

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

**LA REVISIONE LEGALE ALLE
IMPRESE**

VALLO DELLA LUCANIA
11 Novembre 2022

1

**IL SISTEMA DI PIANIFICAZIONE E CONTROLLO
INTERNO DELLE PMI E L'ATTIVITA' DI
REVISIONE**

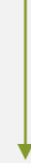
Profili di rischio e pianificazione della revisione legale

IL RUOLO DEL REVISORE CONTABILE

Revisore Legale



- **SOGGETTO ESTERNO**
- **IMPRESA CONFERISCE L'INCARICO**



**NOMINATO DALL'ASSEMBLEA
DEI SOCI SU PROPOSTA
MOTIVATA DELL'ORGANO DI
CONTROLLO**

**IL REVISORE E TENUTO AD
ESPRIMERSI MEDIANTE LA
RELAZIONE DI REVISIONE CHE
ACCOMPAGNA IL BILANCIO UN
GIUDIZIO SUL BILANCIO DI
ESERCIZIO**

IL RUOLO DEL REVISORE CONTABILE

**ATTIVITA' DI
REVISIONE LEGALE**



ATTIVITA' TUTELATA

RILEVANZA PUBBLICISTICA



FIDUCIA DEL MERCATO

**VERIDICITA' DELLE
INFORMAZIONI SOCIETARIE**

**RESPONSABILITA'
DEL REVISORE
LEGALE**



ART.15 D.LGS 39/2010

**RISPONDONO IN SOLIDO TRA
LORO CON GLI AMMINISTRATORI
E I SOCI**

**NEI RAPPORTI INTERNI COME
DEBITORI SOLIDALI
RISPONDONO NEI LIMITI DEL
CONTRIBUTO CHE HANNO DATO
AL DANNO CAGIONATO**

IL RUOLO DEL REVISORE CONTABILE

**NATURA DELLA
RESPONSABILITA'
CIVILE DEL
REVISORE**



NEI CONFRONTI DELLA SOCIETA'

CONTRATTUALE

**NEI CONFRONTI DEI TERZI
(SOCI – FINANZIATORI
INVESTITORI)**

EXTRA- CONTRATTUALE

**VIGILANZA DEL
MEF**
(Art.21,c.1, D.Lgs
39/2010)



AMBITI

- **Abilitazione e iscrizione nel Registro dei Revisori;**
- **Adozione dei principi di deontologia professionale, dei principi di controllo interno della qualità delle imprese di revisione;**
- **Formazione continua;**
- **Adozione dei provvedimenti sanzionatori nel caso di violazioni del D,Lga 39/2010, delle disposizioni attuative e dei principi di cui all'art.9-10-11.**

**RESPONSABILITA'
PENALE**
(Art.27-28-30-31 D.lgs
39/2010)



AMBITI

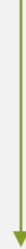
- **Falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale ;**
- **Corruzione;**
- **Compensi illegali;**
- **Illeciti patrimoniali con la società revisionata;**

IL RUOLO DEL REVISORE CONTABILE

**RESPONSABILITA'
DISCIPLINARE**
(Artt.25 e 26 D.Lgs
39/2010)

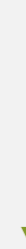


VIGILANZA MEF



**Revisori che non
svolgono incarichi di
revisione su EIP ed
ESRI**

VIGILANZA CONSOB



**Revisori di Enti di
Interesse Pubblico
(EIP)**

TIPOLOGIA DI SANZIONI DEL MEF



- AVVERTIMENTO
- CENSURA
- SANZIONE AMM.VA PECUNIARIA (DA € 1.000 A € 150.000)
- REVOCA DAGLI INCARICHI
- SOSPENSIONE DAL REGISTRO
- DIVIETO DI ACCETTARE NUOVI INCARICHI
- CANCELLAZIONE DAL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

APPROCCIO DI
REVISIONE



- COMPrensione dell'Impresa
- Contesto in cui opera
- Verifica del controllo interno

**OBIETTIVI DEL
REVISORE**



➤ APPROCCIO AL RISCHIO

**ASPETTO CENTRALE DEL
PROCESSO DI CONTROLLO**

- **INDIVIDUARE I RISCHI DI SCOSTAMENTO SIGNIFICATIVI NELL'INFORMATIVA DI BILANCIO (GIUDIZIO NEGATIVO)**
- **ESSERE CONVINTO DELL'ASSENZA DEI SIGNIFICATIVI SCOSTAMENTI**

**FASI INIZIALI
DELL'INCARICO**



IL REVISORE DEFINISCE LE
PROCEDURE DI REVISIONE
IN RISPOSTA AI RISCHI
IDENTIFICATI E VALUTATI

**IDENTIFICARE LE DIVERSE COMPONENTI DI
RISCHIO CHE CARATTERIZZANO IL CLIENTE**

**ASPETTO CENTRALE
DELL'APPROCCIO DI REVISIONE**

**COMPRENDERE
L'IMPRESA E IL
CONTESTO IN CUI
OPERA**



**PROCEDURE DI
VALUTAZIONE DEL RISCHIO

(ISA ITALIA 315)**

- **INDAGINI PRESSO LA DIREZIONE E ALTRI SOGGETTI ALL'INTERNO DELL'IMPRESA**
- **PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA**
- **OSSERVAZIONI E ISPEZIONI**

PROFILI DI RISCHIO E PIANIFICAZIONE DELLE PROCEDURE

ATTIVITA' DI COMPrensIONE DELL'IMPRESA

AMBITO DELLE PERFORMANCE SETTORE ECONOMICO FINANZIARIO	AMBITO DELLA CREAZIONE DI VALORE	CONTESTO STRATEGICO AZIENDALE	L'AMBIENTE ESTERNO IN CUI OPERA L'AZIENDA
ANALISI FINANZIARIA	PROPENSIOE GRADO DI INNOVAZIONE	MISSION	AMBIENTE COMPETITIVO
ANALISI ECONOMICA IN TERMINI DI CAPACITA DI CREARE VALORE	KEY MAN	VISION	STATO DEL MERCATO DI RIFERIMENTO E POSIZIONAMENTO
PROFILO DI RISCHIO IN RELAZIONE ALLE ATTIVITA	RAPPORTI CON LA CLIENTELA	MODELLOE STRTTURA ORGANIZZATIVA	RELAZIONE CON INNOVAZIONE TECNOLOGICA
ANALISI DELLE ATTIVITA' STRATEGICHE D'AFFARI (ASA)	ANALISI DEI PROCESSI DELLA CATENA DEL VALORE	SISTEMA DI GOVERNANCE	ANALISI REGOLAMENTARE DEL SETTORE DI RIFERIMENTO

PIANIFICAZIONE DELL'ATTIVITA' DI REVISIONE

PRINCIPIO ISA ITALIA	INTEGRITA DEL CLIENTE
ISA 315	<p>aspetti da considerare:</p> <ul style="list-style-type: none">• la natura delle attività del cliente;• un eventuale eccessivo interesse del cliente a mantenere i corrispettivi del soggetto abilitato al livello più basso possibile;• indizi di una inappropriata limitazione della portata al lavoro;• indizi sul possibile coinvolgimento del cliente nel riciclaggio di denaro o in altre attività illecite;• le motivazioni per la mancata conferma del soggetto abilitato precedente• l'identità e la reputazione commerciale dei principali proprietari del cliente, dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance;

PIANIFICAZIONE DELL'ATTIVITA' DI REVISIONE

PRINCIPIO ISA ITALIA	CONSIDERAZIONI
ISA 300	La revisione necessita di una pianificazione per raggiungere gli obiettivi della revisione e occorre determinare i metodi più efficienti per perseguirli.

