

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE

Obiettivi generali del revisore

11. Nello svolgimento della revisione contabile del bilancio, gli obiettivi generali del revisore (di seguito anche “obiettivi generali di revisione”) sono i seguenti:
 - a) acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull’informazione finanziaria applicabile;
 - b) emettere una relazione sul bilancio ed effettuare comunicazioni come richiesto dai principi di revisione, in conformità ai risultati ottenuti dal revisore.

12. In tutti i casi in cui non sia possibile acquisire una ragionevole sicurezza e nelle circostanze in cui un giudizio con rilievi nella relazione di revisione non sia sufficiente ad informare adeguatamente gli utilizzatori del bilancio, i principi di revisione richiedono che il revisore dichiari l’impossibilità di esprimere un giudizio ovvero receda dall’incarico, ove il recesso³ sia consentito dalla legge o dai regolamenti applicabili.^{3-bis}

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE

Scetticismo professionale

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

Il Revisore è tenuto a verificare l'attendibilità dei documenti che gli vengono dati a supporto delle sue verifiche?

A18. Lo scetticismo professionale implica prestare attenzione, per esempio:

- agli elementi probativi acquisiti in contraddizione tra di loro;
- alle informazioni che mettono in discussione l'attendibilità dei documenti e delle risposte alle indagini che si intendono utilizzare come elementi probativi;
- alle condizioni che possono segnalare possibili frodi;

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE

Scetticismo professionale

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

Il revisore può accettare come autentiche le registrazioni e i documenti, a meno che non abbia motivo di ritenere diversamente. Tuttavia, il revisore è tenuto a considerare l'attendibilità delle informazioni da utilizzare come elementi probativi. **In caso di dubbi sull'attendibilità delle informazioni o di indizi di possibili frodi** (per esempio, se le circostanze identificate nel corso della revisione contabile inducono il revisore a ritenere che un documento possa non essere autentico ovvero che i termini di un documento possano essere stati contraffatti), **i principi di revisione richiedono che il revisore svolga ulteriori indagini e determini quali modifiche o integrazioni alle procedure di revisione siano necessarie per risolvere la questione.**

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE

Ragionevole Sicurezza

Ragionevole sicurezza – Nel contesto della revisione contabile del bilancio, un livello di sicurezza elevato, ma non assoluto.

Per ottenere una ragionevole sicurezza, il revisore **deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso** e per consentire in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio.

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE

Errori Significativi

Rischio di errori significativi – Il rischio che il bilancio sia significativamente errato prima di essere sottoposto a revisione contabile. Tale rischio è costituito da due componenti, di seguito descritte a livello di asserzioni:

- i) Rischio intrinseco – La possibilità che un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa contenga un errore che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, indipendentemente da qualunque controllo ad essa riferito;
- ii) Rischio di controllo – Il rischio che un errore, che potrebbe riguardare un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa e che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, non sia prevenuto, o individuato e corretto, in modo tempestivo dal controllo interno dell'impresa.

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE

Errori Significativi

A34. I rischi di errori significativi possono sussistere a due livelli:

- a livello di bilancio nel suo complesso;
- a livello di asserzioni per classi di operazioni, saldi contabili e informativa di bilancio.

A35. I rischi di errori significativi a livello di bilancio nel suo complesso si riferiscono **ai rischi di errori significativi che riguardano in modo pervasivo il bilancio nel suo complesso** e potenzialmente influenzano molte asserzioni.

