

ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.

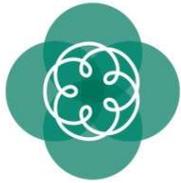
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Milano, 23 ottobre 2017

VALUTAZIONE DEI RISCHI: INTRINSECO, DI CONTROLLO, ERRORI SIGNIFICATIVI A LIVELLO DI SINGOLA ASSERZIONE, RISCHIO DI FRODE

Dott. Manlio Gerbella

Commissione Controllo Societario e Revisione Odcec Milano



Valutazione dei rischi: intrinseco, di controllo, errori significativi a livello di singola asserzione

- **Glossario** (Italia)
- **ISA Italia n. 200** – Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità agli ISA Italia
- **ISA Italia n. 315** – L'identificazione e la valutazione dei rischi significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

Rischio di revisione - definizione

Rischio di revisione

il rischio che il revisore esprima un giudizio di revisione non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato

Il rischio di revisione dipende dal:

- **rischio di errori significativi**
- **rischio di individuazione**

Le Assezioni – definizione

Assezioni

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

Le assezioni sono 7 e, rappresentando dei rischi, diventano gli obiettivi del revisore

Le Asserzioni – composizione

ASSERZIONI

Esistenza

Completezza

Accuratezza

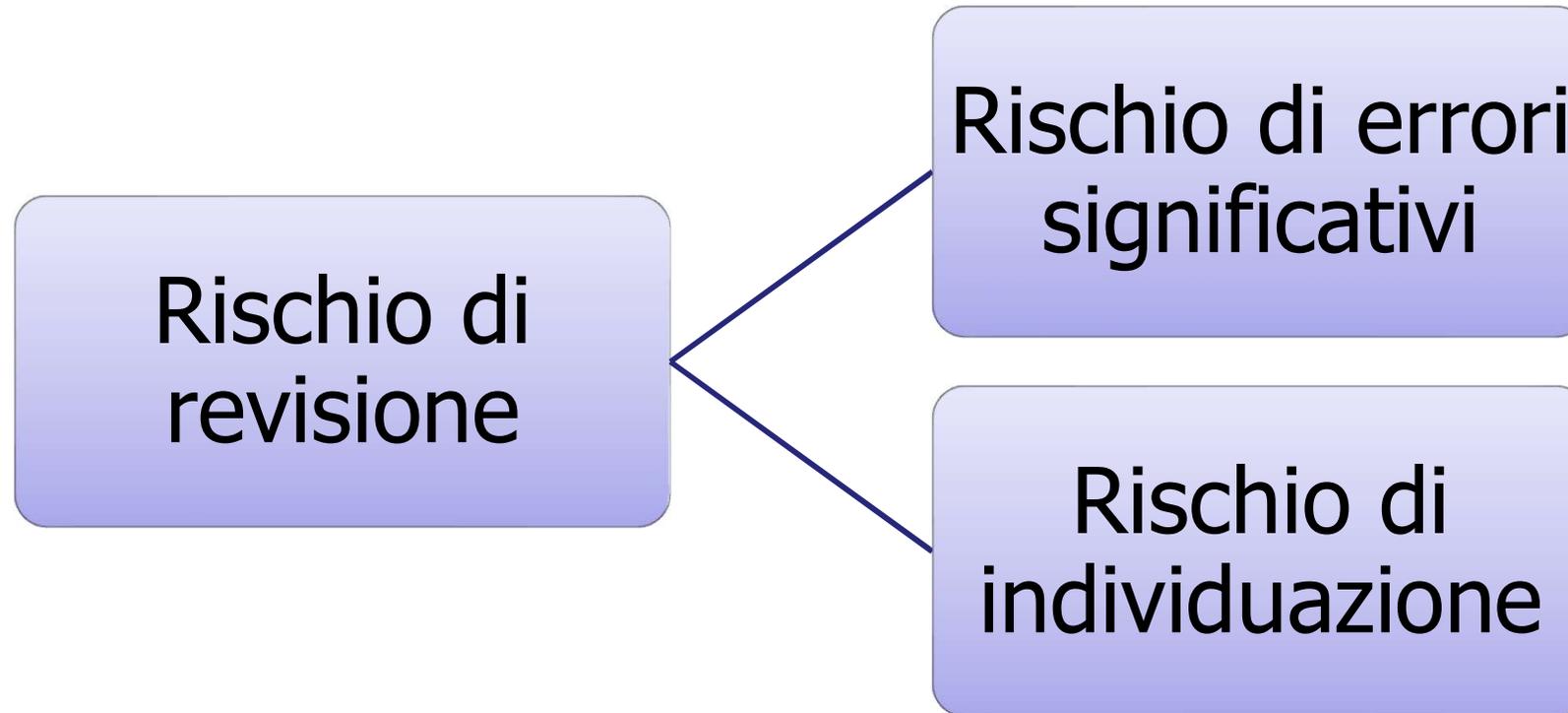
Competenza

Valutazione

Diritti e obblighi

Classificazione

Rischio di revisione – le componenti



Rischio di revisione – le componenti

Rischio di errori significativi

Il rischio che il bilancio sia significativamente errato prima di essere sottoposto a revisione contabile

