



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

Genova, 26 ottobre 2017

Corso Revisori – Principi ISA Italia

ISA 200 – ISA 320 – ISA 570

Dr. Federico Diomeda

DI COSA PARLIAMO OGGI

- Principio ISA Italia 200: Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile
- Principio ISA Italia 320: Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile
- Principio ISA Italia 570: Continuità aziendale
- Fuori programma: cenni al principio ISA 701: Comunicazione degli aspetti chiave - KAM

ISA 200

Obiettivi generali del revisore indipendente
e svolgimento della revisione contabile

- Cenni sul processo di aggiornamento del principio con il Clarity Project di IAASB
- Rilevanza fondamentale del principio su tutti gli altri per la presenza della definizione di revisione contabile, degli obiettivi da perseguire, delle definizioni degli elementi del processo, del richiamo ai principi di comportamento.

ISA 200

Definizione di revisione contabile:

La finalità della revisione contabile è quella di accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori del bilancio. Ciò si realizza mediante l'espressione di un giudizio da parte del revisore.....(rappresentazione corretta e veritiera).....Una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione e ai principi etici applicabili consente al revisore di formarsi tale giudizio.

ISA 200

Obiettivi generali del revisore:

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.

ISA 200

Obiettivi generali del revisore:

b) Emettere una relazione sul bilancio ed effettuare comunicazioni come richiesto dai principi di revisione, in conformità ai risultati ottenuti dal revisore.

Se a) non è raggiungibile e b) con rilievi non è sufficiente, il revisore deve dichiarare l'impossibilità ad esprimere un giudizio o recedere dall'incarico, se consentito.

ISA 200

Definizioni:

- Quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. Differenza fra quadro basato sulla corretta informazione e quadro basato sulla conformità.
- Elementi probativi
- Rischio di revisione
- Revisore
- Rischio di individuazione

ISA 200

Definizioni:

- Bilancio
- Informativa finanziaria storica
- Direzione
- Errore
- Presupposto della responsabilità della direzione
- Giudizio professionale
- Scetticismo professionale

ISA 200

Definizioni:

- Ragionevole sicurezza: high but not absolute!
- Rischio di errori significativi: rischio intrinseco e rischio di controllo
- Responsabili della governance

ISA 200

Regole:

- Principi etici
- Scetticismo professionale
- Giudizio professionale
- Elementi probativi

ISA 200

Svolgimento della revisione

- Conformità ai principi di revisione
- Obiettivi dei singoli principi
- Conformità alle regole pertinenti
- Mancato raggiungimento di un obiettivo

Il principio termina con le linee guida che fanno da «application material» per tutti i paragrafi precedenti.

ISA 320

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Obiettivo: applicare appropriatamente il concetto di significatività

Definizione: la significatività operativa si riferisce agli importi stabiliti dal revisore in misura inferiore alla significatività per il bilancio nel suo complesso al fine di ridurre la probabilità che l'insieme degli errori non corretti superi la significatività per il bilancio nel suo complesso

ISA 320

Regole

- Determinazione della significatività e della significatività operativa nella pianificazione della revisione
- Modifica della significatività nel corso della revisione
- Documentazione

Linee guida e materiale esplicativo

ISA 320

Suggerimenti

- Per decidere se una voce o un insieme di voci è significativo, bisogna valutare insieme la natura e il valore della voce.
- Il concetto di significatività è applicato dal revisore sia nella pianificazione e nello svolgimento della revisione, sia nella valutazione dell'effetto degli errori identificati sullo svolgimento della revisione e dell'effetto degli errori non corretti, ove presenti, sul bilancio, nonché nella formazione del giudizio nella relazione.
- La determinazione della significatività è oggetto di giudizio professionale, ed è influenzata dalla percezione del revisore delle esigenze di informativa finanziaria degli utenti

ISA 320

- È necessario che il revisore consideri la possibilità di tanti errori di piccolo importo che tuttavia, nel loro insieme, possono influenzare significativamente il bilancio (*aggregation risk*).
- Il revisore valuta la significatività sia a livello del bilancio nel suo complesso, sia in relazione a singoli conti, classi di operazioni e informazioni
- Qualora 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 prese dagli utenti, il revisore deve anche stabilire i livelli di significatività da applicare a tali particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa

ISA 320

- Nella fase di pianificazione del lavoro, la valutazione preliminare della significatività di singole poste di bilancio e classi di operazioni, aiuta il revisore nella scelta delle voci da esaminare e nella scelta del tipo di procedure di revisione da applicare
- La significatività ed il rischio di revisione sono tra loro inversamente proporzionali; quindi ad un livello di significatività elevato, corrisponde un rischio di revisione basso e viceversa.
- Il revisore deve stabilire se l'insieme degli errori rilevati e non eliminati sia significativo.
 - specifici errori identificati dal revisore incluso l'effetto netto degli errori identificati nel corso delle precedenti revisioni e non ancora eliminati;
 - la miglior stima del revisore di altri errori che non possono essere specificamente identificati (*ad esempio, errori prevedibili*).

