

ISA Italia 2022 e nuovo ISA Italia 315 - “Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi”

*Dott. Luca Redaelli
Dott. Nicola Fierro*

*Commercialisti –
Revisori Contabili*

*Monza, 21 dicembre
2022*



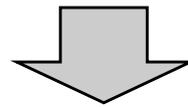
Messaggio –chiave:

La valutazione del rischio che il bilancio sia affetto da errori, e più in generale la valutazione di tutti i rischi di revisione, è una attività importante e indispensabile. E va documentata adeguatamente, insieme alle risposte del revisore, in sede di pianificazione del lavoro.

In quest'area ci sono novità importanti nel 2022.

ISA Italia 2022

Determina del Ragioniere Generale dello Stato 1° settembre 2022



**Nuove versioni dei principi di revisione
ISA/SA Italia, Glossario, Introduzione**

**Nuova versione
ISA Italia 315**

**Nuove previsioni
normative su
ETS**

**Principio di
revisione
SA Italia 700B**

**Aggiornamento
IESBA
Code**

**in vigore per le revisioni dei bilanci il cui esercizio inizia
dal 1/1/2022**

La nuova versione dello standard di revisione ISA 315, oltre a riflettersi nell'emanazione del nuovo principio di revisione ISA Italia 315, ha comportato la necessità di modificare (cosiddetti “*conforming amendments*”) una serie di altri principi.

Altre modifiche sono state apportate ai principi di revisione internazionali ISA dallo IAASB, a seguito dell'aggiornamento dello *IESBA Code* (versione 2018)

Occorre inoltre tenere conto delle modifiche introdotte dal principio di revisione SA Italia 700B, e della necessità di recepire le previsioni normative aventi ad oggetto la disciplina della revisione legale del bilancio degli Enti del Terzo Settore.

Alcuni principi sono modificati solo ai fini editoriali (modifica al glossario e all'introduzione).

I Principi aggiornati si applicano alle **revisioni dei bilanci il cui esercizio è iniziato dal 1° gennaio 2022 o successivamente.**

ISA Italia 2022

PRINCIPI ISA ITALIA	ISA 315	IESBA CODE	SA 700B	ETS	ALT RO
200, 260	X	X	X	X	
210, 230, 600	X		X		
240, 250, 610, 620	X	X			
250B, 720B				X	
265, 300, 315, 330, 402, 500, 501, 530, 540, 550, 701	X				
320, 450, 505, 510, 520, 560, 700B					X
720		X			
700		X	X	X	
570, 580, 705, 706, 710			X		

ISA Italia 315 - Appendici

Appendice 1:
Considerazioni per la
comprensione
dell'impresa e del suo
modello di business

Appendice 2:
La comprensione dei
fattori di rischio
intrinseco

Appendice 3:
La comprensione del
sistema di controllo
interno dell'impresa

Appendice 4:
Considerazioni per la
comprensione della
funzione di revisione
interna di un'impresa

Appendice 5:
Considerazioni
relative alla
comprensione dell'IT

Appendice 6:
Considerazioni
relative alla
comprensione dei
controlli generali IT

ISA Italia 315 - Appendici

Appendice 1: Considerazioni per la comprensione dell'impresa e del suo modello di business

Illustra gli obiettivi e l'oggetto del modello di business dell'impresa e fornisce esempi degli aspetti che il revisore può considerare nel comprendere le attività dell'impresa che possono essere incluse nel modello di business.

Appendice 2: La comprensione dei fattori di rischio intrinseco

Considerazioni sui fattori di rischio intrinseco e sugli aspetti che il revisore può considerare nel comprendere e applicare i fattori di rischio intrinseco ai fini dell'identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni.

Appendice 3: La comprensione del sistema di controllo interno dell'impresa

Considerazioni sulle componenti del sistema di controllo interno dell'impresa e i suoi limiti, in relazione alla revisione contabile del bilancio.

ISA Italia 315 - Appendici

Appendice 4: Considerazioni per la comprensione della funzione di revisione interna di un'impresa

Considerazioni in merito alla comprensione della funzione di revisione interna di un'impresa laddove tale funzione sia presente.

Appendice 5: Considerazioni relative alla comprensione dell'IT

Considerazioni sulle componenti del sistema di controllo interno dell'impresa e i suoi limiti, in relazione alla revisione contabile del bilancio.

Appendice 6: Considerazioni relative alla comprensione dei controlli generali IT

Considerazioni su ulteriori aspetti che il revisore può considerare nell'acquisire una comprensione dei controlli generali IT.

Novità

- A partire dagli esercizi iniziati dal 15 dicembre 2021 erano già entrate in vigore le modifiche al principio di revisione ISA 315 che prevedono più estesi obblighi a carico del revisore in merito alla valutazione critica dei rischi di revisione e del sistema di controllo delle società revisionate.
- Il nuovo principio, così come la versione «Italia» dello stesso, prevede una serie di procedure aggiuntive (meglio dettagliate nelle slide successive) a carico del revisore che presuppongono l'esistenza di presidi e controlli nelle società clienti. Tali procedure aggiuntive rimarranno applicabili anche per gli esercizi successivi. In particolare, per il primo anno è richiesto un importante sforzo aggiuntivo al revisore, e di supporto da parte delle società, che comporta una variazione dei tempi originariamente stimati per lo svolgimento dell'incarico.

Responsabilità

- ✓ Come noto, ai sensi degli articoli 2086 e 2423 del Codice Civile, gli amministratori hanno il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e dimensioni dell'impresa e di redigere il bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale/finanziaria e del risultato economico.
- ✓ Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali ISA, e più specificatamente ai principi di revisione ISA 240 e 315, il revisore è tenuto a identificare e valutare i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Responsabilità

- ✓ Le novità introdotte dall'ISA 315, richiedono al revisore – indipendentemente dalle dimensioni della società revisionata - di rivedere l'approccio alla valutazione del rischio e del sistema di controllo interno, con particolare riferimento ai sistemi informativi. Questo vale anche per le società di minori dimensioni, che hanno affidato la tenuta della contabilità e la redazione del bilancio a apposite società di servizi.

Responsabilità

- ✓ Le suddette previsioni normative del codice civile implicano l'obbligo e la massima diligenza da parte degli Amministratori per una robusta valutazione dei rischi aziendali e per l'identificazione di risposte mirate ai rischi identificati. Un'importante responsabilità degli Amministratori è quella di definire ed aggiornare costantemente il sistema di controllo interno, che tenga conto anche della tecnologia e dei sistemi informativi utilizzati, considerando se i controlli in essere siano operativi e se ci siano delle condizioni che richiedano modifiche di tali controlli. In un contesto tecnologico in evoluzione, l'importanza dei presidi di controllo è crescente e soggetta a maggiori complessità

Responsabilità

- ✓ Al contempo Il revisore è chiamato a valutare il disegno e l'implementazione, almeno dei seguenti controlli: a) controlli che indirizzano un rischio significativo; b) controlli sulle journal entries; c) controlli sui quali si intende fare affidamento nella strategia di revisione; d) controlli che consentono al revisore di effettuare un risk assessment adeguato.
- ✓ Sulla base della valutazione del disegno e dell'implementazione dei controlli, il revisore pianificherà i test volti alla verifica dell'efficacia operativa di tali controlli.