VANTAGGI

SI TRASMETTONO NELLA ORGANIZZAZIONE E NEI CHIARIMENTI OGGETTO DI REVISIONE NEI SEGUENTI ASPETTI:

- Nel contesto della rilevanza dei rischi il revisore si concentra nelle aree di maggior rischio e sui rilievi importanti;
- Permette di anticipare le fonti che consentono di ottenere un grado di convincimento richiesto nella fase di revisione;
- Consente di adottare più alternative per raggiungere un appropriato grado di convincimento;
- È utile per coordinare i compiti e i tempi per eseguire i lavori tra il team del revisore e l'organizzazione dell'impresa revisionata;

PIANIFICAZIONE DELL'ATTIVITA' DI REVISIONE

ATTIVITA DI PIANIFICAZIONE

DEFINIZIONE DELLA STRATEGIA GENERALE DI REVISIONE

- ✓ identificare le caratteristiche dell'incarico che ne definiscono la portata (i.e. principi contabili di riferimento);
- ✓ determinare gli obiettivi dell'incarico con riferimento all'emissione delle relazioni, per pianificare la tempistica della revisione e la natura delle comunicazioni previste (i.e. società che abitualmente approvano il bilancio d'esercizio entro i 120 giorni, oppure società che approvano il bilancio consolidato, etc.);
- ✓ considerare i fattori che, secondo il giudizio professionale del revisore, sono significativi nell'indirizzare il lavoro del team di revisione;
- ✓ 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 (i.e. conoscenza del mercato e del contesto di riferimento nel quale la Società opera, criticità comuni, etc.);
- ✓ determinare la natura, la tempistica e l'entità delle risorse necessarie per lo svolgimento dell'incarico (i.e. coinvolgimento del team di risorse junior piuttosto che senior oltre ad esperti in materia fiscale, attuariale etc.).

ELABORAZIONE DI UN PIANO DI REVISIONE

L'elaborazione del piano di revisione è lo strumento operativo necessario per pianificare adeguatamente le fasi del processo di audit:

- ✓ E' necessario definire il rischio di revisione, ovvero il rischio che si possa emettere un giudizio di revisione non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato.

VALUTAZIONE DEI RISCHI

CONSIDERARE MOLTI ASPETTI DI CARATTERE ENDOGENO CHE ESOGENO:

1. esistenza di un rischio di frode;
2. realizzazione di cambiamenti aziendali o significativi sviluppi economici,
3. informativi o contabili;
4. complessità delle operazioni;
5. presenza di operazioni significative con parti correlate;
6. grado di soggettività nella misurazione e rilevazione delle informazioni economico- finanziarie e conseguente grado di incertezza nella misurazione;
7. presenza di operazioni significative al di fuori del normale corso degli affari dell' impresa;
8. eventi e circostanze inusuali.

VALUTAZIONE DEI RISCHI

IL RISCHIO DI REVISIONE DIPENDE QUINDI DALL'EFFETTO COMBINATO DI:

1. RISCHIO DI ERRORI SIGNIFICATIVI
2. RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE

VALUTAZIONE DEI RISCHI

RISCHIO DI ERRORI SIGNIFICATIVI

```
graph TD; A[RISCHIO DI ERRORI SIGNIFICATIVI] --> B[LIVELLO DI BILANCIO NEL SUO COMPLESSO]; A --> C[LIVELLO DI ASSERZIONI PER CLASSI DI OPERAZIONI, SALDI CONTABILI E INFORMATIVA DI BILANCIO.]
```

LIVELLO DI BILANCIO
NEL SUO COMPLESSO

LIVELLO DI ASSERZIONI
PER CLASSI DI OPERAZIONI,
SALDI CONTABILI E INFORMATIVA
DI BILANCIO.

PIANIFICAZIONE DELL'ATTIVITA' DI REVISIONE

ASSERZIONI DI BILANCIO

Nell'attestare che il bilancio è conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, gli amministratori dell'impresa formulano implicitamente o esplicitamente delle asserzioni sui diversi elementi di bilancio con riguardo alla loro rilevazione, quantificazione, presentazione ed informativa di bilancio.

Completezza	Tutte le transazioni, attività e passività sono registrate
Esistenza	Tutte le transazioni, attività e passività registrate esistono
Accuratezza	Sono contabilizzate per l'importo appropriato (correttezza), sono di pertinenza dell'azienda e hanno avuto luogo nel periodo di riferimento (competenza)
Valutazione	Le attività e passività sono valutate correttamente
Obblighi/ diritti	Le attività e le passività hanno titolo per essere iscritte in bilancio
Classificazione e presentazione	Tutte le poste di bilancio sono correttamente classificate e le note esplicative sono complete

PIANIFICAZIONE DELL'ATTIVITA' DI REVISIONE

PIANIFICAZIONE DELLE TEMPISTICHE

PROCEDURE DI REVISIONE IN FASE
INTERMEDIA

TEST DI CONTROLLO

PROCEDURE DI REVISIONE A TERMINE
DELL'ESERCIZIO

TEST DI SOSTANZA

ISA ITA 315

Il revisore nell'effettuare la valutazione dei rischi deve prendere in considerazione il controllo interno al fine di definire le procedure di revisione più appropriate alle circostanze **e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno.**

Il revisore comunica ai responsabili dell'attività di governance **le carenze nel controllo interno** che ha identificato nel corso della revisione e secondo il suo giudizio professionale

ISA ITA 315

Evidenziare lo scopo, la portata e la natura del controllo interno sull'informativa finanziaria incluse le cinque componenti che devono essere valutate dal revisore

Le componenti del controllo interno

Il "controllo interno" è più ampio rispetto alle semplici attività di controllo quali la separazione delle funzioni, le autorizzazioni, le riconciliazioni contabili, ecc.

Il controllo interno comprende cinque componenti fondamentali.

