenti

- composizione indebitamenti
- covenants
- leasing

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

A. Comprensione del business e dei cicli chiave

Indicatori performance della società

- indicatori economici e patrimoniali
- indicatori di performance dei dipendenti
- utilizzo di budget e analisi scostamenti
- analisi competitors

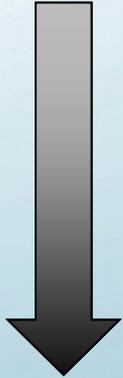
Strategie e relativi rischi

- sviluppo industriale e cambiamenti tecnologici
- richieste regolamentari

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

B. Identificazione aree significative e sistemi

Attività svolta a partire dagli ultimi bilanci tramite analisi quantitative e qualitative.



inclusione nel perimetro di analisi di processi «sotto soglia» ma considerati a rischio

- Conti di bilancio significativi
- Entità controllate
- Processi rilevanti e relativi conti alimentati

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

C. Analisi preliminare controllo interno

Analisi preliminare del controllo interno attraverso valutazione di:

- ambiente di controllo (*governance*, personale, deleghe ecc.)
- sistema di identificazione e analisi dei rischi
- attività di controllo (automatiche / manuali)
- sistema informativo, qualità delle informazioni e flussi di comunicazione
- monitoraggio del funzionamento e aggiornamento dei controlli

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

D. Colloqui con Management e *analytical review*

Discussione sugli accadimenti di periodo rilevanti e impatto sui conti di bilancio

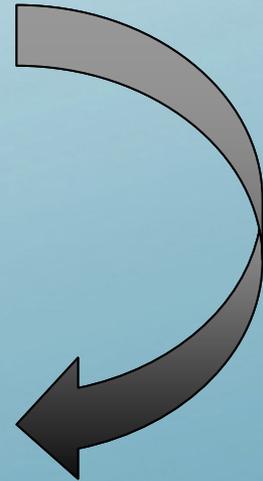
Analisi scostamenti significativi vs. esercizi precedenti (procedure di analisi comparativa, ISA 520 e ISA 330)

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

E. Identificazione principali aree di rischio

Sulla base delle risultanze delle precedenti fasi....

...individuazione aree a rischio per ciclo e
definizione piano di audit (dettagliato)



PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Piano di audit

Documento più dettagliato, include contenuti, tempi e estensione procedure di revisione.

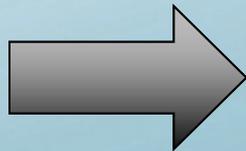
Può / deve essere completato in corso di attività

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

F. Definizione della materialità (ISA 320)

Significatività per il bilancio nel suo complesso

Significatività operativa



Da aggiornare in sede di Final

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Rischio di frode (ISA 240, ISA 315, ISA 330)

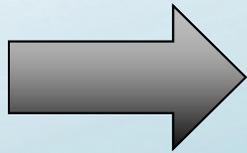
ISA 240 – Responsabilità del revisore (ragionevole sicurezza sul bilancio nel complesso)

ISA 315 – Richiamo all'ISA 240 per discussione team
Indicatori di performance società

ISA 330 – Estensione procedure e/o affidamento su attività svolta a date precedenti

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Rischio di frode - evidenze

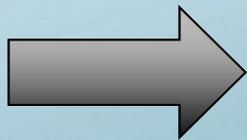


Le carte di lavoro devono evidenziare le considerazioni svolte sul rischio frode e giustificare il successivo approccio (riunione team, documenti pianificazione, check list dedicate ecc.)

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

Documentazione «tipo»

- riunione team di audit
- strategia generale di revisione
- piano di revisione
- dettaglio conteggi significatività



utilizzo di software dedicati per ridurre
rischio di compliance

ESEMPI CARTE DI LAVORO

RIUNIONE TEAM 1 di 4

PARTECIPANTI ALLA RIUNIONE	PARTNER: XX MANAGER: XX REVISORE: XX
Argomenti discussi	Considerazioni
<u>Caratteristiche impresa</u>	Ripercorsi contenuti Permanent
Quadro normativo informativa	...
Cambiamenti attività operativa	...
Dubbi su continuità aziendale	...
<u>Governance</u>	
Cultura aziendale e atteggiamenti	...
Integrità della Direzione	...