Gli elementi di novità

Di seguito si riportano le principali procedure integrative che il revisore è chiamato a svolgere, anche con il supporto di specialisti ed esperti, ai sensi dell'ISA 315 Revised:

Nuovi requisiti del sistema di controllo interno

1 Una più estesa comprensione del sistema di controllo interno tenendo conto del suo continuo aggiornamento dovuto all'uso crescente della tecnologia e dei sistemi informativi utilizzati

Procedure integrative di revisione contabile da svolgere

- ❖ Procedure integrative (e relativa documentazione nelle carte di lavoro) volte a comprendere l'ambiente operativo, i rischi specifici della Società, i relativi processi e controlli, anche nel caso in cui il revisore non intenda fare affidamento sui controlli posti in essere dalla società
- ❖ Raccolta di maggiori informazioni da fonti interne ed esterne sui rischi specifici della Società, del settore in cui opera e di natura normativa / regolatoria che possono influire sulla capacità dell'entità di raggiungere i propri obiettivi con l'obiettivo di ottenere una migliore comprensione dei processi e dei controlli aziendali implementati per fronteggiare tali i rischi

Gli elementi di novità

Nuovi requisiti del sistema di controllo interno

2 Chiara definizione dei controlli in ambiente Information Technology («IT»)

Procedure integrative di revisione contabile da svolgere

- ❖ Procedure integrative (e relativa documentazione nelle carte di lavoro) volte a comprendere e corroborare le componenti IT rilevanti per il sistema di controllo interno per definire la complessità dell'ambiente IT, in termini di automazione, livello di reliance su report generati dai sistemi, livello di customizzazione, complessità ed integrazione del modello di business, modifiche dei sistemi ed utilizzo di tecnologie emergenti. In base a tali variabili, l'ambiente IT deve essere definito come a bassa, media o alta complessità
- ❖ Procedure aggiuntive (e relativa documentazione nelle carte di lavoro) volte a valutare se i rischi derivanti dalla cybersecurity possano dare origine ad un rischio di errore significativo nell'informativa finanziaria e possano avere, quindi, impatto sulla strategia di revisione

Gli elementi di novità

Nuovi requisiti del sistema di controllo interno Procedure integrative di revisione contabile da svolgere

Definizione dello scoping:

- Identificazione di asserzioni di revisione "rilevanti" e classi "significative" di operazioni su base rischio, saldi contabili e informativa.

3 - Identificazione delle poste non significative, ma comunque "material" in termini monetari

Focus sulla considerazione dei "fattori di rischio intrinseci" (ad es. complessità, soggettività) nella valutazione dei rischi a livello di asserzione.

- ❖ Maggior effort da dedicare all'esecuzione delle procedure di valutazione del rischio e alla relativa documentazione
- ❖ L'ottenimento di maggiori elementi di supporto per documentare le procedure di valutazione del rischio
- ❖ Per effetto dello svolgimento di un risk assessment più granulare, il revisore potrebbe identificare rischi aggiuntivi o rischi più elevati rispetto all'anno precedente, con impatto quindi nelle procedure di revisione
- ❖ Potenziale incremento della portata e profondità delle procedure di revisione da svolgere relative alle aree con maggiori rischi intrinseci, tra cui le aree affette da stime contabili.

Novità nel Processo di valutazione dei rischi

Comprensione

Requisiti migliorati e linee guida sulla comprensione del controllo interno

Maggiori requisiti di comprensione dell'IT e dei controlli generali dell'IT.

Identificazione

Introduzione di nuovi concetti – classi significative di transazioni; affermazioni pertinenti

Chiarimento della "soglia" per l'identificazione del rischio di errori significativi – "ragionevolmente possibile".

Verifica

Introduzione del «fattore di rischio intrinseco»

Nuovo requisito di "stand-back" per considerare i risultati della valutazione del rischio

Comprensione

Requisiti migliorati e linee guida sulla comprensione del controllo interno

Vecchio ISA 315	Nuovo ISA 315 R
<p>✓ Comprensione processi aziendali Comprensione processi aziendali su cui viene prevista reliance sui controlli Comprensione processi aziendali che hanno rischi (inerente) significativi Comprensione processi aziendali richiesti da altri principi di revisione (ISA 240, ISA 540)</p>	<p>✓ Comprensione processi aziendali Informazioni aggiuntive sulla comprensione del cliente (Business Model, Environmental..) da diverse fonti. Comprensione di tutti i processi relativi alle voci di bilancio <i>in scope</i>, quindi anche quelli relativi a</p> <ul style="list-style-type: none">- Voci di bilancio a cui non è associato un rischio (inerente) significativo- Voci di bilancio sulle quali sono pianificate solo procedure di sostanza. <p>Comprensione processi aziendali richiesti da altri principi di revisione (ISA 240, ISA 540)</p>

Comprensione

Maggiori requisiti di comprensione dell'IT e dei controlli generali dell'IT.

Vecchio ISA 315	Nuovo ISA 315 R
<p>✓ Comprensione IT Due livelli di complessità dell'ambiente IT: - Semplici (non previsto il coinvolgimento specialisti) - Complessi (previsto il coinvolgimento specialisti) Nessuna indicazione specifica nell'ISA per identificare se l'ambiente IT è semplice o complesso;</p> <p>✓ Valutazione del rischio IT Il risk assessment IT non richiede un collegamento diretto con le singole IT-dependencies identificate.</p>	<p>✓ Comprensione IT Tre differenti livelli di complessità da definire a livello di: a) ambiente IT, b) singole componenti IT (es. applicativi): - Semplici; - Moderatamente complessi; - Complessi; Tale valutazione, declinata in 6 specifici "driver", deve essere documentata in maniera approfondita nelle carte di lavoro.</p> <p>✓ Valutazione del rischio IT Maggiore enfasi sulla comprensione dei rischi derivanti dall'utilizzo dell'IT e di come questi rischi sono indirizzati</p>

Identificazione

Introduzione di nuovi concetti – classi significative di transazioni; affermazioni pertinenti

Vecchio ISA 315

✓ *Scoping voci di bilancio*

Voci di bilancio in scope

Tutte le voci materiali + altre voci sulla quali il revisore identifica rischio di revisione ancorché non materiali (ad esempio Contingencies)

Voci Non in Scope

Nuovo ISA 315 R

✓ *Scoping voci di bilancio*

Voci di bilancio in scope

- Voci significative (RoMM)
- Voci Not Significant but Material (no RoMM)

Voci non in Scope

Voci né “Significant” né “Non Significant but Material”

Tale diversa classificazione comporta maggiore effort per identificare e documentare nelle carte di lavoro le due categorie di voci in scope. L'estensione delle procedure di revisione da pianificare cambia in relazione alla identificazione delle due nuove categorie di voci.

Identify

Chiarimento della "soglia" per l'identificazione del rischio di errori significativi – "ragionevolmente possibile".