- l'ambiente di controllo;
- il processo adottato dall'impresa per la valutazione dei rischi;
- il sistema informativo, inclusi i processi di gestione correlati, rilevante ai fini dell'informativa finanziaria e della comunicazione;
- le attività di controllo rilevanti ai fini della revisione;
- il monitoraggio del controllo interno.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

QUADRO GENERALE

Elementi del controllo interno (ISA 315)	Elementi del controllo della qualità a livello del soggetto abilitato (ISQC 1)	Elementi del controllo della qualità a livello dell'incarico (ISA 220)
Ambiente di controllo (<i>Tone at the top</i>)	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Responsabilità apicali per la qualità nel soggetto abilitato ➤ Principi etici applicabili ➤ Risorse umane 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Responsabile della qualità dell'incarico di revisione contabile ➤ Principi etici applicabili ➤ Assegnazione dei team di revisione
Identificazione e valutazione del rischio (<i>Cosa potrebbe andare storto?</i>)	Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e di incarichi specifici	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione ➤ Rischio che la relazione possa non essere appropriata nelle circostanze
Sistemi informativi (<i>Tenere traccia dello svolgimento del lavoro</i>)	Documentazione del sistema di controllo della qualità	Documentazione della revisione
Attività di controllo (<i>I controlli per la prevenzione o l'individuazione e correzione</i>)	Svolgimento dell'incarico	Svolgimento dell'incarico
Monitoraggio (<i>Si stanno raggiungendo gli obiettivi del soggetto abilitato o dell'incarico?</i>)	Monitoraggio continuo delle direttive e delle procedure di controllo della qualità del soggetto abilitato	Applicazione dei risultati del monitoraggio continuo a specifici incarichi di revisione

Principi generali

Il controllo interno è configurato, messo in atto e mantenuto dai responsabili delle attività di governance d'impresa e dalla direzione per fronteggiare i rischi connessi all'attività svolta ed i rischi di frode che minacciano il conseguimento degli obiettivi prefissati, quali l'attendibilità dell'informativa finanziaria.

Nota:

Un controllo è sempre configurato per fronteggiare (attenuare) un possibile rischio.

Un controllo che non fronteggia un rischio è ovviamente superfluo.

1° fase: valutare la configurazione dei controlli consiste nell'identificare i rischi che è necessario attenuare mediante il controllo.

2° fase: consiste nell'identificare i controlli presenti che fronteggiano tali rischi.

Analisi dei rischi

I rischi di strategia sono quelli volontariamente accettati e connessi al conseguimento di una più elevata redditività grazie alla propria strategia (si pensi al rischio di credito assunto dalle banche o ai rischi sulle attività di ricerca e sviluppo nel settore farmaceutico).

I rischi esterni sono connessi a fattori esterni al di fuori del controllo dell'impresa e non prevedibili (rischi catastrofici, geopolitici, macroeconomici).

Gli strumenti tipici per affrontare e gestire questi rischi sono: analisi della probabilità di accadimento, identificazione di key risk indicator, allocazione delle risorse per mitigare gli effetti di eventi di rischio, analisi di scenario, valutazioni specialistiche condotte tramite stress test.

Adeguatezza del SCI

L'adeguatezza di un Sistema di Controllo Interno si manifesta nella capacità di garantire il contenimento dei rischi che minacciano il raggiungimento degli obiettivi aziendali.

L'analisi dei rischi potenziali deve essere volta alla determinazione dei limiti della:

- Tollerabilità il cui superamento può compromettere la sopravvivenza dell'organizzazione;
- Accettabilità in base ad una propensione al rischio valutata dal management.

Il rischio accettato da un'azienda di norma è sempre inferiore a quello tollerabile..

RISCHIO



Rischio di
revisione

- **che il suo giudizio, circa la conformità del bilancio d'esercizio esaminato alle norme che ne regolano la formazione, non risulti confermato dai fatti, relativo alla possibile sussistenza di errori significativi (cioè capaci di alterare le decisioni economiche assunte dagli stakeholder sulla base delle risultanze del bilancio) nel bilancio d'esercizio.**
- **che esprima quindi un giudizio non corretto nel caso in cui il bilancio sia significativamente inesatto**

OBIETTIVO
DELL'IMPRESA



Redigere un bilancio che non contenga errori significativi

Gli obiettivi del controllo interno possono essere sostanzialmente raggruppati in quattro categorie.

- finalità strategiche di alto livello che mirano a realizzare la mission dell'impresa;
- informativa finanziaria (controllo interno sull'informativa finanziaria);
- attività operative (controlli operativi);
- conformità a leggi e regolamenti.

OBIETTIVO DELL'IMPRESA

I controlli operativi, quali la programmazione della produzione e del personale, il controllo di qualità, e l'osservanza da parte dei dipendenti delle norme in tema di salute e sicurezza, non sono generalmente rilevanti ai fini della revisione contabile, salvo quando:

- le informazioni rese sono utilizzate per elaborare procedure di analisi comparativa; ovvero
- le informazioni sono richieste ai fini della loro esposizione in bilancio.

Per esempio:

- se le statistiche sulla produzione fossero utilizzate quale base per le procedure di analisi comparativa, i controlli per garantire l'accuratezza di tali dati sarebbero rilevanti.
- la non conformità ad alcune leggi e regolamenti avesse un effetto diretto e significativo sul bilancio, i controlli per individuarla e riferire in merito a tale non conformità sarebbero rilevanti

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

PROCEDURA

Identificare i rischi connessi all'attività svolta/rischi di frode che possono impedire il conseguimento dell'obiettivo

Risposte della direzione: controlli interni per attenuare i rischi identificati

Rischio residuo della direzione

ANALISI DEL RISCHIO

COMPONENTI DEL RISCHIO

il «rischio di individuazione»: il rischio che la procedura di revisione non abbia evidenziato l'errore significativo

•

il «rischio intrinseco o inerente»: la possibilità che un valore per sua natura può essere soggetto a errori significativi e generi inesattezze significative in bilancio;

•

il «rischio di controllo»: la possibilità che un'inesattezza (l'errore) non sia stata tempestivamente individuata e corretta dal sistema contabile e di controllo;

IDENTIFICAZIONE E VALUTAZIONE DEL RISCHIO



Il rischio di revisione consiste nell'eventualità che il revisore possa, inconsapevolmente, non tener conto, in modo adeguato nell'espressione del proprio giudizio sul bilancio, di errori significativi o di frodi che lo inficiano.



**la pianificazione dell'attività diviene
il momento centrale nel quale il livello del rischio viene
conosciuto, accettato e fronteggiato**

PROCEDURA

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE



IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

**ISA ITA
315.4C**

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 e all'efficienza della sua attività operativa ed alla conformità alle leggi e ai regolamenti applicabili. Il termine "controlli" si riferisce a qualsiasi aspetto di una o più componenti del controllo interno.

**ISA ITA
315.12**

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

**ISA ITA
315.13**

Nell'acquisire una comprensione dei controlli rilevanti ai fini della revisione, il revisore deve valutare la configurazione di tali controlli e stabilire se siano stati messi in atto, svolgendo ulteriori procedure rispetto alle indagini presso il personale dell'impresa.