Esistono 2 livelli di rischio di errori significativi:

- a livello di **bilancio nel suo complesso**
- a livello di **asserzioni** per classi di operazioni, saldi contabili e informativa di bilancio

Rischio di revisione – le componenti

Rischio di errori significativi

A livello di bilancio

- rischi di errore pervasivi
- rischi che influenzano potenzialmente molte asserzioni

A livello di asserzioni

- Utilizzato per stabilire natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione

Rischio di revisione – le componenti

Rischio di individuazione

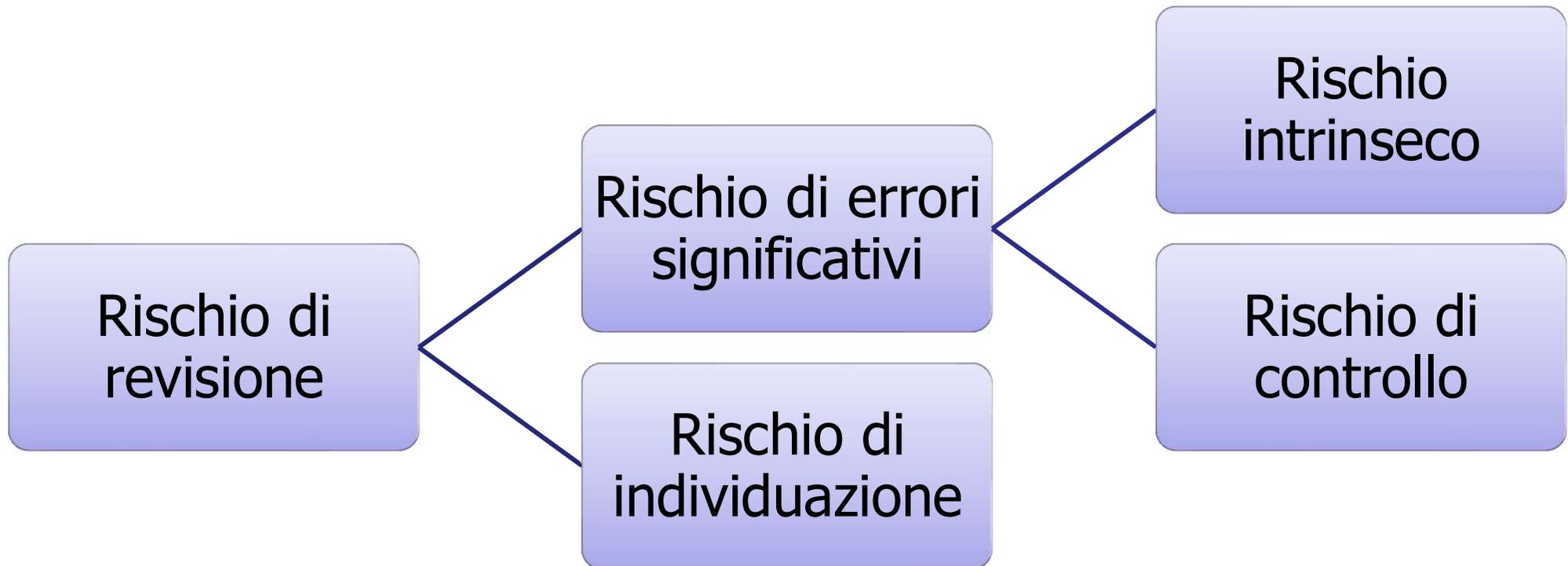
Il rischio che le procedure svolte dal revisore per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso non individuino un errore che è presente e che potrebbe essere significativo, considerato singolarmente o insieme ad altri errori

Rischio di revisione – le componenti

Rischio di individuazione

- riguarda la natura, la tempistica, l'estensione, l'efficacia e la corretta applicazione delle procedure di revisione per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso
- dati i limiti intrinseci della revisione, tale rischio può essere ridotto, ma non eliminato, attraverso:
 - ✓ adeguata pianificazione
 - ✓ appropriata assegnazione del personale al team di revisione
 - ✓ scetticismo professionale
 - ✓ supervisione e riesame del lavoro svolto

Rischio di revisione – le componenti



Rischio di revisione – le componenti

Rischio intrinseco

La possibilità che un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, una classe contabile o un'informativa contenga un errore che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, indipendentemente da qualunque controllo ad essa riferito

Rischio di revisione – le componenti

Rischio intrinseco

- voci soggette a **stima** (es. [crediti](#))
- voci che richiedono **calcoli complessi** (es. [Avviamento](#))
- voci influenzate dallo **sviluppo tecnologico** che può rendere obsoleto un prodotto (es. [giacenze di magazzino di telefonia mobile](#))

Rischio di revisione – le componenti

Rischio di controllo

Il rischio che un errore, che potrebbe riguardare un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, una classe contabile o un'informativa e che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, non sia prevenuto, o individuato e corretto, in modo tempestivo dal controllo interno dell'impresa

