

# **ORDINE dei DOTTORI COMMERCIALISTI ed ESPERTI CONTABILI di VALLO della LUCANIA**

## **LA REVISIONE LEGALE ALLE IMPRESE**

**VALLO DELLA LUCANIA  
12 Novembre 2022**

**1**

# **Principi di Revisione Nazionale e l'impatto operativo del digitale nelle tecniche di revisione**

- Le procedure e metodologie di revisione
- La formazione del giudizio di revisione
- Documenti ed archiviazione del lavoro di revisione

## IL DIGITALE NELLE TECNICHE DI REVISIONE

Il patrimonio di competenze del revisore deve essere ampliato in modo da includere conoscenze correlate a tematiche di Information Technology che siano quantomeno sufficienti a consentirgli di comprendere il contesto IT in cui l'impresa opera, individuare i rischi IT rilevanti, contribuire alla definizione chiara ed esaustiva di un perimetro di intervento dell'esperto informatico, comprendere la natura degli esiti emersi a fronte del lavoro svolto dall'esperto informatico ( previsto da ISA ITALIA 620) e valutarne gli impatti sul lavoro di revisione.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

L'ISA Italia 315

È richiesto al revisore di «valutare i rischi di errori significativi [...] mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno, [...] al fine di definire e attuare adeguate risposte di revisione» (cfr. ISA Italia 315, par. 3).

L'ISA Italia 200

Quadro generale dei principi di comportamento che il revisore deve seguire.

Tali principi di comportamento sono:

- principi etici e indipendenza;
- scetticismo professionale;
- giudizio professionale;
- conformità ai principi internazionali di revisione.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

ISA Italia 200.3

La finalità della revisione contabile è quella di accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori nel bilancio. Ciò si realizza mediante l'espressione di un giudizio da parte del revisore in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. Nella maggior parte dei quadri normativi sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale, tale giudizio riguarda il fatto se il bilancio sia presentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità al quadro normativo di riferimento. Una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione e ai principi etici applicabili consente al revisore di formarsi tale giudizio.