ISA ITA
315.14

L'ambiente di controllo

Il revisore deve acquisire una comprensione dell'ambiente di controllo. A tal fine, il revisore deve valutare se:

- a) la direzione, con la supervisione dei responsabili delle attività di governance, abbia instaurato e mantenuto una cultura aziendale ispirata al valore dell'onestà ed a comportamenti eticamente corretti;
- b) i punti di forza negli elementi dell'ambiente di controllo forniscano nel loro insieme un fondamento appropriato per le altre componenti del controllo interno, e se tali altre componenti non siano compromesse dalle carenze nell'ambiente di controllo.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Elementi fondamentali	Descrizione
Comunicazione e applicazione dei valori etici e dell'integrità	Integrità e valori etici sono elementi fondamentali, che influenzano l'efficacia della configurazione, gestione e monitoraggio degli altri controlli.
Importanza attribuita alle competenze	La considerazione della direzione sui livelli di competenza necessari per particolari mansioni e su come tali livelli si traducano in requisiti di capacità e conoscenza.
Partecipazione dei responsabili delle attività di governance	Caratteristiche dei responsabili delle attività di governance, quali: <ul style="list-style-type: none">• la loro indipendenza dalla direzione;• la loro esperienza ed autorevolezza;• la misura del loro coinvolgimento, l'ampiezza delle informazioni che ricevono e l'attenzione prestata nello svolgimento delle loro attività;• l'appropriatezza delle loro azioni, incluso il modo in cui le questioni complesse sono rappresentate alla direzione e da questa prese in considerazione, nonché la loro interazione con revisori interni ed esterni.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Elementi fondamentali	Descrizione
Filosofia e stile operativo della direzione	L'approccio della direzione alla assunzione e gestione dei rischi connessi all'attività svolta e l'atteggiamento e le azioni della direzione verso l'informativa finanziaria, l'elaborazione delle informazioni, le funzioni contabili ed il personale addetto alla funzione.
Struttura organizzativa	Il quadro sistematico all'interno del quale sono pianificate, eseguite, controllate e supervisionate le attività dell'impresa dirette al raggiungimento dei suoi obiettivi.
Attribuzione di autorità e responsabilità	Le modalità con cui vengono attribuite autorità e responsabilità delle attività operative e come vengono stabiliti i rapporti gerarchici e di autorizzazione.
Direttive e procedure nella gestione delle risorse umane	Assunzioni, orientamento, formazione, valutazione, counselling, promozioni, retribuzioni ed azioni correttive.

ISA ITA 315

Le imprese di dimensioni minori spesso utilizzano modalità meno strutturate, nonché processi e procedure più semplici, per raggiungere i propri obiettivi.
la considerazione principale del revisore è se, e in che modo, uno specifico controllo prevenga, o individui e corregga, errori significativi in classi di operazioni, saldi contabili o informativa, e nelle relative asserzioni.

Esempio:

un proprietario-amministratore può (e, in assenza di altro personale, deve) svolgere funzioni appartenenti a più di una componente del controllo interno;

L'ambiente di controllo nelle imprese di dimensioni minori

L'ambiente di controllo delle imprese di piccole dimensioni: non ha né il personale, né le risorse per mettere in atto le attività di controllo di base quali la separazione delle funzioni.

Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

Nelle imprese di dimensioni minori, il coinvolgimento attivo di un proprietario-amministratore competente (un punto di forza dell'ambiente di controllo) può ridurre considerevolmente la necessità di altre attività di controllo quali la separazione delle funzioni. Di conseguenza, i punti di forza dell'ambiente di controllo possono servire indirettamente a prevenire, ovvero ad individuare e correggere, alcuni tipi di errori. Per esempio, se il proprietario-amministratore rivede e autorizza ogni singola operazione prima che questa sia portata a termine, ciò può servire anche a prevenire, ovvero ad individuare e correggere, alcuni specifici errori o frodi. Tuttavia, tale punto di forza dell'ambiente di controllo non può attenuare altri rischi, come quello di forzatura dei controlli da parte della direzione.

L'ambiente di controllo nelle imprese di dimensioni minori

Per esempio:

è probabile che le imprese di dimensioni maggiori forniscano al personale un codice di condotta che evidenzia i comportamenti accettabili e le conseguenze delle violazioni di codici o regole.

Le imprese di dimensioni minori possono comunicare valori simili e comportamenti accettabili verbalmente e mediante l'esempio della direzione

Laddove non vi sia documentazione di supporto per un particolare controllo, il revisore può redigere un memorandum da allegare alle carte di lavoro. Per esempio, nel verificare se siano presenti la comunicazione e l'applicazione dell'integrità e dei valori etici, il revisore potrebbe:



Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

L'ambiente di controllo nelle imprese di dimensioni minori

- identificare i valori dell'impresa, i comportamenti accettabili e le azioni intraprese per far rispettare tali regole mediante le discussioni con la direzione. Il revisore valuta quindi se siano sufficienti ai fini della configurazione del controllo;
- chiedere a uno o due dipendenti quali siano secondo loro i valori dell'impresa, i comportamenti accettabili e le azioni intraprese per far rispettare tali regole. Tali colloqui servono a verificare se i valori della direzione ed i comportamenti accettabili siano stati comunicati e fatti rispettare. Ciò può essere utilizzato ai fini della messa in atto del controllo.

SPUNTI DI RIFLESSIONE

Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

Le imprese di dimensioni minori sono spesso restie a documentare i controlli interni che operano in modo informale. Tuttavia, possono spesso esserci vantaggi per la direzione nel dedicare del tempo a documentare alcune delle più importanti direttive e procedure. Si potrebbero fornire tali direttive e procedure ai nuovi membri del personale e si potrebbe risparmiare tempo non dovendo ogni volta svolgere appositi colloqui con il revisore. Anche l'impresa più piccola potrebbe predisporre una semplice dichiarazione di valori e comportamenti accettabili da fornire al personale, alla quale si può poi fare riferimento all'occorrenza.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

Elemento del controllo	Domanda chiave	Possibili controlli
Comunicazione e applicazione dei valori etici e dell'integrità	Quali azioni della direzione servono ad eliminare o ad attenuare gli incentivi ovvero le circostanze che potrebbero indurre il personale a compiere atti disonesti, illegali o non conformi all'etica?	La direzione dimostra continuamente, con le parole e i fatti, un forte impegno al rispetto di elevati standard etici. <ul style="list-style-type: none">• La direzione rimuove o riduce gli incentivi o le circostanze che potrebbero indurre il personale a compiere atti disonesti o non conformi all'etica.• Presenza di un codice di condotta o equivalente che presenta i comportamenti corretti, da un punto di vista morale ed etico, attesi da chi opera nell'impresa.• I dipendenti comprendono chiaramente quali comportamenti siano accettabili e quali siano inaccettabili e sanno ciò che devono fare quando si trovano di fronte ad un comportamento non corretto.• Quando necessario, sono intraprese azioni per far rispettare le regole.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Ambiente di controllo
Imprese di minori dimensioni