ESEMPI CARTE DI LAVORO

RIUNIONE TEAM 2 di 4

Argomenti discussi	Considerazioni
<u>Analisi preliminare fattori di rischio</u>	
Principali rischi inerenti	...
Valutazione rischio frode	...
Aree di bilancio che possono contenere errori significativi	...
Errori significativi rilevati in precedenti incarichi	...

ESEMPI CARTE DI LAVORO

RIUNIONE TEAM 3 di 4

Argomenti discussi	Considerazioni
<u>Prime considerazioni approccio revisione</u>	
Verifiche di conformità / validità	...
Necessità di specialisti (ICT / altro)	...
Elementi di rischio relativi alle procedure (nuove procedure ecc.)	...

ESEMPI CARTE DI LAVORO

RIUNIONE TEAM 4 di 4

Argomenti discussi	Considerazioni
<u>Pianificazione del team</u>	
Prime considerazioni su significatività	...
Composizione del team, ruoli e responsabilità	...
Tempistica delle fasi di revisione	...

ESEMPI CARTE DI LAVORO

CALCOLO SIGNIFICATIVITA' 1 di 2

Voce	Ammontare esercizio			% applicate		Valori	
	2016	2017	Media	Minimo	Massimo	Minimo	Massimo
Totale Attività	54.439	55.915	55.177	0,5%	2,0%	276	1.104
Fatturato	37.641	35.682	36.662	0,5%	2,0%	183	733
Utile netto	430	531	481	5,0%	10,0%	24	48
Patrimonio netto	13.540	13.759	13.650	2,0%	5,0%	273	682
				Materialità		189	642
						Media PN	478

ESEMPI CARTE DI LAVORO

CALCOLO SIGNIFICATIVITA' 2 di 2

La significatività per il bilancio in fase di pianificazione viene fissata a:	478
L'errore tollerabile o significatività operativa è pari a:	358
Errore trascurabile o livello minimo sotto il quale non proporre aggiustamenti	48
Descrizione logica seguita nel calcolo del livello di materialità (standard / non standard)	

ESEMPI CARTE DI LAVORO

STRATEGIA / PIANIFICAZIONE 1 di 6

AREE DEL DOCUMENTO	SINTESI DEI CONTENUTI
Informazioni generali sull'incarico	<ul style="list-style-type: none">- tipo e durata incarico- tempistiche interim / finale- date CDA / Assemblea (previste)- scadenza report di revisione- composizione team di audit- esperti incaricati (eventuali)

ESEMPI CARTE DI LAVORO

STRATEGIA / PIANIFICAZIONE 2 di 6

AREE DEL DOCUMENTO	SINTESI DEI CONTENUTI
Profilo della società	<ul style="list-style-type: none">- sedi- settore di attività- prodotti- principali clienti e fornitori- situazione fiscale (contenziosi, ecc.)- partecipazioni- elenco soci- organi di amministrazione e controllo (composizione)- comitati (composizione)

ESEMPI CARTE DI LAVORO

STRATEGIA / PIANIFICAZIONE 3 di 6

AREE DEL DOCUMENTO	SINTESI DEI CONTENUTI
Rilevazione preliminare sistema contabile e amministrativo	<ul style="list-style-type: none">- quadro normativo di riferimento- pianificazione su rilevazione procedure contabili e amministrative (storico esercizi precedenti)
Analisi carte di lavoro anno precedente	<ul style="list-style-type: none">- evidenza errori e problematiche riscontrate

ESEMPI CARTE DI LAVORO

STRATEGIA / PIANIFICAZIONE 4 di 6

AREE DEL DOCUMENTO	SINTESI DEI CONTENUTI
<i>Analytical review</i> interinale	- attività di analisi comparativa su ultimi dati disponibili (generalmente, terzo trimestre)
Determinazione significatività	- riportare risultati conteggi e considerazioni aggiuntive se necessarie
Circularizzazione	- indicazione preliminare su principali soggetti da circularizzare

ESEMPI CARTE DI LAVORO

STRATEGIA / PIANIFICAZIONE 5 di 6

AREE DEL DOCUMENTO	SINTESI DEI CONTENUTI
Programma di intervento per interim	- Descrizione principali attività da svolgere in interim (generalmente a fine anno): aggiornamento permanent, test sul controllo interno, predisposizione circolarizzazioni, verifiche inventariali ecc.
Programma di intervento per final	- test di sostanza sui saldi di bilancio

ESEMPI CARTE DI LAVORO

STRATEGIA / PIANIFICAZIONE 6 di 6

AREE DEL DOCUMENTO	SINTESI DEI CONTENUTI
Budget ore	<ul style="list-style-type: none">- dettaglio previsione ore di lavoro suddivise per attività (interim / final) e per ruolo (Partner / Manager / Revisori)

ANALISI E VALUTAZIONE SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO



RISCHIO DI REVISIONE

Suddiviso in tre componenti:

- 1) Rischio intrinseco.
- 2) **Rischio di controllo.**
- 3) Rischio di individuazione.