Rischio di revisione – le componenti

Rischio di controllo

- dipende dall'efficacia della configurazione e dal mantenimento del sistema dei controlli
- Rischio in parte sempre presente a causa dei suoi limiti intrinseci:
 - ✓ Errori umani
 - ✓ Forzatura dei controlli operata dalla Direzione

Rischio di revisione – la relazione inversa tra le componenti di rischio

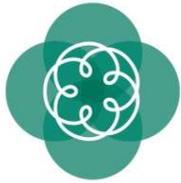


maggiore

maggiore è il rischio di errori significativi identificato

minore è il rischio di individuazione che il revisore può accettare

minore



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Valutazione dei rischi: rischio di frode

- **Glossario** (Italia)
 - **ISA Italia n. 240** – La responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio
-

Rischio di frode - definizione

Rischio di frode

Ciò che distingue l'errore dalla frode è **l'intenzionalità** o meno dell'atto che determina degli errori in bilancio

Un errore dovuto a **frode** è originato da un **atto intenzionale**, dolosamente posto in essere, **per ottenere un vantaggio ingiusto o illecito**

Rischio di frode – caratteristiche delle frodi

Incentivi / Pressioni

**Occasione /
opportunità**

**Perchè si
commette
una frode?**

**Possibilità di
giustificazione**

Rischio di frode – le responsabilità

A chi compete la responsabilità principale per la prevenzione e individuazione delle frodi ?

Il revisore ha la responsabilità di acquisire una **ragionevole** **sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali



Rischio di frode – i limiti intrinseci della revisione

Rischio di frode

- I limiti intrinseci della revisione sono più marcati nel caso di rischio di frode in quanto:
 - ✓ il comportamento intenzionale può prevedere piani sofisticati e ben progettati per occultare la frode
 - ✓ la forzatura dei controlli operata dalla Direzione aziendale è più difficile da intercettare

Rischio di frode – le frodi cui è interessato il revisore

A quali frodi è interessato il revisore ?

Il revisore è interessato alle frodi che determinano la presenza di errori significativi nel bilancio

Falsa informativa finanziaria

Appropriazione illecita di beni e attività aziendali

Rischio di frode – la falsa informativa finanziaria

Falsa informativa finanziaria

Errori intenzionali, inclusa l'omissione di importi o di adeguata informativa, al fine di trarre in inganno gli utilizzatori del bilancio

- manipolazioni, falsificazioni, alterazioni delle registrazioni contabili
- rappresentazioni fuorvianti o omissive dei fatti di gestione nel bilancio
- applicazione intenzionalmente errata di principi contabili

Rischio di frode – appropriazione illecita di beni e attività d'impresa

Appropriazione illecita di beni e attività d'impresa

Sottrazione di beni e attività dell'impresa, spesso perpetrata da dipendenti per importi non significativi

- distrazione di incassi

- furto di beni materiali o di proprietà intellettuali

- utilizzo di beni e attività d'impresa a scopi personali

- pagamenti da parte dell'impresa per beni e servizi non ricevuti

Rischio di frode – procedure di revisione



Rischio di frode – procedure di revisione



- ✓ scetticismo professionale
- ✓ assegnazione di personale specialistico e supervisione
- ✓ elemento di imprevedibilità

Rischio di frode – procedure di revisione



- ✓ scetticismo professionale
- ✓ assegnazione di personale specialistico e supervisione
- ✓ elemento di imprevedibilità

- ✓ verifica stime contabili
- ✓ verifica natura e logica operazioni significative
- ✓ verifica utilizzo conti transitori
- ✓ verifica sospesi in riconciliazione anomali
- ✓ analisi comparative

Rischio di frode – procedure di revisione

Procedure di revisione dei rischi di frode

Risposte generali di revisione

- ✓ scetticismo professionale
- ✓ assegnazione di personale specialistico e supervisione
- ✓ elemento di imprevedibilità

Procedure a livello di asserzioni

- ✓ verifica stime contabili
- ✓ verifica natura e logica operazioni significative
- ✓ verifica utilizzo conti transitori
- ✓ verifica sospesi in riconciliazione anomali
- ✓ analisi comparative

Procedure per il rischio di forzatura dei controlli della Direzione

- ✓ verifica rettifiche agli importi di bilancio non rappresentate in contabilità
- ✓ verifica riclassifiche, anche consolidate
- ✓ verifica rispetto livelli autorizzativi

Rischio di frode nei RICAVI

L'ISA Italia n. 240 presume la sussistenza di un rischio di frode nei ricavi, attraverso:

- ✓ la sopravvalutazione dei ricavi mediante la rilevazione anticipata o la registrazione di ricavi fittizi
- ✓ la sottovalutazione dei ricavi mediante il loro non corretto rinvio ad un periodo amministrativo successivo

Questa presunzione può essere tuttavia confutata, ma occorre documentarne in modo adeguato le ragioni.

Domande?

