

***LA REVISIONE LEGALE DEI  
CONTI – La comprensione  
dell'impresa e del suo contesto  
e la valutazione dei rischi di  
errori significativi***

Ottobre 2013

---

# *Indice*

1. La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi (Doc. n. 315)
  - Procedure di valutazione del rischio
  - La comprensione dell'impresa e del suo contesto
  - La valutazione dei rischi di errori significativi
2. Il concetto di significatività nella revisione (Doc. n. 320)
3. Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (Doc. n. 330)

# **1** *La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi (Doc. n. 315)*

## *Procedure di valutazione del rischio*

Procedure di revisione volte ad ottenere un'adeguata comprensione dell'impresa e del suo contesto



- Indagini presso la direzione e altri soggetti all'interno dell'impresa;
- Procedure di analisi comparativa;
- Osservazioni ed ispezioni.

# **1** *La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi (Doc. n. 315) segue*

## *La comprensione dell'impresa e del suo contesto (appendice 1) :*

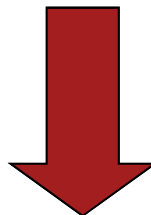
- Settore di attività, normativa ed altri fattori esterni, incluso il quadro normativo sull'informazione economico-finanziaria applicabile (mercato, concorrenza, legislazione, norme ambientali ...);
- Caratteristiche dell'impresa, incluse la scelta ed applicazione di principi contabili (attività dell'impresa, investimenti, aspetti finanziari, informativa economica-finanziaria ...);
- Obiettivi, strategie e rischi correlati che possono causare errori significativi nel bilancio ;
- Misurazione ed esame della performance economico-finanziaria dell'impresa (indici e statistiche operative, andamenti, studi sulla concorrenza ...);
- Il sistema di controllo interno

# **1** *La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi (Doc. n. 315) segue*

## *La valutazione dei rischi di errori significativi*

Il revisore deve identificare e valutare i rischi di errori significativi a livello di bilancio ed a livello di asserzioni, per classi di operazioni, saldi contabili ed informativa. A tale scopo il revisore deve:

- Identificare i rischi, i relativi controlli istituiti a fronte di tali rischi, considerando le classi di operazioni, i saldi contabili e l'informativa contenuta nel bilancio;
- Collegare i rischi identificati ai profili che possono risultare errati a livello di asserzioni;
- Valutare se i rischi siano di una importanza tale da causare errori significativi in bilancio;
- Valutare la probabilità che i rischi possano causare errori significativi nel bilancio.



---

# **1** *La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi (Doc. n. 315)* *segue*

Il revisore valuta la **natura** del rischio, la **rilevanza** del potenziale errore da esso prodotto nonché la **probabilità** del suo verificarsi.

Per i rischi significativi, il revisore deve valutare, **la struttura dei controlli** adottati dall'impresa a fronte di tali rischi, incluse le relative attività di controllo e accertare se detti controlli siano stati messi in atto. La conoscenza dei controlli dell'impresa, relativi a **rischi significativi**, è necessaria al revisore per sviluppare un approccio di **revisione efficace (Audit Comfort Matrix)**

# 1 *La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi (Doc. n. 315)* *segue*

## *Rischi di revisione*

Il rischio generale di revisione è il rischio che il revisore esprima un giudizio non corretto nel caso in cui il bilancio sia significativamente inesatto. Le componenti del rischio di revisione sono tre: il rischio intrinseco, il rischio di controllo e il rischio di individuazione:

- *“rischio intrinseco”* : è la suscettibilità di un saldo di un conto o di una classe di operazioni in essere inesatte e quindi generare, singolarmente o aggregati ad altri saldi di conti o classi di operazioni, inesattezze significative in bilancio;
- *“rischio di controllo”*: è il 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”*: è il rischio che le procedure di validità eseguite 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.