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
250B**

## LE VERIFICHE DELLA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITÀ SOCIALE

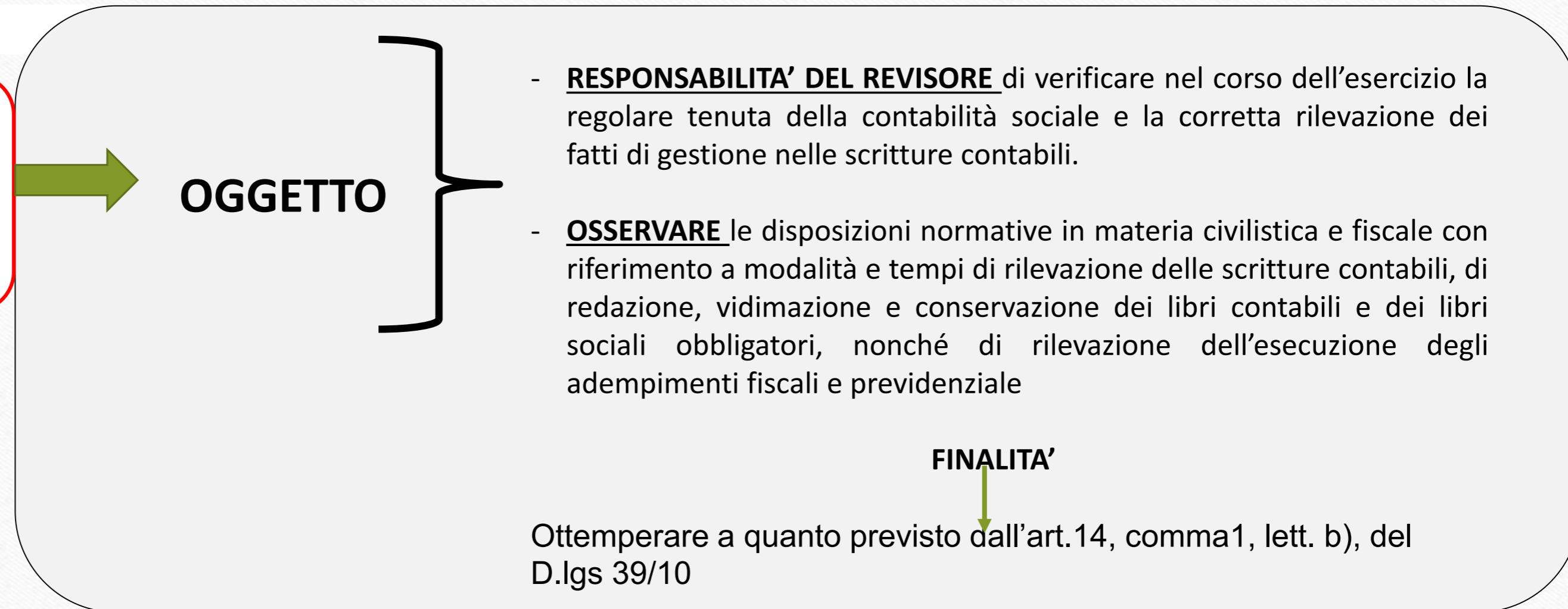


I principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200  
“Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in  
conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”

Il principio di revisione (SA Italia) n. 250B è stato predisposto al fine di adempiere a disposizioni  
normative e regolamentari dell'ordinamento italiano non previste dagli ISA Clarified.

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
250B**



**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
250B**



**REGOLE**

- Pianificazione delle verifiche periodiche
- Decorrenza delle verifiche periodiche
- Contenuto delle verifiche periodiche

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
250B**

→ **Risultati delle  
verifiche periodiche**

- possibili effetti di carenze nelle procedure adottate dall'impresa ai fini della regolare tenuta della contabilità sociale ovvero di non conformità nell'esecuzione da parte dell'impresa degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento
- i possibili effetti di errori nelle scritture contabili

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
250B**

→ Documentare le  
verifiche periodiche

- a) la frequenza pianificata delle verifiche periodiche;
- b) le procedure svolte in ciascuna verifica periodica;
- c) i risultati di ciascuna verifica periodica, nonché le considerazioni e le valutazioni effettuate sugli elementi informativi acquisiti, sia con riferimento ai possibili effetti sull'attività di revisione contabile del bilancio, sia ai fini delle comunicazioni ai responsabili delle attività di governance
- La documentazione inerente le verifiche periodiche deve essere distintamente individuabile rispetto a quella relativa all'attività di revisione contabile del bilancio.

## LE RESPONSABILITA' DEL SOGGETTO INCARICATO DELLA REVISIONE LEGALE RELATIVAMENTE ALL'ESPRESSSIONE DEL GIUDIZIO SULLA COERENZA

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
720B**



I principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200  
“Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in  
conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”

Il principio di revisione (SA Italia) n. 720B è stato predisposto al fine di adempiere a disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano non previste dagli ISA Clarified.

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
720B**



**OGGETTO**

- **RESPONSABILITA' DEL REVISORE** relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza delle informazioni contenute nella relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio.
- Il Revisore legale è richiesto di esprimere, ai sensi dell'art. 14, co. 2, lettera e), del Decreto, un giudizio sulla coerenza delle informazioni contenute nella relazione sulla gestione con il bilancio di esercizio e, ove redatto, con il bilancio consolidato.

**OBIETTIVO DEL REVISORE**

Formarsi un giudizio sulla coerenza con il bilancio delle informazioni fornite nella relazione sulla gestione sulla base delle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti mediante lo svolgimento delle procedure

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
720B**

## Giudizio sulla coerenza

- **Informazioni:** dati, importi e commenti presenti nella relazione sulla gestione e/o, ove applicabile, nella relazione sul governo societario, classificabili in:
  - (i) informazioni finanziarie: dati, importi e commenti sulla situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società (o del gruppo), estratti dal bilancio oggetto di revisione contabile o riconducibili – attraverso i dettagli utilizzati per la predisposizione del bilancio, il sistema di contabilità generale e le scritture contabili sottostanti – al bilancio stesso;
  - (ii) informazioni non finanziarie: dati, importi e commenti non estratti dal bilancio oggetto di revisione contabile né riconducibili – attraverso i dettagli utilizzati per la predisposizione del bilancio, il sistema di contabilità generale e le scritture contabili sottostanti – al bilancio stesso;

**PRINCIPIO DI  
REVISIONE  
(SA Italia)  
720B**

## Giudizio sulla coerenza

### Incoerenza

presenza, nella relazione sulla gestione e/o, ove applicabile, nella relazione sul governo societario, di informazioni che contraddicono quelle contenute nel bilancio oggetto di revisione contabile.

