



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



Corso di formazione e aggiornamento  
per gestori della crisi da sovraindebitamento

# I PRINCIPI DI REVISIONE FINALIZZATI ALL'ATTESTAZIONE DEL PIANO

**Gian Mauro Calligari**  
Managing Partner  
Audirevi SpA

11 marzo 2019



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## Indice

- Introduzione: il Processo di Revisione e gli ISA Italia
  - Veridicità dei dati: analisi dei rischi – ISA Italia 315
  - Valutazione degli errori riscontrati: ISA Italia 450
  - Valutazione della Continuità Aziendale: ISA Italia 570
-



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## Processo di Revisione

---

# Il processo di revisione

## Comunicazione e miglioramento continuo





ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



# ISA Italia

---

## ISA ITALIA - CLASSIFICAZIONE

Principi generali	Individuazione rischi	Evidenze audit	Utilizzo lavoro di altri	Conclusioni
ISA 200 Obiettivi Generali	ISA 300 Pianificazione	ISA 500 Elementi probativi	ISA 600 Bilancio di gruppo e Lavori altri revisori	ISA 700 Formazione giudizio Relazione finale
ISA 210 Accordi termini incarichi	ISA 315 Comprensione Impresa e Valutazione rischi	ISA 501 Elementi probativi. Casi specifici	ISA 610 Utilizzo funzione Revisione interna	ISA 701 Comunicazione degli aspetti chiave
ISA 220 Controllo qualità incarico	ISA 320 Significatività	ISA 505 Conferme esterne	ISA 620 Utilizzo esperti	ISA 705 Giudizio con modifiche
ISA 230 Carte di lavoro	ISA 330 Risposte Rischi identificati	ISA 510 Verifica saldi apertura		IS 706 Richiami informativa Altri aspetti
ISA 240 Responsabilità del revisore relative alla Frode	ISA 402 Esternalizzazione attività fornitori di servizi	ISA 520 Analisi comparativa		ISA 710 Informazioni comparative
ISA 250 Leggi e regolamenti revisione	ISA 450 Valutazione errori identificati	ISA 530 Campionamento		ISA 720 Responsabilità altre informazioni
SA 250 B Verifiche periodiche		ISA 540 Stime contabili		SA 720 B Giudizi Relazione sulla Gestione
ISA 260 Comunicazione responsabili governance		ISA 550 Parti correlate		ISCQ1 Controllo qualità
ISA 265 Comunicazione carenze Controllo Interno		ISA 560 Eventi successivi		
		ISA 570 Continuità Aziendale		
		ISA 580 Attestazioni		



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## ISA (Italia) 315

L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

---

# Obiettivo

L'obiettivo del Revisore è di identificare e **valutare** i rischi di **errori significativi** (*intenzionali e non intenzionali*) nel bilancio mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo Controllo Interno



# Regole contenute nel Principio

- a) **Procedure** di valutazione del rischio e attività correlate
- b) La necessaria **comprensione** dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo **Controllo Interno**
- c) Identificazione e **valutazione** dei **rischi** di errori significativi
- d) Documentazione



## a) Procedure di valutazione

Per ottenere una base per l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi il Revisore deve svolgere:

- **Indagini** presso la Direzione
- Procedure di **analisi comparativa**
- **Osservazioni e ispezioni**

## La comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

---

L'ISA Italia 315 identifica le seguenti attività:

- **indagini presso la Direzione ed altri soggetti** all'interno dell'impresa, come il personale di marketing o di vendita, il consulente legale interno, il personale incaricato della revisione interna, i dipendenti
- procedure di **analisi comparativa**, possono includere sia informazioni finanziarie sia informazioni non finanziarie, come la relazione tra le vendite e le superfici degli spazi di vendita o il volume delle merci vendute
- **osservazioni ed ispezioni**, relative per esempio alle attività operative dell'impresa, documenti e dati contabili, manuali di controllo interno, relazioni predisposte dalla direzione, visite a sedi e stabilimenti dell'impresa

## b) Comprensione dell'impresa

La comprensione dell'impresa deve essere rivolta a due obiettivi:

- **l'impresa e il contesto** in cui opera
- **il Controllo Interno**

# *L'impresa e il suo contesto*

Il revisore deve acquisire una comprensione dei seguenti aspetti:

- Settore di attività
- Natura dell'impresa
  - attività operative
  - assetto proprietario e struttura di Governance
  - tipologie di investimenti
  - struttura operativa e finanziaria
- Scelta e applicazione dei Principi Contabili
- Obiettivi e strategie aziendali
- Performance economico-finanziaria



## *Il Controllo Interno*

Nell'acquisire una comprensione dei **controlli interni** rilevanti ai fini della revisione il Revisore deve valutarne:

- **procedure**
- **corretta e completa applicazione**

(continua)

## *Il Controllo Interno* (continua)

I componenti del Sistema di Controllo Interno sono:

- **Ambiente** di controllo
- **Processo** adottato dall'impresa per la valutazione del rischio
- **Sistema Informativo** e la comunicazione
- **Attività** di controllo rilevanti ai fini della revisione
- **Monitoraggio** dei controlli



## c) Identificazione e valutazione dei rischi significativi

Il Revisore deve identificare e valutare i **rischi** di errori significativi a livello di:

- **bilancio** (pervasivi)
  - ambiente di controllo carente
  - personale poco valido o inesperto
  - integrità della Direzione
  - attendibilità delle scritture contabili
- **asserzioni** per classi di operazioni saldi contabili e informativa