Vecchio ISA 315	Nuovo ISA 315 R
<p>✓ Identificazione del Rischio di errore significativo</p> <p>Nessuna indicazione nel principio su come valutare la probabilità di accadimento dell'errore.</p>	<p>✓ Identificazione del rischio di errore significativo</p> <p>La definizione di rischio di errore significativo è stata integrata con il seguente paragrafo che introduce per la prima volta il concetto di ragionevole possibilità</p> <p>Par. A186 «L'identificazione dei rischi di errori significativi viene effettuata prima della considerazione dei relativi controlli (ossia, in base al rischio intrinseco) e si basa sulla considerazione preliminare da parte del revisore degli errori che hanno una ragionevole possibilità sia di verificarsi sia di essere significativi qualora dovessero verificarsi.»</p>

Assess

Introduzione del
«fattore di rischio
intrinseco»

Nuovo ISA315R

✓ Valutazione del Rischio

Per poter valutare il Rischio di errore significativo si richiede di effettuare una valutazione più granulare attraverso 5 fattori di rischio intrinseco:

- la complessità;
- la soggettività;
- i cambiamenti;
- l'incertezza; ovvero la possibilità di errori dovuti ad ingerenze da parte della direzione o ad altri fattori di rischio di
- frode nella misura in cui influenzano il rischio intrinseco.

Assess

Nuovo requisito di "stand-back" per considerare i risultati della valutazione del rischio

Nuovo ISA315R

✓ Stand back Procedure

Nuova procedura di "stand back" (ISA 315 R par. 35) da documentare in fase di pianificazione dell'incarico.

Il revisore deve documentare di aver valutato se gli elementi probativi acquisiti dalle procedure di valutazione del rischio forniscono una base appropriata per l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi.

In caso contrario, il revisore deve svolgere procedure aggiuntive di valutazione del rischio fino a quando siano stati acquisiti elementi probativi che forniscono tale base.

Nell'identificare e valutare

i rischi di errori significativi il revisore deve tenere conto di tutti gli elementi probativi acquisiti dalle procedure di valutazione del rischio, siano essi di conferma o contraddittori rispetto alle asserzioni formulate dalla direzione.

Principali novità in ambito ITGC e IT-dependencies

L'ISA 315R individua **tre** differenti **livelli** di **complessità** dell'ambiente IT. Il livello di complessità dipende dalla **natura** e dalle **caratteristiche** degli **componenti IT** che supportano il processo di predisposizione dell'informativa finanziaria.

Non-Complex

Software commerciali con **assenti o limitate customizzazioni**

Moderately Complex

Sistema ERP moderatamente complesso con **assenti o limitate customizzazioni** (es. anche **soluzioni SAP** che presentano una **elevata componente standard**)

Complex

Ambienti IT complessi:

- **applicativi IT altamente customizzati / integrati** (es. ERP)
- presenza di una **Direzione IT dedicata**, responsabile del disegno dei processi IT

L'ISA 315R (appendix 5.4) individua alcuni **driver** di valutazione della complessità dell'ambiente IT. Tale valutazione dovrà essere documentata in molto articolato nelle carte di lavoro:

- **Automazione**
- **Affidamento dell'impresa sui report generati dal sistema nell'elaborazione delle informazioni.**
- **Personalizzazione dei sistemi**
- **Complessità nei processi**
- **Cambiamenti nei programmi/ambiente IT**
- **Uso di tecnologie emergenti**

Livello di complessità



Principali novità in ambito ITGC e IT-dependencies

Coinvolgimento specialisti IT



- **Non complex:** Non richiesto
- **Moderately complex:** Richiesto (a meno di diversa valutazione da parte dell'Engagement leader)
- **Complex:** Richiesto (a meno di diversa valutazione congiuntamente con gli specialisti)

Attenzione: indipendentemente dalla valutazione complessiva dell'IT environment, è possibile che alcuni aspetti/sistemi IT abbiano differenti livelli di complessità.

Focus cyber e assessment IT

NEW Ambito Cyber: Prima della modifica del principio non era richiesto al revisore di comprendere gli impatti del rischio Cyber in maniera specifica. Il nuovo principio richiede espressamente al revisore di valutare se tale rischio sia coperto adeguatamente dagli amministratori. In caso negativo, il principio richiede al revisore di riportare agli amministratori una carenza del sistema di controllo e di valutare l'impatto della stessa sulla strategia di revisione. **Impatto → Nuovo processo in scope: richiesta comprensione del processo, dei controlli posti a presidio da parte degli amministratori e della valutazione dell'efficacia di tali controlli**

NEW Ambito IT: Il principio rivisto richiede di valutare complessivamente l'ambiente IT in base a diversi parametri come evidenziato nelle slide che precedono. Rispetto a prima, si aggiunge la categoria di ambienti moderatamente complessi che comunque richiedono il potenziale affiancamento di specialisti di revisione di sistemi informativi (Risk Assurance). **Impatto → anche in ambienti IT a moderata complessità è necessario un intervento (diretto o coaching) di esperti IT che prima non era richiesto**

Comprensione

Identificazione

Verifica

Processo di valutazione del rischio

Phase 1

Comprensione dell'impresa



Phase 2

Scopo e aspettative iniziali



Phase 4

Complessità dell'ambiente IT



Phase 3

Understand Controls



Phase 5

Disegno e implementazione dei controlli



Phase 6

Identificazione dei Rischi



Phase 7

Identificazione dei Rischi IT



Phase 8

Valutazione del Rischio intrinseco



Phase 9

Stand-back

PwC



Processo di valutazione dei rischi

Comprensione

Requisiti più dettagliati relativi alla comprensione dell'entità e del suo ambiente operativo

Requisiti migliorati e linee guida sulla comprensione del controllo interno

Linee guida migliorate sulla comprensione dell'IT

Identificazione

Introduzione di nuovi concetti, ad esempio Voci di bilancio significative

Chiarimento della "soglia" per identificare il rischio di errori significativi -"ragionevolmente possibile"

Chiarimento dei controlli, inclusi gli ITGC, che verrebbero inclusi nella componente delle attività di controllo e soggetti a progettazione e valutazione dell'implementazione