A36. I rischi di errori significativi a livello di asserzioni sono identificati e valutati al fine di stabilire la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti necessarie per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati. Tali elementi consentono al revisore di esprimere un giudizio sul bilancio con un livello di rischio di revisione accettabilmente basso. ***I revisori utilizzano diversi approcci per conseguire l'obiettivo di identificare e valutare i rischi di errori significativi. Per esempio, il revisore può utilizzare un modello che esprima in termini matematici la relazione generale esistente tra le componenti del rischio di revisione al fine di giungere ad un livello accettabile di rischio di individuazione. Alcuni revisori considerano tale modello utile nella pianificazione delle procedure di revisione.***

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE ASSERZIONI

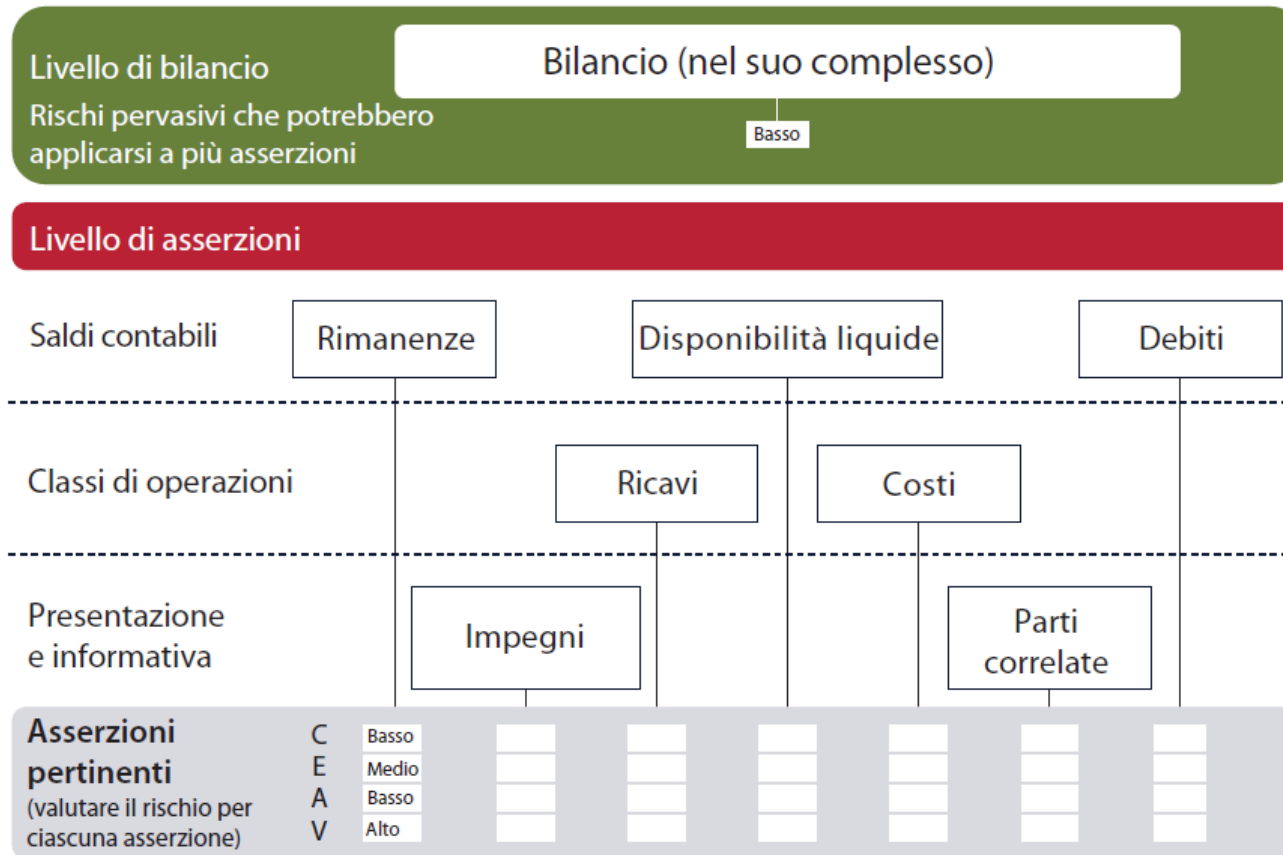
A37. Il rischio di errori significativi a livello di asserzioni comprende due componenti:

- il rischio intrinseco
- il rischio di controllo.

