



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

Brescia – 4 febbraio 2016

Commissione Consultiva Revisione Legale

Prof. Stefano Colpani

**La Revisione Legale dei Conti
sulla base degli ISA Italia**

**Il controllo di qualità e la
valutazione del rischio
nei nuovi ISA**



Schema riepilogativo (1 di 4)

Gli ISA Italia si applicano dai bilanci per gli esercizi amministrativi che iniziano dal 1 gennaio 2015

#	Titolo	Sostituisce	Impatto rispetto ai PDR
ISA Italia 200	Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)	PR 200	Basso
ISA Italia 210	Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione	NEW Consob 3556 / 1996	Moderato
ISA Italia 220	Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio	PR 220	Alto
ISA Italia 230	La documentazione della revisione contabile	PR 230	Basso
ISA Italia 240	Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio	PR 240	Basso
ISA Italia 250	La considerazione di leggi e regolamenti nella revisione contabile del bilancio	PR 250	Moderato
SA Italia 250B	Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale	NEW Consob 23932 / 1999	Alto
ISA Italia 260	Comunicazione con i responsabili delle attività di governance	PR 260	Moderato
ISA Italia 265	Comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione	PR 260	Moderato

Schema riepilogativo (2 di 4)

Gli ISA Italia si applicano dai bilanci per gli esercizi amministrativi che iniziano dal 1 gennaio 2015

#	Titolo	Sostituisce	Impatto rispetto ai PDR
ISA Italia 300	Pianificazione della revisione contabile del bilancio	PR 300	Basso
ISA Italia 315	L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera	PR 315	Basso
ISA Italia 320	Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile	PR 320	Alto
ISA Italia 330	Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati	PR 330	Basso
ISA Italia 402	Considerazioni sulla revisione contabile di un'impresa che esternalizza attività avvalendosi di fornitori di servizi	PR 402	Basso
ISA Italia 450	Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile	NEW	Alto
ISA Italia 500	Elementi probativi	PR 500	Moderato
ISA Italia 501	Elementi probativi – Considerazioni specifiche su determinate voci	PR 501	Moderato
ISA Italia 505	Conferme esterne	PR 505	Moderato

Schema riepilogativo (3 di 4)

Gli ISA Italia si applicano dai bilanci per gli esercizi amministrativi che iniziano dal 1 gennaio 2015

#	Titolo	Sostituisce	Impatto rispetto ai PDR
ISA Italia 510	Primi incarichi di revisione contabile – Saldi di apertura	PR 510	Basso
ISA Italia 520	Procedure di analisi comparativa	PR 520	Basso
ISA Italia 530	Campionamento di revisione	PR 530	Basso
ISA Italia 540	Revisione delle stime contabili, incluse le stime contabili del fair value, e della relativa informativa	PR 540 / PR 545	Alto
ISA Italia 550	Parti correlate	PR 550	Basso
ISA Italia 560	Eventi successivi	PR 560	Alto
ISA Italia 570	Continuità aziendale	PR 570	Basso
ISA Italia 580	Attestazioni scritte	PR 580	Moderato
ISA Italia 600	La revisione del bilancio del gruppo – Considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)	PR 600	Alto

Schema riepilogativo (4 di 4)

Gli ISA Italia si applicano dai bilanci per gli esercizi amministrativi che iniziano dal 1 gennaio 2015

#	Titolo	Sostituisce	Impatto rispetto ai PDR
ISA Italia 610	Utilizzo del lavoro dei revisori interni	PR 610	Basso
ISA Italia 620	Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore	PR 620	Moderato
ISA Italia 700	Formazione del giudizio e relazione sul bilancio	NEW Consob 88450 / 1999	Alto
ISA Italia 705	Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente	NEW	Alto
ISA Italia 706	Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente	NEW	Alto
ISA Italia 710	Informazioni comparative – Dati corrispondenti e bilancio comparativo	NEW	Alto
ISA Italia 720	Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile	NEW	Moderato
SA Italia 720B	Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza	PR 001	Basso

ISA Italia 220 - Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (1 di 2)

- ▶ Il principio tratta delle responsabilità specifiche del revisore riguardanti le procedure di **controllo della qualità a livello di singolo incarico** di revisione

- ▶ Obiettivo del revisore è mettere in atto procedure di controllo qualità per acquisire ragionevole sicurezza che:
 - a) La revisione contabile sia conforme ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili
 - b) La relazione di revisione emessa sia appropriata alle circostanze

- ▶ Le principali novità riguardano:
 - ▶ il riesame della qualità dell'incarico, illustrando il ruolo e le responsabilità del responsabile del riesame, le attività da svolgere e documentare;
 - ▶ l'obbligo di implementare procedure e direttive per gestire le divergenze di opinioni;
 - ▶ la necessità di tenere in considerazione i risultati del processo di monitoraggio;
 - ▶ le modalità e il contenuto della relativa documentazione

ISA Italia 220 - Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio (2 di 2)

- ▶ Formalizzazione:
 - ▶ Si richiede al revisore di **documentare i rischi rilevanti per la sua indipendenza, nonché le misure adottate per limitare tali rischi, cd misure di salvaguardia** (cfr dell'art. 10, co. 7, del D.Lgs. 39/10).

