



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

***Genova, 26 ottobre 2017***

**TECNICA PROFESSIONALE DELLA REVISIONE**

**IL PROCESSO DI REVISIONE**

**La Pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione**

**Genova**

# Materie caratterizzanti

---

1. Gestione del rischio e controllo interno
2. Principi di revisione nazionali e internazionali
3. Disciplina della revisione legale
4. Deontologia professionale e indipendenza
5. Tecnica professionale della revisione

La materia «Tecnica professionale della revisione», come vedete dalla slide seguente che ne definisce i contenuti generali, tratta della modalità operativa, della metodologia applicativa con cui viene svolta la revisione contabile (o revisione legale dei conti), nonché degli aspetti organizzativi della stessa. Il corpo normativo e regolamentare attraverso il quale tale attività viene svolta è rappresentato dai principi di revisione.



# Tecnica professionale della revisione

---

## Definizione generale dei contenuti

1. Metodologia per la revisione contabile
2. Strumenti informatici di supporto alla revisione contabile
3. Procedure di valutazione del rischio di revisione → ISA Italia 315
4. La pianificazione e sviluppo del lavoro di revisione → ISA Italia 300, 320, 330
5. Le procedure di revisione: test sui controlli, test di sostanza → ISA Italia 500, 501, 505, 520, 530
6. Altre procedure di revisione → ISA Italia 510, 540, 550, 560, 570, 580
7. La formazione del giudizio di revisione → ISA Italia 700, 701, 705, 706, 710
8. La documentazione e archiviazione del lavoro di revisione → ISA Italia 230
9. Competenze manageriali per lo svolgimento della revisione: sviluppo manageriale, gestione dei team di lavoro, sviluppo e gestione dei rapporti con il cliente, project management, comunicazione efficace
10. Revisione contabile per i bilanci di piccole e medie imprese
11. I compiti e le attività di verifica richiesti al revisore legale in presenza di operazioni straordinarie di azienda
12. Organizzazione del lavoro – articolo 10 quater del D.lgs. 39/2010
13. Organizzazione interna – articolo 10 ter del D.lgs. 39/2010



# Il processo di revisione

---

## Alcuni "concetti" utili (ISA Italia 200)

"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 di riferimento**.

[...]

Una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione e ai principi etici applicabili consente al revisore di formarsi tale giudizio." (par. 3)



# Il processo di revisione

---

Alcuni "concetti" utili (ISA Italia 200) (segue)

I principi di revisione richiedono al revisore di acquisire, come base per il proprio giudizio, **una ragionevole sicurezza (livello elevato di sicurezza)** che il **bilancio** nel suo **complesso** non contenga **errori significativi**, [...] che si ottiene acquisendo **elementi probativi sufficienti e appropriati** per ridurre il **rischio di revisione** ad un livello accettabilmente **basso**.

Una ragionevole sicurezza non corrisponde ad un livello di sicurezza assoluto, a causa di alcuni limiti intrinseci dell'attività di revisione.  
(par. 5)



# Il processo di revisione

Alcuni "concetti" utili (ISA Italia 200) (segue)

I principi di revisione contengono gli **obiettivi, le regole e le linee guida** che supportano il revisore nell'acquisire una **ragionevole sicurezza** di cui abbiamo parlato più volte.

Il revisore deve esercitare il proprio **giudizio professionale** e mantenere lo **scetticismo professionale** per tutta la durata della **pianificazione** e dello **svolgimento** della revisione al fine di:

- Identificare e valutare i rischi di errori significativi sulla base della comprensione dell'impresa; → PIANIFICAZIONE
- Acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sull'esistenza di errori significativi, prevedendo risposte di revisione appropriate ai rischi identificati; → ESECUZIONE
- Formare un giudizio sul bilancio basato sulle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti. (par. 7) → CONCLUSIONE



# Il processo di revisione

---

Da quanto detto, con particolare riferimento al **paragrafo 7 dell'ISA Italia 200** ("Il revisore deve esercitare il proprio giudizio professionale e mantenere lo scetticismo professionale per tutta la durata della pianificazione e dello svolgimento della revisione..."), è evidente che **la revisione è un processo**, ossia un **sistema di attività ordinate** per raggiungere lo scopo, indicato dall'ISA Italia 200 stesso, ovvero 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 di riferimento".