Il rischio intrinseco e il rischio di controllo sono rischi dell'impresa, che esistono indipendentemente dalla revisione contabile del bilancio.

Asserzioni combinate	Classi di operazioni	Saldi contabili	Presentazione e informativa
Completezza (C)	Completezza	Completezza	Completezza
Esistenza (E)	Manifestazione	Esistenza	Manifestazione
Accuratezza (A)	Accuratezza	Diritti e obblighi	Accuratezza
	Competenza	Classificazione	Diritti e obblighi
	Classificazione		Classificazione
			Comprensibilità
Valutazione (V)		Valutazione	Valutazione

ISA ITALIA N.200: GLI OBIETTIVI DELLA REVISIONE CONTABILE ASSERZIONI



ISA 200: SIGNIFICATIVITÀ E RISCHIO DI REVISIONE

Rischio inerente (intrinseco)

L'attitudine di un conto di bilancio o di una classe di transazioni o di informativa di essere errata prima del relativo controllo.

Rischio di controllo

Il rischio che un errore materiale non sia prevenuto o scoperto o corretto dal sistema di controllo interno dell'impresa.

Rischio di individuazione

Il rischio che le procedure di revisione non trovino un errore significativo contenuto nel bilancio.

***Rischio
inerente***

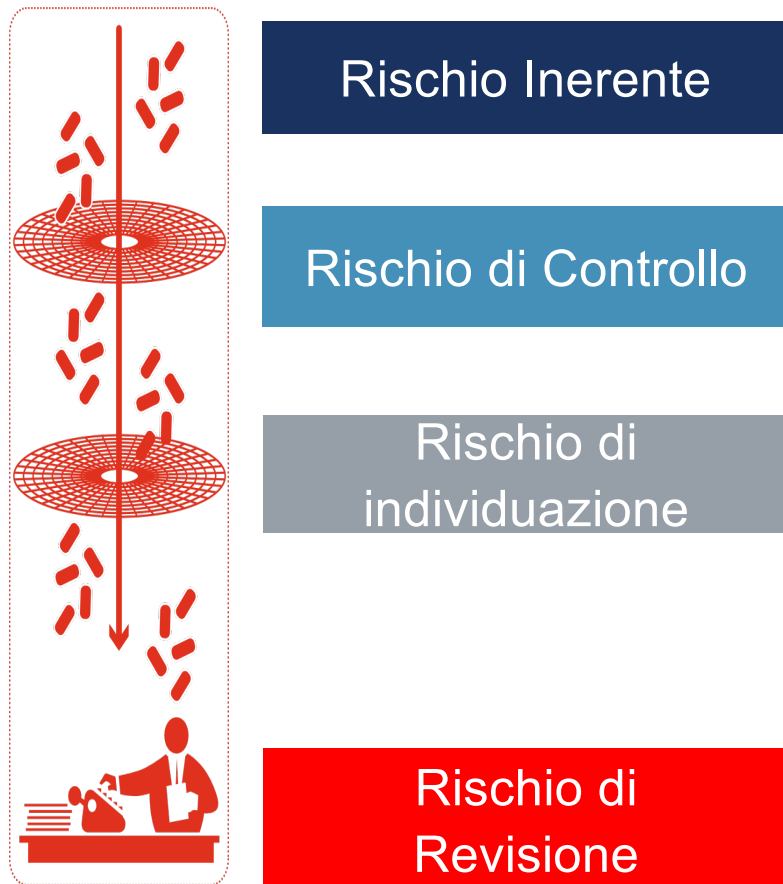
+

***Rischio di
controllo***

=

Rischio netto

ISA 200: SIGNIFICATIVITÀ E RISCHIO DI REVISIONE



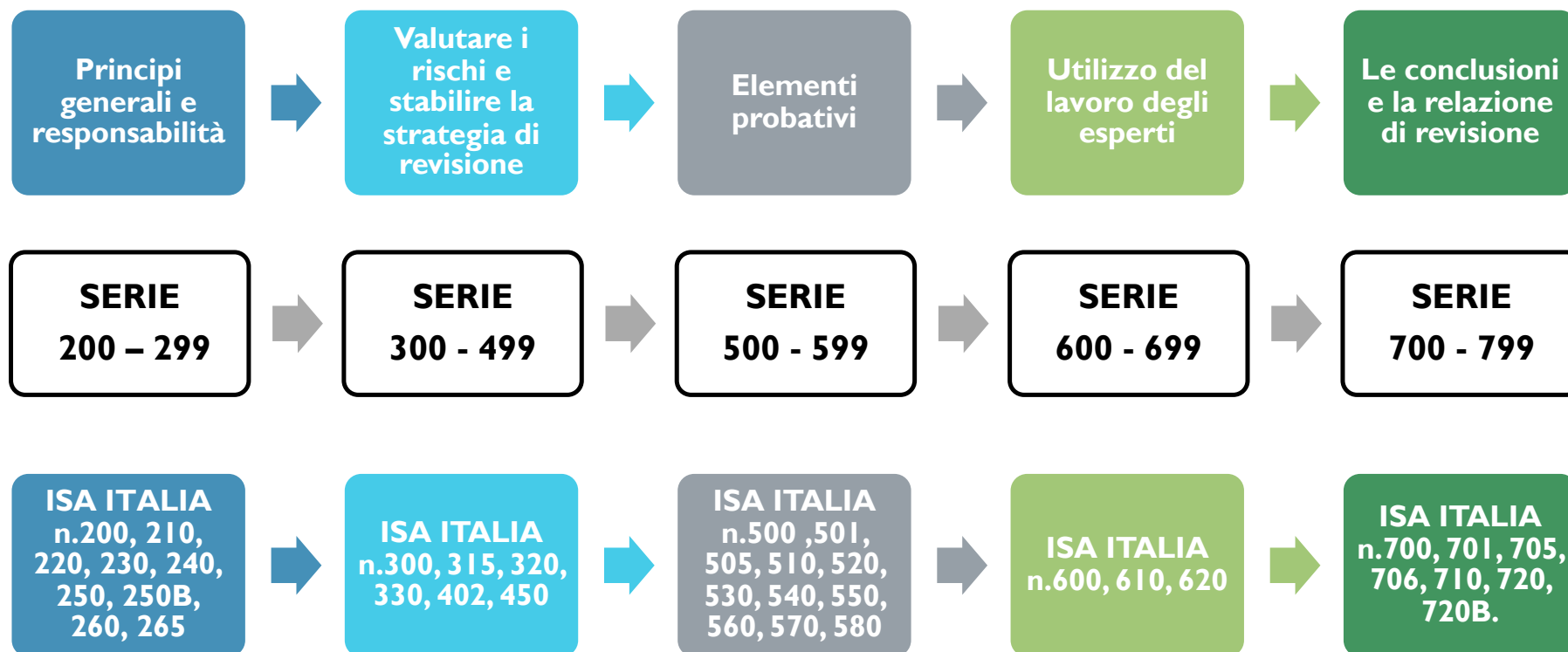
Limiti intrinseci della revisione contabile

A45. Non ci si attende che **il revisore annulli il rischio di revisione**, né egli è in grado di farlo, e quindi **non può ottenere una sicurezza assoluta che il bilancio non contenga errori significativi dovuti a frode o a comportamenti o eventi non intenzionali**. Ciò in quanto nella revisione contabile sussistono limiti intrinseci che rendono di **natura persuasiva, piuttosto che conclusiva**, la maggior parte degli elementi probativi dai quali il revisore trae le sue conclusioni e sui quali egli basa il proprio giudizio.

I limiti intrinseci della revisione contabile derivano:

- dalla natura dell'informativa finanziaria;
- dalla natura delle procedure di revisione;
- dalla necessità che la revisione contabile si svolga in tempi e a costi ragionevoli.

LE FASI DEL PROCESSO DI REVISIONE PREVISTE DAGLI ISA E COLLEGAMENTO AI SINGOLI PRINCIPI.



