



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

Genova, 29 ottobre 2025

ISA 230 – Documentazione della revisione contabile

ODCEC di Genova

- *Dott. Federica Lebbioli – BDO Italia S.p.A. – Audit&Assurance*
- *Dott. Armando Battafarano – BDO Italia S.p.A. – Audit&Assurance*
- *Dott. Paolo Maloberti – BDO Italia S.p.A. – Audit&Assurance*

- ✓ **Obiettivi dello standard ISA 230**
- ✓ **Natura e scopo della documentazione**
- ✓ **Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio**
- ✓ **Tempistica e conservazione della documentazione**
- ✓ **Responsabilità del revisore e del team di revisione**
- ✓ **Ruolo della documentazione nel controllo qualità**
- ✓ **Conclusioni**

Obiettivi dello standard ISA 230

L'obiettivo dell'ISA 230 è definire i principi e le responsabilità del revisore in merito alla preparazione e conservazione della documentazione di revisione. La norma stabilisce che la documentazione deve fornire una base sufficiente e appropriata per dimostrare che:

- ☐ la revisione è stata condotta in conformità agli ISA, e ai requisiti legali e regolamentari applicabili;
- ☐ il revisore ha espresso il giudizio con fondamento su evidenze adeguate e pertinenti (cfr. ISA 230).

Obiettivi dello standard ISA 230

In Italia, tali principi trovano corrispondenza nel D.Lgs. 39/2010, art. 10 e 14, che stabiliscono gli obblighi del revisore in materia di relazione di revisione e conservazione della documentazione.

Lo standard, inoltre, è parte integrante del quadro normativo internazionale definito dallo IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board).

Natura e scopo della documentazione

Secondo l'ISA 230, la documentazione deve essere tale da consentire a un revisore esperto non coinvolto nell'incarico di comprendere:

- ❑ la natura, tempistica ed estensione delle procedure svolte;
- ❑ i risultati delle stesse e le evidenze di revisione ottenute;
- ❑ i giudizi professionali significativi esercitati dal revisore;
- ❑ le conclusioni raggiunte.

Natura e scopo della documentazione

Tale requisito trova riscontro anche nell'ISA 200, che stabilisce l'obbligo del revisore di ottenere una ragionevole sicurezza sul fatto che il bilancio non contenga errori significativi.

Inoltre, il il Codice Etico IFAC (Parte A – Principio di Integrità e Obiettività) impone al revisore di mantenere trasparenza e documentabilità delle proprie decisioni, come parte integrante dell'etica professionale.

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

Il revisore, ai sensi dell'ISA 230, deve predisporre una documentazione che evidenzi in maniera chiara e completa:

- ❑ la pianificazione della revisione (richiamata anche in ISA 300 – Pianificazione della revisione di bilancio);
- ❑ le procedure svolte e i rischi identificati (cfr. ISA 315 – Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi);
- ❑ le risposte del revisore ai rischi (cfr. ISA 330);
- ❑ le evidenze raccolte (ISA 500 – Evidenze di revisione);
- ❑ le conclusioni raggiunte in relazione agli obiettivi della revisione.

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

Il D.Lgs. 39/2010, art. 10, comma 1, impone che il revisore conservi adeguata documentazione delle verifiche eseguite, in modo da dimostrare la conformità alle norme tecniche.

La forma e il contenuto della documentazione dipendono da:

- ❑ la dimensione e complessità dell'entità revisionata;
- ❑ la natura delle procedure e i rischi associati;
- ❑ la tecnologia utilizzata per registrare e conservare le informazioni.

La documentazione può assumere forma elettronica o cartacea, purché garantisca la tracciabilità, l'integrità e la leggibilità dei dati (Regolamento UE n. 537/2014, art. 24 – obblighi di documentazione e archiviazione).

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

Il revisore deve inoltre indicare:

- chi ha eseguito ciascuna procedura e quando;
- chi ha riesaminato il lavoro e la data del riesame.
- Questi elementi sono essenziali per dimostrare l'effettiva supervisione del team di revisione (cfr. ISA 220 – Controllo della qualità per una revisione di bilancio).

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

La documentazione dei giudizi professionali significativi

Ai sensi dell'ISA 230, il revisore deve documentare i giudizi professionali significativi formulati nel corso della revisione.

Rientrano tra questi:

- ❑ le decisioni relative alla continuità aziendale (ISA 570);
- ❑ la valutazione delle stime contabili complesse (ISA 540);
- ❑ la determinazione della significatività (ISA 320);
- ❑ i giudizi sulle rappresentazioni e informative (ISA 700 e 705);
- ❑ le conclusioni su eventuali frodi (ISA 240) o errori significativi.

L'ISA 230 sottolinea che la documentazione deve evidenziare come il revisore è giunto alle conclusioni, quali alternative ha valutato e quali considerazioni hanno guidato le sue scelte.

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

La Documentazione delle deviazioni e modifiche al piano di revisione originario

Secondo l'ISA 230, ogni modifica alla strategia generale o al piano di revisione deve essere documentata e motivata.

Il revisore deve riportare:

- ❑ le cause della modifica (es. nuovi rischi identificati o cambiamenti nei controlli interni);
- ❑ le procedure aggiuntive svolte;
- ❑ gli effetti sulle conclusioni generali.