# Il processo di revisione

---

Il processo di revisione comprende la fase di identificazione e valutazione del rischio (accettazione e mantenimento dell'incarico indipendenza, lettera di incarico, significatività, discussioni all'interno del team di revisione, strategia generale di revisione e suo aggiornamento, valutazione del rischio intrinseco e di controllo, valutazione del rischio di errori significativi a livello di bilancio e di singola asserzione), la fase di risposta al rischio (risposte generali di revisione, piano di revisione dettagliato, documentazione del lavoro, criticità rilevate, supervisione dello staff e riesame delle carte di lavoro, aggiornamento della valutazione dei rischi, aggiornamento della significatività) e la fase conclusiva e di reporting (comunicazione delle criticità rilevate, attestazioni della Direzione, conclusioni raggiunte in base alle procedure di revisione svolte, decisioni rilevanti, relazione di revisione).



# Accettazione dell'incarico di revisione

---

## Aspetti Qualitativi

- Reputazione
- Rapporti con revisore uscente
- Attività svolta
- Accertamenti o richiami
- Indipendenza e integrità del management
- Indipendenza della società di revisione
- Propensione al recepimento degli aggiustamenti
- Contenziosi
- Continuità aziendale
- Esistenza di società fiduciarie o di organizzazioni che esercitano il controllo