Il revisore deve definire il proprio intervento in modo da minimizzare il **rischio di revisione**, ovvero il rischio di esprimere un **giudizio inappropriato** in presenza di un bilancio significativamente errato.

RISCHIO DI CONTROLLO

Componente del rischio di revisione.

- Possibilità che il sistema di controllo interno non **prevenga** e/o non **individui** e **corregga** tempestivamente un errore che potrebbe verificarsi in un conto o in una classe di operazioni e di conseguenza nell'informativa finanziaria.

CONTROLLO INTERNO: ISA DI RIFERIMENTO

- Doc. n. 315 ISA – L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera.
- Doc. n. 330 ISA – Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati.
- Doc. n. 265 ISA – La comunicazione delle carenze del controllo interno ai responsabili dell'attività di governance.

DEFINIZIONE DI CONTROLLO INTERNO

Doc. n. 315 ISA

«Il processo configurato, messo in atto e mantenuto dai responsabili delle attività di governance, dalla direzione e da altro personale dell'impresa al fine di fornire una ragionevole sicurezza sul raggiungimento degli obiettivi aziendali con riguardo all'attendibilità dell'informativa finanziaria, all'efficacia ed efficienza della sua attività operativa ed alla conformità alle leggi ed ai regolamenti applicabili»

CONTROLLO INTERNO

- È un processo.
- E' uno strumento di esercizio del «potere».
- È messo in atto dagli organi di governance, dal management, dagli altri membri del personale.
- E' strumentale per realizzare gli obiettivi:
 - attendibilità dell'informativa finanziaria;
 - informazioni affidabili per il processo decisionale;
 - efficacia ed efficienza dell'attività operativa;
 - conformità alle leggi ed ai regolamenti vigenti.

REVISORE E CONTROLLO INTERNO

- La comprensione dell'impresa e del suo contesto costituisce un aspetto fondamentale per lo svolgimento di una revisione in **conformità ai principi di revisione.**
- In tale ambito è necessario ottenere un'adeguata conoscenza del **sistema di controllo interno.**

REVISORE E CONTROLLO INTERNO

La comprensione del controllo interno:

- Aiuta il revisore ad **identificare** le tipologie di **errori** potenziali ed i fattori che incidono sui rischi di errori significativi.
- Aiuta a determinare la natura, la tempistica e l'estensione delle **procedure di revisione conseguenti**.

REVISORE E CONTROLLO INTERNO

Il revisore deve sapere che:

- il controllo interno ha dei **limiti**, spesso dovuti ad errore umano, che possono limitarne l'efficacia.
- I controlli possono essere **elusi** dalla collusione tra due o più persone o impropria forzatura del controllo interno da parte della direzione.

COMPONENTI DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

- Ambiente di controllo.
- Processo adottato per la valutazione del rischio.
- Sistema informativo rilevante per l'informativa finanziaria.
- Attività di controllo rilevanti ai fini della revisione.
- Monitoraggio dei controlli.

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.

AMBIENTE DI CONTROLLO

Il revisore deve **comprendere** l'ambiente di controllo e **valutare** la sua influenza sui rischi di revisione.

- L'ambiente di controllo, di per sé, non previene, individua o corregge un errore significativo, ma può influenzare la valutazione del revisore sull'efficacia di altri controlli e quindi la sua valutazione dei rischi di errori significativi.
- Un ambiente di controllo soddisfacente può aiutare a ridurre il rischio di frode, ma non lo elimina.

AMBIENTE DI CONTROLLO

L'ambiente di controllo è influenzato dai seguenti fattori:

- Integrità e valori etici.
- Impegno alla competenza.
- Partecipazione della governance o della direzione.
- Filosofia manageriale e stile operativo.
- Struttura organizzativa.
- Assegnazione di autorità e responsabilità.
- Politiche e prassi concernenti le risorse umane.

PROCESSO ADOTTATO PER LA VALUTAZIONE DEL RISCHIO

Rappresenta la base con cui la direzione determina i rischi da gestire.

