



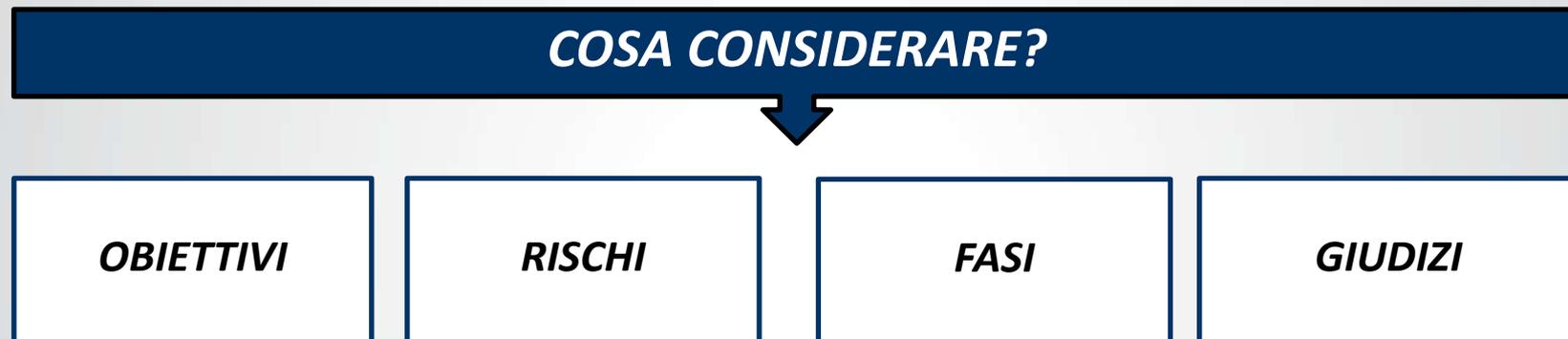
LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE TRAMITE UN CASO OPERATIVO

a cura di Andrea Soprani



PARTE TEORICA

IL LAVORO DI REVISIONE CONTABILE



OBIETTIVI E PRINCIPI GENERALI DELLA REVISIONE

ISA ITALIA 200

```
graph TD; A[ISA ITALIA 200] --> B[acquisire una ragionevole sicurezza]; A --> C[che il bilancio nel suo complesso]; A --> D[non contenga errori significativi]; A --> E[dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali];
```

*acquisire una
ragionevole
sicurezza*

*che il bilancio
nel suo
complesso*

*non contenga
errori
significativi*

*dovuti a **frodi** o a
comportamenti o
**eventi non
intenzionali***

QUALI RISCHI?

RISCHIO DI REVISIONE



*Rischio di emettere un giudizio **NON CORRETTO** su un bilancio che **CONTIENE ERRORI SIGNIFICATIVI***

DUE GRANDI CATEGORIE DI ERRORI

NON INTENZIONALI

ERRORI MATERIALI O DI STIMA:

*Presuppongono che la società abbia messo in campo tutte le sue migliori capacità per ottenere il dato ma **abbia commesso un errore** (es: mancata registrazione di una fattura)*

INTENZIONALI

FRODE:

*Presuppongono che la società **abbia alterato volontariamente** un dato in bilancio e, spesso, abbia fatto di tutto per rappresentare il fenomeno alterato come se fosse corretto (es: prefatturazione)*

IL RISCHIO DI REVISIONE

TRE COMPONENTI

RISCHIO INTRINSECO

Suscettibilità di un saldo di un conto o di una classe di operazioni di essere inesatti e quindi generare, singolarmente o aggregati ad altri saldi di conti o classi di operazioni, inesattezze significative in bilancio.

RISCHIO DI CONTROLLO

Rischio che un'inesattezza, che potrebbe verificarsi in un conto o in una classe di operazioni e che potrebbe essere significativa, individualmente considerata o sommata ad altre inesattezze, non sia prevenuta o comunque tempestivamente individuata e corretta dai sistemi contabile e di controllo interno

RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE

Rischio che i controlli e i test eseguiti dal revisore non evidenzino un'inesattezza significativa, individualmente considerata o aggregata ad altre inesattezze, presente in un saldo di un conto o in una classe di operazioni

PREREQUISITI

NECESSARIA CONOSCENZA:



Principi di revisione

ISA Italia

***Determine del Ragioniere
Generale dello Stato:***

- ***12 gennaio 2018***
- ***31 luglio 2017***
- ***15 giugno 2017***
- ***23 dicembre 2014***

Principi contabili

OIC o IFRS

Norme di legge

Codice civile

PRINCIPI DI REVISIONE ISA ITALIA

STESSA STRUTTURA DEGLI ISA CLARIFIED

<i>INTRODUZIONE</i>	<i>OBIETTIVI</i>	<i>DEFINIZIONI</i>	<i>REGOLE</i>	<i>LINEE GUIDA E ALTRO MATERIALE ESPLICATIVO</i>
----------------------------	-------------------------	---------------------------	----------------------	---

La struttura dei principi di revisione clarified ha il pregio di specificare in modo inequivocabile il diverso livello di autorevolezza dei contenuti, in particolare, con riferimento alle REGOLE (uso dicitura DEVE) rispetto alle LINEE GUIDA E ALTRO MATERIALE ESPLICATIVO (uso dicitura PUÒ)

PRINCIPI DI REVISIONE

ISA ITALIA 200 § 20

*Il revisore non deve dichiarare, nella relazione di revisione, la conformità ai principi di revisione se non si è attenuto **ALLE REGOLE** del presente principio e di tutti gli altri principi pertinenti ai fini della revisione contabile*

*La mancata applicazione delle **REGOLE** comporterà una indubbia censura in sede di controllo di qualità esterno*

SANZIONI

- Avvertimento, dichiarazione, censura
- Da 1.000 a 150mila Euro
- Sospensione albo fino a 3 anni
- Revoca uno o più incarichi e/o impedimento a nuovi incarichi per massimo 3 anni
- Cancellazione albo

LE REGOLE DI BASE

TRE ASPETTI PRINCIPALI



INDIPENDENZA

*SCETTICISMO
PROFESSIONALE*

RISERVATEZZA

INDIPENDENZA

ART 10 DLGS. 39 10



«1. Il revisore legale ..(omissis).., **devono essere indipendenti** dalla società sottoposta a revisione e **non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.**

1-bis. Il **requisito di indipendenza** deve **sussistere durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa.**

1-ter. Il revisore legale ..(omissis).. deve **adottare tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi, ..(omissis).. e laddove applicabile la sua RETE ..(omissis)..**

2. Il revisore legale ..(omissis).. **non effettua la revisione legale** di una società qualora sussistano dei rischi di **autoriesame, di interesse personale** o rischi derivanti dall'**esercizio del patrocinio legale**, o da **familiarità** ovvero una **minaccia di intimidazione**, determinati da **relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro** o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale ..(omissis).. o **la sua RETE, ..(omissis).. dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale ..(omissis).. risulti compromessa.**

3. Il **revisore legale, la società di revisione legale, i loro responsabili chiave della revisione, il loro personale professionale e qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo di tale revisore legale** o società di revisione legale e che partecipa direttamente alle attività di revisione legale, ..(omissis).. **non possono detenere strumenti finanziari emessi, garantiti o altrimenti oggetto di sostegno da un ente sottoposto alla loro revisione legale ..(omissis)..»**

SCETTICISMO PROFESSIONALE

ART 9 DLGS. 39 10



«2. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale dei conti esercita nel corso dell'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori.

3. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale esercita lo scetticismo professionale in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti:

- il fair value (valore equo),
- la riduzione di valore delle attività,
- gli accantonamenti,
- i flussi di cassa futuri e la
- capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento.

4. Ai fini del presente articolo, per "SCETTICISMO PROFESSIONALE" si intende un atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente alla revisione.»

RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE

ART 9BIS DLGS. 39 10



«1. **Tutte le informazioni e i documenti ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale.**
4. **Gli obblighi di riservatezza e segreto professionale di cui ai commi 1 e 2 continuano a valere anche successivamente al termine della partecipazione all'incarico di revisione.»**

MA OBBLIGO REVISORE USCENTE DI DARE ACCESSO ALLE SUE CARTE DI LAVORO AL REVISORE ENTRANTE

« 5. **Quando un revisore legale o una società di revisione legale è sostituito da un altro revisore legale o da un'altra società di revisione legale, il revisore legale o la società di revisione legale uscente consente al revisore legale o alla società di revisione legale entrante l'accesso a tutte le informazioni concernenti l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione di tale ente.»**

COME PROCEDERE NEL LAVORO DI REVISIONE?