LE FASI DI: *ACCETTAZIONE, PIANIFICAZIONE, ESECUZIONE E CONCLUSIONI*



Review interattiva di riflessione e di consultazione tra i membri del gruppo di lavoro

Archiviare la documentazione a supporto del giudizio professionale di revisione

Comunicare con il Management e con gli attori della Governance della Ente soggetto a revisione

LE FASI DI:
ACCETTAZIONE, PIANIFICAZIONE, ESECUZIONE E CONCLUSIONI

Pianificazione

Accettare
l'incarico o
decidere di
continuarlo

Definizione
del contratto
e dei termini
dello stesso

Mobilizzare il
gruppo di
lavoro

Valutare
l'indipendenza

Impostare le
procedure di
pianificazione
tecnica del
lavoro

LE FASI DI: *ACCETTAZIONE, PIANIFICAZIONE, ESECUZIONE E CONCLUSIONI*

Comprendere il business, valutare i rischi e stabilire la strategia di revisione



LE FASI DI:

ACCETTAZIONE, PIANIFICAZIONE, ESECUZIONE E CONCLUSIONI

Rispondere ai rischi e documentare il lavoro svolto

Calibrare la combinazione tra l'affidamento sui Controlli e le Procedure di Sostanza

Approvazione del Piano di Audit

**Test sui Controlli:
Alta aspettativa
sull'affidamento sui
Controlli**

**NATURA,
TEMPI ED
ESTENSIONE
DEI TEST**

**Test sui Controlli:
Nessuna o parziale
aspettativa
sull'affidamento sui
Controlli**

**Focus sulle Procedure di Sostanza
(se efficace ed efficiente)**

Focus sui Test di Dettaglio

Aggiornamento della valutazione dei Rischi e del Piano di revisione

Eeguire le altre procedure richieste

LE FASI DEL PROCESSO DI REVISIONE DEL BILANCIO

Completamento del lavoro

Eeguire le
procedure di
completamento
della revisione

Referenziare il
Bilancio

Riportare i
Problemi
riscontrati

Effettuare un
incontro
conclusivo con
la Società

Effettuare un
incontro
conclusivo con
il Gruppo di
lavoro

ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO

Paragrafo	Obiettivo del principio di revisione internazionale
230.5	L'obiettivo del revisore è quello di predisporre una documentazione che fornisca: a) una sufficiente ed appropriata evidenza documentale degli elementi a supporto della relazione di revisione; b) l'evidenza che la revisione contabile sia stata pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

Che forma devono avere le carte di lavoro?

Cosa devono includere?

Per quanto tempo si conservano?

Cosa devono indicare?

Tempistica di preparazione?

ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO

Paragrafo	Estratti pertinenti dai principi di revisione internazionali
230.6	<p>Ai fini dei principi di revisione internazionali, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Documentazione della revisione - L'evidenza documentale delle procedure di revisione svolte, degli elementi probativi pertinenti acquisiti e delle conclusioni raggiunte dal revisore (talvolta è utilizzato anche il termine "carte di lavoro");b) File di revisione (audit file) – Uno o più raccoglitori, o altro tipo di supporto, in formato cartaceo ovvero elettronico, contenenti le evidenze documentali che comprendono la documentazione di revisione relativa ad uno specifico incarico;c) Revisore esperto - Una persona (sia interna che esterna rispetto al soggetto incaricato della revisione) che abbia esperienza pratica di revisione ed una conoscenza ragionevole:<ul style="list-style-type: none">i) dei processi di revisione;ii) dei principi di revisione e delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;iii) del contesto economico in cui opera l'impresa;iv) delle tematiche di revisione contabile e di informativa finanziaria relative al settore in cui opera l'impresa.
230.7	Il revisore deve predisporre la documentazione della revisione in modo tempestivo. (Rif.: Par. A1)

ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO

Forma contenuto ed ampiezza della documentazione

- Dimensione e complessità dell'entità
- Natura delle procedure di audit da svolgere
- Rischi di errori significativi identificati nel corso della revisione
- Rilevanza degli elementi probativi acquisiti
- Natura e portata delle eccezioni riscontrate
- Necessità di documentare le conclusioni
- Metodologia di Audit e strumenti utilizzati

ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO

Che forma devono avere le carte di lavoro?