Verifica

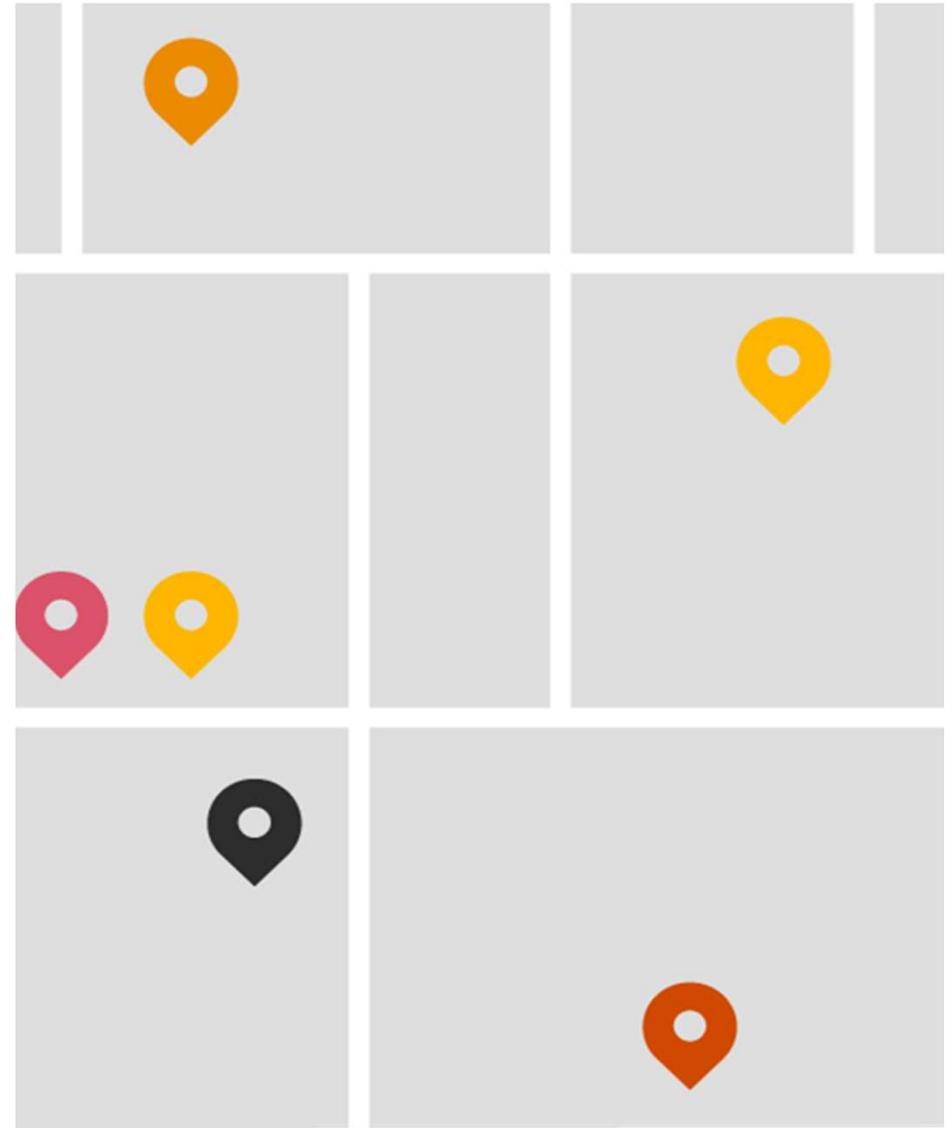
Introduzione di "fattori di rischio intrinseci" che devono essere valutati per ogni voce di bilancio significativa

Nuovo requisito di valutazione generale ("stand-back") per considerare i risultati della valutazione del rischio

Comprensione dell'impresa

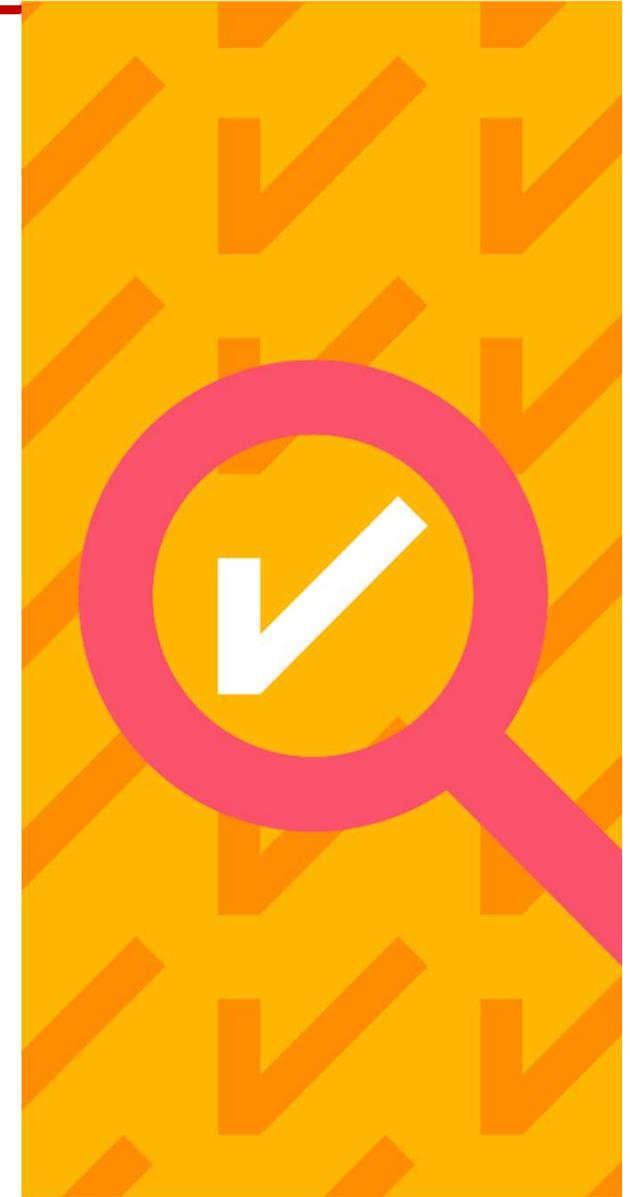
Comprensione

- Dedicare più tempo alla raccolta delle informazioni
- Effettuare ulteriori richieste e ottenere informazioni dalla direzione
- Investire più tempo nelle discussioni di gruppo

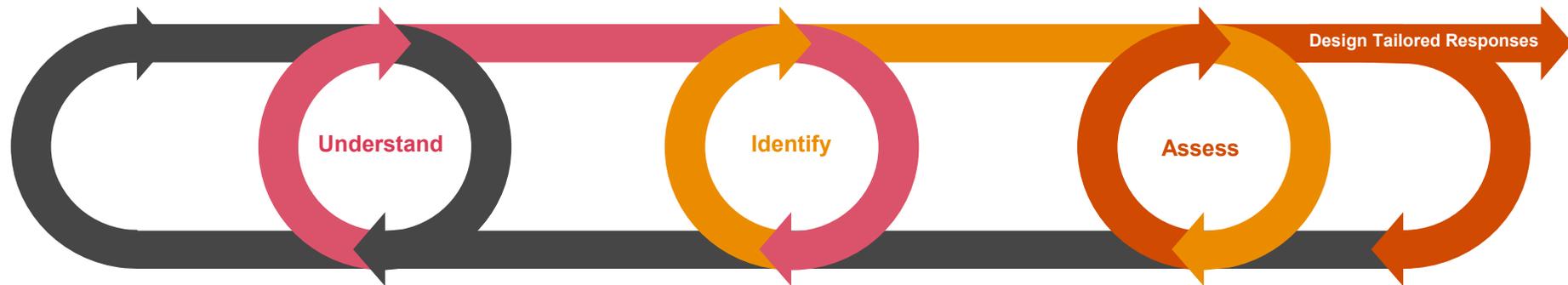


Concetti Chiave

- ✓ Acquisire una solida comprensione dell'entità è fondamentale per identificare, valutare e rispondere ai rischi di revisione appropriati
- ✓ Il processo di comprensione dell'entità è di natura iterativa ed è collegato durante l'intero processo di valutazione del rischio
- ✓ Considerare se ciò che si è appreso influisce sulla comprensione iniziale
- ✓ La natura e l'estensione della comprensione può variare da entità a entità in base alla natura e alle circostanze dell'entità



Scopo e Aspettative iniziali



Quante categorie di Voci di Bilancio possiamo identificare come parte della nostra valutazione del rischio e definizione dell'ambito?