INDENTIFICAZIONE DEI RISCHI

*QUALI EVENTI
potrebbero
verificarsi
e causare un
errore
SIGNIFICATIVO
nel
bilancio?*

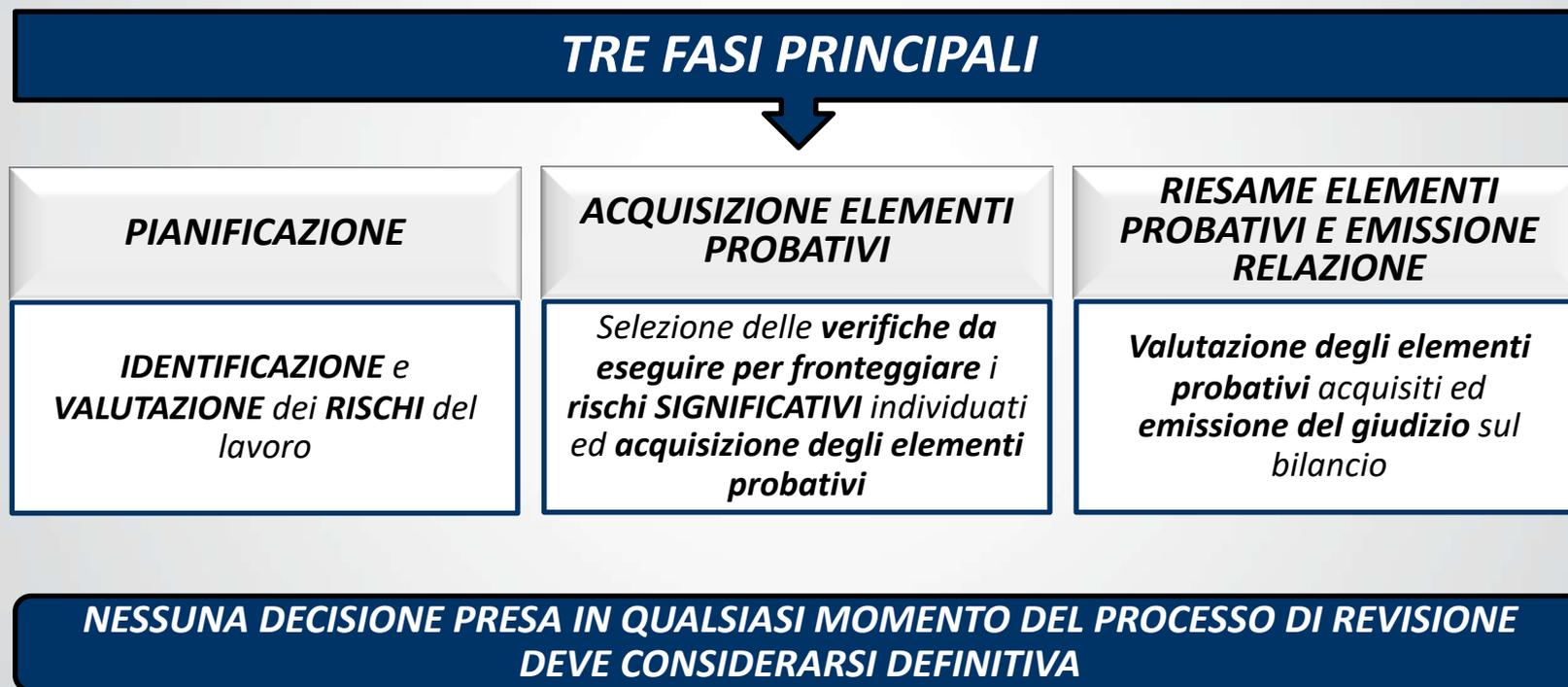
RIPOSTA AI RISCHI

*Gli EVENTI
identificati
SI SONO
VERIFICATI
e hanno
causato un
ERRORE
SIGNIFICATIVO
nel bilancio?*

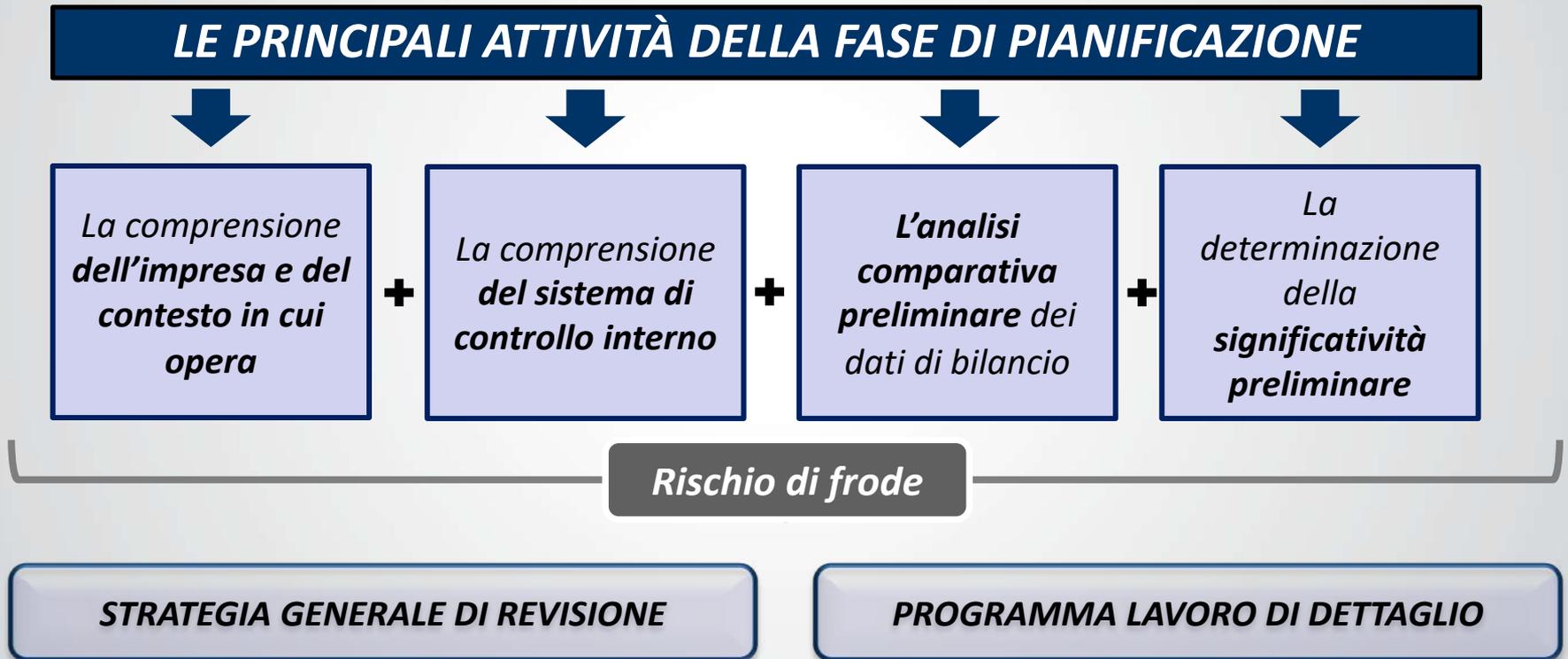
CONCLUSIONI

*Sulla base
degli
ELEMENTI
PROBATIVI
ACQUISITI,
quale
GIUDIZIO
di revisione è
APPROPRIATO?*

COME SI ARTICOLA IL LAVORO?



PIANIFICAZIONE – QUALI ATTIVITÀ?



PIANIFICAZIONE – QUALI OBIETTIVI?

FASE CRITICA ED ESSENZIALE PER VALUTARE I RISCHI

SVOLGERE LE PROCEDURE CHE CONSENTONO DI RIDURRE IL RISCHIO DI REVISIONE AD UN LIVELLO RAGIONEVOLMENTE BASSO



RISCHIO INTRINSECO

RISCHIO DI CONTROLLO

***RISCHIO DI
INDIVIDUAZIONE***

COME CI SI DEVE APPROCCIARE AI RISCHI?