## 2 *Il concetto di significatività nella revisione* *(Doc. n. 320)*

Nello svolgimento del lavoro il revisore deve valutare, con riferimento allo specifico incarico, **la significatività e la sua correlazione con il rischio di revisione**

Secondo gli IAS, **un'informazione è significativa** se la sua mancanza o la sua imprecisa rappresentazione potrebbe influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori da prendere sulla base del bilancio. La significatività dipende dalla dimensione e dalla natura della voce in esame da valutare nelle particolari circostanze della sua omissione o imprecisione.



---

## **2** *Il concetto di significatività nella revisione (Doc. n. 320) segue*

Il concetto di significatività è un elemento critico e decisivo nella delimitazione del campo di osservazione che sarà necessario e sufficiente indagare per avere una adeguata assicurazione circa le conclusioni che si dovranno raggiungere

L'utilizzo degli elementi significativi è la base sia per la definizione del campo di osservazione (cosa indagare) è anche la chiave di lettura degli errori che si riusciranno a rilevare durante il lavoro (come concludere)

La significatività non è solo riferita all'ammontare degli elementi ma anche alla natura dei medesimi! E' significativa anche una variazione di ammontare non rilevante ma inusuale e anomala per l'attività tipica esercitata dall'azienda!

## **2** *Il concetto di significatività nella revisione (Doc. n. 320) segue*

Per il calcolo della significatività, nella pratica professionale i parametri più utilizzati sono:

- ❑ 5-10% del risultato netto ante imposte;
- ❑ 0,5-1% del totale attivo;
- ❑ 1-5% del patrimonio netto;
- ❑ 1-5% dei ricavi di vendita.

---

## **2** *Il concetto di significatività nella revisione (Doc. n. 320) segue*

L'articolo 2621 del Codice Civile (False comunicazioni sociali) prevede che la punibilità è comunque esclusa se le falsità o le omissioni determinano una variazione del risultato economico di esercizio, al lordo delle imposte, non superiore al 5% o una variazione del patrimonio netto non superiore all'1%.

In ogni caso il fatto non è punibile se conseguenza di valutazioni estimative che, singolarmente considerate, differiscono in misura non superiore al 10% da quella corretta.

## **2** *Il concetto di significatività nella revisione* *(Doc. n. 320)* *segue*

### **Relazione fra significatività e rischio di revisione**

La significatività ed il rischio di revisione sono tra loro inversamente proporzionali : ad un livello di significatività elevato, corrisponde un rischio di revisione basso e viceversa. Di ciò si deve tener conto nella definizione del programma di lavoro : se dopo aver pianificato delle procedure di verifica, il revisore ritiene che il livello di significatività sia più basso di quanto predeterminato, ciò implica un livello di rischio di revisione più elevato rispetto a quello inizialmente definito. In tal caso il revisore può ridurre il rischio di revisione estendendo le procedure di conformità o le procedure di validità pianificate.

---

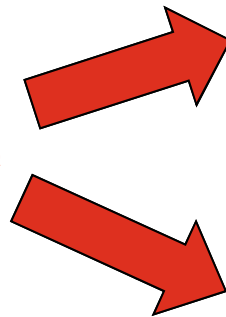
### ***3 Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (Doc. n. 330)***

Al fine di ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso, il revisore deve determinare le **risposte generali di revisione** per fronteggiare i rischi identificati e valutati a livello di bilancio e deve stabilire e svolgere le **procedure di revisione** in risposta ai rischi identificati e valutati a livello di asserzioni.

### 3 *Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (Doc. n. 330)*

*segue*

**Le risposte generali di revisione** possono comprendere



La sensibilizzazione del team di revisione sulla necessità di mantenere un atteggiamento di scetticismo professionale nel raccogliere e valutare gli elementi probativi

L'assegnazione di personale con maggiore esperienza: l'assegnazione del personale di revisione ad un determinato incarico riflette la valutazione del rischio da parte del revisore.