ISA Italia 220 (1 di 3)

Definisce alcuni aspetti rilevanti, rimandando all'ISQC1 (Principio Internazionale sul Controllo della Qualità)

- Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità della qualità di ciascun incarico gestito

- Principi etici applicabili
 - ✓ Integrità
 - ✓ Obiettività
 - ✓ Competenza e diligenza professionale
 - ✓ Riservatezza
 - ✓ Comportamento professionale

- Indipendenza (concetto di rete)
 - ✓ Acquisire informazioni per valutare circostanze specifiche
 - ✓ Valutare eventuali minacce
 - ✓ Intraprendere azioni per eliminare minacce

ISA Italia 220 (2 di 3)

- Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione
 - ✓ Integrità dei soggetti apicali dell'azienda
 - ✓ Competenza del team di revisione

- Assegnazione dei teams di revisione
 - ✓ Comprensione ed esperienza pratica di incarichi simili
 - ✓ Comprensione dei principi professionali e delle norme di legge
 - ✓ Conoscenza settore

ISA Italia 220 (3 di 3)

- Svolgimento dell'incarico
 - ✓ Responsabilità
 - ✓ Obiettivi delle procedure
 - ✓ Approccio dettagliato
 - ✓ Riesame lavoro da parte del responsabile dell'incarico
 - ✓ Riesame qualitativo del lavoro

- Monitoraggio
 - ✓ Processo di controllo per accertare il rispetto di tutte le direttive e le procedure

ISA Italia 700 - Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

- ▶ Principio nuovo – i riferimenti precedenti erano la Comunicazione Consob 88450 del 1999 e diversi riferimenti normativi (art. 156 TUF - art. 2409-ter C.C. - art. 14, c. 2, D.Lgs 39/2010)
- ▶ La relazione non è più suddivisa in paragrafi numerati, ma in «**sezioni**» precedute da un **titolo**
- ▶ Il richiamo alla **relazione** emessa sui dati **dell'esercizio precedente**, presentati a fini comparativi non è più previsto, salvo **alcuni casi specifici** – *(si veda a tale proposito l'ISA Italia 710)*
- ▶ Il **wording** del contenuto delle sezioni è stato integrato rispetto al testo previgente (con riferimento al rispetto dei **principi etici** e all'analisi del **controllo interno**)

ISA Italia 705 - Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente (1 di 2)

- ▶ Principio nuovo (che si coordina con il principio ISA Italia 700) applicabile nei casi in cui il revisore ritenga necessaria una modifica al suo giudizio:
 - ▶ il revisore conclude che il bilancio nel suo complesso **contiene errori significativi**
 - ▶ il revisore **non è in grado di acquisire** elementi probativi sufficienti e appropriati per poter concludere
- ▶ il principio si sofferma sulla definizione di **pervasività** dell'effetto degli errori riscontrati, nonché di quelli eventuali che non siano stati individuati a causa dell'impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati.
- ▶ La determinazione della tipologia di giudizio da esprimere nella relazione di revisione rappresenta un momento molto importante dell'esercizio del **giudizio professionale** del revisore.

- ▶ **Titolo della sezione**
- ▶ A seconda dei casi, si inserisce una sezione a titolo «**Elementi alla base del giudizio negativo (con rilievi)**» o «**Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio**», prima della sezione del giudizio

ISA Italia 705 - Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente (2 di 2)

- ▶ Si riporta una tabella di sintesi delle modalità con cui il giudizio del revisore sulla pervasività influisce sulla tipologia di giudizio:

Natura dell'aspetto che dà origine alla modifica	Giudizio del revisore sulla pervasività degli effetti o dei possibili effetti sul bilancio	
	Significativo ma non pervasivo	Significativo e pervasivo
Bilancio significativamente errato	Giudizio con rilievi	Giudizio negativo
Impossibilità di acquisire elementi probativi	Giudizio con rilievi	Impossibilità di esprimere un giudizio

ISA Italia 706 - Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti (1 di 3)

- ▶ Principio nuovo (che si coordina con il principio ISA Italia 700) applicabile nei casi il revisore ritenga necessario veicolare ulteriori comunicazioni nella propria relazione, riguardanti:
 - ▶ **richiami di informativa** (*emphasis of matter*) su aspetti **oggetto di appropriata presentazione e informativa** nel bilancio, che rivestono un'importanza tale da risultare **fondamentali** per la comprensione del bilancio stesso
 - ▶ **altri aspetti** (*other matter*) diversi dai precedenti che sono rilevanti ai fini della comprensione della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione (esempio: Paragrafo per spiegare le ragioni per cui il revisore non può recedere dall'incarico, oppure riferimento ad aspetti relativi alla revisione dell'anno precedente).

