

# Principio di revisione (ISA Italia) 610 Utilizzo del lavoro dei revisori interni

**Corso "Revisori Legali"**

**Genova, Sala Convegni – Teatro Politeama**

**15 novembre 2018**

# ISA Italia 610 – Utilizzo del lavoro dei revisori interni: Agenda

- **Finalità e oggetto**
- **Rapporti tra la funzione di revisione interna e il revisore esterno**
- **Definizioni**
- **Utilizzo del lavoro dei revisori interni**
- **Documentazione**
- **Limiti all'utilizzo della funzione di revisione interna**
- **Confronto ISA Italia 610 con i principi di revisione precedenti**

# Finalità e Oggetto

## Finalità del documento

Il principio tratta delle responsabilità del revisore esterno relativamente al lavoro dei revisori interni nel caso in cui egli abbia stabilito, che la funzione di revisione interna possa essere rilevante ai fini della revisione contabile.



Il principio **non** prende in considerazione i casi in cui i singoli revisori interni assistano direttamente il revisore esterno nello svolgimento delle procedure di revisione.

**ISA Italia  
315**

La funzione di revisione interna dell'impresa può essere rilevante ai fini della revisione contabile se la natura delle responsabilità della funzione e le attività svolte dalla stessa sono connesse all'informazione finanziaria dell'impresa ed il revisore prevede di utilizzare il lavoro dei revisori interni al fine di modificare la natura o la tempistica delle procedure di revisione da svolgere, ovvero di ridurne l'estensione.



Lo svolgimento delle procedure di revisione, può indurre il revisore esterno a riesaminare la propria valutazione dei rischi di errori significativi e di conseguenza ciò può influire sulla rilevanza della revisione interna.

# Rapporti tra la funzione di revisione interna e il revisore esterno

Sebbene gli **obiettivi** della funzione di revisione interna e quelli del revisore esterno siano **differenti**, alcune delle modalità utilizzate da entrambi per conseguire i rispettivi obiettivi possono essere analoghe.

Variano e dipendono dalla dimensione e dalla struttura dell'impresa e dalle richieste della direzione. Le attività della funzione di revisione interna possono includere:

## OBIETTIVI Revisione interna

- *Monitoraggio del controllo interno* (riesame dei controlli, monitoraggio dell'operatività e raccomandazione del loro miglioramento).
- *Esame* delle informazioni finanziarie e operative.
- *Riesame* delle attività operative (riesame economicità, efficienza, efficacia operativa).
- *Riesame della conformità a leggi e regolamenti.*
- *Gestione del rischio.*
- *Governance* (valutare i processi, gli obiettivi e l'efficacia della comunicazione societaria).

# Rapporti tra la funzione di revisione interna e il revisore esterno



La funzione di revisione interna **NON** è indipendente dall'impresa come invece è **richiesto al revisore esterno** nell'espressione del giudizio sul bilancio. Il revisore esterno ha l'esclusiva responsabilità del giudizio di revisione espresso e tale responsabilità non è attenuata dall'utilizzo del lavoro dei revisori interni.



**Obiettivi  
revisore  
esterno**

Qualora l'impresa abbia una **funzione** di revisione **interna** che il revisore esterno ha stabilito possa essere **rilevante** ai fini della revisione contabile, gli obiettivi del revisore esterno sono:

- stabilire se, ed in quale misura, utilizzare uno specifico lavoro dei revisori interni
- in caso di utilizzo di un lavoro specifico dei revisori interni, stabilire se tale lavoro sia adeguato ai fini della revisione contabile.

# Definizioni

Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:

- **Funzione di revisione interna** – Un'attività di verifica e valutazione istituita o fornita come servizio all'impresa. Le sue funzioni comprendono, tra l'altro, l'esame, la valutazione ed il monitoraggio dell'adeguatezza e dell'efficacia del controllo interno.
- **Revisori interni** – I soggetti che svolgono le attività proprie della funzione di revisione interna. I revisori interni possono appartenere ad un dipartimento di revisione interna o ad altra funzione equivalente.



Il principio (ISA Italia) 610 deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale ISA Italia 200 '*Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)*'.

# Stabilire l'utilizzo del lavoro dei revisori interni

Il revisore esterno **deve**:

- A. stabilire se il lavoro dei revisori interni possa essere **adeguato** ai fini della revisione contabile
- B. in caso affermativo, stabilire, in sede di pianificazione, ***l'effetto del lavoro*** dei revisori interni sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle proprie ***procedure di revisione***.

## A. Adeguatezza

Per stabilire se il lavoro dei revisori interni è adeguato, il revisore deve valutare:

- **obiettività** della funzione interna ( lo status della funzione stessa all'interno dell'impresa, se ci sono vincoli alla funzione, se la funzione riporta ai responsabili di governance)
- **competenza tecnica** dei revisori interni (se sono membri di organismi professionali, hanno formazione e competenze adeguate)
- se è probabile che il lavoro sia svolto con **diligenza professionale** (attività pianificate, supervisionate e riesaminate e se esistono manuali di revisione)
- se c'è una **comunicazione efficace** tra revisori interni ed esterni (ci sono incontri periodici, scambio di informazioni in merito a rapporti emessi dalla funzione interna).

# Stabilire l'utilizzo del lavoro dei revisori interni

## B. EFFETTO sulle Procedure di Revisione

Il revisore deve considerare:

- Natura e portata dello specifico lavoro svolto dalla funzione interna.
- Rischi identificati e valutati di errori significativi a livello di asserzioni per operazioni, saldi e informativa.
- Grado di soggettività nella valutazione degli elementi probativi a supporto delle asserzioni oggetto d'esame.