Quali sono?

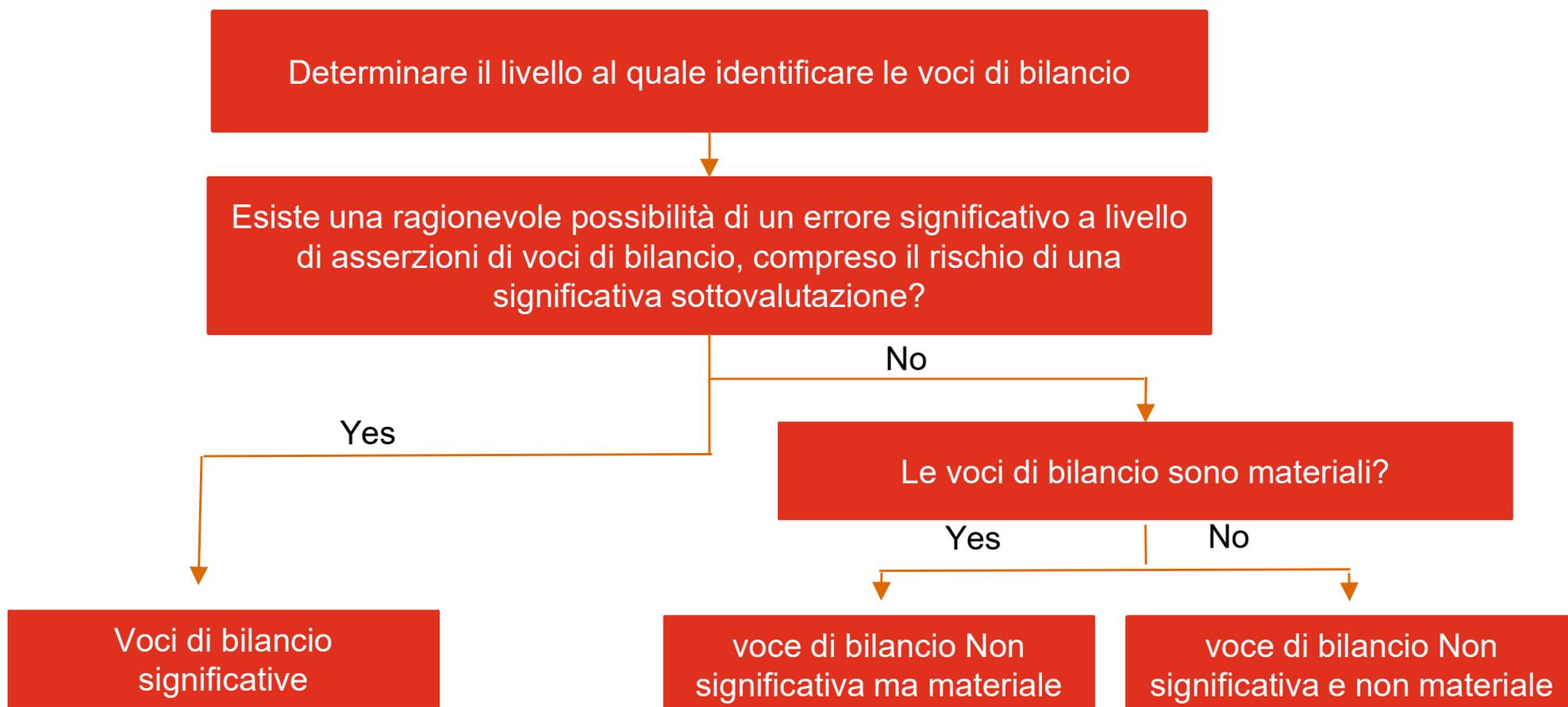
Scopo (ampiezza del lavoro) - tre categorie di Voci di Bilancio

Voci di
Bilancio
Significative

Voci di
Bilancio
ritenute non
significative
ma materiali

Voci di
Bilancio non
significative e
non materiali

Identificare le voci di bilancio significative



Ampiezza del lavoro di revisione – elementi da considerare

- Dimensione e composizione del conto
- Suscettibilità a inesattezze dovute a errori o frodi
- Volume di attività, complessità e omogeneità delle singole operazioni elaborate attraverso il conto o riflesse nell'informativa
- Natura del conto, classe di operazioni o informativa
- Complessità contabili e di rendicontazione associato al conto o all'informativa
- Esposizione a perdite sul conto
- Possibilità di significative passività potenziali derivanti dalle attività riflesse nel conto o nell'informativa
- Esistenza di operazioni con parti correlate nel conto
- Modifiche rispetto al periodo precedente nelle caratteristiche del conto o dell'informativa (ossia, se la natura e le caratteristiche del conto sono coerenti con il periodo precedente e nessuna modifica influisce sulla nostra valutazione della possibilità di un errore significativo nel conto)
- Comprensione preliminare della complessità, incertezza e soggettività associate all'FSLI
- Se le previsioni sono importanti per la stima, la durata del periodo di previsione e il grado di incertezza riguardo alle tendenze influenzando la previsione

Comprendere la società

Esercizio

R&A Athletics è un distributore e rivenditore di accessori e abbigliamento per il fitness di marca per uomini, donne e giovani. Alimentati dalla sua comunità di fitness e benessere connessa digitalmente, i prodotti e le esperienze innovative di R&A sono progettati per migliorare le esperienze di allenamento umano. L'entità è un'azienda a conduzione familiare gestita dai nipoti dei fondatori, Rick e Alice Watson

Al fine di raggiungere gli obiettivi dell'entità, l'entità dispone dei seguenti dipartimenti per realizzare la propria strategia: vendite, marketing, servizio clienti, merchandising, finanza, risorse umane, legale e informatica. L'entità dispone di un sistema di controllo interno, tuttavia, nel corso degli anni i controlli non sono maturati per riflettere il maggior grado di utilizzo dell'IT all'interno dell'azienda. Questa area è un obiettivo primario per l'entità e le sue parti interessate.

Rischi aziendali identificati dalla direzione di R&A

Descrizione del Rischio

Il mercato in cui opera R&A è altamente competitivo e R&A potrebbe non riuscire a competere in questo settore.

Le operazioni di R&A dipendono da varie fonti di approvvigionamento per la consegna dei componenti necessari dei loro prodotti, secondo il loro programma e a prezzi, livelli di qualità e volumi accettabili per R&A.

Il rischio che la riservatezza, l'integrità e la disponibilità dei dati siano compromesse a causa di incidenti di sicurezza informatica.

Il rischio che i sistemi IT critici (ad es. il negozio online) non siano disponibili o abbiano una disponibilità limitata per l'azienda.

Impatto sul business

Perdita finanziaria dovuta a interruzione dell'attività; incapacità di elaborare le vendite in modo efficace ed efficiente.

La performance finanziaria ha avuto un impatto negativo, l'interruzione delle operazioni aziendali e il danno alla reputazione.