#### Incoerenza significativa:

è significativa una incoerenza che, considerata singolarmente o insieme ad altre incoerenze, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso



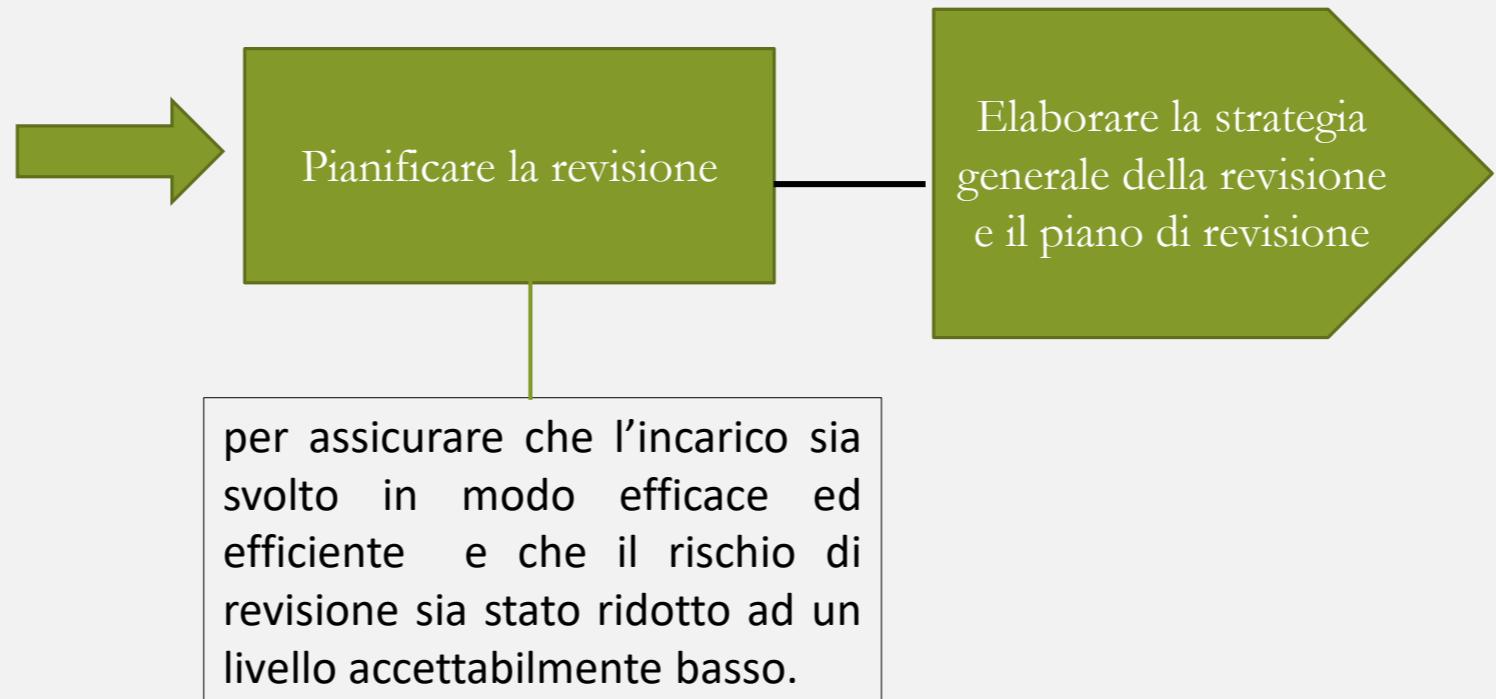
#### Incoerenza significativa e pervasiva:

- i) non si limita a specifiche informazioni;
- ii) pur limitandosi a specifiche informazioni, si riferisce o potrebbe riferirsi ad aspetti di importanza fondamentale .