QUATTRO FASI PRINCIPALI

*Identificazione
dei RISCHI*

*Valutazione dello
loro
SIGNIFICATIVITÀ*

Rischio intrinseco o inerente

*Comprensione
CONTROLLO
INTERNO*

*Rischio di
controllo*

*Definizione delle
RISPOSTE ai rischi
necessarie
(NATURA
TEMPISTICA e
AMPIEZZA delle
VERIFICHE)*

*Rischio di
individuazione*



IL RISCHIO INTRINSECO

RISCHIO INTRINSECO

TRE ASPETTI PRINCIPALI

**MOCROECONOMICI
REGOLAMENTARI**

**SETTORE DI ATTIVITÀ E
POSIZIONE
COMPETITIVA**

**CARATTERISTICHE
PECULIARI DELLA
SOCIETÀ E SUA
ORGANIZZAZIONE**

I rischi vanno identificati a livello di bilancio nel suo complesso, di singole voci, classe di operazioni e ASSERZIONI

LE ASSERZIONI

Cosa sono le asserzioni?	« attestazioni della direzione, esplicite e non, contenute nel bilancio, utilizzate dal revisore per prendere in considerazione le diverse tipologie di errori potenziali che possono verificarsi » (ISA Italia 315)
Quali sono?	<ol style="list-style-type: none">1. COMPLETEZZA (C): tutte le operazioni e gli eventi che avrebbero dovuto essere registrati sono stati effettivamente registrati una, ed una sola, volta2. ESISTENZA (EO): le operazioni e gli eventi che sono stati registrati hanno avuto effettivamente luogo e sono pertinenti all'impresa; le attività, le passività ed il patrimonio netto esistono3. ACCURATEZZA (A): gli importi e gli altri dati relativi alle operazioni e agli eventi sono stati registrati correttamente nell'ammontare4. COMPETENZA (CO): le operazioni e gli eventi sono stati registrati nel corretto periodo contabile5. VALUTAZIONE (V): le attività, le passività ed il patrimonio netto sono esposti in bilancio per un importo appropriato ed ogni rettifica di valutazione o classificazione è stata registrata correttamente6. RAPPRESENTAZIONE INFORMATIVA (PD): le informazioni economico-finanziarie sono presentate e descritte in modo adeguato e l'informativa è espressa con chiarezza7. DIRITTI E OBBLIGAZIONI (RO): l'impresa possiede, o controlla, i diritti sulle attività; le passività sono obbligazioni dell'impresa

RISCHIO INTRINSECO – ASPETTI DA CONSIDERARE

Punti di attenzione	<p><i>Qual è la probabilità che un errore SIGNIFICATIVO si verifichi in conseguenza del rischio? Quale sarebbe il suo IMPATTO (effetto monetario) se il rischio si verificasse?</i></p>
Esempio di fattori da tenere presente	<p>Settore di attività e quadro macroeconomico e regolamentare</p> <ul style="list-style-type: none">• Mercato di riferimento, concorrenza, capacità produttiva, prezzi• Operatività in aree economicamente instabili (es. svalutazioni monetarie, alta inflazione, ecc.)• Operatività in mercati volatili• Attività ciclica o stagionale• Contenuto tecnologico dei prodotti dell'impresa• Approvvigionamento energetico e costi• Cambiamenti nel settore di attività in cui opera l'impresa• Sviluppo o offerta di nuovi prodotti o servizi, o ingresso in nuove linee di attività• Eventuale espansione in nuove località• Altre condizioni od eventi legati al business della società che possono indicare la presenza di errori significativi• Elevato grado di complessità del quadro regolamentare• Quadro normativo e regolamentare di riferimento (comprese leggi e regolamenti che influenzano in modo significativo le attività operative, incluse le attività di vigilanza)• Imposte (dirette e indirette)• Politiche governative (tariffe, incentivi, etc.)• Norme ambientali• Situazione economica generale• Tassi di interesse

RISCHIO INTRINSECO – ASPETTI DA CONSIDERARE

Punti di attenzione	<i>Qual è la probabilità che un errore SIGNIFICATIVO si verifichi in conseguenza del rischio? Quale sarebbe il suo IMPATTO (effetto monetario) se il rischio si verificasse?</i>
Esempio di fattori da tenere presente	<p>Attività operativa</p> <ul style="list-style-type: none">• <i>Natura delle fonti di ricavo, prodotti o servizi, mercati di sbocco (incluso l'utilizzo di e-commerce)</i>• <i>Gestione delle attività operative (per esempio: fasi e metodi di produzione o attività esposte a rischi ambientali)</i>• <i>Alleanze, joint venture e attività in outsourcing</i>• <i>Dispersione geografica e segmentazione settoriale</i>• <i>Clients chiave, eventuale perdita di clienti significativi</i>• <i>Fornitori chiave, eventuali cambiamenti</i>• <i>Gestione delle Risorse Umane</i>• <i>Ricerca e Sviluppo</i> <p>Partecipazioni e investimenti</p> <ul style="list-style-type: none">• <i>Acquisizioni o disinvestimenti recenti o pianificati</i>• <i>Investimenti e smobilizzo di titoli e finanziamenti</i>• <i>Investimenti di capitali</i> <p>Finanziamenti e attività finanziarie</p> <ul style="list-style-type: none">• <i>Struttura del debito, inclusi debiti fuori bilancio, leasing</i>• <i>Limitazioni alla disponibilità di capitale e di credito</i>• <i>Operazioni significative con parti correlate</i>• <i>Utilizzo di strumenti finanziari derivati</i>

RISCHIO INTRINSECO – ASPETTI DA CONSIDERARE

Punti di attenzione	<p><i>Qual è la probabilità che un errore SIGNIFICATIVO si verifichi in conseguenza del rischio? Quale sarebbe il suo IMPATTO (effetto monetario) se il rischio si verificasse?</i></p>
Esempio di fattori da tenere presente	<p><u>Informativa finanziaria</u></p> <ul style="list-style-type: none">• <i>Principi contabili e specifiche prassi di settore, eventuale applicazione di nuovi principi</i>• <i>Modalità di rilevazione dei ricavi</i>• <i>Attività, passività e operazioni in valuta estera</i>• <i>Operazioni inusuali o complesse, con particolare riferimento a operazioni con parti correlate e a operazioni di importo significativo che comportano la registrazione di ricavi a fine esercizio</i>• <i>Eventi o operazioni che comportano una significativa incertezza di misurazione, incluse le stime contabili</i>• <i>Controversie in corso e passività potenziali significative e/o inusuali</i> <p><u>Obiettivi, strategie e relativi rischi connessi all'attività</u></p> <ul style="list-style-type: none">• <i>Cambiamenti nell'impresa quali operazioni di finanza straordinaria, ristrutturazioni o altri eventi inusuali</i>• <i>Nuovi obblighi in materia contabile</i>• <i>Disposizioni regolamentari</i>• <i>Requisiti per accedere ai finanziamenti (presenti e futuri)</i>• <i>Utilizzo dell'Information Technology, eventuali cambiamenti dell'ambiente IT</i>• <i>Installazione di nuovi significativi sistemi IT rilevanti per l'informativa finanziaria</i>• <i>Effetti derivanti dall'adozione di una strategia specifica</i>

RISCHIO INTRINSECO – ASPETTI DA CONSIDERARE

<i>Punti di attenzione</i>	<i>Qual è la probabilità che un errore SIGNIFICATIVO si verifichi in conseguenza del rischio? Quale sarebbe il suo IMPATTO (effetto monetario) se il rischio si verificasse?</i>
<i>Esempio di fattori da tenere presente</i>	Misurazione ed esame della performance economica e finanziaria <ul style="list-style-type: none">• <i>Indicatori chiave di performance</i>• <i>Indici, tendenze e statistiche operative</i>• <i>Analisi della performance da un periodo all'altro</i>• <i>Budget, previsioni, analisi delle variazioni, informazioni settoriali</i>• <i>Analisi delle performance dei dipendenti, politiche retributive e di incentivazione</i>• <i>Raffronti tra le performance dell'impresa e quelle dei concorrenti</i>



IL RISCHIO DI CONTROLLO

L'ANALISI DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

COSA DEVE FARE IL REVISORE?

ACQUISIRE LA CONOSCENZA del sistema di controllo interno e del sistema contabile della società e valutarne preliminarmente l'efficienza.

APPRENDERE E DOCUMENTARE le procedure (cicli) contabili SIGNIFICATIVI in essere presso la società ed i test che la Società svolge su queste ultime

I TEST sui cicli NON SONO OBBLIGATORI.