ISA 320

I fattori da tenere in considerazione nella scelta del benchmark includono:

- obbligo di usare voci di bilancio. Non possono essere usati altri dati non definiti dai principi contabili (non-GAAP measures, come per esempio EBITDA)
- Considerare gli items sui quali gli users focalizzano attenzione (p.e., gli users possono avere particolare interesse ai ricavi)
- la natura della società, lo stato del ciclo di vita, il settore e il contesto economico in cui opera, e
- *Esempi di benchmark: Profit and loss before tax, Net assets/equity, total assets, total revenues, total expenses*
- I dati finanziari di cui si necessita per la determinazione del valore da attribuire al benchmark sono rappresentati da
 - risultati actual alla data di determinazione della materialità;
 - budget o forecast dell'anno corrente;
 - risultati dell'anno precedente, aggiustati per i cambiamenti significativi nelle condizioni finanziarie della società (per esempio una importante acquisizione) o per rilevanti cambiamenti delle condizioni nel settore o nel contesto economico in cui opera la società.

ISA 570 – CONTINUITA' AZIENDALE

Obiettivi del revisore:

- Acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'appropriato utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale
- Concludere se esista incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come entità in funzionamento
- Stabilire le implicazioni per la relazione di revisione

ISA 570 – CONTINUITA' AZIENDALE

Paragrafi IAS 1 su continuità aziendale:

25 Nella fase di preparazione del bilancio, la direzione aziendale deve effettuare una valutazione della capacità dell'entità di continuare a operare come un'entità in funzionamento. Un'entità deve redigere il bilancio nella prospettiva della continuazione dell'attività a meno che la direzione aziendale non intenda liquidare l'entità o interromperne l'attività, o non abbia alternative realistiche a ciò. Qualora la direzione aziendale sia a conoscenza, nel fare le proprie valutazioni, di significative incertezze relative ad eventi o condizioni che possano comportare l'insorgere di seri dubbi sulla capacità dell'entità di continuare a operare come un'entità in funzionamento, l'entità deve evidenziare tali incertezze. Qualora un'entità non rediga il bilancio nella prospettiva della continuazione dell'attività, essa deve indicare tale fatto, unitamente ai criteri in base ai quali ha redatto il bilancio e alla ragione per cui l'entità non è considerata in funzionamento.

ISA 570 – CONTINUITA' AZIENDALE

Paragrafi IAS 1 su continuità aziendale:

- 26 Nel determinare se il presupposto della prospettiva della continuazione dell'attività è applicabile, la direzione aziendale tiene conto di tutte le informazioni disponibili sul futuro, che è relativo ad almeno, ma non limitato a, dodici mesi dopo la data di chiusura dell'esercizio. Il grado dell'analisi dipende dalle specifiche circostanze di ciascun caso. Se l'entità ha un pregresso di attività redditizia e dispone di facile accesso alle risorse finanziarie, si può raggiungere la conclusione che il presupposto della continuità aziendale sia appropriato senza effettuare analisi dettagliate. In altri casi, la direzione aziendale può aver bisogno di considerare una vasta gamma di fattori relativi alla redditività attuale e attesa, ai piani di rimborso dei debiti e alle potenziali fonti di finanziamento alternative, prima di ritenere che sussista il presupposto della continuità aziendale.

ISA 570

Regole:

- Procedure di valutazione del rischio e attività correlate
- L'apprezzamento del revisore della valutazione operata dalla direzione
- Periodo successivo a quello considerato nella valutazione della direzione
- Procedure di revisione aggiuntive in caso si siano identificati eventi o circostanze tali da far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale

ISA 570

- Conclusioni di revisione e stesura della relazione di revisione
- Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale in presenza di incertezza significativa
- Utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale
- Rifiuto della direzione di effettuare o estendere la propria valutazione
- Comunicazione con i responsabili dell'attività di governance
- Ritardo significativo nella redazione del bilancio

ISA 570

Linee guida e materiale esplicativo

1) Procedure di valutazione del rischio:

- Esempi di eventi che posso far sorgere dubbi sul presupposto della continuità
- Considerazioni sulle imprese di minori dimensioni

2) Apprezzamento della valutazione della direzione

- Valutazione e analisi di supporto
- Il periodo di riferimento
- Considerazioni sulle imprese di minori dimensioni

ISA 570

Linee guida e materiale esplicativo

3) Periodo successivo a quello considerato:

4) Procedure aggiuntive in presenza di dubbi sulla continuità aziendale

5) Utilizzo appropriato con incertezza significativa adeguatamente illustrata = richiamo di informativa

6) Utilizzo appropriato con incertezza significativa NON adeguatamente illustrata = giudizio con rilievi

7) Utilizzo inappropriato = giudizio negativo a prescindere dall'informativa

ISA 570

Altre considerazioni:

Presupposto della continuità aziendale = assenza definizione positiva di continuità = definizione della continuità per sua assenza

Effetti sulle attività da compiersi per prevenire la crisi di impresa

Nuovi obblighi che saranno introdotti nel Codice Civile con la riforma della legge fallimentare

Possibile maggiore confusione e rischio di valutazioni ex post non prevedibili

ISA 701 - cenni

Comunicazione degli aspetti chiave – K.A.M. – nella relazione di revisione

Relazione di revisione: art. 28 direttiva 43/2006 e art. 10 regolamento 537/2014 per EIP

Brevi cenni alla genesi del principio e sue finalità

Limitazione agli Enti di Interesse Pubblico

Convivenza con il paragrafo di richiamo di informativa

Convivenza con gli obblighi di reportistica sulla continuità aziendale.

Scommessa sulla reale utilità informativa degli aspetti chiave per i lettori informati del bilancio di esercizio.