**ISA Italia 300**

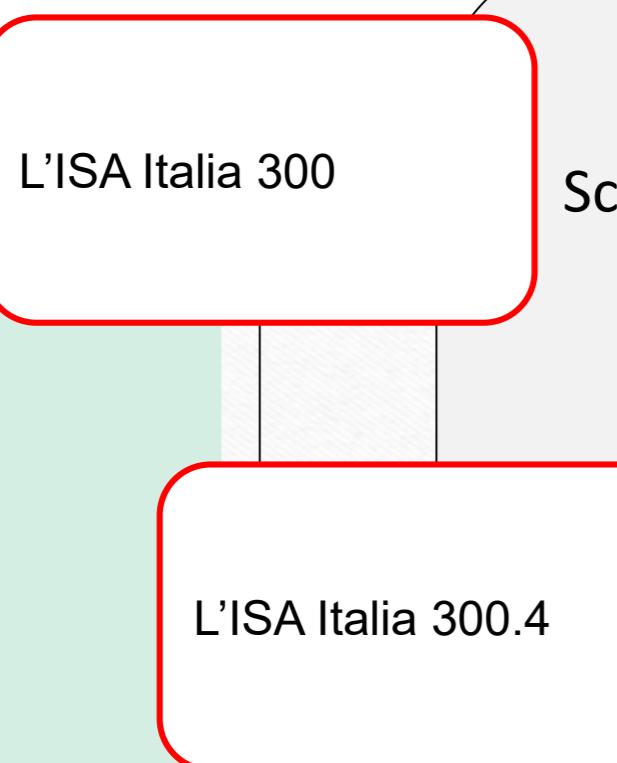
## La strategia di revisione

# Fasi di sviluppo



Elaborare la strategia generale della revisione e il piano di revisione

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE



Schema delle fasi per lo sviluppo di un piano generale e di una strategia di revisione

## Obiettivo del principio di revisione internazionale

Pianificare la revisione contabile affinché sia svolta in modo efficace.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

ISA Italia 200.15

Il revisore deve pianificare e svolgere la revisione contabile **con scetticismo professionale** riconoscendo che possono esistere circostanze tali da rendere il bilancio significativamente errato.

ISA Italia 300.5

Il responsabile dell'incarico e gli altri membri chiave del team di revisione **devono essere coinvolti nella pianificazione della revisione**, incluse l'organizzazione e la partecipazione alla discussione tra i membri del team di revisione.

L'ISA Italia 300.7

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.

### Scetticismo professionale ( art.9 D.Lgs 39/2010)

*1. i soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale rispettano i principi di deontologia professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle Finanze e alla Consob....*

### Scetticismo professionale

è un atteggiamento del revisore che implica un approccio dubitativo e una valutazione critica degli elementi probativi acquisiti.

L'atteggiamento deve essere mantenuto durante tutta la procedura di revisione:

- Non deve ritenersi soddisfatto da elementi probativi che non siano persuasivi sulla base della semplice convinzione che la Direzione sia onesta e si comporti con integrità;
- Se ritiene che la documentazione non sia attendibile o autentica deve procedere con ulteriori approfondimenti (es: richiesta di conferma esterna)

Nel definire la strategia generale di revisione, il revisore deve:

- a) identificare le caratteristiche dell'incarico che ne definiscono la portata;
- b) determinare gli obiettivi dell'incarico con riferimento all'emissione delle relazioni, per pianificare la tempistica della revisione e la natura delle comunicazioni previste;
- c) considerare i fattori che, secondo il giudizio professionale del revisore, sono significativi nell'indirizzare il lavoro del team di revisione;
- d) considerare i risultati delle attività preliminari dell'incarico e, ove applicabile, se le conoscenze acquisite nel corso di altri incarichi svolti per l'impresa dal responsabile dell'incarico siano pertinenti;
- e) determinare la natura, la tempistica e l'entità delle risorse necessarie per lo svolgimento dell'incarico.

L'ISA Italia  
300.8

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

L'ISA Italia  
300.9

Il revisore deve elaborare un piano di revisione che deve includere una descrizione dei seguenti aspetti:

- a) la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di valutazione del rischio pianificate, come stabilito dal **principio di revisione internazionale n. 315**;
- b) la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (nel seguito anche “procedure di revisione consequenti”) pianificate a livello di asserzioni, come stabilito dal principio di revisione internazionale n. 330;
- c) le altre procedure di revisione pianificate che devono essere svolte affinché l’incarico sia conforme ai principi di revisione.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

L'ISA Italia 300.10

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.

L'ISA Italia 300.11

Il revisore deve pianificare la natura, la tempistica e l'estensione delle attività di direzione e di supervisione dei membri del team di revisione e il riesame del loro lavoro.