Elemento del controllo	Domanda chiave	Possibili controlli
Importanza attribuita alle competenze	Il personale ha le conoscenze e le competenze necessarie per adempiere ai propri compiti?	<ul style="list-style-type: none">• La direzione adotta le misure appropriate per far sì che il personale abbia i requisiti di capacità e conoscenze necessari per svolgere il proprio lavoro.• Esistono mansionari effettivamente utilizzati.• La direzione fornisce al personale la possibilità di frequentare corsi di formazione.• La corrispondenza delle competenze del personale al lavoro che deve svolgere viene verificata sia all'assunzione sia successivamente in modo continuativo.
Partecipazione dei responsabili delle attività di governance (qualora diversi dalla direzione)	Quanto è efficace la governance (ove presente) sulle attività operative dell'impresa?	<ul style="list-style-type: none">• La maggioranza dei responsabili delle attività di governance sono indipendenti dalla direzione.• I responsabili delle attività di governance possiedono l'appropriata esperienza, autorevolezza e competenza in ambito economico-finanziario.• Gli aspetti significativi e i risultati economico-finanziari sono comunicati tempestivamente ai responsabili delle attività di governance.• I responsabili delle attività di governance effettuano una supervisione efficace sulle attività della direzione. Tale attività può includere la presentazione di quesiti difficili e lo sforzo di ottenere risposte.• I responsabili delle attività di governance si riuniscono periodicamente e i verbali delle riunioni sono circolarizzati in modo tempestivo.

Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

Elemento del controllo	Domanda chiave	Possibili controlli
Filosofia e stile operativo della direzione	Quali sono i comportamenti e le azioni della direzione riguardo l'informativa finanziaria?	<ul style="list-style-type: none">• La direzione dimostra comportamenti e azioni positive nei confronti:<ul style="list-style-type: none">– di un solido controllo interno sull'informativa finanziaria (includere le forzature da parte della direzione e altre frodi);– di un'appropriata scelta e applicazione dei principi contabili;– di controlli sull'elaborazione delle informazioni;– del trattamento del personale addetto alla contabilità.• La direzione ha stabilito procedure per prevenire l'accesso non autorizzato a beni, documenti e registri, ovvero la loro distruzione.• La direzione analizza i rischi connessi all'attività svolta e adotta le misure appropriate.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

Elemento del controllo	Domanda chiave	Possibili controlli
Struttura organizzativa	È presente una struttura organizzativa adeguata?	<ul style="list-style-type: none">• La struttura organizzativa è utile a favorire il conseguimento degli obiettivi dell'impresa, delle funzioni operative e delle disposizioni regolamentari.• La direzione comprende chiaramente le proprie responsabilità e autorità per le attività dell'impresa e possiede i requisiti di esperienza e i livelli di conoscenza per adempiere correttamente ai propri compiti.• La struttura dell'impresa facilita il flusso di informazioni attendibili e tempestive verso le persone appropriate ai fini delle attività di pianificazione e di controllo.• Funzioni incompatibili sono, per quanto possibile, separate.
Attribuzione di autorità e responsabilità	Le aree fondamentali di autorità e responsabilità sono state assegnate in modo appropriato?	<ul style="list-style-type: none">• Esistono direttive e procedure per l'autorizzazione e l'approvazione delle operazioni.• Esistono idonee procedure per render conto dell'operato dei responsabili (appropriate alla dimensione dell'impresa e alla natura delle sue attività).• I mansionari includono responsabilità relative al controllo.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Ambiente
di controllo
**Imprese di
minori
dimensioni**

Elemento del controllo	Domanda chiave	Possibili controlli
Direttive e procedure nella gestione delle risorse umane	<p>Quali sono gli standard applicati per assicurare:</p> <ul style="list-style-type: none">- l'assunzione delle persone maggiormente competenti e affidabili?- che sia erogata la formazione per garantire che le persone possano svolgere il proprio lavoro?- che le promozioni siano correlate alle valutazioni della performance?	<ul style="list-style-type: none">• La direzione stabilisce e applica degli standard per assumere i soggetti maggiormente qualificati.• Le prassi legate alle assunzioni includono colloqui, verifica delle informazioni fornite, la comunicazione dei valori, dei comportamenti attesi e dello stile operativo della direzione.• Le prestazioni sono valutate periodicamente, i risultati sono riesaminati con ciascun dipendente e si intraprendono le azioni appropriate.• Le politiche riguardanti la formazione considerano le funzioni e responsabilità previste per il futuro, i livelli attesi di performance e le esigenze attuali.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

PRINCIPIO	Estratti pertinenti dai principi di revisione internazionali
315.15	Il revisore deve comprendere se l'impresa disponga di un processo finalizzato a: a) identificare i rischi connessi all'attività rilevanti per gli obiettivi di informativa finanziaria; b) stimare la significatività dei rischi; c) valutare la probabilità che si verifichino tali rischi; d) decidere le azioni da intraprendere per fronteggiare tali rischi.
315.16	Se l'impresa ha predisposto tale processo (di seguito "processo adottato dall'impresa per la valutazione del rischio"), il revisore deve acquisire una comprensione del processo stesso e dei relativi risultati. Se il revisore identifica rischi di errori significativi non identificati dalla direzione, egli deve valutare se sussisteva una tipologia di rischio sottostante che il processo di valutazione del rischio adottato dall'impresa avrebbe dovuto identificare. In caso affermativo, il revisore deve comprendere le ragioni per cui non è stato identificato e valutare se il processo sia appropriato alle circostanze ovvero stabilire se vi sia una carenza significativa nel controllo interno con riferimento al processo adottato dall'impresa per la valutazione del rischio.
315.17	Se l'impresa non ha invece predisposto tale processo ovvero non dispone di un processo "ad hoc", il revisore deve discutere con la direzione se i rischi connessi alle attività rilevanti ai fini degli obiettivi relativi all'informativa finanziaria siano stati identificati e come siano stati fronteggiati. Il revisore deve valutare se la mancanza di un processo documentato per la valutazione del rischio sia appropriata alle circostanze, ovvero stabilire se essa rappresenti una carenza significativa nel controllo interno dell'impresa.