Perdita di informazioni aziendali critiche o disponibilità di sistemi con conseguenti perdite finanziarie e/o danni alla reputazione.

Perdita finanziaria dovuta a interruzione dell'attività; incapacità di elaborare le vendite in modo efficace ed efficiente.

€ 420,000

Materialità/ Significatività:



Materialità/significatività complessiva



€ 315,000

Materialità/significatività operativa



Scoping – Debiti verso Fornitori - esercizio

Materialità : Materialità/significatività complessiva: € 420,000

Performance materiality: € 315,000

€/000	30 Giu 2022	31 Dic 2021	30 Giu 2021
Debiti verso Fornitori- Passività Correnti	8,967	6,799	6,412

-L'entità ha un **numero limitato di fornitori di materie prime** e esternalizza parte della sua produzione a produttori nazionali terzi.

-L'entità stabilisce un budget annuale di produzione e vendita nel mese di aprile di ogni anno e lo invierà ai produttori di terze parti una volta approvato dal consiglio di amministrazione. Le fatture verranno ricevute mensilmente dai produttori. La produzione extra sarà necessaria quando l'entità esegue promozioni di marketing che includono sconti per i clienti al dettaglio che ordinano più prodotti.

-Nell'anno precedente, durante l'audit, il team incaricato ha identificato una fattura di acquisto materiale da uno dei produttori terzi che si riferiva a uno dei periodi di picco della domanda verso la fine dell'anno che non era stata registrata nel sistema. La direzione dell'entità ha accettato di migliorare la progettazione del processo utilizzato per acquisire e registrare tutti gli acquisti nei conti fornitori. Tuttavia, il team di revisione comprende, sulla base delle discussioni con il personale della società, che non è stata intrapresa alcuna azione nell'anno in corso.

-Il team di audit comprende anche che durante la prima metà del 2022, l'entità ha svolto due attività promozionali, una per il nuovo anno e una per l'anniversario di fondazione della società a marzo, che hanno portato a vendite incrementalmente aggregate di circa € 2 milioni. Ci sarà un'altra promozione per le festività natalizie a dicembre. R&A Athletics prevede che si tradurrà in vendite incrementalmente di altri € 1,5 milioni.

Questions

● Come classificherei la voce debiti verso fornitori? **significativa, non significativa ma rilevante o non significativa e non rilevante?**

● Quali sono alcuni fattori che hai considerato per prendere questa decisione?

Fattori

Dimensione/composizione del conto:

Suscettibilità a inesattezze dovute a errori o frodi:

Volume di attività, complessità e omogeneità delle singole operazioni:

Natura del conto, classe di operazioni o informativa:

Valutazioni

Quantitativamente materiale, l'equilibrio supera i multipli della materialità della performance.

Maggiore suscettibilità, in quanto nell'anno precedente è stato identificato un errore significativo e non sono state intraprese azioni da parte della direzione per migliorare i processi.

Elevato volume di attività associato a pochi fornitori e volume aggiuntivo dovuto ad attività promozionali.

Conto passivo, quindi potrebbe esserci un rischio di sottostima.

Concetti Chiave

- ✓ Eseguire lo scoping una volta ottenuta una solida comprensione dell'entità e del suo ambiente, compresi i controlli interni
- ✓ Considerare le informazioni e le prove ottenute per identificare una ragionevole possibilità di Rischio di errore significativo a livello di asserzione
- ✓ Classificare le voci di bilancio:
 - Voci di bilancio significative
 - Voci di bilancio ritenute non significative ma materiali
 - Non significative e non materiali
- ✓ Prestare attenzione quando si determina che le Voci di bilancio materiali non sono significative
- ✓ Coinvolgere i membri senior del team nell'elaborazione di giudizi di valutazione del rischio
- ✓ Sfidare se stessi e il proprio team a ripensare le fonti di informazioni da consultare

Scalabilità

Per un'entità meno complessa, più dei processi aziendali identificati possono includere un numero limitato di transazioni e controlli (processo aziendale periodico).

Tale entità può disporre di una documentazione meno formale delle proprie procedure e politiche.

Potrebbe essere necessario ottenere un livello sufficiente di comprensione e documentazione attraverso l'indagine del personale dell'impresa piuttosto che l'osservazione o l'ispezione.

Scalabilità – esempio di pianificazione per una piccola società

 Italia Srl

Revisione legale del bilancio per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 2022

Pianificazione della revisione

Indice

A	INFORMAZIONI E CONSIDERAZIONI DI CARATTERE GENERALE E DECISIONI PRELIMINARI SU STRATEGIA E APPROCCIO DI REVISIONE
1	Obiettivi dell'incarico e termini di riferimento
2	Attività del cliente e rischi relativi
3	Sistema informativo e di controllo
4	Principi contabili e criteri di valutazione
5	Dati contabili significativi
6	Indipendenza e competenza del revisore
7	Limiti di materialità
8	Approccio di revisione
9	Conferme esterne e inventari fisici
10	Tempi previsti e risorse necessarie
B	DECISIONI PRELIMINARI PER COMPONENTI SIGNIFICATIVE DI BILANCIO

Scalabilità – esempio di pianificazione per una piccola società

Principi di revisione

Al fine di esprimere il mio giudizio professionale sul bilancio d'esercizio della società, svolgerò un esame dello stesso in conformità ai Principi di revisione internazionali (ISA Italia), ai Principi di revisione (SA Italia) n. 250B e n. 720B e al Principio internazionale sul controllo qualità (ISQC 1 Italia), elaborati ai sensi dell'articolo 11, comma 3 del Decreto e adottati con determina del Ragioniere Generale dello Stato in data 1 dicembre 2022 e successivi aggiornamenti, ovvero ad eventuali ulteriori principi di revisione che saranno adottati in sostituzione di quelli attualmente applicabili (di seguito "Principi di Revisione"), nonché, ad integrazione, a quelle procedure di verifica che circostanze oggettive rendessero necessarie. Terrò conto anche del Progetto Quality Management dello IAASB (nuovi standard ISQM1, ISQM2 e ISA220 Revised, tutti non ancora in vigore con riferimento alla revisione oggetto della presente pianificazione).

La Determina 1 settembre 2022 sopra richiamata ha recepito la versione più aggiornata di 36 principi di revisione (su 38 in totale). Il Principio di revisione maggiormente modificato rispetto al passato è il principio ISA Italia 315 "Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi". Pertanto ai fini della pianificazione della presente revisione ho applicato -nella misura a mio giudizio adatta alle modeste dimensioni di [redacted] Italia Srl, che redige il bilancio in forma abbreviata, ai sensi dell'art.2435-bis del Codice Civile- le nuove prescrizioni del principio ISA Italia 315, quali in particolare:

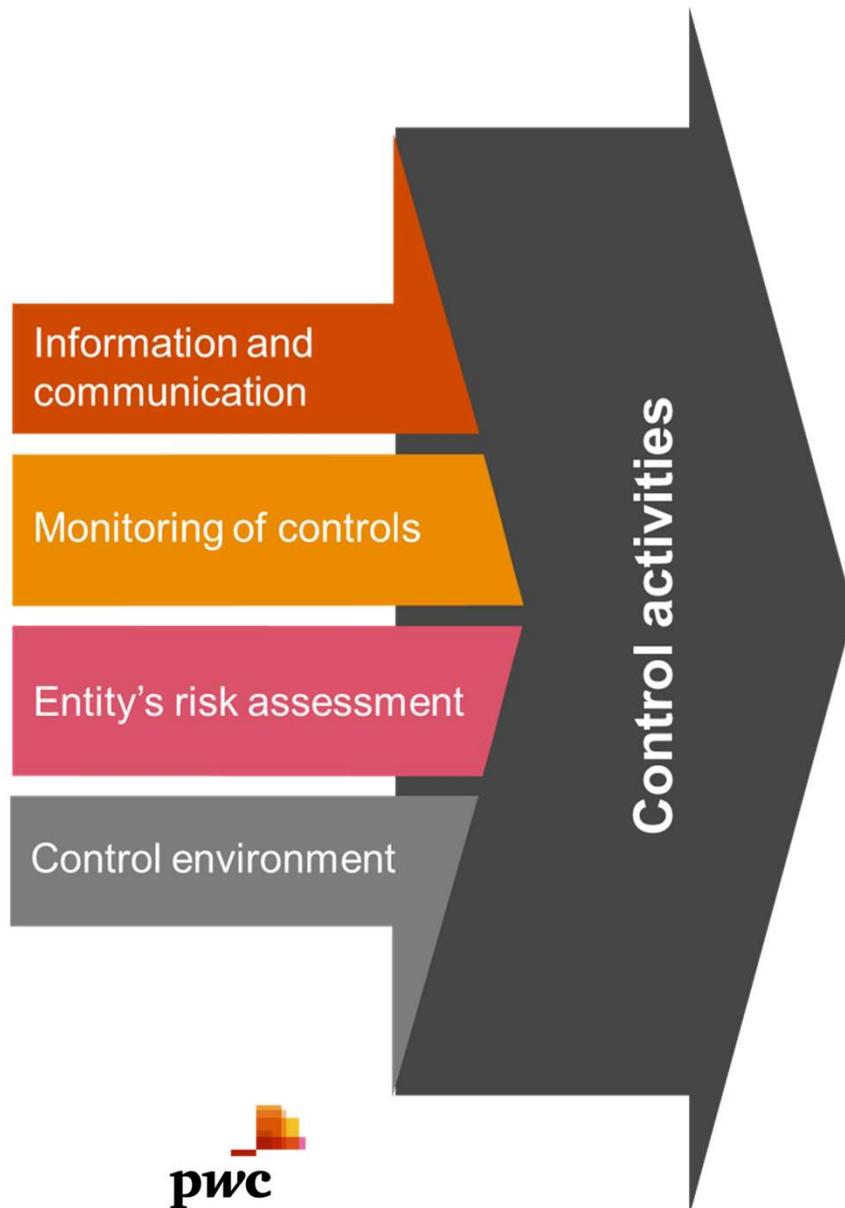
- Una migliore comprensione della società e dell'ambiente in cui opera, per identificare i rischi specifici applicabili a questa entità;
- Una maggiore focalizzazione sul sistema di controllo interno (incluso il sistema informatico);
- Un accurata valutazione del disegno e del funzionamento dei controlli contabili in essere;
- Pianificare il lavoro di revisione sulle singole voci di bilancio distinguendo quelle significative, quelle materiali e quelle non materiali;

Scalabilità – esempio di pianificazione per una piccola società

B  SRL - DECISIONI PRELIMINARI PER COMPONENTI SIGNIFICATIVE DI
BILANCIO – Esercizio al 31 dicembre 2022

Descrizione	Importo Al 31 12 2021 (Euro Mln)	Rischio di revisione	Approccio di revisione
VALUTAZIONI DEL RISCHIO DI REVISIONE OBBLIGATORIE			
Rischio di frode sui ricavi	0,04 (non ci sono ricavi significativi)	Basso	Analytical review. Test sulla affidabilità del controllo interno Test a campione ricavi per affitto box
Rischio di aggiramento dei controlli da parte di amministratori e dirigenti	n/a	Alto	Analytical review Esame dei libri legali Esame delle transazioni e delle scritture contabili singolarmente significative Review di contratti rilevanti
VOCI DI BILANCIO SIGNIFICATIVE			
Magazzino immobili	5,3	Medio	Verifica incrementi costo storico con documentazione di supporto Verifica adeguata valutazione Visura catastale
Debiti verso soci	5,7	Basso	Verifica dei finanziamenti mediante esame dei libri legali e degli estratti conto bancari per i movimenti dell'anno
VOCI DI BILANCIO MATERIALI			
Crediti e debiti tributari e fondo imposte	0,5	Medio	Review fondo imposte e dichiarazioni dei redditi. Analisi anni aperti e eventuali contenziosi. Conferma fiscalista.
ALTRE VOCI DI BILANCIO			
Disponibilità liquide	0,05	Basso	Circularizzazione banche

Quando valutare il disegno e l'implementazione dei controlli



- Non tutti i controlli che identifichiamo durante la nostra revisione verrebbero inclusi nella componente delle attività di controllo del sistema di controllo interno dell'impresa. Ci concentriamo sull'identificazione dei controlli che affrontano i rischi di errori significativi a livello di asserzioni.
- Il principio di revisione internazionale n. 315 (rivisto) ci richiede solo di valutare il disegno e l'implementazione dei controlli all'interno della componente delle attività di controllo del sistema di controllo interno dell'entità.

Quando valutare il disegno e l'implementazione dei controlli

Quali sono i controlli per i quali l'ISA 315 (rivisto) richiede di valutare l'efficacia del disegno e determinare se sono stati implementati?

Controlli che affrontano i rischi di errori significativi a livello di asserzioni nella componente delle attività di controllo:

- Controlli che affrontano un rischio che è determinato essere un rischio significativo
- Controlli sulle registrazioni a giornale, comprese le registrazioni a giornale non standard utilizzate per registrare transazioni o rettifiche non ricorrenti e insolite
- Controlli per i quali intendiamo testare l'efficacia operativa, inclusi i controlli che affrontano i rischi per i quali le procedure di validità da sole non forniscono elementi probativi sufficienti ed appropriati
- Altri controlli basati sul nostro giudizio professionale per i quali ritenete opportuno valutare l'efficacia del progetto e stabilire che il controllo è stato implementato, che possono includere:
 - Controlli che affrontano i rischi valutati come più elevati nello spettro del rischio intrinseco, ma non sono stati determinati come un rischio significativo (ossia, rischi elevati);
 - Controlli relativi alla riconciliazione dei record dettagliati con la contabilità generale; o
 - Controlli complementari dell'entità utente, se l'entità utilizza un'organizzazione di servizi.

Concetti Chiave

- ✓ Il principio di revisione internazionale ISA 315 (rivisto) ci richiede solo di valutare la progettazione e l'implementazione dei controlli all'interno della componente delle attività di controllo
- ✓ Anche quando non siamo tenuti a valutare il disegno e l'implementazione di un controllo, dobbiamo esercitare un giudizio professionale e possiamo comunque scegliere di selezionare il controllo per la valutazione
- ✓ Il processo di valutazione del rischio faciliterà una comprensione più granulare del sistema di controllo interno dell'entità e, a sua volta, ci aiuterà a identificare e valutare meglio eventuali rischi potenziali di errori significativi, in modo da poterci concentrare sui rischi specifici dell'entità e sviluppare risposte mirate

Identificazione dei rischi

Secondo il processo di valutazione del rischio, quali ulteriori procedure di valutazione del rischio dobbiamo eseguire per le voci di bilancio significative?