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Principi	Descrizione
Fasi principali	<p><b>Avvio</b></p> <p><b>Svolgere</b> le attività preliminari (accettazione e mantenimento dell’incarico e definizione dei termini dell’incarico).</p> <p><b>Raccogliere</b> informazioni sull’impresa quali gli attuali risultati operativi, i risultati dei precedenti incarichi e le modifiche significative avvenute nell’esercizio in esame.</p> <p><b>Assegnare</b> il personale professionale all’incarico inclusi, ove applicabile, il responsabile del riesame della qualità e gli esperti eventualmente necessari.</p> <p><b>Programmare</b> le riunioni del team di revisione (incluso il responsabile dell’incarico) per discutere sulla possibilità che il bilancio contenga errori significativi (incluse le frodi).</p> <p><b>Stabilire</b> le date in cui si svolgerà ciascun aspetto del lavoro di revisione (conte delle giacenze di magazzino, procedure di valutazione dei rischi, conferme esterne, controlli di fine anno e le riunioni per discutere i risultati di revisione).</p>

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Principi	Descrizione
Fasi principali	<p><b>Valutare i rischi e le risposte</b></p> <p><b>Definire</b> il parametro di significatività generale e di significatività operativa.</p> <p><b>Determinare</b> la natura e la portata delle procedure di valutazione dei rischi necessarie e decidere chi deve svolgerle.</p> <p>Quando è stato valutato il rischio a livello di bilancio, elaborare una risposta generale appropriata. Includere inoltre l'impatto sulle procedure di revisione conseguenti da svolgere.</p>
	<p><b>Aggiornare e modificare</b> la strategia e il piano di revisione in base alle nuove circostanze.</p>
	<p><b>Comunicare</b> ai responsabili delle attività di governance una panoramica della portata e della tempistica pianificate per la revisione contabile.</p>

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Principi	Descrizione
Aspetto da documentare  <b>Caratteristiche dell'incarico</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Il quadro normativo sull'informazione finanziaria da utilizzare.</li><li>• Le altre relazioni richieste (dalle autorità di vigilanza, ecc.) in conformità ad altre specifiche regole riguardanti il settore o obblighi assunti verso i finanziatori.</li><li>• Eventuali conoscenze o competenze specialistiche necessarie per fronteggiare aree complesse, specifiche o ad alto rischio.</li><li>• Gli elementi probativi da ottenere dai fornitori di servizi.</li><li>• Uso di elementi probativi acquisiti nel corso di revisioni contabili precedenti (quali le procedure di valutazione dei rischi e le procedure di conformità).</li><li>• L'impatto delle procedure informatiche sulla revisione (disponibilità di dati e utilizzo di procedure di revisione basate su tecniche computerizzate).</li><li>• La necessità di introdurre elementi di imprevedibilità nello svolgimento delle procedure di revisione.</li><li>• La disponibilità del personale e dei dati dell'impresa.</li></ul>

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Principi	Descrizione
Aspetto da documentare	<p><b>Obiettivi di informativa</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Le scadenze dell'impresa relative all'informativa finanziaria.</li><li>• Le date degli incontri con la direzione e con i responsabili delle attività di governance per discutere:<ul style="list-style-type: none"><li>– la natura, la tempistica e l'estensione del lavoro di revisione. Ciò potrebbe includere le date per le conte delle giacenze di magazzino, le conferme esterne e le procedure di interim o di altro genere necessarie,</li><li>– lo stato di avanzamento del lavoro di revisione nel corso dell'incarico,</li><li>– la relazione di revisione e altre comunicazioni quali le lettere di commento alla direzione.</li></ul></li><li>• Le date delle riunioni/comunicazioni tra i membri del team di revisione per discutere:<ul style="list-style-type: none"><li>– i fattori di rischio dell'impresa (connessi all'attività svolta o a frodi);</li><li>– la natura, la tempistica e l'estensione del lavoro da svolgere;</li><li>– il riesame del lavoro;</li><li>– altre comunicazioni con terzi.</li></ul></li></ul>

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Principi	Descrizione
Aspetto da documentare	Significatività (generale, specifica per singole aree di bilancio e la significatività operativa).
	Valutazione preliminare del rischio a livello di bilancio nel suo complesso e l'effetto sulla revisione.
	L'identificazione preliminare: <ul style="list-style-type: none"><li data-bbox="972 462 3357 505">– delle classi di operazioni, dei saldi contabili e dell'informativa significativi;</li><li data-bbox="972 505 3357 548">– delle aree in cui può sussistere un livello di rischio alto;</li></ul>
	In che modo si ricorderà ai membri del team di revisione la necessità di mantenere un approccio critico e un atteggiamento di scetticismo professionale nel raccogliere e valutare gli elementi probativi.
	I risultati significativi di precedenti revisioni incluse le carenze identificate nel controllo interno e le azioni intraprese dalla direzione per fronteggiarle.
	La discussione con il personale del soggetto incaricato della revisione che ha fornito altri servizi all'impresa.
	L'evidenza dell'atteggiamento della direzione nei confronti del controllo interno e l'importanza attribuita al controllo interno in generale nell'ambito dell'impresa.
	Il volume delle operazioni, utile per determinare se sia più efficiente per il revisore fare affidamento sul controllo interno.