Valutazione
dei rischi

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

PRINCIPIO	Estratti pertinenti dai principi di revisione internazionali
315.18	<p>Il revisore deve acquisire una comprensione del sistema informativo rilevante per l'informativa finanziaria, inclusi i processi di gestione correlati, comprendenti le seguenti aree:</p> <ul style="list-style-type: none">a) le classi di operazioni nella gestione dell'impresa che siano rilevanti per il bilancio;b) le procedure, nell'ambito dei sistemi informatici (IT) e dei sistemi manuali, mediante le quali dette operazioni sono rilevate, registrate, elaborate, corrette secondo necessità, trasferite nei libri contabili e riportate nel bilancio;c) le registrazioni contabili correlate, le informazioni di supporto e gli specifici conti del bilancio che sono utilizzati per rilevare, registrare, elaborare le operazioni e darne informativa; ciò include la correzione delle informazioni non corrette e il modo in cui le informazioni sono trasferite nei libri contabili. Le registrazioni possono avvenire sia in forma manuale che in forma elettronica;d) il modo in cui il sistema informativo recepisce eventi e condizioni, diversi dalle operazioni, che siano rilevanti ai fini del bilancio;e) il processo di predisposizione dell'informativa finanziaria utilizzato dall'impresa per redigere il bilancio, incluse le stime contabili significative e l'informativa;f) i controlli relativi alle scritture contabili, incluse quelle non standard utilizzate per registrare le operazioni o le rettifiche non ricorrenti o inusuali.

Il sistema informativo

Il sistema
informativo

PRINCIPIO	Estratti pertinenti dai principi di revisione internazionali
315.19	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 a) le comunicazioni tra la direzione e i responsabili delle attività di governance; b) le comunicazioni esterne, quali quelle con le autorità di vigilanza.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Il sistema
informativo

PRINCIPIO	DESCRIZIONE
Processi aziendali <i>(vendite, acquisti, retribuzioni, ecc.)</i>	Il processo aziendale è costituito da una serie di attività strutturate, configurate al fine di produrre uno specifici risultato. Esso dà origine ad operazioni che sono registrate, elaborate e riportate dal sistema informativo.
Sistema contabile	Esso include il software di contabilità, i fogli di calcolo, le direttive e le procedure utilizzate per predisporre relazioni finanziarie periodiche ed il bilancio e l'informativa di fine esercizio.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Il sistema
informativo

PRINCIPIO	DESCRIZIONE
Processi aziendali (<i>vendite, acquisti, retribuzioni, ecc.</i>)	Il processo aziendale è costituito da una serie di attività strutturate, configurate al fine di produrre uno specifico risultato. Esso dà origine ad operazioni che sono registrate, elaborate e riportate dal sistema informativo.
Sistema contabile	Esso include il software di contabilità, i fogli di calcolo, le direttive e le procedure utilizzate per predisporre relazioni finanziarie periodiche ed il bilancio e l'informativa di fine esercizio.

Il sistema
informativo

PRINCIPIO	DESCRIZIONE
Processi aziendali (<i>vendite, acquisti, retribuzioni, ecc.</i>)	Il processo aziendale è costituito da una serie di attività strutturate, configurate al fine di produrre uno specifico risultato. Esso dà origine ad operazioni che sono registrate, elaborate e riportate dal sistema informativo.

INPUT : Operazioni, eventi e condizioni

Rilevare, registrare, elaborare le operazioni (inclusi eventi e condizioni) e darne informativa e mantenere la trasparenza (salvaguardare, classificare, misurare, ecc.) per le relative attività, passività e patrimonio netto. Risolvere elaborazioni errate di operazioni Gestire e verificare le responsabilità delle forzature dei sistemi o dei casi in cui sono stati scavalcati i controlli

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

PRINCIPIO	DESCRIZIONE
Sistema contabile	Esso include il software di contabilità, i fogli di calcolo, le direttive e le procedure utilizzate per predisporre relazioni finanziarie periodiche ed il bilancio e l'informativa di fine esercizio.

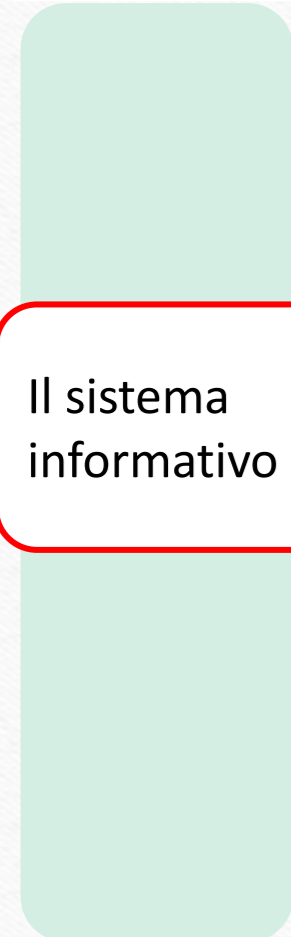
Il sistema
informativo

INPUT: Operazioni, eventi e condizioni

Trasferire le informazioni dai sistemi di elaborazione delle operazioni ai libri contabili
Cogliere le informazioni per eventi/condizioni rilevanti escluse le operazioni (ammortamento delle attività, valutazione delle rimanenze, crediti, ecc.) Accumulare, registrare, elaborare, sintetizzare e fornire indicazione delle altre informazioni che è necessario esporre in bilancio. Usare le scritture contabili ordinarie e non per registrare operazioni, stime e rettifiche.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

[Blank white box]



Il sistema
informativo

OUTPUT



BILANCIO

CONSIDERAZIONI

Il sistema
informativo

Molti dei più diffusi pacchetti di software di contabilità (anche i più piccoli) presentano una serie di controlli applicativi integrati che possono essere utilizzati per potenziare il controllo sull'informativa finanziaria. Tali controlli includono l'effettuazione automatica di: riconciliazioni, report sulle eccezioni da sottoporre alla direzione, verifica della coerenza generale dell'informativa contabile

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Il sistema
informativo

Aspetti da individuare	DESCRIZIONE
Fonti di informazione utilizzate	Quali classi di operazioni sono significative per il bilancio? Come sono generate le operazioni nell'ambito dei processi aziendali dell'impresa? Quali registrazioni contabili (elettroniche o manuali) esistono ? In che modo il sistema informativo rileva eventi e condizioni (diversi dalle classi di operazioni) rilevanti ai fini del bilancio?
Rilevazione e elaborazione delle informazioni	Individuare i processi di informativa finanziaria utilizzati per: <ul style="list-style-type: none">• rilevare, registrare, elaborare e dare informativa delle operazioni ordinarie e di quelle straordinarie (quali le operazioni con parti correlate);• redigere il bilancio, incluse le stime contabili significative e l'informativa. Individuare le procedure che riguardano: <ul style="list-style-type: none">• i rischi di errori significativi associati alla forzatura dei controlli, incluso l'utilizzo di scritture contabili ordinarie e non;• la forzatura o l'interruzione dei controlli automatizzati;• l'individuazione delle eccezioni e la comunicazione delle azioni da intraprendere per porvi rimedio.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Il sistema
informativo

Aspetti da individuare	DESCRIZIONE
Uso delle informazioni prodotte	In che modo l'impresa comunica i ruoli, le responsabilità e gli aspetti significativi attinenti all'informativa finanziaria? Quali relazioni sono periodicamente prodotte dal sistema informativo e come sono utilizzate ai fini della gestione? Quali informazioni sono fornite dalla direzione ai responsabili delle attività di governance (se diversi dalla direzione) e alle parti esterne, quali le autorità di vigilanza?