Si procede a test delle singole procedure contabili solo se:

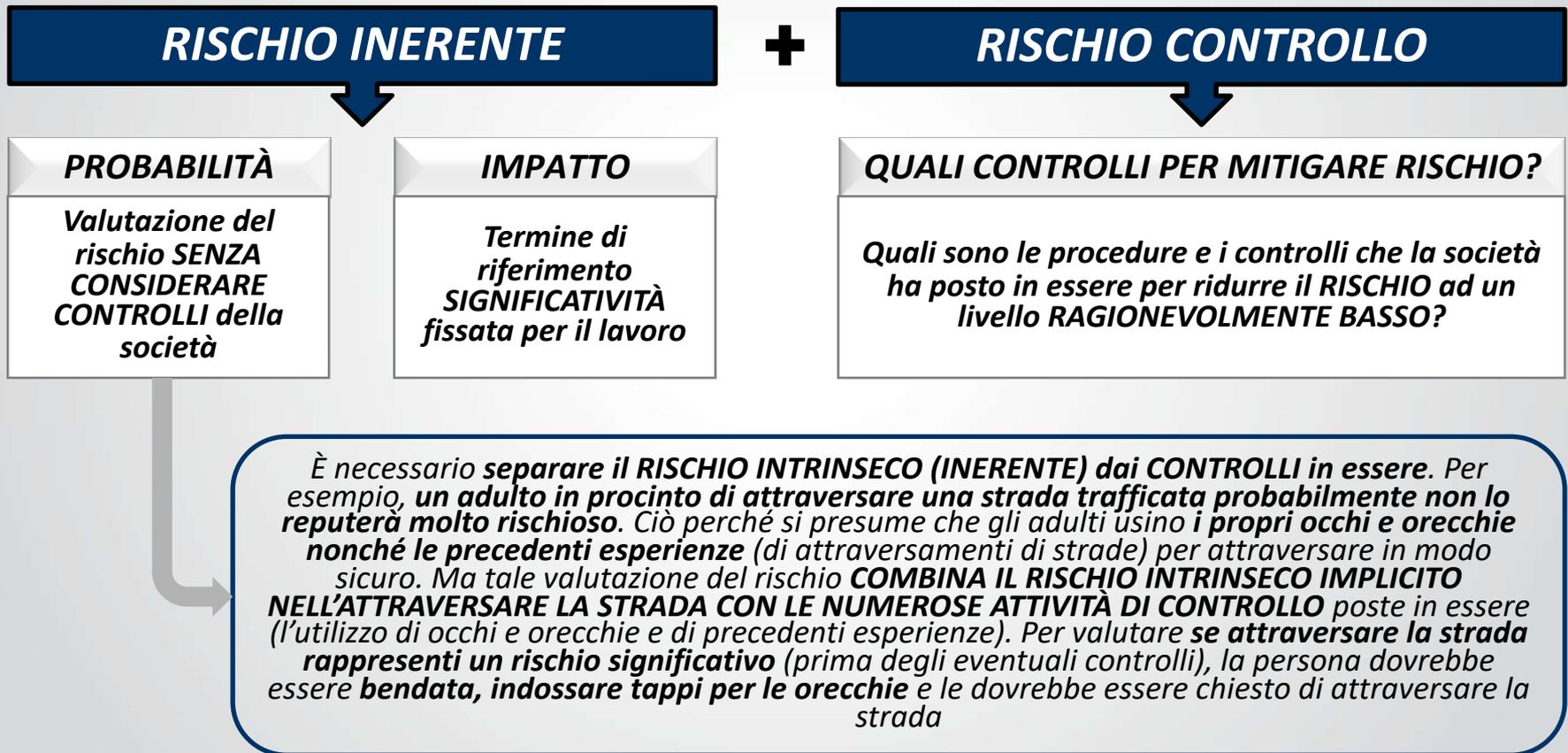
- *lavoro più EFFICIENTE*
- *verifiche documentali NON SUFFICIENTI*

L'ANALISI DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

COME DEVE ESSERE STRUTTURATO IL SISTEMA DEI CONTROLLI?

COMPLETEZZA	ACCURATEZZA	VALIDITÀ	RISTRETTO ACCESSO
<p><i>TUTTE le transazioni poste in essere sono state processate UNA, ED UNA SOLA, VOLTA</i></p>	<p><i>le transazioni sono registrate inserendo l'AMMONTARE CORRETTO, nel GIUSTO CONTO e nel PERIODO DI COMPETENZA</i></p>	<p><i>solo le TRANSAZIONI AUTORIZZATE, effettivamente avvenute e relative all'attività dell'organizzazione, VENGONO REGISTRATE E SUPERVISIONATE</i></p>	<p><i>le informazioni SONO PROTETTE DA VARIAZIONI NON AUTORIZZATE e l'ACCESSO ai dati sensibili e ai beni dell'azienda è propriamente LIMITATO AL PERSONALE AUTORIZZATO</i></p>

COME PROCEDERE VALUTAZIONE RISCHIO?



COME PROCEDERE VALUTAZIONE RISCHIO?

RISCHIO INERENTE

+

RISCHIO CONTROLLO

LE INFORMAZIONI OTTENUTE DALLA SOCIETÀ PER L'ANNO CORRENTE COSA INDICANO?

Va tenuto presente, quando esistente, l'eventuale MANIFESTAZIONE DEL RISCHIO NELLE PRECEDENTI REVISIONI e la CAPACITÀ mostrata dall'azienda nel PREVENIRLO, INDIVIDUARLO E CORREGGERLO

Vanno inoltre tenute presenti tutte le INFORMAZIONI OTTENUTE DURANTE IL PROCESSO DI PIANIFICAZIONE DEL LAVORO e TUTTI I RISULTATI DEI TEST DI VERIFICA effettuati nel corso dell'esecuzione del lavoro per poter CONCLUDERE SE E COME IL POTENZIALE RISCHIO SI È MANIFESTATO E QUALI SONO I SUOI IMPATTI NEL BILANCIO

LA COMPrensIONE DELL'IMPRESA

Rischio	Descrizione	Rischio inerente		Considerazioni	Rischio residuo
		Probabilità	Impatto		
Dipendenza da clienti chiave	La società lavora come fornitore della GDO. Le principali catene (8) rappresentano circa il 75%. Nell'ultimo esercizio la catena xx rappresenta il 25% e la yy il 20 % del fatturato	Medio Alto	Alto	La società monitora con attenzione il livello di servizio e di gradimento del cliente oltre ad un costante monitoraggio dei livelli di fido ad essi attribuibili basati su periodici esami del merito creditizio svolti con l'ausilio di banche informative esterne. Sulla base delle informazioni acquisite nelle precedenti revisioni e nella pianificazione del lavoro non emergono casi di significativa insoddisfazione del cliente o esposizioni significative eccedenti il fido interno attribuito	Medio

Rischio	Rischio residuo	Probabilità	Considerazioni
Dipendenza da clienti chiave	Medio	Bassa	Dalle informazioni ottenute in sede di pianificazione del lavoro non emergono segnali di probabilità di interruzioni dei rapporti con i clienti esistenti né indicatori di problematiche di solvibilità su questi clienti



L'ANALISI COMPARATIVA GLOBALE PRELIMINARE

L'ANALISI COMPARATIVA GLOBALE PRELIMINARE



L'ANALISI COMPARATIVA GLOBALE PRELIMINARE

Esame della situazione periodica più aggiornata comparata con esercizio precedente/ budget periodico

Esaminare scostamenti

+

Formarsi aspettative sulle ragioni scostamenti

+

Valutare cambiamenti significatività voci

+

Esaminare rischio continuità aziendale

INDIVIDUARE ANOMALIE E RISCHI

INDICAZIONI PER PIANIFICAZIONE TEST DI VALIDITÀ

L'ANALISI COMPARATIVA GLOBALE PRELIMINARE

COME VIENE EFFETTUATA?