La valutazione dei rischi di errori significativi a livello di bilancio è influenzata dalla **comprensione dell'ambiente di controllo** da parte del revisore: se sussistono punti di debolezza nell'ambiente di controllo il revisore normalmente esegue più procedure di revisione a fine esercizio piuttosto che ad una data intermedia e ricerca maggiori elementi probativi

### 3 *Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (Doc. n. 330)*

*segue*

Nella definizione delle **procedure di revisione** in risposta ai rischi identificati e valutati, il revisore considera:

- la significatività del rischio;
- la probabilità di errori significativi;
- le caratteristiche della classe di operazioni, del saldo contabile e dell'informativa in esame;
- la natura dei controlli specifici utilizzati dall'impresa (manuali o automatizzati);
- l'eventuale acquisizione di elementi probativi per determinare se i controlli adottati dall'impresa siano efficaci nel prevenire od individuare e correggere errori significativi.

### 3 *Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (Doc. n. 330)*

*segue*

In funzione della valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni viene stabilita in merito alla procedura di revisione:

#### **La Natura**

Riguarda la finalità delle procedure di revisione (procedure di conformità o di validità) e la loro diversa tipologia (ispezione, osservazione, ricalcolo ...).

Alcune procedure di revisione possono essere più appropriate per determinate asserzioni che per altre.

#### **La Tempistica**

Riguarda il momento in cui le procedure di revisione vengono svolte o il periodo o la data a cui si riferiscono gli elementi probativi.

Il revisore nel decidere quando svolgere le procedure di revisione deve considerare:

- l'ambiente di controllo;
- la disponibilità di informazioni;
- la natura del rischio;
- Il periodo/data cui si riferiscono gli elementi probativi.

#### **L'Estensione**

Riguarda l'ampiezza in termini quantitativi di una specifica procedura di revisione. Questa dipende dal giudizio del revisore sulla valutazione della significatività del rischio e del grado di sicurezza che intende ottenere.

Più il revisore fa affidamento sull'efficacia operativa dei controlli minore deve essere l'ampiezza delle procedure di revisione da svolgere.



### 3 *Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (Doc. n. 330)*

*segue*

In risposta ai rischi identificati e valutati il revisore deve decidere se svolgere:

#### **Procedure di conformità**

**Si applicano quando il revisore in merito alla sua valutazione del rischio tiene conto di un'aspettativa di efficacia operativa dei controlli adottati ovvero quando la sola applicazione delle procedure di validità non fornisce sufficienti ed appropriati elementi probativi a livello di asserzioni.** A tal fine il revisore deve acquisire elementi probativi su come i controlli sono stati eseguiti nel corso del periodo sottoposto alla revisione contabile, sulla loro uniformità di applicazione, sui soggetti che li hanno posti in essere e sugli strumenti applicati.

#### **Procedure di validità**

**Sono svolte al fine di individuare errori significativi a livello di asserzioni e includono le verifiche di dettaglio su classi di operazioni, saldi contabili ed informativa, nonché procedure di analisi comparativa.** Più alto è il rischio di errori significativi, maggiore è l'estensione delle procedure di validità da svolgere. Comunque è appropriato aumentare l'estensione di tali procedure soltanto se le stesse sono pertinenti agli specifici rischi esaminati.

### 3 *Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (Doc. n. 330)*

*segue*

#### *Conclusioni*

- Il revisore deve svolgere procedure di revisione per valutare se la presentazione del **bilancio** nel suo complesso, inclusa la relativa informativa, sia **conforme con il quadro normativo di riferimento**.
- Il revisore deve concludere se siano stati acquisiti sufficienti ed appropriati elementi probativi per ridurre il **rischio di errori significativi nel bilancio ad un livello accettabilmente basso**.
- Il revisore deve **documentare** le risposte generali di revisione adottate nonché la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure conseguenti, la correlazione di tali procedure con i rischi identificati e valutati a livello di asserzioni ed i relativi risultati.