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Aspetti da individuare	DESCRIZIONE
315.20	Il revisore deve acquisire una comprensione delle attività di controllo rilevanti ai fini della revisione, che sono quelle che il revisore considera necessario comprendere al fine di valutare i rischi di errori significativi a livello di asserzioni e per definire procedure di revisione conseguenti in risposta ai rischi identificati e valutati. La revisione contabile non richiede una comprensione di tutte le attività di controllo relative a ciascuna significativa classe di operazioni, saldo contabile o informativa di bilancio ovvero a ciascuna asserzione ad essi correlata. (Rif.: Parr. A88-A94)
315.21	In fase di comprensione delle attività di controllo dell'impresa, il revisore deve acquisire una comprensione di come l'impresa ha fronteggiato i rischi derivanti dalla IT. (Rif.: Parr. A95-A97)

Attività di controllo

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Attività di controllo

CLASSIFICAZIONE DEI CONTROLLI	DESCRIZIONE
Controlli preventivi	Evitano errori o irregolarità.
Controlli investigativi	Identificano gli errori o le irregolarità dopo che si sono verificati in modo da poter intraprendere le azioni correttive.
Controlli compensativi	Forniscono un certo grado di sicurezza laddove non sia possibile applicare controlli più diretti per via della limitatezza delle risorse.
Controlli direttivi (<i>ad esempio, politiche</i>)	Guidano le azioni verso gli obiettivi desiderati

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

CONTROLLI	DESCRIZIONE	ESEMPI
Separazione delle funzioni	Tali controlli possono ridurre l'evenienza che qualcuno possa perpetrare ed occultare errori dovuti a comportamenti od eventi non intenzionali o frodi.	Il responsabile dell'elaborazione dei crediti non ha accesso agli incassi.
Controlli di autorizzazione	Tali controlli definiscono chi deve autorizzare le operazioni e gli eventi di routine e non.	È richiesta l'autorizzazione per: <ul style="list-style-type: none">• assumere nuovo personale;• effettuare investimenti;• ordinare beni e servizi;• concedere una dilazione di pagamento ad un cliente.
Riconciliazioni contabili	Ciò include predisporre e riesaminare tempestivamente le riconciliazioni contabili e prendere le eventuali azioni correttive necessarie.	Riconciliazioni di conti bancari, operazioni di vendita, saldi intragruppo, conti sospesi, ecc.

Attività di controllo

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

CONTROLLI	DESCRIZIONE	ESEMPI
Controlli specifici IT	Tali controlli sono programmati nelle applicazioni IT quali quelle per gli acquisti o le vendite. Vi rientrano i controlli completamente e parzialmente automatizzati.	Verificare la correttezza aritmetica delle registrazioni, la preparazione delle fatture, i controlli di convalida dei dati in entrata, verifiche delle sequenze numeriche e la preparazione di relazioni sulle eccezioni da sottoporre al riesame della direzione.
Verifica dei risultati effettivi	Tali controlli implicano la verifica e l'analisi regolari dei risultati effettivi rispetto ai budget, alle previsioni e ai risultati dell'esercizio precedente. Inoltre si mettono in relazione tra loro diverse serie di dati (operativi o finanziari) e si confrontano i dati interni con fonti di informazioni esterne. Si esaminano quindi le variazioni inattese e si prendono le azioni correttive del caso.	Analisi dei risultati operativi e confronto dei risultati effettivi con i budget; analisi della varianza.

Attività di controllo

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Attività di controllo

CONTROLLI	DESCRIZIONE	ESEMPI
Controlli fisici	Tali controlli sono relativi alla sicurezza fisica dei beni e agli accessi autorizzati agli uffici e ai locali dell'impresa, alle registrazioni contabili, ai programmi informatici e agli archivi di dati. .	Tali controlli consistono nella sicurezza dei beni (serrature per le porte e accesso limitato ai magazzini o ai registri) e nel confrontare i risultati delle verifiche periodiche di cassa, dei titoli e delle giacenze di magazzino con le registrazioni contabili.

	ATTIVITA' DI CONTROLLO	CONTENUTI
Attività di controllo	Documentazione informale e limitata	Molti controlli possono operare informalmente e non essere ben documentati. Per esempio, per concedere dilazioni di pagamento ad un cliente, ci si basa sul giudizio e sulla conoscenza del manager invece che su un limite di credito prestabilito.
	Portata limitata	È probabile che le attività di controllo (nella misura in cui esistono) riguardino i principali cicli di operazioni quali ricavi, acquisti e spese per il personale.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

ATTIVITA' DI CONTROLLO	CONTENUTI
I rischi possono essere attenuati dall'ambiente di controllo	<p>Alcune tipologie di attività di controllo possono non essere rilevanti in ragione di controlli applicati dai vertici della direzione. Per esempio, l'autorizzazione da parte della direzione per operazioni significative può assicurare un forte controllo su saldi contabili ed operazioni rilevanti, diminuendo o eliminando la necessità di attività di controllo più dettagliate. Alcuni errori nelle attività operative (solitamente fronteggiati dalle attività di controllo nelle imprese di dimensioni maggiori) potrebbero essere attenuati:</p> <ul style="list-style-type: none">• da una cultura aziendale che sottolinei l'importanza dei controlli;• dall'impiego di personale altamente qualificato;• dal monitoraggio dei ricavi e delle spese rispetto ad un budget prestabilito;• richiedendo l'autorizzazione dei vertici della direzione per tutte le operazioni più importanti;• mediante il monitoraggio degli indicatori chiave della performance;• assegnando le responsabilità nell'ambito del personale in modo da massimizzare la separazione delle funzioni.

Attività di controllo

Attività di controllo

Comprendere i rischi e i controlli IT

La maggior parte delle imprese oggi utilizza la tecnologia informatica (IT) per effettuare la gestione, il controllo e il reporting su almeno alcune delle proprie attività. Le operazioni IT sono spesso gestite da un team di supporto che consente agli utilizzatori giornalieri (il personale) l'accesso all'hardware, al software e alle applicazioni necessari per adempiere alle proprie funzioni. Nelle imprese di dimensioni minori, la gestione IT può rientrare tra le responsabilità di un unico soggetto o anche di una risorsa part-time o esterna.

Aprescindere dalla dimensione dell'impresa, ci sono un certo numero di fattori di rischio relativi alla gestione e alle applicazioni IT che, ove non attenuati, potrebbero dare origine ad un errore significativo in bilancio.

Ci sono due tipi di controlli IT che è necessario funzionino per assicurare l'elaborazione di informazioni complete e accurate.