ISA Italia 706 - Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti (2 di 3)

- ▶ L'uso di una differente terminologia deriva dalla diversa tipologia di comunicazione, come riportato nello schema seguente:

Comunicazione rilevante per:	Contenuto della comunicazione:	Paragrafo da inserire nella relazione
Comprensione del bilancio	Aspetto contenuto nel bilancio	Richiamo di informativa <i>(emphasis of matter)</i>
Comprensione del processo di revisione	Altro aspetto rilevante	Paragrafo relativo ad altri aspetti <i>(other matter)</i>

ISA Italia 706 - Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti (3 di 3)

- ▶ A seconda dei casi, va inserita una sezione a titolo «**Richiamo di informativa**» o «**Altri aspetti**», dopo la sezione del giudizio.
- ▶ Il principio precisa che un **ampio utilizzo** dei richiami d'informativa riduce l'impatto e l'efficacia della comunicazione del revisore, portandolo a riflettere sull'**effettiva utilità** di tali richiami. L'inserimento di un richiamo d'informativa nella relazione di revisione non influisce sul giudizio del revisore e non sostituisce altre tipologie di giudizio
- ▶ La previgente Comunicazione Consob indicava che:
 - ▶ qualora ritenuto opportuno, il revisore poteva, "...nel paragrafo successivo a quello del giudizio, esporre un richiamo d'informativa (o paragrafo d'enfasi), riportando le informazioni di particolare rilevanza che, per quanto già esposte più diffusamente dagli amministratori nel bilancio, meritino di essere richiamate all'attenzione degli utilizzatori del bilancio stesso, rinviando, se del caso, a quanto detto dagli amministratori".
 - ▶ nulla invece veniva detto in merito al paragrafo relativo ad altri aspetti

ISA Italia 710 - Informazioni comparative - Dati corrispondenti e bilancio comparativo (1 di 2)

- ▶ Principio nuovo che tratta delle responsabilità del revisore relativamente alle informazioni comparative.
- ▶ Il principio prevede che il revisore debba stabilire se il bilancio include:
 - ▶ le **informazioni comparative richieste** dal quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile; e
 - ▶ se tali informazioni siano **rappresentate in modo appropriato**.
- ▶ La principale novità è rappresentata dal fatto che nella relazione di revisione **non sarà presente un rinvio** alla relazione sul bilancio dell'esercizio precedente, salvo alcuni casi specifici:
 - ▶ bilancio dell'esercizio precedente non revisionato o revisionato da altro revisore
 - ▶ giudizio con modifica sul bilancio dell'esercizio precedente, quando l'aspetto che ha dato origine alla modifica non è stato risolto e gli effetti sul bilancio dell'esercizio in esame sono ancora significativi, oppure non sono più significativi sul bilancio in esame ma lo sono sulla comparabilità dei dati del bilancio.

ISA Italia 710 - Informazioni comparative - Dati corrispondenti e bilancio comparativo (2 di 2)

- ▶ In questi casi, in un paragrafo della relazione di revisione relativo ad altri aspetti, si deve:
 - ▶ Dichiarare che il bilancio dell'esercizio precedente è stato revisionato da altro revisore (oppure non è stato oggetto di revisione)
 - ▶ Riportare la tipologia del giudizio e la data della relazione

RELAZIONE DEL REVISORE LEGALE INDIPENDENTE AI SENSI DELL' ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N.39 (1/3)

RELAZIONE DEL REVISORE LEGALE INDIPENDENTE AI SENSI DELL' ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N.39 [integrare in base alle ulteriori norme di riferimento]

Agli Azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sul bilancio d'esercizio [consolidato]

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio [consolidato] della Società ABC S.p.A. [del gruppo ABC], costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

Responsabilità degli amministratori per il bilancio d'esercizio [consolidato]

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio [consolidato] che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Responsabilità del revisore

E' nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio [consolidato] sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio [consolidato] non contenga errori significativi.

RELAZIONE DEL REVISORE LEGALE INDIPENDENTE AI SENSI DELL' ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N.39 (2/3)

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio [consolidato]. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio [consolidato] dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio [consolidato] dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio d'esercizio [consolidato] nel suo complesso.

Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio

Giudizio

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio [consolidato] fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

RELAZIONE DEL REVISORE LEGALE INDIPENDENTE AI SENSI DELL' ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N.39 (3/3)

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio [consolidato]

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione, la cui responsabilità compete agli amministratori della ABC S.p.A., con il bilancio d'esercizio [consolidato] della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa]. A nostro giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio [consolidato] della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa]

Alfa S.p.A.

[Nome Cognome del responsabile dell'incarico]

[Firma del responsabile dell'incarico]

[Data della relazione di revisione e sede del revisore responsabile dell'incarico]