- Se il processo è appropriato alle circostanze (natura, dimensione e complessità dell'impresa) esso aiuta il revisore ad identificare i rischi di errori significativi.

PROCESSO ADOTTATO PER LA VALUTAZIONE DEL RISCHIO

Il revisore deve comprendere se l'impresa dispone di un processo per:

- Identificare i rischi connessi alle attività rilevanti per gli obblighi di informativa finanziaria.
- Stimare la significatività dei rischi.
- Valutare le probabilità che si verifichino.
- Decidere azioni per fronteggiarli.

PROCESSO ADOTTATO PER LA VALUTAZIONE DEL RISCHIO

- Se l'impresa ha predisposto tale processo il revisore deve acquisire una comprensione del processo stesso e dei relativi risultati.
- Se l'impresa non ha predisposto tale processo il revisore deve discutere con la direzione se i rischi siano rilevanti e stabilire se si configuri una carenza significativa nel controllo interno.

FATTORI D'INFLUENZA DEL RISCHIO

- Cambiamenti nell'ambiente operativo.
- Nuovo personale.
- Sistemi informativi nuovi o aggiornati.
- Rapida crescita.
- Mutamenti tecnologici.
- Nuove linee, prodotti, attività o mercati.
- Operazioni straordinarie.
- Mutamenti normativi (es. nuovi principi contabili).

SISTEMA INFORMATIVO E COMUNICAZIONE

- Il sistema informativo inerente il financial reporting consiste in metodi e documentazione per la registrazione, l'elaborazione, la sintesi e la pubblicazione dei risultati delle operazioni aziendali.
- La comunicazione implica la comprensione dei ruoli degli individui e delle loro responsabilità con riguardo al controllo interno sul reporting economico finanziario.

SISTEMA INFORMATIVO

Il sistema informativo rilevante per gli obiettivi di natura finanziaria è costituito da metodi e registrazioni per:

- Identificare e registrare tutte le operazioni valide.
- Descrivere le operazioni in modo dettagliato.
- Misurare il valore delle operazioni in maniera tale da registrare il loro corretto valore in bilancio.
- Determinare il momento in cui si sono manifestate per registrarle nel corretto periodo amministrativo.
- Presentare in modo corretto le operazioni e l'informativa.

SISTEMA INFORMATIVO

Costituito da infrastruttura (componenti fisiche e hardware), software, persone, procedure e dati.

Molti sistemi informativi fanno ampio uso delle tecnologie informatiche (IT).

Le caratteristiche degli elementi manuali ed automatizzati del controllo interno sono rilevanti per la valutazione del rischio (e delle procedure di revisione) da parte del revisore.

SISTEMA INFORMATIVO

L'elaborazione informatica favorisce il controllo interno:

- Applicazione uniforme di regole di gestione predefinite.
- Gestione calcoli complessi.
- Informazioni tempestive ed accurate.
- Migliore monitoraggio della performance.
- Riduzione del rischio elusione controlli.
- Maggiore separazione funzioni.

SISTEMA INFORMATIVO

L'elaborazione informatica può comportare rischi:

- Elaborazione di dati non accurati.
- Accesso non autorizzato a dati con rischio di distruzione, modifica impropria, operazioni non autorizzate.
- Privilegi al personale IT che possono violare il principio di separazione delle funzioni.
- Mancata effettuazione di modifiche necessarie a sistemi e programmi.
- Potenziale perdita di dati o incapacità di accedervi.

SISTEMA INFORMATIVO

Il revisore nell'ambito dell'analisi del controllo interno deve:

- Acquisire una conoscenza del sistema IT nelle componenti che possono influenzare in maniera rilevante il bilancio.
- Valutare per i sistemi IT rilevanti ai fini del bilancio i controlli ed il grado di affidabilità dei risultati prodotti.
- Effettuare sondaggi per determinare se i controlli sono operanti nel periodo in esame.

N.B.: nei casi più complessi necessario intervento esperto («IT AUDIT»).

COMUNICAZIONE

Il revisore deve comprendere le modalità con cui l'impresa comunica i ruoli, le responsabilità e gli aspetti significativi in relazione alla predisposizione dell'informativa finanziaria, incluse:

- Le comunicazioni tra la direzione ed i responsabili delle attività di governance.
- Le comunicazioni esterne, quali quelle con le autorità di vigilanza.
- Le comunicazioni con i consulenti esterni.