- **Controlli generali IT**

Tali controlli operano attraverso tutte le applicazioni e solitamente consistono in una combinazione di controlli automatizzati (incorporati nei programmi informatici) e controlli manuali (quali il budget e i contratti IT con i fornitori del servizio)

- **Controlli specifici IT**

Questi sono controlli automatizzati che riguardano specificamente le applicazioni (come l'elaborazione delle vendite o delle retribuzioni)

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Esiste anche un terzo tipo di controllo che ha un elemento manuale ed un elemento IT. Si tratta di controlli che dipendono dall'Information Technology, in quanto il controllo è svolto manualmente ma la sua efficacia si basa su informazioni prodotte da un'applicazione IT. Per esempio, il direttore finanziario può riesaminare il bilancio mensile/trimestrale (generato dal sistema contabile) e svolgere indagini sulle variazioni intervenute.

Attività di controllo

Controlli generali IT	
Requisiti, pianificazione, direttive, ecc. <i>(l'ambiente di controllo IT)</i>	La struttura di governance IT. In che modo i rischi IT sono identificati, attenuati e gestiti. Il sistema informativo, il piano strategico (ove presente) e il budget necessari. Direttive, procedure e requisiti IT. La struttura organizzativa e la separazione delle funzioni. Pianificazione relativa a situazioni di incertezza o possibili eventi negativi.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Attività di controllo

Controlli generali IT	
Sicurezza dei dati, infrastruttura IT e operazioni giornaliere	Acquisizioni, installazioni, configurazioni, integrazione e mantenimento dell'infrastruttura IT. Consegna dei servizi informativi agli utilizzatori. Gestione dei fornitori terzi. Uso di sistemi software, di software di sicurezza, sistemi di gestione di banche dati e di programmi di utility. Registro degli eventi, log dei sistemi e monitoraggio.
Accesso ai programmi e dati delle applicazioni	Inserimento/rimozione e sicurezza di password e ID degli utilizzatori. Firewall per Internet e controlli di accesso remoto. Dati criptati e chiavi crittografate. Controlli sugli account degli utenti e accessi privilegiati. Profili utente che consentono o limitano l'accesso.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Attività di controllo

Controlli generali IT	
Elaborazione e modifiche del programma	Acquisizione e implementazione delle nuove applicazioni. Metodologie per lo sviluppo del sistema e per la verifica di qualità. La manutenzione delle applicazioni esistenti, inclusi i controlli sulle modifiche ai programmi.
Monitoraggio delle operazioni IT	Direttive, procedure, ispezioni e rapporti sulle eccezioni a garanzia che: <ul style="list-style-type: none">• gli utilizzatori delle informazioni stanno ricevendo dati corretti per poter prendere delle decisioni;• vi sia conformità continua con i controlli generali IT;• l'IT sta soddisfacendo i bisogni dell'impresa ed è in linea con le esigenze aziendali.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

	principio contabile	
	315.22	Il revisore deve acquisire una comprensione delle principali attività utilizzate dall'impresa per monitorare il controllo interno sulla redazione dell'informativa finanziaria ed in particolare quelle riguardanti le attività di controllo rilevanti ai fini della revisione, e deve comprendere in che modo l'impresa intraprende azioni correttive riguardo alle carenze nei propri controlli. (Rif.: Parr. A98-A100)
	315.24	Il revisore deve acquisire una comprensione delle fonti di informazione utilizzate per le attività di monitoraggio svolte dall'impresa e delle ragioni per cui la direzione considera le informazioni sufficientemente attendibili a tale scopo.

Attività di
monitoraggio

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Comprensione dei controlli interni rilevanti ai fini della revisione contabile
La tabella seguente presenta la comprensione dei controlli interni rilevanti ai fini della revisione contabile, sintetizzandone le fasi principali.

Aspetti da individuare	aspetti da considerare
Specifici rischi di errori significativi che è necessario attenuare	<p>I rischi potenziali di errori significativi (relativi a significative classi di operazioni, saldi contabili e informativa di bilancio) che esistono a livello di asserzioni. Per esempio:</p> <ul style="list-style-type: none">• i rischi operativi ricorrenti quotidiani;• i rischi di frode (quali le forzature da parte della direzione e l'appropriazione illecita di beni e attività);• rischi legati all'informativa (informazioni incomplete o mancanti);• rischi significativi;• rischi non di routine (quali l'implementazione di un nuovo sistema contabile);• rischi legati al giudizio (stime, valutazioni, ecc.).

Attività di monitoraggio

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

	Aspetti da individuare	aspetti da considerare
Attività di monitoraggio	Risposte della direzione ai rischi identificati di errori significativi	Quelle attività di controllo specifiche (applicazioni manuali o IT) che (singolarmente o in combinazione con altre) prevengono, o individuano e correggono, errori significativi o frodi. In tale fase il revisore non è tenuto ad identificare tutte le attività di controllo esistenti. Per esempio, un'impresa può avere messo in atto 15 procedure di controllo per trattare un particolare rischio. Se il revisore ha concluso che le prime tre procedure di controllo identificate erano sufficienti ad attenuare il relativo rischio, non è necessario procedere all'identificazione e documentazione delle restanti 12 procedure di controllo.
	Carenze significative	Il fatto che la direzione non sia riuscita ad attenuare un rischio di errore significativo comporterà presumibilmente una carenza significativa. Le carenze saranno comunicate alla direzione e verrà elaborata una risposta di revisione.

IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Aspetti da individuare	aspetti da considerare
Messa in atto dei controlli rilevanti	Ciò implica procedure (oltre alle indagini presso il personale dell'impresa) per stabilire se i controlli rilevanti identificati esistono effettivamente e sono utilizzati dall'impresa. Ciò può avvenire ad una data di riferimento, ad esempio ripercorrendo all'interno del sistema un'operazione che ha avuto luogo in un determinato giorno. Non si tratta di una procedura di conformità, che è definita per valutare se un controllo abbia operato efficacemente durante il periodo sottoposto a revisione contabile.

Attività di monitoraggio

CARENZE SUL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

IL REVISORE NEL CASO RICONTRI UN INSUFFICIENTE SISTEMA DEVE CONSIDERARE:

- SE E' POSSIBILE SUPERARE LE ASSERTZIONI DI BILANCIO CON MAGGIORI PROCEDURE DI SOSTANZA CON TEST DI DETTAGLIO;
- NEI CASI DI RILIEVO PER ASSENZA DELL'ATTIVITA DI CONTROLLO SI RENDE IMPOSSIBILE UNA APPROPRIATA EVIDENZA PER IL REVISORE;
- EVIDENZA DI PROBLEMI DI INTEGRITA' DEL MANAGEMENT E/O SCARSA ATTENZIONE NEI CONTROLLI;
- L'INADEGUATEZZA DEL SISTEMA DEI CONTROLLI E' TALE CHE NON PUO' ESSERE PRESA COME RIFERIMENTO SEPPUR SVOLTE;
- E' ALTO IL RISCHIO DI ERRORE O FRODE

fine