# ASSERZIONI

<b>ASSERZIONE</b>	<b>OBIETTIVO</b>	<b>OBIETTIVO PARTICOLARE</b>
<b>ESISTENZA</b>	Validità	Le operazioni contabilizzate sono valide
<b>COMPLETEZZA</b>	Completezza	Tutte le operazioni sono contabilizzate.
	CutOff	Tutte le operazioni sono contabilizzate nel periodo di competenza
<b>DIRITTI E OBBLIGHI</b>	Proprietà	L'azienda è titolare del diritto/obbligo in merito alle operazioni contabilizzate
<b>IMPUTAZIONE</b>	Accuratezza	Le operazioni o gli importi contabilizzati sono riportati correttamente nel libro giornale e nei mastri
	Valutazione	Le operazioni contabilizzate sono valutate correttamente
<b>PRESENTAZIONE E INFORMATIVA</b>	Classificazione	Le operazioni contabilizzate o iscritte in bilancio sono classificate correttamente
	Divulgazione	Nel bilancio o nella nota integrativa sono fornite tutte le informazioni necessarie

## d) Documentazione

Il Revisore deve includere nella documentazione della revisione:

- Gli elementi chiave della comprensione di ciascun aspetto dell'impresa e del contesto in cui opera, ciascuna delle componenti del controllo interno, le fonti delle informazioni acquisite, le procedure svolte di valutazione del rischio
- I rischi di errori significativi identificati e valutati a livello di bilancio e a livello di asserzioni
- Un memo con le decisioni assunte



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## ISA (Italia) 450

Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile

---

# Oggetto

Il principio di revisione tratta della responsabilità del revisore di valutare l'effetto degli errori identificati sullo svolgimento della revisione contabile e l'effetto degli errori non corretti, ove presenti, sul bilancio.

Il Principio è collegato ai documenti (ISA Italia):

- n. 320 che tratta della responsabilità del revisore nell'applicare il concetto di significatività in modo appropriato nel corso della revisione contabile del bilancio
- n.700, riguardo alla valutazione dell'effetto degli errori non corretti, ove presenti, sul bilancio e il relativo impatto sulla formulazione del Giudizio sul bilancio

# Insieme degli errori identificati

Gli errori possono derivare:

- a) da una mancata accuratezza nella raccolta o nell'elaborazione dei dati sulla base dei quali viene redatto il bilancio;
- b) dall'omissione di un importo o di informativa di bilancio;
- c) da una errata stima contabile originata dalla mancata rilevazione, o dal chiaro fraintendimento dei fatti;
- d) da valutazioni della direzione sulle stime contabili considerate irragionevoli, ovvero dalla scelta e dall'applicazione di principi contabili considerati inappropriati.

Il revisore deve sempre valutare la natura degli errori anche in base alla loro eventuale intenzionalità (*Errori dovuti a frodi (ISA Italia) 240*)

# Classificazione degli errori

Gli errori possono essere classificati in:

- errori oggettivi sono errori sui quali non sussistono dubbi
- errori soggettivi sono costituiti dalle differenze derivanti dalle valutazioni della direzione sulle stime contabili che il revisore considera irragionevoli, o dalla scelta o dall'applicazione di principi contabili che il revisore considera inappropriata
- errori proiettati sono la migliore stima, da parte del revisore, degli errori nelle popolazioni, che implica la proiezione degli errori identificati nei campioni di revisione alle intere popolazioni da cui i campioni sono stati tratti (ISA Italia 530)





ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



# ISA (Italia) 570

## Continuità Aziendale

---

# Presupposto della continuità aziendale

La responsabilità del revisore è quella di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'opportuno utilizzo da parte della Direzione del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio e di concludere se vi sia una incertezza significativa riguardo alla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.



# Obiettivo

Gli obiettivi del revisore sono i seguenti:

- a) acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'appropriato utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio
- b) concludere, in base agli elementi probativi acquisiti, se sussista una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento
- c) stabilire le implicazioni per la relazione di revisione



# Procedure di valutazione del rischio

Per tutta la durata della revisione, il revisore deve prestare attenzione agli elementi probativi relativi a eventi o circostanze che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento prestando particolare attenzione:

- alla **valutazione della Direzione** sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento
- agli **eventi o le circostanze successivi** al periodo considerato nella valutazione, che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento

# Eventuali procedure di revisione aggiuntive

Se sono stati identificati eventi o circostanze che possano far **sorgere dubbi significativi** sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, il revisore deve svolgere le seguenti procedure che devono includere:

- a) la richiesta alla direzione di effettuare una valutazione sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, laddove la direzione non vi abbia già provveduto
  - b) la valutazione dei piani d'azione futuri della direzione connessi alla sua valutazione della continuità aziendale, la misura in cui la realizzazione di tali piani possa migliorare la situazione e se tali piani siano attuabili nelle specifiche circostanze
- (continua)



# Eventuali procedure di revisione aggiuntive

- c) ove l'impresa abbia predisposto una previsione dei flussi di cassa, e l'analisi della previsione rappresenti un fattore significativo nel considerare l'esito futuro di eventi o circostanze nella valutazione della pianificazione di azioni future da parte della direzione:
  - i) la valutazione dell'attendibilità dei dati sottostanti, utilizzati per effettuare la previsione
  - ii) lo stabilire se le assunzioni sottostanti alla previsione siano adeguatamente supportate
- d) la considerazione se, successivamente alla data in cui la direzione ha effettuato la propria valutazione, si siano resi disponibili ulteriori fatti o informazioni
- e) la richiesta di attestazioni scritte alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di governance, relative ai piani d'azione futuri ed alla loro fattibilità



## Conclusioni e relazione

Sulla base degli elementi probativi acquisiti, il revisore deve concludere se, a suo giudizio, esista un'incertezza significativa legata ad eventi o circostanze che, considerati singolarmente o nel loro complesso, possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.

# Going Concern e formulazione del giudizio