Analisi del bilancio tramite relazioni dirette o indirette dei dati

DIRETTE

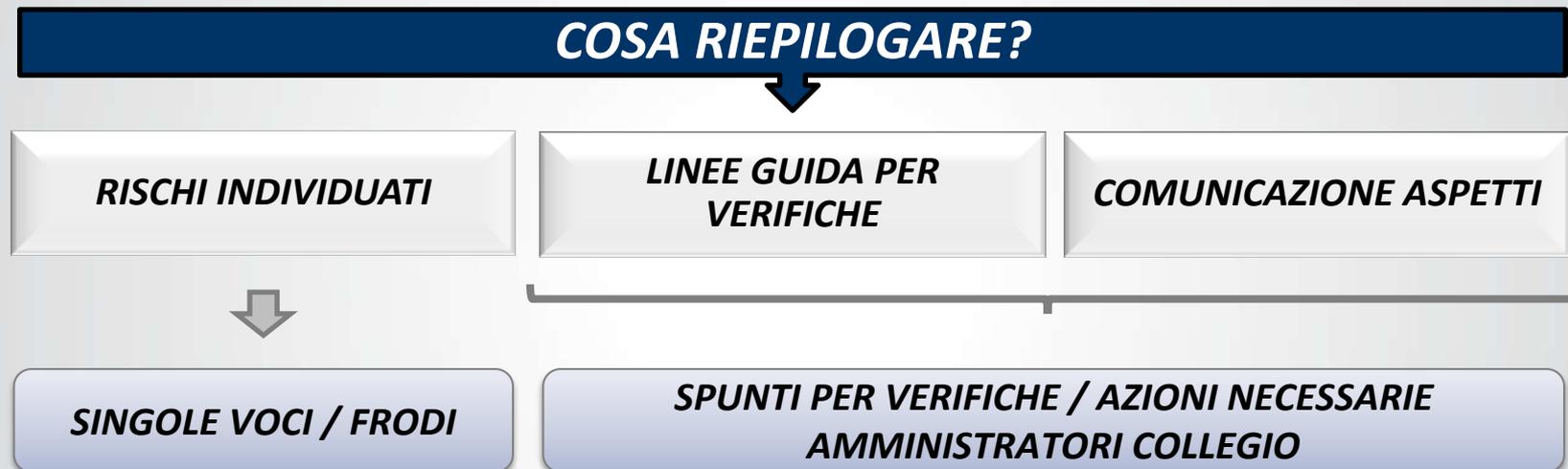
1. *Incidenza voci sul totale*
2. *Variazioni in termini assoluti e percentuali*
3. *Anomalie degli scostamenti rispetto aspettative*
4. *Miglioramento/peggioramento andamento economico e finanziario*

INDIRETTE

1. *Variazione indici (specie ciclo operativo)*
2. *Comparazione con informazioni settoriali o di competitor*
3. *Modifiche rispetto ai rischi emersi nelle precedenti revisioni*
4. *Altre informazioni utili allo scopo*

ANALISI SVOLTA PRINCIPALMENTE TRAMITE ANALISI ED INTERVISTE AI RESPONSABILI CON ACQUISIZIONE DOCUMENTALE PRESSOCHÈ ASSENTE O NON SIGNIFICATIVA

LE PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA





IL CONCETTO DI SIGNIFICATIVITÀ NEL LAVORO DI REVISIONE

LA SIGNIFICATIVITÀ ALLA BASE DELLA REVISIONE

OBIETTIVI E PRINCIPI GENERALI DELLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO

*acquisire una
ragionevole
sicurezza*

*che il
bilancio nel
suo
complesso*

*non
contenga
errori
SIGNIFICATIVI*

*dovuti a frodi o a
comportamenti o
eventi non
intenzionali*

*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*

IL CONCETTO DI SIGNIFICATIVITÀ

ISA ITALIA 320



Gli errori, incluse le OMISSIONI, sono considerati significativi se ci si possa ragionevolmente attendere che essi, considerati SINGOLARMENTE O NEL LORO INSIEME, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio.

La determinazione della significatività da parte del revisore è una questione oggetto di GIUDIZIO PROFESSIONALE, ed è influenzata dalla percezione del revisore delle ESIGENZE DI INFORMATIVA FINANZIARIA DEGLI UTILIZZATORI del bilancio. In questo contesto, è ragionevole per il revisore presumere che gli utilizzatori:

- a) abbiano una RAGIONEVOLE CONOSCENZA delle attività aziendali ed economiche e della contabilità e la volontà di ESAMINARE CON RAGIONEVOLE DILIGENZA le informazioni contenute nel bilancio;*
- b) comprendano che il bilancio viene redatto e SOTTOPOSTO A REVISIONE CONTABILE IN BASE A LIVELLI DI SIGNIFICATIVITÀ;*
- c) riconoscano le INCERTEZZE intrinseche nelle quantificazioni di importi basate sull'uso di STIME, nelle VALUTAZIONI SOGGETTIVE e nella considerazione di EVENTI FUTURI;*
- d) prendano DECISIONI ECONOMICHE RAGIONEVOLI sulla base delle INFORMAZIONI CONTENUTE IN BILANCIO.*

La significatività determinata in sede di pianificazione della revisione contabile NON STABILISCE NECESSARIAMENTE un importo AL DI SOTTO DEL QUALE GLI ERRORI NON CORRETTI, considerati singolarmente o nel loro insieme, saranno SEMPRE VALUTATI COME NON SIGNIFICATIVI.

Le circostanze relative ad alcuni errori possono indurre il revisore a valutarli come significativi sebbene essi siano al di sotto della significatività.

Sebbene NON SIA FATTIBILE definire procedure di revisione per individuare gli errori che potrebbero essere SIGNIFICATIVI ESCLUSIVAMENTE A CAUSA DELLA LORO NATURA, il revisore, nel valutare il loro effetto sul bilancio, considera non soltanto l'ENTITÀ ma anche la NATURA degli errori non corretti, e le PARTICOLARI CIRCOSTANZE in cui essi si verificano

LA SIGNIFICATIVITÀ

COSA RIASSUMERE?

Si tratta di un
**GIUDIZIO
PROFESSIONALE**
non di un
**CALCOLO
MATEMATICO**

È importante sia
l'aspetto
QUALITATIVO che
QUANTITATIVO

OBBLIGATORIO
riportare in
relazione **ERRORI**
ECCEDENTI la
SIGNIFICATIVITÀ
COMPLESSIVA

Va *determinata*
in sede
PIANIFICAZIONE
(preliminare),
RIVISTA in corso
lavoro, **definita a**
fine lavoro

- Essendo un giudizio professionale, **INDISPENSABILE MOTIVAZIONE**, valore scelto
- Grande enfasi anche su aspetti qualitativi, quindi alla **NATURA** e alle **CIRCOSTANZE** (es: frodi) che hanno comportato l'**ERRORE** o l'**OMISSIONE** in bilancio
- Dato per scontato che **UTILIZZATORE** del bilancio sia utente che agisce con **COMPETENZA, DILIGENZA E PROFESSIONALITÀ** e comprenda le **CRITICITÀ** sottese alle **STIME** e ai dati futuri e che sia a conoscenza che il **REVISORE SVOLGE IL LAVORO CON LIVELLI DI SIGNIFICATIVITÀ**

LE SOGLIE QUANTITATIVE DELLA SIGNIFICATIVITÀ

DIFFERENTI SOGLIE PER GIUDICARE ERRORI

TRE SOGLIE

COMPLESSIVA

Obbligo segnalare in relazione errori superiori a questa soglia

4 principali metodi di calcolo:

- 1. Rule of Thumb*
- 2. Size*
- 3. Blend*
- 4. Gauge*

OPERATIVA 60-85% COMPLESSIVA

Utilizzata per effettuare le verifiche

Possibilità di differenziarla (ridurla) per voci di bilancio ritenute più rischiose

TRASCURABILE 5-15% OPERATIVA

Errori che possono essere non comunicati a direzione

Non indispensabile determinarla

LA SIGNIFICATIVITÀ COMPLESSIVA

LE INDICAZIONI DELL'ISA 320 SULLA DETERMINAZIONE QUANTITATIVA

Affidamento ad
elementi del bilancio
che possano
**MANTENERE UNA
COSTANTE STABILITÀ**
da un esercizio
all'altro

QUALI INDICA?