ATTIVITA' DI CONTROLLO RILEVANTI PER LA REVISIONE

Le attività di controllo sono le direttive e le procedure per garantire che le indicazioni della direzione siano eseguite. A titolo esemplificativo:

- Autorizzazione.
- Esame della performance.
- Elaborazioni informatiche.
- Controlli fisici.
- Separazione delle funzioni.

ATTIVITA' DI CONTROLLO RILEVANTI PER LA REVISIONE

- Quelle che riguardano rischi significativi.
- Quelle che riguardano rischi per i quali le procedure di validità non forniscono da sole sufficienti ed appropriati elementi.
- Quelle considerate rilevanti a giudizio del revisore.

Nel decidere la rilevanza dei controlli il revisore è **influenzato** dal rischio identificato che possa emergere un errore significativo.

MONITORAGGIO DEI CONTROLLI

Responsabilità della direzione è stabilire e mantenere il controllo interno su base continuativa. Il monitoraggio richiede di valutare:

- Se i controlli stanno operando come programmato
- Se i controlli vengono modificati in modo appropriato al variare delle condizioni.



adozione di azioni correttive

MONITORAGGIO DEI CONTROLLI

Il monitoraggio può avvenire con attività:

- Continuative (attività ordinarie direzionali e di supervisione).
- Valutazioni separate.
- Utilizzo di informazioni da soggetti esterni.

MONITORAGGIO DEI CONTROLLI

Se l'impresa si avvale di una funzione di controllo interno il revisore deve valutare se tale funzione può essere rilevante per la revisione contabile, considerando:

- La natura delle responsabilità della funzione ed in che modo si inserisce nella struttura organizzativa.
- Le attività effettivamente svolte.

ASPETTI OPERATIVI

L'analisi del sistema di controllo interno avviene di solito tramite le seguenti attività operative.

1) **Comprensione ambiente di controllo, gestione dei rischi, sistemi informativi, comunicazione, attività di controllo e monitoraggio.**

- Attività che comincia dall'accettazione incarico e prosegue per tutto l'arco della revisione.
- Maggiore tempo da dedicarvi il primo anno di esecuzione dell'incarico.

ASPETTI OPERATIVI

- Colloqui con direzione e responsabili governance.
 - Presa visione carte revisori precedenti.
 - Colloqui con altri organi di controllo.
 - Informazioni su aziende e mercati simili.
 - Presa visione documenti aziendali quali: organigrammi, regolamenti, codice etico, organigrammi con attribuzione ruoli e responsabilità....
- **Redazione di un documento di lavoro che sintetizza la comprensione ottenuta ed eventuali criticità.**

ASPETTI OPERATIVI

2) Comprensione singoli processi aziendali:

Esempio, nella fase di pianificazione si reputa rilevante il ciclo attivo (da ordine a incasso):

- Colloqui con responsabili di funzione per comprensione generale del ciclo (es. colloquio con responsabile area vendite).

ASPETTI OPERATIVI

2) Comprensione singoli processi aziendali:

- Colloqui con personale operativo ed addetto ai controlli per analisi puntuale dei processi operativi e dei controlli (es. addetto ufficio vendite per fase relativa agli ordini, con persona addetta alla generazione ddt o delle fatture...).

ASPETTI OPERATIVI

2) Comprensione singoli processi aziendali:

- Analisi di eventuali procedure scritte già presenti in azienda (mansionari, procedure di gruppo, manuale qualità....).
- Scelta di alcune transazioni «tipo» per ogni processo analizzato per le quali ottenere documenti che supportino la coerenza di quanto rilevato dai colloqui (es. ordine – fattura – registrazione contabile – contabile incasso.....).

ASPETTI OPERATIVI

2) Comprensione singoli processi aziendali:

- Redazione di un documento di lavoro che descriva in modo discorsivo («narrative») il ciclo esaminato.
- Inserimento nel «narrative» dei documenti a supporto della correttezza e coerenza di quanto rilevato dai colloqui (c.d. «walk through»).
- Costruzione di diagramma («flow chart») che riassume il ciclo esaminato ed evidenzia i controlli.

ASPETTI OPERATIVI

2) Comprensione dei singoli processi aziendali:

→ Le carte di lavoro devono comprendere una conclusione riguardo all'efficacia della costruzione del controllo interno, per l'area analizzata, con eventuale evidenza di carenze.

