ODCEC m@ster®

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

FONDAZIONE COMMERCIALISTI ODCEC di MILANO

La revisione legale

Elementi probativi (ISA Italia 500)

ANTONELLA PUZZO – MARCO VAVASSORI

19 ottobre 2022

Agenda

Obiettivi e riferimenti

Quadro d'insieme

Sufficienza e appropriatezza

Pertinenza e attendibilità

Procedura di raccolta

Il processo di revisione

Come valutare gli elementi probativi?

Attendibilità delle informazioni prodotte da un esperto della direzione

Considerazioni specifiche su determinate voci

Obiettivi e riferimenti

Obiettivi

Comprendere:

1. Cosa sono
2. A cosa servono
3. Quali caratteristiche devono avere
4. Cosa può essere considerato tale
5. Quali sono le fonti per la raccolta
6. Come devono essere utilizzati

ELEMENTI PROBATIVI

Riferimenti

- Principio di revisione internazionale (ISA - Italia) n. 500 - *Elementi probativi* (**ISA n. 500**)
- Altri **principi di revisione**

(*) Non formano oggetto del presente incontro

Quadro d'insieme

A1

"Gli elementi probativi sono necessari per supportare il giudizio e la relazione di revisione."

ISA Italia n. 500

Sufficienza e appropriatezza

La sufficienza e l'appropriatezza degli elementi probativi sono correlate.

A4

*"La **sufficienza** è la misura della quantità degli elementi probativi. La quantità necessaria degli elementi probativi è influenzata dalla valutazione effettuata dal revisore dei rischi di errore (più alti sono i rischi identificati e valutati, maggiore è la quantità degli elementi probativi che possono essere richiesti). L'acquisizione di una maggiore quantità di elementi probativi, tuttavia, non può compensarne la scarsa qualità".*

ISA Italian. 500

A5

*"L'**appropriatezza** è la misura della qualità degli elementi probativi, ossia la loro pertinenza ed attendibilità nel fornire supporto alle conclusioni su cui si basa il giudizio del revisore. L'attendibilità degli elementi probativi è influenzata dalla loro fonte e dalla loro natura e dipende dalle circostanze specifiche in cui sono acquisiti".*

ISA Italian. 500

Obiettivo: verifica della registrazione nel corretto periodo di competenza delle fatture di vendita.

1 Sufficienza? 2 Appropriatezza?

Pertinenza ed attendibilità (1/3)

A27

*"La **pertinenza** si riferisce alla connessione logica o all'attinenza con lo scopo della procedura di revisione e, ove appropriato, con l'asserzione considerata".*

ISA Italian. 500

Obiettivo 1

Domanda

Verificare l'eventuale sovrastima dell'esistenza ovvero della valutazione dei debiti verso fornitori.
Procedura di revisione pertinente?

Risposta:
Verifica dei debiti registrati in contabilità

Obiettivo 2

Domanda

Verificare l'eventuale sottostima dell'esistenza ovvero della valutazione dei debiti verso fornitori.
Procedura di revisione pertinente?

Risposta:
Verifica di informazioni quali pagamenti successivi, fatture insolute, estratti conto fornitori, e documenti di entrata non abbinati.

Pertinenza ed attendibilità (2/3)

A28

"Un determinato insieme di procedure di revisione può fornire elementi probativi pertinenti per alcune asserzioni ma non per altre".

ISA Italian. 500

Domanda

L'ispezione di documenti riguardanti l'**incasso dei crediti** successivamente alla chiusura del periodo amministrativo può fornire elementi probativi con riferimento a?

Risposta:
All'esistenza e alla valutazione, ma non necessariamente con riferimento alla competenza.

Analogamente l'**acquisizione di elementi probativi** riguardanti una particolare asserzione, per esempio l'esistenza delle rimanenze, **non sostituisce** l'acquisizione di elementi probativi su un'altra asserzione, ad esempio la valutazione di tali rimanenze.

D'altra parte, speso gli elementi probativi **di diversa natura o provenienti da fonti diverse** possono essere pertinenti per la medesima asserzione.