A3. La documentazione della revisione può essere formalizzata su supporto cartaceo, elettronico o di altro tipo. Esempi di tale documentazione includono:

- programmi di revisione;
- analisi dei dati;
- note di commento sulle questioni emerse;
- riepiloghi degli aspetti significativi;
- lettere di conferma e di attestazione;
- checklist;
- corrispondenza (incluse le e-mail) relativa ad aspetti significativi.

Il revisore può includere nella documentazione della revisione estratti o copie di documenti aziendali (ad esempio, contratti o accordi significativi e particolari). La documentazione della revisione, tuttavia, non rappresenta un sostituto delle registrazioni contabili dell'impresa.

ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO

Documentazione

Una documentazione della revisione **sufficiente** è quella che consente ad un **revisore esperto, che non conosce in alcun modo il lavoro di revisione svolto**, di comprendere:

- ❑ la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione;
- ❑ i risultati dello svolgimento delle procedure di revisione e gli elementi probativi acquisiti;
- ❑ gli aspetti significativi emersi nel corso della revisione, le conclusioni raggiunte al riguardo, nonché i giudizi professionali significativi formulati per giungere a tali conclusioni.

La documentazione della revisione nel caso di imprese di dimensioni minori è generalmente meno ampia di quella prevista per le imprese di maggiori dimensioni.

Di conseguenza non è necessario che il revisore documenti:

- ogni aspetto minore tenuto in considerazione ed ogni giudizio professionale elaborato durante la revisione;
- la conformità con aspetti per i quali tale conformità sia già comprovata dai documenti inclusi nelle carte di lavoro.