## Aspetti Quantitativi

- Indicatori patrimoniali
- Indicatori economici
- Indicatori finanziari

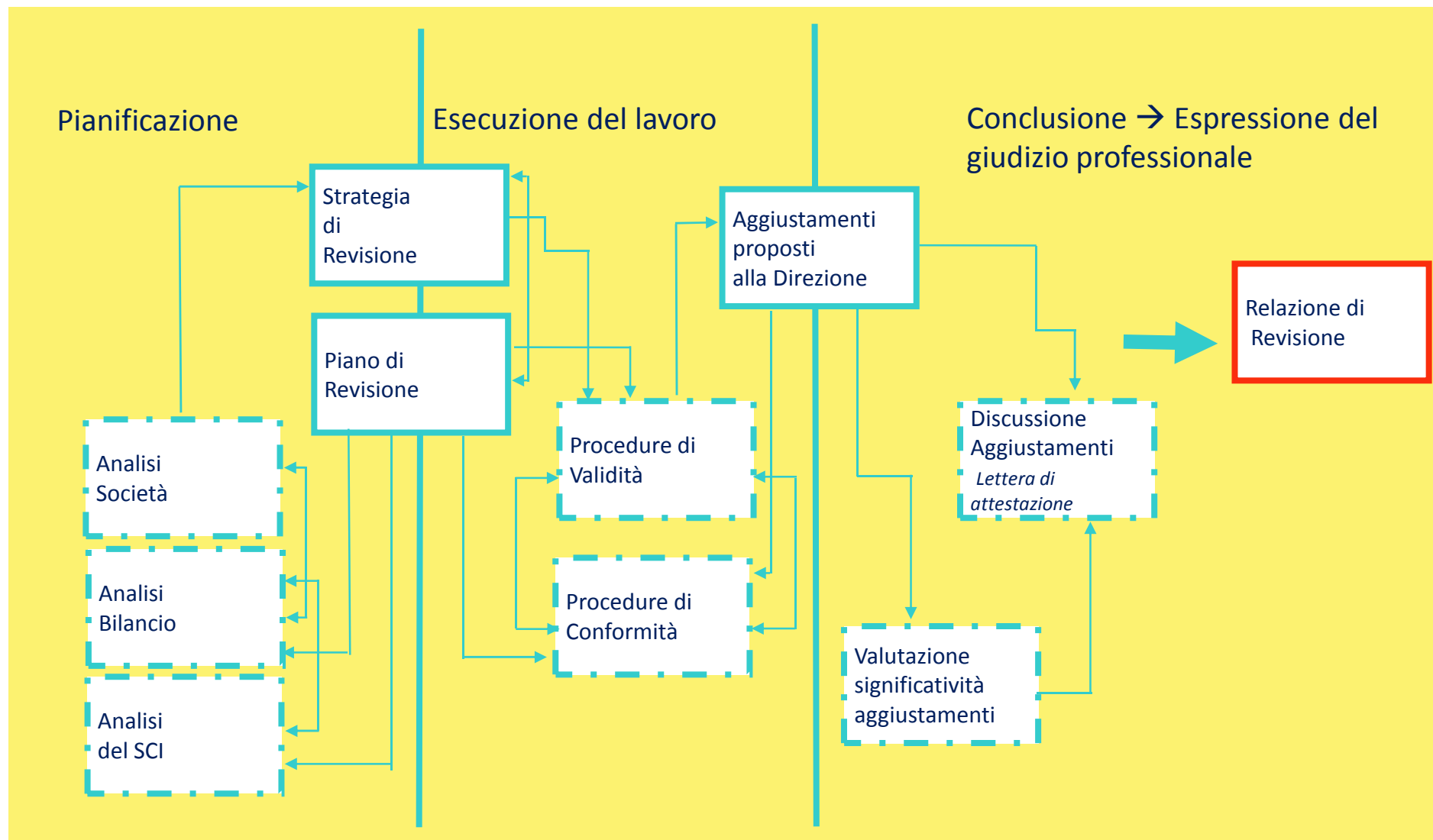


# Il processo di revisione

---

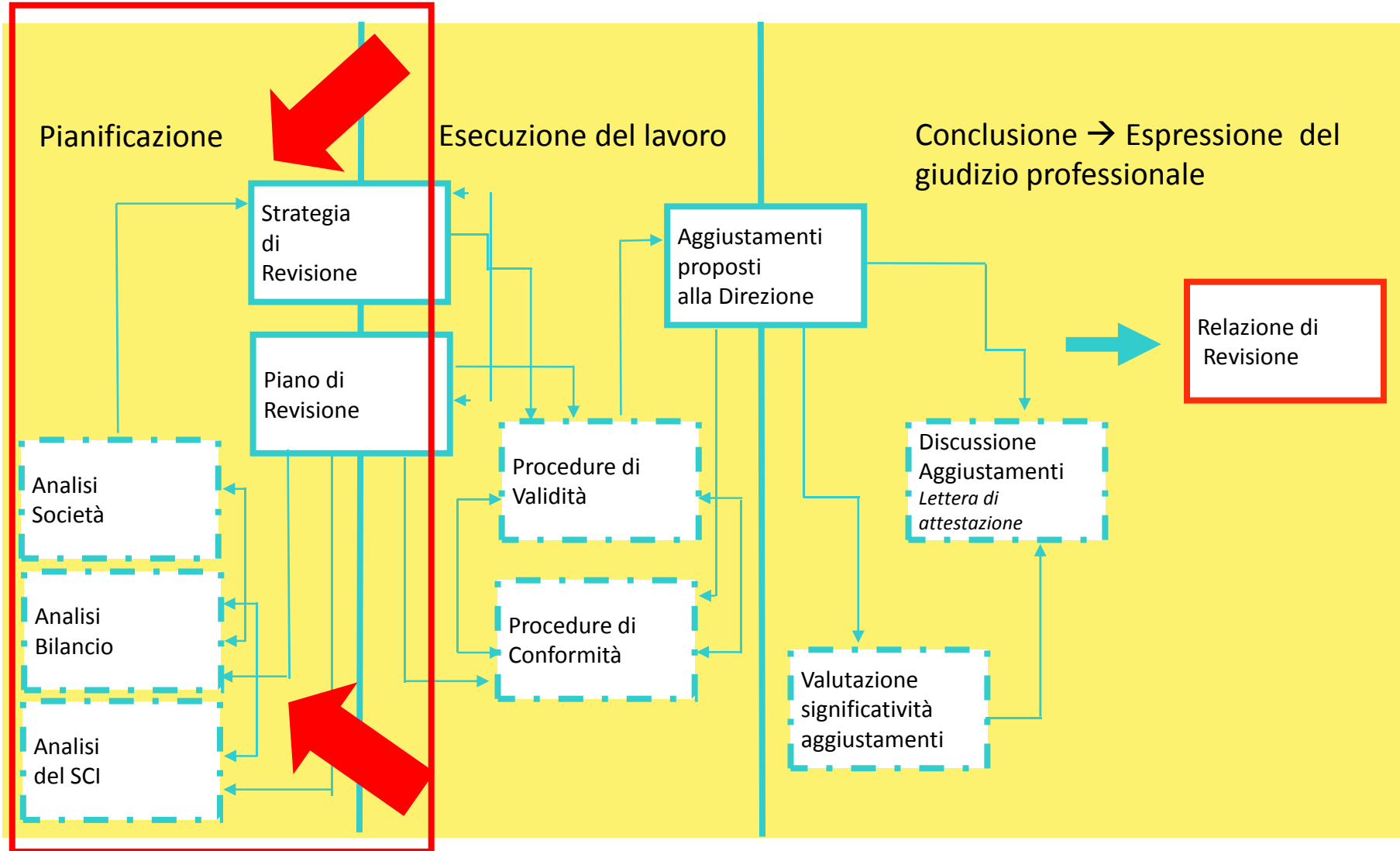
- Pianificazione
- Esecuzione
- Conclusione: espressione del giudizio professionale