L'ISA Italia  
260.15

## **STRATEGIA DI COMUNICAZIONE**

Il revisore deve comunicare ai responsabili delle attività di governance una descrizione generale della portata e della tempistica pianificata per la revisione contabile.

Un dialogo continuo e reciproco con la direzione e con i responsabili delle attività di governance può risultare un ruolo importante nel processo di pianificazione del lavoro di revisione.

Una buona comunicazione sulla portata e sulla tempistica pianificata per la revisione può assistere la direzione e i responsabili delle attività di governance:

- a comprendere le conseguenze del lavoro di revisione;
- a discutere con il revisore le problematiche relative a rischi e al concetto di significatività;
- ad identificare le eventuali aree in cui essi possono richiedere al revisore lo svolgimento di ulteriori procedure di revisione.

**ATTENZIONE: comunicare l'esatta natura e tempistica delle procedure di revisione dettagliate può ridurne l'efficacia rendendole troppo prevedibili.**

## ASPETTI STRATEGICI DA POTER COMUNICARE

- le modalità proposte dal revisore per fronteggiare i rischi significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;
- l'approccio del revisore al controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile;
- l'applicazione del concetto di significatività nell'ambito della revisione contabile.

L'ISA Italia  
260.15

Altri aspetti relativi alla pianificazione che può essere appropriato discutere includono:

- il punto di vista dei responsabili delle attività di governance in merito a:
  - la ripartizione delle responsabilità tra i responsabili delle attività di governance e la direzione;
  - gli obiettivi e le strategie dell'impresa e i correlati rischi connessi all'attività svolta che possono causare errori significativi;
  - gli aspetti che secondo i responsabili delle attività di governance necessitano di particolare attenzione nel corso della revisione contabile ed eventuali aree che richiedono lo svolgimento di ulteriori procedure di revisione;
  - comunicazioni rilevanti con gli organismi di vigilanza;
  - altri aspetti che secondo i responsabili delle attività di governance possono influenzare la revisione contabile del bilancio;

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

L'ISA Italia  
260.15

- l'atteggiamento, la consapevolezza e le azioni dei responsabili delle attività di governance in merito ai processi della direzione per identificare e rispondere ai rischi di errore o frode nell'ambito dell'impresa e al controllo interno che la direzione ha stabilito al fine di attenuare tali rischi, compreso il modo in cui i responsabili delle attività di governance svolgono la supervisione dell'efficacia di tale controllo interno;
- le azioni dei responsabili delle attività di governance in risposta all'evoluzione dei principi contabili, delle prassi di corporate governance, e degli aspetti correlati;
- le risposte dei responsabili delle attività di governance alle precedenti comunicazioni del revisore.

**Nota:** Nonostante tale attività di comunicazione reciproca, il revisore rimane il solo responsabile della definizione della strategia generale di revisione e del piano di revisione, compresa la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione necessarie ad acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati.

Leggi o regolamenti, accordi con l'impresa o ulteriori regole applicabili all'incarico possono richiedere la comunicazione di altri aspetti. Si noti anche che il principio di revisione internazionale n. 265 prescrive di comunicare le carenze significative identificate nel controllo interno.

Il revisore deve includere nella documentazione della revisione:

- a) la strategia generale di revisione
- b) il piano di revisione;
- c) qualunque modifica significativa apportata ad essi nel corso dell'incarico di revisione, e le ragioni di tali modifiche.

L'ISA Italia  
300.12

L'ISA Italia  
320-450

La determinazione e l'uso della significatività in un incarico di revisione contabile

Obiettivi:

320.8 : applicare appropriatamente il concetto di significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile.

450.3; valutare:

- a) l'effetto degli errori identificati sullo svolgimento della revisione contabile;
- b) l'effetto degli errori non corretti, ove presenti, sul bilancio.

# PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

L'ISA Italia  
320-450

Concetto di  
significatività

valutazione dei rischi

determinazione  
dell'ampiezza delle  
procedure di revisione  
necessarie



Utilizzato nel corso della revisione contabile  
ai fini della pianificazione del lavoro di revisione, della valutazione dei rischi, della  
risposta ai rischi nonché nella formazione del giudizio nella relazione di revisione

ISA Italia 200

## Concetto di Significatività

La significatività generale è l'ammontare totale degli errori contenuti in un bilancio, incluse le omissioni, sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, oltre un determinato importo singolarmente o nel loro insieme, influenzino le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio.

Si applica:

- nella pianificazione della revisione contabile;
- nello svolgimento della revisione contabile;
- nella valutazione dell'effetto degli errori identificati sulla revisione contabile e dell'effetto degli eventuali errori non corretti sul bilancio.

ISA Italia 200.6

## Giudizi sulla Significatività

Sono formulati alla luce delle circostanze contingenti e sono influenzati dalla percezione da parte del revisore delle esigenze di informativa finanziaria degli utilizzatori del bilancio, nonché dall'entità o dalla natura dell'errore, o da una combinazione di entrambe. Il giudizio del revisore riguarda il bilancio nel suo complesso e quindi il revisore non è responsabile dell'individuazione degli errori che non siano significativi per il bilancio nel suo complesso.

L'ISA Italia 200

## Le decisioni prese dal revisore sulla significatività

- Sono la base della valutazione dei rischi e della determinazione dell'ampiezza delle procedure di revisione necessarie.
- La determinazione della significatività attiene al giudizio professionale.
- Ciò è diverso dal rischio di revisione, che attiene ad un giudizio di revisione non appropriato emesso su un bilancio che contiene errori significativi.

## **ISA Italia 320.9 :**

la significatività operativa: si riferisce all'importo o agli 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 per la revisione si riferisce anche all'importo o 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 Italia 320.10 :**

In fase di definizione della strategia generale di revisione, il revisore deve determinare la significatività per il bilancio nel suo complesso. Qualora, nelle specifiche circostanze dell'impresa, 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 sulla base del bilancio, il revisore deve anche stabilire il livello o i livelli di significatività da applicare a tali particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

ISA Italia 200.5

I principi di revisione richiedono al revisore di acquisire, come base per il proprio giudizio, una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza. Essa si ottiene quando il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione (ossia il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato) ad un livello accettabilmente basso. Tuttavia, una ragionevole sicurezza non corrisponde ad un livello di sicurezza assoluto, poiché nella revisione contabile ci sono 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.

ISA Italia 200.5

L'ISA Italia 200.5, a tale scopo, fa riferimento a:

- l'assenza di errori “*significativi*”;
- la “*ragionevole*” sicurezza basata sulla “*sufficienza*” e sulla “*appropriatezza*” degli elementi probativi;
- la presenza di “*limiti intrinseci*” alla revisione contabile;
- la natura “*persuasiva*” e “*non conclusiva*” degli elementi probativi.

## Concetto di Errore

Una differenza tra l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa di una voce iscritta in un prospetto di bilancio e l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa richiesti per tale voce affinché sia conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Gli errori possono essere originati da **comportamenti o eventi non intenzionali o da frodi.**

Laddove il revisore esprima un giudizio in merito se il bilancio sia rappresentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta, gli errori comprendono anche quelle rettifiche a importi, classificazioni, presentazioni o informative che, a giudizio del revisore, sono necessarie affinché il bilancio sia rappresentato correttamente in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta.

ISA Italia 200.13

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

I principi di revisione contengono gli obiettivi, le regole e le linee guida ed altro materiale esplicativo configurati per supportare il revisore nell'acquisire una ragionevole sicurezza.

I principi di revisione richiedono che il revisore eserciti il proprio giudizio professionale e mantenga lo **scetticismo professionale** per tutta la durata della pianificazione e dello svolgimento della revisione contabile e che:

- identifichi e valuti i rischi di errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, sulla base della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il controllo interno dell'impresa;
- acquisisca elementi probativi sufficienti e appropriati sull'esistenza di errori significativi, configurando e attuando risposte di revisione appropriate ai rischi identificati e valutati;
- si formi un giudizio sul bilancio basato sulle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti.