Pertinenza ed attendibilità (3/3)

A31

*"L'**attendibilità** delle informazioni da utilizzare come elementi probativi, e quindi degli elementi probativi stessi, è influenzata dalla loro fonte di provenienza e dalla loro natura, nonché dalle circostanze in cui sono ottenute, inclusi, ove pertinenti, i controlli sulla loro predisposizione e sul loro mantenimento. La pertinenza può essere influenzata dall'obiettivo della verifica".*

ISA Italian. 500

Gerarchia dell'attendibilità degli elementi probativi

Sono più attendibili se vengono da:	*Sono meno attendibili se vengono da:*
Fonte esterna	Fonte interna
Revisore	Società revisionata
Forma scritta	Forma verbale
Fonte interna *(Con un sistema di controlli interni efficiente)*	Fonte interna *(Con un sistema di controlli interni poco efficiente)*

Gli elementi probativi sono più convincenti se provengono da diverse fonti di diversa natura e coerenti. In caso contrario è opportuno porre in essere procedure di revisione aggiuntive.

E per quanto riguarda l'autenticità?

Procedure di raccolta 1/3

A10

*"Come richiesto ed ulteriormente illustrato nei principi di revisione internazionali (ISA Italia) n. 315 e n. 330, gli **elementi probativi** per trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il giudizio del revisore vengono acquisiti mediante lo svolgimento di:*

*a) **procedure di valutazione del rischio**;*
*b) **procedure di revisione conseguenti**, che comprendono:*

*i) procedure di **conformità**, laddove richieste dai principi di revisione o qualora il revisore abbia scelto di svolgerle;*
*ii) procedure di **validità**, incluse le verifiche di dettaglio e le procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità".*

ISA Italian. 500

Procedure di raccolta 2/3

Le principali procedure per la raccolta degli elementi probativi sono le seguenti (ISA Italian. 500, A14 – A25)

- Ispezioni
- Osservazioni
- Conferme esterne
- Ricalcoli
- Riesecuzioni
- Indagini
- Analisi comparative

Tali procedure, a seconda delle circostanze possono essere utilizzate come:

1. Procedure di **valutazione del rischio**
2. Procedure di **conformità**
3. Procedure di **validità**

Procedure di raccolta 3/3

Spunti di riflessione

- **Diversificazione** delle **procedure di revisione** (giusto *mix*).
- **Diversificazione** delle **fonti**.
- **Disponibilità** delle **informazioni**. Alcuni dati/informazioni possono essere disponibili:
  - solo in formato elettronico;
  - solo in determinati momenti o periodi e possono non essere più recuperabili dopo un certo periodo di tempo.
- **Adeguatezza** e **sufficienza** degli **elementi probativi.**
- **Pertinenza** e **attendibilità.**
- Lavoro dell'**esperto.**
- Selezione delle **voci.**

Il processo di revisione

La revisione legale può essere idealmente suddivisa nelle seguenti fasi

1. Pianificazione e identificazione dei rischi
2. Strategia di revisione e valutazione dei rischi
3. Svolgimento dell'attività di revisione
4. Conclusione e reporting

Procedure di conformità

Procedure di validità

Come valutare gli elementi probativi?

Attendibilità delle informazioni prodotte da un esperto della direzione

La redazione di un bilancio può richiedere, per talune poste, l'intervento di un esperto al fine di valutare

1. La natura e la complessità dell'aspetto che riguarda il lavoro dell'esperto della direzione
2. I rischi di errori significativi relativi a questo aspetto
3. La disponibilità di fonti alternative di elementi probativi
4. La natura, la portata e gli obiettivi del lavoro dell'esperto della direzione
5. Se l'esperto della direzione sia un dipendente dell'impresa, ovvero sia un soggetto terzo da questa incaricato per la prestazione dei relativi servizi
6. La misura in cui la direzione può controllare o influenzare il lavoro del proprio esperto
7. Se l'esperto della direzione sia soggetto a principi tecnici per lo svolgimento della prestazione o ad altre disposizioni professionali o di settore
8. La natura e l'estensione di qualsiasi controllo nell'ambito dell'impresa sul lavoro dell'esperto della direzione
9. La conoscenza e l'esperienza del revisore in merito al settore di competenza dell'esperto della direzione
10. L'esperienza pregressa del revisore riguardo il lavoro di tale esperto

Considerazioni specifiche su determinate voci

Rimanenze di magazzino

1. Presenza alla conta fisica delle rimanenze
2. Conta fisica delle rimanenze svolta a una data diversa dalla data di riferimento di bilancio
3. Presenza alla conta fisica delle rimanenze non fattibile
4. Rimanenze detenute presso soggetti terzi

Contenziosi e contestazioni

1. Completezza dei contenziosi e delle contestazioni
2. Comunicazioni con il consulente legale esterno dell'impresa

Informativa in merito ai settori di attività di impresa

1. Comprensione dei metodi utilizzati dalla direzione