# Il processo di revisione



# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione



# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

Alla fase di pianificazione è dedicato un intero principio, l'ISA Italia 300 “Pianificazione della revisione contabile del bilancio”.

L'obiettivo del revisore è di pianificare la revisione contabile affinché sia svolta in modo efficace (par. 4).

La pianificazione è una fase fondamentale del processo di revisione, tanto importante che il principio prevede che “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.” (par. 5)

# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

La pianificazione della revisione richiede la **definizione della strategia generale di revisione** per l'incarico e l'**elaborazione di un piano di revisione**.

Una **pianificazione adeguata** favorisce la revisione del bilancio in diversi modi:

- Permette di focalizzare l'attenzione sulle aree importanti
- Permette di identificare e risolvere tempestivamente eventuali problemi
- Permette di organizzare e gestire adeguatamente l'incarico in modo efficace ed efficiente
- Permette di selezionare al meglio i membri da inserire nel team di revisione
- Facilita le attività di direzione, supervisione e riesame del lavoro
- Facilita il coordinamento del lavoro svolto dai revisori delle componenti e da eventuali esperti e specialisti coinvolti

Si veda il par. 2.



# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

Il revisore deve definire una **strategia generale di revisione** che stabilisca

- portata
- tempistica
- direzione

della revisione e che guidi l'elaborazione del piano di revisione.  
(par. 7)

# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

La **strategia generale di revisione** permette di:

- Identificare le caratteristiche dell'incarico che ne definiscono la portata
- Determinare gli obiettivi dell'incarico in termini di emissione della relazione per pianificare la tempistica delle attività da svolgere
- Considerare i fattori significativi nell'indirizzare l'attività di revisione
- Considerare i risultati delle attività preliminari e le conoscenze acquisite nell'ambito di eventuali altri incarichi svolti per l'impresa
- Determinare la natura, la tempistica e l'entità delle risorse necessarie per lo svolgimento dell'incarico

(par. 8)





# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

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

- Natura, tempistica ed estensione delle procedure di valutazione del rischio pianificate (come stabilito dall'ISA Italia 315)
- Natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (come stabilito dall'ISA Italia 330)
- Determinazione della significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile (come stabilito dall'ISA Italia 320)
- Le altre procedure di revisione pianificate che devono essere svolte affinché l'incarico sia conforme ai principi di revisione (Par. 9)

Il revisore deve pianificare la natura, tempistica ed estensione delle attività di direzione e di supervisione dei membri del team di revisione ed il riesame del loro lavoro. (Par. 11)

# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

Come abbiamo visto, la fase di pianificazione prevede

- la definizione della strategia generale di revisione e
- l'elaborazione del piano di revisione

Queste due azioni non rappresentano due momenti separati e sequenziali ma sono parte di un processo integrato.

# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

Durante la pianificazione si effettuano, fra le altre, le seguenti attività:

- **Determinazione del rischio di revisione**
- **Determinazione della significatività (materialità)**
- Raccolta di informazioni sul cliente e sul suo settore
- Analisi economica aziendale
- Analisi di bilancio preliminare
- Stima di possibili frodi, errori e atti illeciti
- Identificazione delle parti correlate
- Analytical review preliminare
- **Valutazione del sistema di controllo interno**
- Formalizzazione del programma di lavoro, con indicazione degli obiettivi
- Stima dei tempi per lo svolgimento del lavoro
- Ripartizione del lavoro fra i membri del team

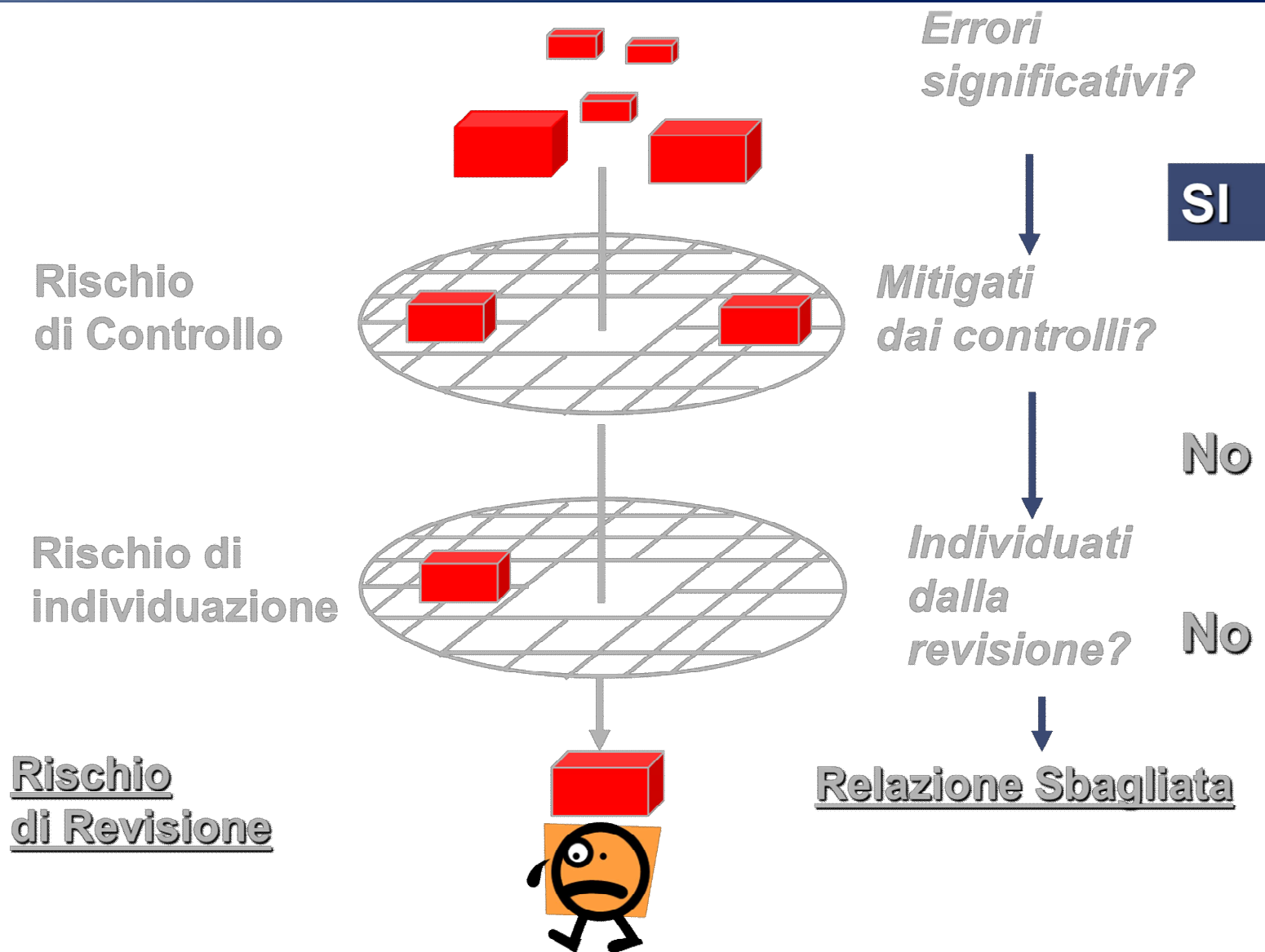
# Determinazione del rischio di revisione