- ✓ Identificare eventuali stime contabili
- ✓ Identificare le “asserzioni rilevanti” per le quali esiste un rischio di errore significativo
- ✓ Valutare i fattori di rischio intrinseci e valutare il livello di rischio intrinseco
- ✓ Utilizzare la nostra valutazione della probabilità e dell'entità degli errori per informare la progettazione delle ulteriori procedure di revisione rispondenti al rischio valutato di errori significativi

Identificazione dei rischi

Come identifichiamo le asserzioni rilevanti?

- ✓ Per identificare le asserzioni pertinenti, determiniamo i modi più probabili in cui la classe di transazioni, il saldo del conto e l'informativa potrebbero essere errati considerando la natura delle transazioni, il volume e la complessità delle transazioni e altri fattori rilevanti

Concetti Chiave

- ✓ Per le Voci di bilancio significative, il principio di revisione internazionale n. 315 (rivisto) richiede di identificare le asserzioni rilevanti per le quali esiste un rischio di errori significativi
- ✓ Stime contabili associate una Voce di bilancio significativa - è necessario aggiungere almeno un rischio specifico distinto per ciascuna stima

Valutazione del rischio intrinseco

Fattori di rischio intrinseco

Sono caratteristiche di eventi e condizioni che influenzano la possibilità che un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa contenga errori, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e prima della considerazione dei controlli.

Tali fattori possono essere qualitativi o quantitativi

- **Complessità** —deriva dalla **natura delle informazioni o dalle modalità con cui le informazioni richieste sono predisposte**, incluso quando tali processi di predisposizione sono più intrinsecamente difficili da applicare.
- **Soggettività** —deriva dai limiti intrinseci alla capacità di predisporre le informazioni richieste, in modo obiettivo, a causa dei limiti nella disponibilità di conoscenze o di informazioni, tali che la direzione può avere la necessità di effettuare una **scelta o una valutazione sull'approccio appropriato da adottare e sulle informazioni** conseguenti da includere nel bilancio.

Fattori di rischio intrinseco

- *Modifiche* —derivano da **eventi o condizioni che, nel tempo, influenzano l'attività dell'impresa o gli aspetti di natura economica, contabile, regolamentare, di settore** o altri aspetti dell'ambiente in cui questa opera, quando gli effetti di tali eventi o condizioni sono riflessi nelle informazioni richieste. Tali eventi o condizioni possono verificarsi nel corso dei periodi amministrativi, ovvero tra un periodo amministrativo e l'altro.
- *Incertezza* —si riscontra quando le **informazioni richieste non possono essere predisposte unicamente sulla base di dati sufficientemente precisi e completi** che siano verificabili mediante l'osservazione diretta. Le limitazioni alla disponibilità di conoscenze o dati, che non rientrino nell'ambito del controllo della direzione (soggette a vincoli di spesa ove applicabile) sono fonti di incertezza e il loro effetto sulla predisposizione delle informazioni necessarie non possono essere eliminate.
- *Possibilità di errori dovuti a ingerenze da parte della direzione o altri fattori di rischio intrinseco nella misura in cui influenzano il rischio intrinseco* — la **possibilità di ingerenze da parte della direzione** deriva da condizioni che creano la possibilità che la direzione, sia intenzionalmente che involontariamente, manchi di mantenere la neutralità nel redigere le informazioni.

Concetti chiave



Il principio di revisione internazionale n. 315 (rivisto) richiede la valutazione dei fattori di rischio intrinseci per le voci di bilancio significative per valutare i rischi identificati di errori significativi a livello di asserzioni



La combinazione di probabilità e entità del potenziale errore determina dove nello spettro del rischio intrinseco viene valutato il rischio identificato



Valutazione di i fattori di rischio intrinseci saranno documentati

Stand-back

Nuova procedura di “stand back” (ISA 315 Revised paragrafo 35) da documentare in fase di pianificazione dell’incarico.

Il revisore deve documentare di aver valutato se gli elementi probativi acquisiti dalle procedure di valutazione del rischio forniscono una base appropriata per l’identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi.

ISA 315R.13

Il revisore deve definire e svolgere procedure di valutazione del rischio per acquisire elementi probativi che forniscano una base appropriata ai fini: (Rif.: Parr. A11–A18)

- a) dell'identificazione e della valutazione dei rischi di errori significativi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, a livello di bilancio e di asserzioni;
- b) della definizione di procedure di revisione conseguenti in conformità al principio di revisione internazionale n.330.

Il revisore deve definire e svolgere procedure di valutazione del rischio secondo modalità che non siano influenzate dall'obiettivo di acquisire elementi probativi che possono essere di conferma o di escludere elementi probativi che possono essere contraddittori.(Rif.: Par. A14)

Stand-back

Valutazione degli elementi probativi acquisiti dalle procedure di valutazione del rischio

35. Il revisore deve valutare se gli elementi probativi acquisiti dalle procedure di valutazione del rischio forniscano una base appropriata per l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi. Qualora non sia così, il revisore deve svolgere procedure aggiuntive di valutazione del rischio fino a quando siano stati acquisiti elementi probativi che forniscono tale base. Nell'identificare e valutare i rischi di errori significativi, il revisore deve tenere conto di tutti gli elementi probativi acquisiti dalle procedure di valutazione del rischio, siano essi di conferma o contraddittori rispetto alle asserzioni formulate dalla direzione. (Rif.: Parr. A230–A232)

Riconsiderazione della valutazione del rischio

37. Se il revisore acquisisce informazioni che non sono coerenti con gli elementi probativi su cui aveva originariamente basato l'identificazione o la valutazione dei rischi di errori significativi, egli deve riconsiderare l'identificazione o la valutazione. (Rif.: Par. A236)

Concetti chiave

- ✓ La documentazione deve mostrare chiaramente il processo di pensiero e i fattori rilevanti presi in considerazione
- ✓ È importante che il team manager e il responsabile dell'incarico siano sufficientemente coinvolti per valutare l'adeguatezza della valutazione complessiva del rischio e delle risposte di revisione. Ex-ante e ex-post.
- ✓ Mantenere un atteggiamento di scetticismo professionale e considerare prove corroboranti e contraddittorie
- ✓ Comprensione più solida dell'entità e dell'ambiente per identificare e valutare i rischi specifici dell'entità e maggiore attenzione alla comprensione dei sistemi di controllo interno dell'entità
- ✓ Considerazione della valutazione della progettazione e dell'attuazione dei controlli nell'ambito delle attività di controllo componente del sistema di controllo interno dell'entità
- ✓ Nuovi concetti correlati alle voci di bilancio significativi
- ✓ Risposta di audit a voci di bilancio non significativi ma rilevanti

Sono a disposizione per eventuali domande.

Grazie per la vostra attenzione!