ASPETTI OPERATIVI

3) Individuazione dei controlli chiave «key controls»

Sulla base della comprensione del ciclo, descritta nel narrative e sintetizzata nel flow chart.

→ Individuazione dei controlli chiave da testare e predisposizione di un «program test» per lo svolgimento delle c.d. PROCEDURE DI CONFORMITA'.

PROCEDURE DI CONFORMITA'

4) Svolgimento delle procedure di conformità.

Il revisore attua tali procedure quando:

- ha individuato dei controlli adeguatamente configurati e sui quali si attende un'efficacia operativa nel mitigare il rischio di errore.
- Le procedure di validità non possono fornire, da sole, elementi probativi sufficienti ed appropriati.

PROCEDURE DI CONFORMITA'

Doc.to ISA n. 330 – Definizione

Procedura di revisione definita per valutare l'efficacia operativa dei controlli nel prevenire o individuare e correggere errori significativi a livello di asserzioni.

PROCEDURE DI CONFORMITA'

- Maggiore è l'affidamento riposto nelle procedure di conformità, maggiori sono gli elementi probativi da raccogliere.
- Sulla stessa operazione è possibile svolgere contemporaneamente procedure di conformità e verifiche di dettaglio.

Es. verifica che una fattura sia stata approvata e verifica della registrazione in contabilità.

PROCEDURE DI CONFORMITA'

- Il revisore deve verificare i controlli durante tutto il periodo per il quale egli intenda fare affidamento.
- Possibile fare affidamento sui test di conformità svolti in precedenti revisioni valutando se siano intervenuti cambiamenti significativi in tale controllo. Vanno acquisiti elementi probativi in tal senso. I controlli vanno eseguiti almeno ogni tre esercizi.

PROCEDURE DI CONFORMITA'

4) Formalizzazione delle conclusioni rilevate in base allo svolgimento dei test di conformità

- Le procedure di conformità forniscono una base appropriata ai fini dell'applicabilità dei controlli.
- Sono necessarie altre procedure di conformità.
- I rischi potenziali di errore richiedono lo svolgimento di procedure di validità.

IL SISTEMA DI CONTROLLO NELLE IMPRESE MINORI

Nelle imprese di dimensioni minori potrebbero:

- Non essere presenti attività di controllo giudicate rilevanti.
- I controlli potrebbero non essere documentati.

Potrebbe essere più efficiente per il revisore privilegiare le c.d. **PROCEDURE DI VALIDITA'** (verifiche tese alla verifica della validità dei saldi e delle operazioni di bilancio)

IL SISTEMA DI CONTROLLO NELLE IMPRESE MINORI

Prima di giungere a tale conclusione il revisore deve:

- Acquisire una comprensione dell'ambiente di controllo dell'impresa e delle caratteristiche del controllo interno.
- Verificare se sono presenti controlli posti in essere dall'impresa per prevenire, individuare e correggere errori significativi.
- Valutare se le procedure di validità sono in grado da sole di ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso.

COMUNICAZIONI DELLE CARENZE ALLA «GOVERNANCE»

Doc. ISA n. 265

Una carenza nel controllo interno esiste quando:

- Il controllo è configurato, messo in atto ovvero opera in modo tale da non consentire la prevenzione, l'individuazione o la correzione in modo tempestivo di errori nel bilancio.
- Non esiste un controllo necessario per prevenire, individuare e correggere in modo tempestivo errori nel bilancio.

COMUNICAZIONI DELLE CARENZE ALLA «GOVERNANCE»

Doc. ISA n. 265

Una carenza o una combinazione di carenze possono considerarsi significative quando:

- Secondo il giudizio professionale del revisore siano sufficientemente importanti da meritare di essere portate all'attenzione dei responsabili delle attività di governance.

COMUNICAZIONI DELLE CARENZE ALLA «GOVERNANCE»

Doc. ISA n. 265

Il revisore ha l'obbligo di comunicare tempestivamente per iscritto **ai responsabili della governance** le carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione.

COMUNICAZIONI DELLE CARENZE ALLA «GOVERNANCE»

Doc. ISA n. 265

Il revisore deve comunicare tempestivamente e per iscritto alla direzione (ad un livello appropriato):

- Le carenze significative nel controllo interno comunicate ai responsabili dell'attività di governance.
- Altre carenze nel controllo interno identificate che non siano state già comunicate alla direzione da altri soggetti, sufficientemente importanti da meritare di essere comunicate.