---

## Le tre componenti del Rischio di Revisione

- **Rischio Inerente (o Intrinseco):** la suscettibilità di un saldo di bilancio o una classe di transazioni ad essere oggetto di errori significativi, a prescindere dal sistema di controllo interno.
- **Rischio di Controllo:** il rischio che un errore significativo possa verificarsi in un saldo di bilancio o un processo senza che sia prevenuto o individuato e corretto tempestivamente attraverso il sistema di controllo interno del cliente.
- **Rischio di Individuazione:** il rischio che le procedure di revisione non individuino un errore significativo in bilancio

# Rischio Inerente (o intrinseco)



# Rischio Significativo

---

Rischio che, a giudizio del revisore, richiede una speciale considerazione durante la revisione a causa della natura (alto rischio inerente/intrinseco) della rilevanza del potenziale errore da esso prodotto, ovvero la possibilità che ne produca molteplici (magnitudine), nonché la probabilità del suo verificarsi (probabilità).

NB: A tale fine il revisore non deve considerare l'effetto di controlli eventualmente identificati a fronte di detti rischi.

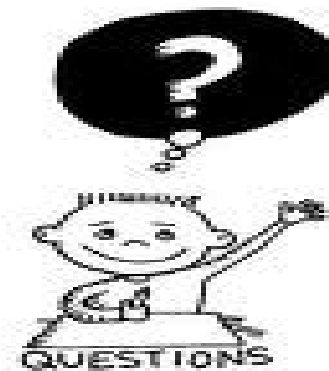
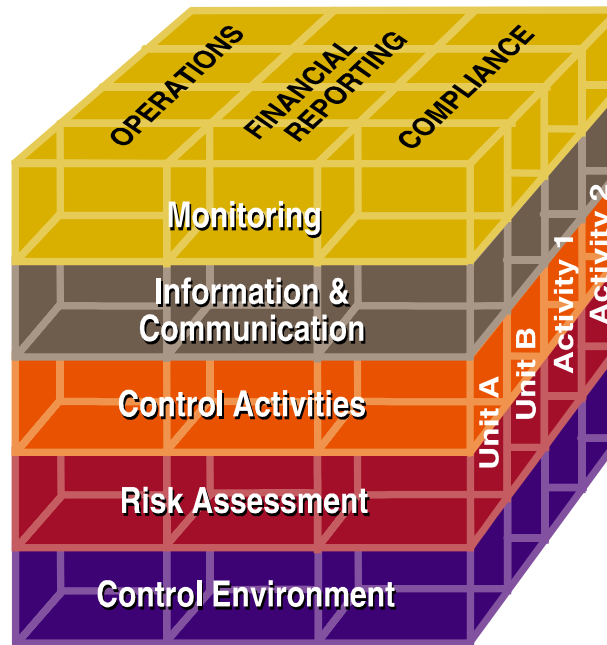
# Il Sistema di Controllo Interno