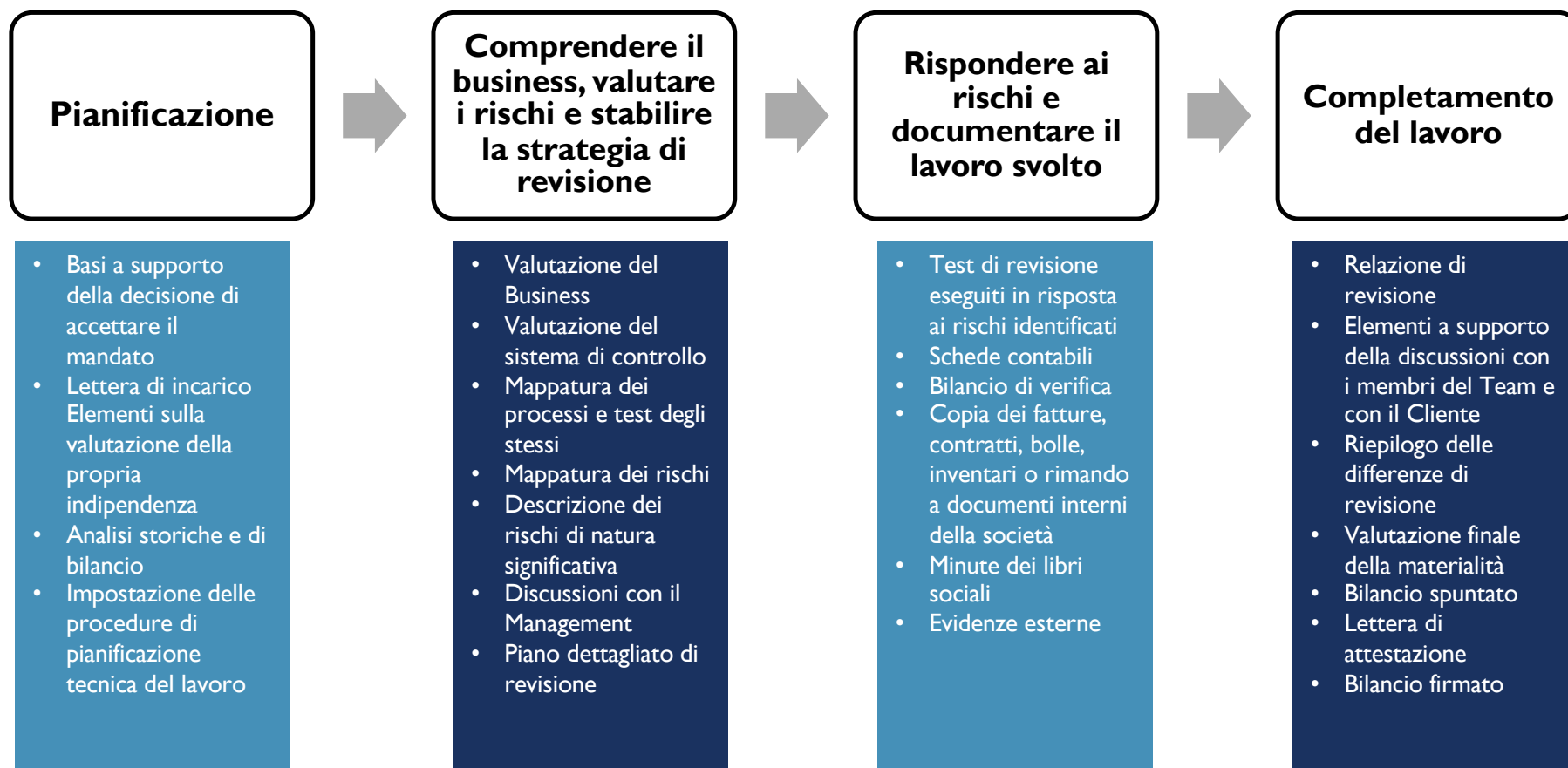
ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO

Cosa devono includere?

A7. La documentazione della revisione fornisce evidenza che la revisione è stata svolta in conformità ai principi di revisione. In ogni caso, per il revisore non è necessario né fattibile documentare ogni aspetto tenuto in considerazione ed ogni giudizio professionale elaborato durante la revisione. Inoltre, non è necessario che il revisore documenti separatamente (come in una checklist, per esempio) la conformità con aspetti per i quali tale conformità sia già comprovata dai documenti inclusi nel file di revisione. Per esempio:

- ✓ **Il piano di revisione adeguatamente documentato che dimostra che il revisore ha effettuato la pianificazione della revisione;**
- ✓ **La lettera di incarico firmata che dimostra che il revisore ha concordato i termini dell'incarico di revisione con la direzione o con i responsabili delle attività di governance;**
- ✓ **La relazione di revisione contenente un giudizio sul bilancio con rilievi, appropriatamente formulato, dimostra che il revisore ha rispettato le regole relative all'espressione di un giudizio con rilievi nelle circostanze previste dai principi di revisione;**

ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO



ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO



ISA ITALIA N.230: L'ORGANIZZAZIONE DEGLI INCARICHI E LE CARTE DI LAVORO

A23. L'ISQC Italia 1 (ovvero le disposizioni nazionali che prevedano regole stringenti almeno quanto quelle contenute nell'ISQC Italia 1) stabilisce che i soggetti abilitati alla revisione definiscano direttive e procedure per la conservazione della documentazione di un incarico di revisione.¹⁵ Di norma, il periodo di conservazione previsto per gli incarichi di revisione non è inferiore a 5 anni a partire dalla data della relazione di revisione, ovvero, se successiva, dalla data della relazione di revisione emessa dal revisore sul bilancio del gruppo.¹⁶

A23(I). Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'art. 14, co. 6, del Decreto medesimo prevede che la documentazione relativa agli incarichi di revisione svolti siano conservati per 10 anni dalla data della relazione di revisione.