- totale **ATTIVITÀ**
- **PATRIMONIO NETTO**
- totale **RICAVI**
- totale **COSTI**
- **RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE**

La **BASE** selezionata è mantenuta **COSTANTE** nell'attività di revisione degli **esercizi successivi** a meno che non vi siano **CAMBIAMENTI SIGNIFICATIVI** tali da indurre il revisore a cambiare la base di calcolo

Per esempio, il revisore può considerare che il **5% DELL'UTILE ANTE IMPOSTE** sia appropriato per un'impresa con **FINI DI LUCRO ..**, mentre per un'**IMPRESA SENZA SCOPO DI LUCRO** egli può ritenere appropriato **1% DEI RICAVI** totali o dei **COSTI** totali

LA SIGNIFICATIVITÀ

METODO RULE OF THUMB

GUIDA IFAC – PARAMETRI PER SIGNIFICATIVITÀ COMPLESSIVA

<i>Valore di riferimento</i>	<i>Parametro IFAC</i>	
	<i>% min</i>	<i>% max</i>
<i>Ricavi</i>	1	3
<i>Risultato operativo</i>	3	7
<i>Utile ante imposte</i>	<i>n/d</i>	<i>n/d</i>
<i>Totale attivo</i>	1	3
<i>Patrimonio netto</i>	3	5

*La scelta di quale valore applicare all'interno del range suggerito da IFAC dipende dal giudizio del revisore sulla rischiosità dell'impresa determinato in sede di pianificazione
In ogni caso indispensabile indicare **MOTIVAZIONE DELLA SCELTA** sia del valore di riferimento che del parametro scelto all'interno del range*



IL RISCHIO DI FRODE

PRINCIPI DI REVISIONE

ISA 240 – IL RISCHIO DI FRODE



«Se non ha motivo di ritenere diversamente, il revisore può considerare autentiche le scritture contabili ed i documenti» (ISA Italia §13)

***OBIETTIVO DELLA REVISIONE NON È SCOPRIRE FRODI O ATTI ILLECITI MA
ESPRIMERE UN GIUDIZIO PROFESSIONALE SUL BILANCIO***

QUALI PROCEDURE DI REVISIONE?

NON CODIFICABILI PER OGNI SITUAZIONE



MA USO dello scetticismo professionale, cioè un atteggiamento che implica un approccio dubitativo e una valutazione critica degli elementi probativi acquisiti. Lo scetticismo professionale comporta che il revisore si interroghi costantemente se le informazioni e gli elementi probativi acquisiti segnalino la possibilità di errori significativi dovuti a frodi

PRESUPPOSTI FRODE

PUNTI DI ATTENZIONE

INCENTIVI

Capire se il contesto economico e finanziario dell'azienda favorisce l'alterazione dei dati

PRESUPPOSTI

Capire se il sistema di controllo interno è adeguato a individuare le alterazioni

GIUSTIFICAZIONI

Capire in che aree sia più facile nascondere o rendere più difficile l'emersione delle distorsioni

CHI COMMITTE UNA FRODE AGISCE DOLOSAMENTE E QUINDI VOLUTAMENTE CELA, DISTORCE E FALSIFICA LA DOCUMENTAZIONE PROBATIVA CHE IL REVISORE UTILIZZA

MEGLIO È STUDIATA L'OPERAZIONE E TANTO PIÙ ESSA SARÀ CONOSCIBILE SOLO A CHI L'HA IDEATA E REALIZZATA



LA STRATEGIA E IL PROGRAMMA DI LAVORO DI DETTAGLIO

LA STRATEGIA GENERALE DI REVISIONE

I SUGGERIMENTI DEL CNDCEC

PARAGRAFO	POSSIBILE CONTENUTO (CURA DEL REVISORE)
Obiettivi della revisione	<p>Indicazione del revisore legale</p> <p>Indicazione del quadro normativo di riferimento</p> <p>Indicazione del fatto che si tratti di un incarico di revisione legale o volontaria</p> <p>Indicazione dei principi di revisione di riferimento</p> <p>Indicazione dei principi contabili di riferimento</p> <p>Descrizione dei cambiamenti significativi nella normativa che possono avere un impatto significativo sulla revisione legale</p> <p>Indicare se si tratti di un nuovo incarico o la continuazione di un incarico pluriennale</p>
Cambiamenti nell'impresa	<p>Descrizione dei CAMBIAMENTI NELL'IMPRESA RISPETTO AL PRECEDENTE ESERCIZIO CHE POTREBBERO AVERE UN IMPATTO SIGNIFICATIVO SULLA VALUTAZIONE DEL RISCHIO E SULLO SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE, ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Investimenti significativi in immobilizzazioni immateriali, materiali o finanziarie (ad es. acquisizione di partecipazioni); • Cambiamenti significativi nella strategia di business dell'impresa (ad esempio, cambiamenti nei prodotti) o nei mercati di approvvigionamento o di sbocco; • Cambiamenti significativi nella direzione, negli organi di governance o nel personale chiave; • Contratti stipulati recentemente che possono essere significativi dal punto di vista economico, finanziario, fiscale o per la loro interpretazione e contabilizzazione.

LA STRATEGIA GENERALE DI REVISIONE

I SUGGERIMENTI DEL CNDCEC?

PARAGRAFO	POSSIBILE CONTENUTO (CURA DEL REVISORE)
Rischio	<i>Nel caso di continuazione di un incarico pluriennale indicare il livello di rischio identificato nell'esercizio precedente eventualmente modificato per tenere conto di cambiamenti nelle circostanze. Nel caso di nuovo incarico indicare il livello di rischio che si ritiene, secondo il proprio giudizio professionale, associabile al cliente sulla base delle informazioni raccolte in sede di accettazione dell'incarico o dello svolgimento delle attività preliminari.</i>
Risultati di precedenti revisioni (o informazioni ottenute dal precedente revisore)	<i>Eventuali RILIEVI NEI PRECEDENTI GIUDIZI sul bilancio ERRORI SIGNIFICATIVI riscontrati nei precedenti bilanci AREE DI RISCHIO precedentemente identificate Sintesi di precedenti GIUDIZI SUL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO Note circa le procedure di revisione che vengono svolte ciclicamente in più esercizi (ad esempio, procedure di conformità sul ciclo vendite o sul ciclo acquisti, ecc.)</i>
Team di revisione	<i>Identificazione dei membri del gruppo di lavoro che costituiranno il team di revisione. Si ritiene opportuno che vengano identificati, oltre al revisore legale almeno i revisori "esperti" e gli eventuali specialisti (fiscali, informatici, legali ecc.).</i>
Altro	<i>Indicare QUALSIASI ALTRA INFORMAZIONE UTILE AD INDIVIDUARE RISCHI DELL'INCARICO E RISPOSTE AL RISCHIO RITENUTE APPROPRIATE NEL CASO CONCRETO</i>

IL PIANO DI LAVORO DI DETTAGLIO

DEFINIRE NATURA, AMPIEZZA E TEMPISTICA DELLE VERIFICHE

Non ha struttura e contenuto standard

Consigliato riferimento asserzioni

ESEMPIO DI FORMALIZZAZIONE - CNDCEC

<i>Descrizione della procedura</i>	<i>Costo</i>				<i>Ammo.ti e fondo</i>			
	<i>C</i>	<i>E</i>	<i>A</i>	<i>V</i>	<i>C</i>	<i>E</i>	<i>A</i>	<i>V</i>
<i>Ottenere informazioni circa i piani, le politiche di investimento e circa eventuali mutamenti nelle politiche di ammortamento. Effettuare procedure di analisi comparativa.</i>	x	x	x		x	x	x	
<i>.....</i>								

L'ACQUISIZIONE DI ELEMENTI PROBATIVI E LE PROCEDURE DI VERIFICA

ELEMENTI PROBATIVI – REGOLE GENERALI

Cosa vedere e quanto?

1. *Maggiore è il rischio più ampio è il campione*
2. *Maggiore è la significatività del lavoro minore sarà il campione*
3. *Obbligo esaminare tutte le voci superiori alla significatività operativa*

Come?

Acquisire elementi probativi SUFFICIENTI e APPROPRIATI

Quali obiettivi per le verifiche?