*Se il lavoro dei revisori interni rappresenta un fattore che concorre alla determinazione della natura, della tempistica e dell'estensione delle procedure di revisione, può essere utile concordare in anticipo con i revisori interni i seguenti aspetti:*

- *la tempistica di tale lavoro*
- *l'ampiezza della copertura della revisione*
- *la significatività per il bilancio nel suo complesso e la significatività operativa per la revisione*
- *i metodi preposti per la selezione delle voci*
- *la documentazione del lavoro svolto*
- *le procedure di riesame del lavoro e di reportistica dello stesso.*



# Utilizzo di uno specifico lavoro dei revisori interni


! Al fine di poter utilizzare uno specifico lavoro dei revisori interni, il revisore esterno **deve valutare e svolgere procedure** di revisione su tale lavoro per stabilirne l'adeguatezza rispetto ai propri scopi.



*La natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte su uno specifico lavoro dei revisori interni dipenderanno dalla valutazione da parte del revisore esterno del rischio di errori significativi, dalla valutazione della funzione di revisione interna e dalla valutazione dello specifico lavoro dei revisori interni. Tali procedure di revisione possono includere:*

- l'esame delle voci già esaminate dai revisori interni*
- l'esame di altre voci analoghe*
- l'osservazione delle procedure svolte dai revisori interni.*

# Documentazione

- 
- Se si utilizza il lavoro della funzione interna, il revisore deve includere nella documentazione della revisione le *conclusioni* a cui è giunto in merito all'**adeguatezza** del lavoro dei revisori interni e delle **procedure** svolte su tale lavoro.

## Limiti nell'utilizzo della funzione di revisione interna

- L'utilizzo di revisori interni è nei limiti del 30% del totale delle ore di revisione preventivate secondo quanto stabilito dalla Comunicazione CONSOB n. DAC/RM/96003556 del 18/04/1996.

### Confronto del principio ISA Italia con i Principi di Revisione e la prassi professionale precedenti

Il PR n. 610 introduceva il concetto di “rilevanza” delle attività svolte dalla funzione di revisione interna senza esplicitare quali attività il revisore dovesse svolgere per definire tale “rilevanza” (paragrafo 1, ultimo periodo).



L'ISA Italia n. 610, tramite rinvio al paragrafo 23 dell'ISA Italia n. 315, stabilisce che, se l'impresa si avvale di una funzione di revisione interna, il revisore esterno deve acquisire una comprensione dei seguenti aspetti al fine di stabilire se tale funzione possa essere rilevante per la revisione contabile:

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

## **Confronto del principio ISA Italia con i Principi di Revisione e la prassi professionale precedenti**

Un'altra differenza, di carattere formale che tuttavia agevola sensibilmente la comprensione della logica sottostante, è la chiara distinzione delle regole e delle linee guida dell'ISA Italia n. 610 tra:

- valutazione dell'adeguatezza generale del lavoro svolto dalla funzione di revisione interna (sezione denominata 'Stabilire se ed in quale misura utilizzare il lavoro dei revisori interni'); e
- valutazione dell'adeguatezza del lavoro specifico svolto dai revisori interni, che il revisore esterno ha intenzione di utilizzare (sezione denominata 'Utilizzo di uno specifico lavoro dei revisori interni').

### Confronto del principio ISA Italia con i Principi di Revisione e la prassi professionale precedenti

Nell'ambito della valutazione dell'adeguatezza generale del lavoro della funzione di revisione interna, il PR n. 610 prevedeva (paragrafo 14) che il revisore esterno esaminasse 'il piano provvisorio delle attività di tale funzione'. L'ISA Italia n. 610 prevede una regola più dettagliata (paragrafo 10): nel determinare, in sede di pianificazione, l'effetto del lavoro dei revisori interni sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle procedure di revisione, il revisore esterno deve considerare:

- la natura e la portata dello specifico lavoro svolto, o da svolgere, da parte dei revisori interni
- i rischi identificati e valutati di errori significativi a livello di asserzioni per particolari classi di operazioni, saldi contabili e informativa
- il grado di soggettività nella valutazione degli elementi probativi raccolti dai revisori interni a supporto delle asserzioni oggetto d'esame.

Inoltre, laddove il revisore esterno preveda di utilizzare il lavoro dei revisori interni, l'ISA Italia n. 610 descrive (paragrafo A5) l'utilità di concordare in anticipo, con questi ultimi, il livello o i livelli di significatività complessiva e di significatività operativa.

### Confronto del principio ISA Italia con i Principi di Revisione e la prassi professionale precedenti

Infine, rispetto al PR n. 610, l'ISA Italia n. 610 introduce nelle linee guida ulteriori aspetti utili al revisore esterno nella valutazione:

- degli obiettivi della funzione interna (la gestione del rischio e i processi di *governance*)
- dell'obiettività della funzione interna (presenza di eventuali responsabilità confliggenti, attività di supervisione da parte dei responsabili delle attività di *governance* sulle assunzioni dei revisori interni)
- della competenza tecnica dei revisori interni (loro appartenenza ad organismi professionali).

Relativamente alla documentazione della revisione contabile, l'ISA Italia n. 610, oltre alle conclusioni raggiunte nella valutazione dell'adeguatezza del lavoro svolto dai revisori interni già richieste nel PR n. 610, richiede anche di documentare le procedure di revisione svolte a tale scopo.