---

Sistema posto in essere dalla direzione per il raggiungimento degli obiettivi aziendali

- Obiettivi aziendali:
  - Gestionali/operazionali
  - Informativa economico/finanziaria
  - Conformità alle normative applicabili
- Il revisore deve comprendere il sistema di controllo interno per la valutazione dei rischi e per definire le procedure di revisione

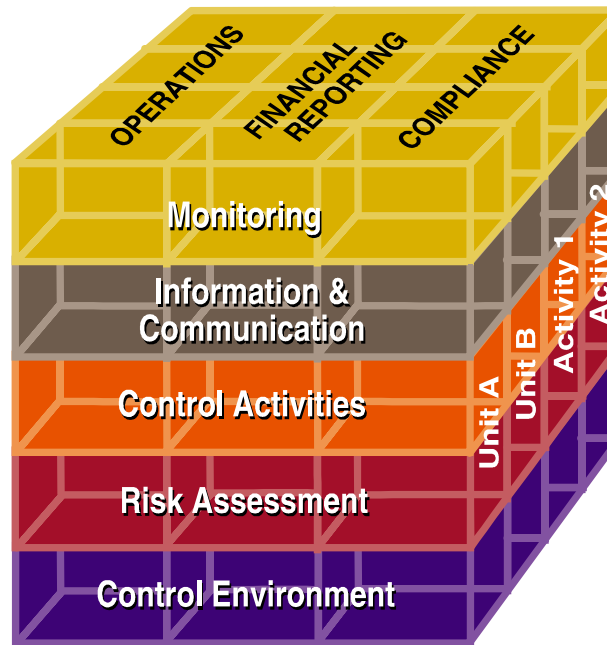
# Conoscete questo?





# Il controllo interno – COSO report

---



# Controllo interno

---

In sintesi:

- Il revisore deve comprendere l'impresa e il contesto in cui opera, incluso il controllo interno (tutti 5 i componenti)
- La comprensione del controllo interno supporta il revisore nella individuazione e valutazione del rischio.
- Comprendendo il controllo interno il revisore valuta la configurazione dei controlli e la loro messa in atto.
- Dalla valutazione del controllo interno il revisore, in sede di definizione di strategia e piano di revisione, decide se testarne al sua effettiva attuazione.

# Significatività

---

Un altro elemento da determinare in fase di pianificazione e da aggiornare necessariamente nel corso dell'incarico è la significatività, concetto definito nell'ISA Italia 320.

La significatività (o materialità) fa riferimento all'importanza di **errori/omissioni** nell'**influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori** sulla base del bilancio, tenendo in considerazione le **circostanze contingenti** in cui le decisioni stesse sono prese, la tipologia e situazione della **società**, la **natura di un errore**, ecc...

La determinazione della significatività da parte del revisore è una questione di giudizio professionale, influenzata dalla percezione del revisore delle esigenze di informativa finanziaria degli utilizzatori del bilancio.

# Significatività

---

Il principio ISA Italia 320 precisa che il revisore ottiene una ragionevole sicurezza acquisendo elementi probativi sufficienti e appropriati tali da ridurre il rischio di revisione, che dipende dai rischi di errori significativi e dal rischio di individuazione, ad un livello accettabilmente basso.