ISA Italia 200.7

ISA Italia 200.7

## Concetto di Scetticismo Professionale

si intende un atteggiamento caratterizzato

- da un approccio dubitativo,
- dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode,
- da una valutazione critica della documentazione inerente alla revisione”.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

ISA Italia 200.7

a revisione legale esercita lo scetticismo professionale **in particolare** durante la revisione delle **stime** fornite dalla direzione riguardanti:

- il **fair value** (valore equo),
- la **riduzione di valore** delle attività,
- gli **accantonamenti**,
- i **flussi di cassa futuri**
- e la **capacità** dell'impresa di continuare come un'**entità in funzionamento**.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

ISA Italia 200.11

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.

## Elementi probativi

Le informazioni utilizzate dal revisore per giungere alle conclusioni su cui egli basa il proprio giudizio. Gli elementi probativi comprendono sia le informazioni contenute nelle registrazioni contabili sottostanti il bilancio sia altre informazioni.

ISA Italia 200.13 b)

Ai fini dei principi di revisione:

- i) la sufficienza degli elementi probativi è la misura della loro quantità. La quantità necessaria di elementi probativi è influenzata dalla valutazione effettuata da parte del revisore dei rischi di errori significativi e anche dalla qualità degli elementi stessi;
- ii) l'appropriatezza degli elementi probativi è la misura della loro qualità, cioè, la loro pertinenza e attendibilità nel supportare le conclusioni su cui si basa il giudizio del revisore.

ISA Italia 505

Le conferme esterne sono spesso utilizzate per fornire elementi probativi sulla completezza di una passività e l'esistenza di un'attività.

Es:

- saldi bancari e altre informazioni concernenti i rapporti con le banche;
- crediti verso clienti e relative condizioni;
- giacenze di magazzino detenute presso terzi in conto lavorazione o in deposito;
- certificati relativi a titoli di proprietà detenuti da legali o finanziatori in custodia o in garanzia;
- partecipazioni custodite presso terzi o acquistate da intermediari, ma non ancora consegnate alla data del bilancio;
- debiti finanziari, incluse le relative condizioni di rimborso e le clausole limitative (“covenants”);
- debiti verso fornitori e relative condizioni.

Possono anche fornire evidenza del fatto che gli importi siano stati correttamente iscritti nelle registrazioni contabili (**accuratezza**) e nell'esercizio appropriato (**competenza**).

**Le conferme sono meno rilevanti nel fronteggiare problematiche inerenti la valutazione come la recuperabilità dei crediti ovvero l'obsolescenza delle rimanenze**

## Aspetto Centrale

La strategia di ricerca delle evidenze, quindi, costituisce il “cuore” del lavoro del revisore poiché è il modo di **selezionare, individuare, raccogliere, verificare e interpretare** gli elementi probativi, considerandone i caratteri di sufficienza e di appropriatezza, che definisce l’efficacia e l’efficienza di tale lavoro.

ISA Italia 200

Tale strategia espone, necessariamente, il revisore al rischio di commettere errori.

In particolare, si potrebbero, in astratta ipotesi, verificare due tipi di errori:

- formulare un giudizio sul bilancio migliore di quello appropriato;
- formulare un giudizio sul bilancio peggiore di quello appropriato.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

ISA Italia 200.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.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

ISA Italia 240.25

In conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315, il revisore deve identificare e valutare i rischi di errori significativi dovuti a frodi a livello di bilancio, e a livello di asserzioni per classi di operazioni, saldi contabili e informativa.

## PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALE E INTERNAZIONALE

La Guida IFAC<sup>2</sup> propone uno schema logico-operativo, articolato in tre fasi, configurate in ragione della prescrizione dell'ISA Italia 200.7.

La prima fase è intitolata alla valutazione del rischio e comprende tre sotto-fasi:

- le procedure preliminari all'incarico;
- la pianificazione del lavoro di revisione;
- le procedure per l'identificazione e la valutazione del rischio.

La seconda fase è intitolata alla risposta al rischio e comprende due sotto-fasi:

- la configurazione delle risposte generali al rischio di revisione, unitamente alle procedure di revisione conseguenti;
- l'esecuzione delle procedure di revisione conseguenti.

La terza fase è intitolata al *reporting* e comprende due fasi necessarie e una eventuale:

- la valutazione degli elementi probativi raccolti;
- la decisione circa la raccolta di eventuali ulteriori elementi probativi;
- la predisposizione della relazione di revisione.

ISA Italia 200.7

fine