Questo requisito si collega anche all'ISA 300, che richiede al revisore di aggiornare la pianificazione in caso di variazioni significative.

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

La mancata documentazione delle modifiche può comportare violazioni del D.Lgs. 39/2010, art. 14, in quanto impedisce di dimostrare che la revisione è stata eseguita in modo conforme agli standard professionali.

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

La Documentazione delle discussioni con la direzione e i responsabili della governance

L'ISA 230 impone di documentare tutte le discussioni significative con la direzione e con i responsabili delle attività di governance.

Tali discussioni riguardano:

- ❑ le correzioni di errori nel bilancio;
- ❑ le stime contabili e le aree di giudizio soggettivo;
- ❑ le limitazioni imposte al revisore;
- ❑ le debolezze nei controlli interni;
- ❑ la presentazione e l'informativa nel bilancio.

Requisiti fondamentali, contenuto e grado di dettaglio

Nel documentare le discussioni con la direzione e i responsabili della governance il revisore deve annotare data, partecipanti, argomenti trattati e conclusioni raggiunte.

Questa documentazione tutela il revisore da possibili contestazioni (art. 14, comma 2, D.Lgs. 39/2010) e contribuisce alla trasparenza del processo di revisione.

Tempistica e conservazione della documentazione

L'ISA 230 stabilisce che la documentazione di revisione deve essere completata tempestivamente dopo la data del rapporto.

Il revisore deve formare il fascicolo finale entro 60 giorni dalla data della relazione di revisione.

Dopo la chiusura del fascicolo:

- ❑ non è consentita alcuna modifica retroattiva;
- ❑ eventuali aggiunte devono riportare la data, la persona e la motivazione (ISA 230).

Tale prescrizione è coerente con il Regolamento UE 537/2014, art. 24, par. 8, che richiede di completare la documentazione di revisione entro il termine massimo di 60 giorni, al fine di garantirne integrità e tempestività.

Tempistica e conservazione della documentazione

L'ISA 230 impone di conservare la documentazione per almeno 10 anni a partire dalla data della relazione di revisione, salvo periodi più lunghi richiesti dalla normativa nazionale.

Il Regolamento UE 537/2014, art. 24, par. 8, e il D.Lgs. 39/2010, art. 14, comma 5, confermano lo stesso periodo minimo di conservazione.

Durante la conservazione, il revisore deve garantire:

- ❑ integrità dei dati (nessuna alterazione o cancellazione non autorizzata);
- ❑ riservatezza e protezione da accessi indebiti;
- ❑ disponibilità e leggibilità nel tempo.

La mancata conservazione adeguata della documentazione costituisce una violazione disciplinare e può comportare sanzioni amministrative o civili.

Responsabilità del revisore e del team di revisione

Secondo l'ISA 230 e l'ISA 220, il partner responsabile dell'incarico ha la responsabilità finale della completezza e conformità della documentazione. Deve inoltre garantire che:

- ❑ tutte le procedure siano correttamente registrate;
- ❑ ogni membro del team abbia compreso e rispettato le direttive metodologiche;
- ❑ il lavoro sia riesaminato in modo appropriato (cfr. ISA 220).

Responsabilità del revisore e del team di revisione

Il Codice Etico IFAC (Parte C) sottolinea che il revisore deve mantenere **competenza professionale continua** e assicurare la **qualità del lavoro** svolto da collaboratori o assistenti.

Ruolo della documentazione nel controllo qualità

La documentazione è anche uno strumento di controllo della qualità interna (cfr. ISA 220 e ISQM 1 – International Standard on Quality Control).

Essa consente di:

- ❑ dimostrare la conformità agli ISA e alle politiche di qualità interne;
- ❑ facilitare il monitoraggio periodico degli incarichi;
- ❑ fornire la base per le ispezioni esterne (es. Consob, MEF, PCAOB).

Il Regolamento UE 537/2014, art. 26, stabilisce che le autorità di vigilanza possono richiedere la documentazione di revisione per valutare la qualità e la conformità del lavoro.

Una documentazione carente può quindi compromettere la reputazione del revisore e dell'intera società di revisione.

Conclusioni

Dal punto di vista operativo, la documentazione:

- ❑ **garantisce trasparenza e tracciabilità di ogni decisione;**
- ❑ **consente di verificare e replicare il lavoro svolto;**
- ❑ **costituisce una prova legale in caso di controversie;**
- ❑ **favorisce la trasmissione della conoscenza e la formazione interna;**
- ❑ **rappresenta uno strumento di tutela e difesa professionale per il revisore.**

L'assenza o incompletezza della documentazione è considerata una violazione dei principi di revisione ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 39/2010 e può comportare sanzioni disciplinari e civili.

Conclusioni

L'ISA 230 ribadisce che “la qualità della documentazione riflette la qualità della revisione”.

Una documentazione ben redatta:

- ❑ dimostra l'applicazione diligente degli standard;
- ❑ rafforza la credibilità e la fiducia del pubblico nella professione;
- ❑ tutela il revisore da contestazioni;
- ❑ garantisce continuità e trasparenza nel tempo.

In sintesi, la documentazione della revisione non è un mero adempimento formale, ma una parte essenziale del processo di revisione, come previsto dall'ISA 230, dal Codice Etico IFAC e dalla normativa europea e nazionale vigenti.

Grazie per l'attenzione

Per quesiti ed approfondimenti

genova@bdo.it