La significatività ed il rischio di revisione sono tenuti in considerazione per tutta la durata della revisione contabile, in particolare

- nell'identificazione e nella valutazione dei rischi di errori significativi;
- nella determinazione di natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione;
- nella valutazione dell'effetto degli errori non corretti e nella formazione del giudizio nella relazione di revisione.

# Significatività

---

Tra la significatività ed il rischio di revisione esiste un rapporto

## INVERSAMENTE PROPORZIONALE

Quindi ad un livello di significatività elevato, corrisponde un rischio di revisione basso e viceversa.

Il revisore deve considerare tale proporzionalità inversa tra significatività e rischio di revisione quando determina la natura, la tempistica e l'ampiezza delle procedure di revisione da svolgere.

Ad esempio se, dopo aver pianificato specifiche procedure di revisione, il revisore ritiene che il livello accettabile di significatività sia più basso di quello predeterminato, ciò implica un livello di rischio di revisione più elevato rispetto a quello inizialmente definito.

# Significatività

## *...e le fasi della revisione*

---

Il concetto di significatività è applicato dal revisore sia nella **pianificazione** e nello **svolgimento della revisione contabile**, sia nella **valutazione dell'effetto degli errori identificati** sullo svolgimento della revisione contabile e dell'effetto degli errori non corretti, ove presenti, sul bilancio, nonché nella **formazione del giudizio** nella relazione di revisione (ISA Italia 320, par. 5). Conseguentemente, il revisore deve **modificare la significatività** per il bilancio nel caso in cui, **nel corso della revisione** contabile, venga a conoscenza di informazioni che lo avrebbero indotto a stabilire sin dall'inizio un importo diverso. (ISA Italia 320, par. 12)

Qualora il revisore giunga a ritenere appropriato **un livello di significatività inferiore** rispetto a quello inizialmente determinato, egli deve stabilire se la **natura**, la **tempistica** e l'**estensione** delle procedure di revisione conseguenti **continuino ad essere appropriate**. (ISA Italia 320, par. 13)



# Significatività

## *...e i suoi livelli*

---

In considerazione di quanto detto fino ad ora, il revisore giunge alla determinazione del livello di significatività:

- preliminare, in fase di pianificazione;
- definitivo, in fase di esecuzione e conclusione del lavoro.

I livelli di significatività sono tre:

- globale (**overall materiality**), per il bilancio nel suo complesso;
- operativa (**performance materiality**), più bassa dell'overall materiality, utilizzata per lo svolgimento dei test;
- sotto la quale un eventuale errore è considerato chiaramente trascurabile (**De minimis**).

Il revisore, inoltre, può stabilire un **ulteriore livello di significatività**, per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa qualora sussistano ci si possa attendere che errori di importo inferiore all'overall materiality possano influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori sulla base del bilancio.



# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

Se il revisore è al primo anno di incarico di revisione del bilancio di una società, nella fase di pianificazione dovrà (par. 13):

- Svolgere le procedure richieste dal principio ISA Italia n. 220 (parr. 12 e 13) riguardanti l'accettazione del rapporto con il cliente e dello specifico incarico di revisione\*
- Comunicare con il revisore, in caso di sostituzione dello stesso, in conformità ai principi etici applicabili
- Svolgere specifiche procedure sui saldi iniziali

\*Per gli anni successivo al primo, il revisore dovrà porre in essere le procedure riguardanti la continuazione dell'incarico



# Analisi delle fasi di revisione

## Pianificazione

---

- 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 (par. 10).
- Il revisore deve includere nella documentazione della revisione (par. 12):
  - la strategia generale di revisione
  - il piano di revisione
  - qualunque modifica significativa apportata nel corso dell'incarico e le ragioni di tali modifiche



**La pianificazione è un processo continuo**

---

# Domande?

La commissione di studio: «Bilancio, Revisione e Principi Internazionali» è disponibile per eventuali approfondimenti e quesiti ai seguenti riferimenti [segreteria@odcecge.it](mailto:segreteria@odcecge.it)

**Grazie per l'attenzione**