*Convalidare **ASSERZIONI:***

- *Completezza*
- *Esistenza*
- *Accuratezza*
- *Competenza*
- *Valutazione*
- *Rappresentazione informativa*
- *Diritti e obbligazioni*

LE ASSERZIONI

Cosa sono le asserzioni?	<i>«attestazioni della direzione, esplicite e non, contenute nel bilancio, utilizzate dal revisore per prendere in considerazione le diverse tipologie di errori potenziali che possono verificarsi» (ISA Italia 315)</i>
Quali sono?	<ol style="list-style-type: none">1. COMPLETEZZA (C): tutte le operazioni e gli eventi che avrebbero dovuto essere registrati sono stati effettivamente registrati una, ed una sola, volta2. ESISTENZA (EO): le operazioni e gli eventi che sono stati registrati hanno avuto effettivamente luogo e sono pertinenti all'impresa; le attività, le passività ed il patrimonio netto esistono3. ACCURATEZZA (A): gli importi e gli altri dati relativi alle operazioni e agli eventi sono stati registrati correttamente nell'ammontare4. COMPETENZA (CO): le operazioni e gli eventi sono stati registrati nel corretto periodo contabile5. VALUTAZIONE (V): le attività, le passività ed il patrimonio netto sono esposti in bilancio per un importo appropriato ed ogni rettifica di valutazione o classificazione è stata registrata correttamente6. RAPPRESENTAZIONE INFORMATIVA (PD): le informazioni economico-finanziarie sono presentate e descritte in modo adeguato e l'informativa è espressa con chiarezza7. DIRITTI E OBBLIGAZIONI (RO): l'impresa possiede, o controlla, i diritti sulle attività; le passività sono obbligazioni dell'impresa

CNDCEC - LE ASSERTZIONI COMBINATE

4 ASSERTZIONI COMBINATE IN DOCUMENTO CNDCEC

ASSERTZIONI	DESCRIZIONE
COMPLETEZZA (C)	<i>È stato incluso nel bilancio TUTTO CIÒ CHE AVREBBE DOVUTO essere stato registrato o esposto in nota integrativa. Non ci sono attività, passività, transazioni o eventi non registrati o non esposti; la nota integrativa non ha elementi mancanti o incompleti.</i>
ESISTENZA (E)	<i>Tutto ciò che è registrato o esposto nel bilancio ESISTE E VI È INCLUSO. Le attività, le passività, le transazioni registrate e gli altri aspetti inclusi in nota integrativa esistono, si sono MANIFESTATI E SONO PERTINENTI all'impresa.</i>
ACCURATEZZA E COMPETENZA (A)	<i>Tutti i ricavi, i costi, le attività e le passività sono proprietà dell'impresa e sono stati registrati per un CORRETTO IMPORTO E PER COMPETENZA nell'esercizio corretto. Tale aspetto include anche l'appropriata classificazione degli importi e l'appropriata esposizione nella nota integrativa.</i>
VALUTAZIONE (V)	<i>Le attività, le passività e il patrimonio netto sono registrati in bilancio ad un valore appropriato. QUALSIASI CORREZIONE CAUSATA DA VALUTAZIONI richiesta dalla loro natura o dai principi contabili applicabili è stata CORRETTAMENTE REGISTRATA.</i>

QUALI TIPI DI VERIFICA

DI VALIDITÀ

- *verifiche di dettaglio e documentali sulle operazioni e sui saldi di bilancio,*
- *procedure di analisi comparativa tra dati di bilancio (es: indici) e/o con dati di esercizi precedenti o futuri.*

DI CONFORMITÀ

- *Test sul sistema contabile e di controllo interno*

PROCEDURE DI VERIFICA OBBLIGATORIE

MOLTE ATTIVITÀ OBBLIGATORIE – POCHE VERIFICHE OBBLIGATORIE

ATTIVITÀ OBBLIGATORIE

- *Individuazione rischi e risposta al rischi*
- *Pianificazione del lavoro*
- *Stesura programma di lavoro*
- *Acquisizione di elementi probativi sufficienti e appropriati*
- *Riesame elementi probativi*
- *Memo di fine lavoro*
- *Lettera di attestazione*
- *Relazione al bilancio*
- *Etc.....*

VERIFICHE OBBLIGATORIE

- *Quando voci SIGNIFICATIVE obbligatorio:*
 - *PARTECIPAZIONE INVENTARIO FISICO*
 - *INVIO RICHIESTA CONFERMA A LEGALI PER CONTENZIOSI*
 - *INFORMATIVA SETTORIALE (QUANDO RICHIESTA)*

COME OTTENGO ELEMENTI PROBATIVI?

ESISTONO 6 METODOLOGIE PER OTTENERE ELEMENTI PROBATIVI

ISPEZIONE

OSSERVAZIONE

INDAGINE

CONFERMA
ESTERNA

CONTEGGI

ANALISI
COMPARATIVE

QUALI PROCEDURE DI VERIFICA?

**COSA SONO
E COME SI
ESEGUONO?**

ISPEZIONE: *l'esame di registrazioni contabili, di documenti e di beni materiali presso la società (es: ottenimento fattura)*

OSSERVAZIONE: *la verifica diretta da parte del revisore di un'operazione o di una procedura direttamente nel corso del suo svolgimento (es.: presenziare l'inventario fisico)*

INDAGINE: *la richiesta di informazioni alle persone che hanno o dovrebbero o potrebbero avere conoscenza degli elementi di interesse per il revisore, sia nell'ambito interno sia nell'ambito esterno della società (es: interviste)*

CONFERMA: *risposta esterna di un terzo a una richiesta al fine di verificare le informazioni contenute nelle registrazioni contabili (es: circolarizzazione)*

CONTEGGI: *la mera verifica dell'esattezza aritmetica dei documenti di supporto e delle registrazioni contabili*

ANALISI COMPARATIVE: *esame di indici e andamenti significativi indagando scostamenti e fluttuazioni anomale rispetto ad altre informazioni rilevanti e alle aspettative del revisore*

COME SCEGLIERE GLI ELEMENTI PROBATIVI?

ISA 530 - TRE METODI

TUTTE LE VOCI

INTEGRALE

Difficilmente utilizzato nella pratica

UN CAMPIONE

SELEZIONE VOCI SPECIFICHE

Utilizzo frequente ma richiede esperienza per sapere cosa scegliere e giustificazioni soggettive del criterio di scelta

CAMPIONAMENTO

Utilizzo frequente. La scelta è guidata dalla metodologia di campionamento utilizzata. Pochi elementi soggettivi ma necessaria conoscenza metodologia e sua rigorosa applicazione

In ogni caso tutte le voci che sono superiori alla significatività operativa devono essere obbligatoriamente esaminate

LA SCELTA DEL CAMPIONE

REGOLE DEL POLLICE PER LA SCELTA DELLE VOCI

SELEZIONE VOCI SPECIFICHE

Consigliata tutte le volte che la popolazione non è numerosa e sono presenti elementi di importo significativo che consentono un esame di un importante % del saldo

CAMPIONAMENTO

Consigliato nel caso inverso in cui non sono presenti nel saldo voci significative o la popolazione ha numerosità elevata

Gli errori individuati nelle voci specifiche esaminate non possono essere proiettati sull'intera popolazione mentre con il campionamento si

LE TECNICHE DI CAMPIONAMENTO

DIFFERENTI METODI SE TEST DI CONFORMITÀ O VALIDITÀ

I PIÙ UTILIZZATI NELLA PRATICA

CONFORMITÀ

Campionamento per attributi

VALIDITÀ

*Campionamento per unità monetarie
(MUS)*

Si basano entrambi su alcuni fondamenti statistici tra cui i più importanti sono i concetti di livello di confidenza e livello di deviazione (attributi) errore (MUS) accettabile. L'applicazione non è banale, specie MUS e richiede esercizio ed esperienza



LE FASI CONCLUSIVE DEL LAVORO DI REVISIONE

LE FASI CONCLUSIVE DEL LAVORO DI REVISIONE

QUALI SONO?

VALUTARE GLI ELEMENTI PROBATIVI ACQUISITI

*Riesaminare
elementi
probativi
acquisiti*

*Esaminare gli
eventi
successivi*

*Effettuare le
procedure
analitiche
finali*

*Confermare
la
significatività*

*Riepilogare
le criticità*

PREDISPORRE LA RELAZIONE AL BILANCIO

*Documentare
le decisioni
finali*

*Comunicare
con
responsabili
della
governance*

*Ottenere la
lettera di
attestazione*

*Emettere la
relazione*

IL RIESAME DEGLI ELEMENTI PROBATIVI

Scopo	<i>Assicurarsi che siano stati acquisiti elementi probativi sufficienti e appropriati a supporto delle conclusioni raggiunte ai fini della relazione da emettere</i>
Cosa considerare?	<i>Il lavoro è stato svolto in conformità ai principi professionali ed alle disposizioni di legge e regolamenti applicabili? È necessario apportate modifiche alla significatività preliminare definitiva in sede di pianificazione? È necessario modificare i rischi individuati in sede di pianificazione? È necessario modificare natura, tempistica ed estensione delle verifiche effettuate? Gli elementi probativi acquisiti sono sufficienti e appropriati a supportare la relazione di revisione Il lavoro svolto è formalizzato in modo appropriato?</i>

L'ESAME DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

Scopo	<i>Assicurarsi che gli eventi intervenuti tra la data di chiusura dell'esercizio e la data di emissione della sua relazione, se pertinenti all'esercizio in esame, siano adeguatamente registrati e descritti in bilancio</i>
Cosa considerare?	<i>Si è acquisita una comprensione delle procedure stabilite dalla direzione per garantire l'identificazione degli eventi successivi? Si sono svolte indagini presso la direzione per individuare se siano intervenuti eventi successivi che potrebbero influire sul bilancio? Si sono letti gli eventuali verbali dei libri sociali tenutesi successivamente alla data di bilancio per individuare se esistono eventi che devono essere riflessi in bilancio? Se disponibile, si è esaminato, l'ultimo bilancio intermedio dell'impresa (o altra informazione finanziaria alternativa) successivo alla data di riferimento del bilancio.</i>

LE PROCEDURE ANALITICHE FINALI

Scopo	<i>Assicurarsi che il bilancio sia coerente con la propria comprensione dell'impresa ottenuto tramite gli elementi probativi acquisiti</i>
Come?	<i>Esame del bilancio in maniera simile a quanto effettuato in sede di pianificazione (fluttuazioni, incidenze etc) per individuare se gli elementi probativi acquisiti supportano la comprensione dei valori in bilancio</i>
Punti di attenzione	<ul style="list-style-type: none">• <i>identificare eventuali rischi di errori significativi precedentemente non rilevati. In tali circostanze, il revisore riconsidera la propria valutazione dei rischi;</i>• <i>supportare le conclusioni raggiunte durante il lavoro sugli elementi del bilancio;</i>• <i>aiutare il revisore nel pervenire ad una conclusione complessiva sulla ragionevolezza del bilancio</i>

RIEPILOGARE LE CRITICITÀ

Scopo	<i>Riepilogare gli errori e le criticità emerse nel corso dello svolgimento delle procedure di revisione (siano esse di conformità che di validità)</i>
Come?	<i>Due metodi per valutare effetti:</i> <ul style="list-style-type: none">• Rollover (tiene conto, se esistente, dell'effetto del fenomeno nell'esercizio precedente es: fondo svalutazioni crediti sottostimato x0 100 e x1 150 (netto imposte) si avranno effetti in x1 di 150 sul patrimonio e di 50 sul risultato)• Iron curtain: stesso effetto su patrimonio e risultato (esempio sopra 150 su patrimonio 150 su risultato)
Punti di attenzione	<i>Non previsto esplicitamente dai principi di revisione ma molto frequente nella pratica professionale la predisposizione di un documento riepilogativo, chiamato memorandum di fine lavoro, dove si sintetizzano quantomeno:</i> <ul style="list-style-type: none">• gli aspetti significativi identificati durante la revisione, inclusi gli errori non corretti;• il modo in cui sono stati affrontati, eventualmente rimandando alla specifica documentazione di revisione;• le conclusioni raggiunte in merito ai diversi aspetti salienti;• le decisioni rilevanti assunte.

ESEMPIO MEMO DI FINE LAVORO

NATURA DELL'INCARICO

Abbiamo ricevuto l'incarico della revisione del bilancio di XYZ per gli esercizi 20x1, 20x2 e 20x3, dall'assemblea del xx aprile 20x0.

Descrizione sintetica aspetti particolari

PROCEDURE ANALITICHE FINALI

Si riportano di seguito i dati di stato patrimoniale e conto economico 20x2, riclassificati e comparati con quelli dell'esercizio precedente. Con un commento ai principali scostamenti.

Seguono tabelle e commenti

EVENTI SIGNIFICATIVI DEL PERIODO

Commenti

SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO E STRATEGIA DI REVISIONE

Descrizione punti essenziali

SIGNIFICATIVITÀ

Indicazione della significatività definitiva usata per il lavoro

ESEMPIO MEMO DI FINE LAVORO

ASPETTI DI RILIEVO EMERSI DALLE VERIFICHE

Descrizione sintetica aspetti e loro effetti sul bilancio

Riepilogo degli stessi sul tipo

Rollover

Descrizione	Rif W/P	PN x1	Ris x2	PN x2
Da bilancio		7.000	1.000	8.000

Rettifiche:

Note accredito resi	41	-30	30	0
Debito ferie	45	-200	100	-100
Fondo svalutazione crediti	34	-140	-60	-200
Fondo svalutazione magazzino	33	-100	-130	-230
Fondo suppletiva clientela	41	<u>-20</u>	<u>30</u>	<u>10</u>

Totale rettifiche lorde		-490	-30	-520
Effetto fiscale		103	47	150
Totale rettifiche nette		-387	17	-370

Iron Curtain

Descrizione	Rif W/P	Ris x2	PN x2
Da bilancio		1.000	8.000

Rettifiche:

Note accredito resi	41	0	0
Debito ferie	45	-100	-100
Fondo svalutazione crediti	34	-200	-200
Fondo svalutazione magazzino	33	-230	-230
Fondo suppletiva clientela	41	<u>10</u>	<u>10</u>

Totale rettifiche lorde		-520	-520
Effetto fiscale		150	150
Totale rettifiche nette		-370	-370

Conclusioni con evidenza effetti sulla relazione

LA LETTERA DI ATTESTAZIONE

Scopo	<p>Conferma scritta da parte della direzione circa :</p> <ul style="list-style-type: none">a) l'adempimento delle loro responsabilità per la redazione del bilancio;b) la fornitura al revisore di tutte le informazioni pertinenti come concordato nei termini dell'incarico di revisione;c) la registrazione di tutte le operazioni che dovevano essere registrate in bilancio;d) se necessario, la conferma di specifiche asserzioni (altrimenti usualmente verbali) contenute nei bilanci, a supporto di altri elementi probativi;e) L'attestazione che gli errori non corretti, considerati singolarmente o nel loro insieme, non sono da loro ritenuti significativi per il bilancio nel suo complesso.
Punti di attenzione	<p>Se la direzione non fornisce una o più delle attestazioni scritte richieste, il revisore deve:</p> <ul style="list-style-type: none">a) discutere la questione con la direzione;b) effettuare una nuova valutazione dell'integrità della direzione e valutare l'effetto che ciò può avere sull'attendibilità delle attestazioni (verbali o scritte) ottenute e degli elementi probativi raccolti in generale;c) intraprendere le azioni appropriate, incluso stabilire il possibile effetto sul giudizio contenuto nella relazione di revisione. <p>In particolare, qualora il revisore concluda che sussistono sufficienti DUBBI SULL'INTEGRITÀ DELLA DIREZIONE tali da rendere non attendibili le attestazioni scritte o la direzione non fornisca le attestazioni scritte, il revisore deve dichiarare L'IMPOSSIBILITÀ DI ESPRIMERE UN GIUDIZIO sul bilancio.</p> <p>Le attestazioni scritte NON POSSONO ESSERE USATE QUALE SOSTITUTO DI ALTRE PROCEDURE di revisione o quale UNICA EVIDENZA DI UN SIGNIFICATIVO ASPETTO DELLA REVISIONE.</p>

COME REDIGERE LA LETTERA DI ATTESTAZIONE?

TRE PRINCIPALI FACSIMILI

Allegato ISA 580

*Molto sintetico
(3 pagine)*

*Allegato GEN 9.0
volume CNDCEC*

*Molto simile ad Assirevi
ma con parti eliminate
(7 pagine)*

*Documento Assirevi
214R*

*Utilizzato dalle società di
revisione
(9 pagine)*

LA RELAZIONE AL BILANCIO

Struttura	<i>Titolo</i> <i>Destinatario</i> <i>Giudizio del revisore</i> <i>Elementi alla base del giudizio</i> <i>Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio</i> <i>Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio</i> <i>Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lett. e) del D.Lgs. 39/2010</i> <i>Nome del responsabile dell'incarico</i> <i>Firma del revisore</i> <i>Sede del revisore</i> <i>Data</i>
Esempi	<i>ISA Italia 700 – 705 - 706</i>
Eventuali	<i>Richiami di informativa</i> <i>Altri aspetti</i>

LA RELAZIONE AL BILANCIO

