

CORSO
“LA REVISIONE LEGALE DEI CONTI”

Le procedure di revisione

Dott.ssa Maria Caputo
Dott.ssa Annalisa Cuccaro

Napoli, 30 ottobre 2014

Procedure di revisione

Procedure di conformità (test di controllo)

- richiesta di informazioni
- osservazioni
- ispezioni
- accertamento effettiva
applicazione dei controlli
(re-performance, simulazione)

Verifiche di dettaglio (test di detailes)

- richiesta di conferme
- (osservazioni)
- ispezioni documentali e fisiche
- test di simulazione o reperformace

Procedure di validtà (Substantive procedures)

Procedure di analisi (Analitical procedures)

- reasonableness test
(test di ragionevolezza)
- trend analysis
- ratio analysis

Procedure di conformità

Procedure di conformità: procedure applicate per ottenere **elementi probativi** sull'**esistenza** e sull'**efficacia** dei **controlli aziendali**.

Sono svolte **durante** tutto l'**anno**

Necessità di selezionare un **campione** della numerosità delle procedure da applicare

Le **procedure di conformità** possono consistere in:

A. Richiesta di informazioni

- Esempio: colloqui con il Consiglio di Amministrazione della società e con i Responsabili delle varie funzioni per la descrizione delle procedure interne dei controlli effettuati

B. Osservazione

- Esempio: osservazione e affiancamento ai responsabili delle diverse aree durante i controlli da loro effettuati.

C. Analisi documentale

- Esempio: verifica dell'esistenza delle riconciliazioni bancarie, clienti e fornitori predisposte dalla società

- Esempio: verifica della quadratura ordine-bolla-fattura svolto da parte della contabilità fornitori o clienti

D. Accertamento dell'effettiva applicazione dei controlli (reperformance e simulazione)

- Esempio: per un acquisto effettuato, verifica dei controlli svolti dalla società revisionata dal momento dell'entrata merce fino alla registrazione della fattura in contabilità.

E. Accertamento dell'effettiva applicazione dei controlli (reperformance e simulazione)

- Esempio: tentativo di immettere nel sistema informativo la registrazione di una fattura di merce senza ordine di acquisto ad essa collegata e verifica dell'effettiva conseguente segnalazione dell'anomalia da parte del sistema

RICHIESTA DI INFORMAZIONI

A. Richiesta di informazioni

- Chiedere informazioni al personale della Società o a persone esterne.
- Ascoltare e valutare le loro risposte.
- Fare un appropriato follow-up se necessario.
- Cercare altre evidenze probatorie.

La richiesta di informazioni è qualcosa in più che chiedere allo staff del cliente di confermare che un controllo specifico venga effettuato.

COME ESEGUIRE LA RICHIESTA DI INFORMAZIONI

- Pianificare (quale area coprire, quale persona, informare sull'obiettivo dell'incontro ecc.)
- Porre le domande
- Se disponibile, è bene prendere visione del manuale delle procedure della società, in modo da farsi un'idea dei punti di attenzione e poter concentrare le proprie domande sfruttando al meglio il tempo e le risorse a disposizione.
- Ascoltare e valutare le risposte
- Incrociare i “punti chiave”, ove possibile, con altri dati ed informazioni
- Prendere nota delle domande poste e delle risposte ricevute.

OSSERVAZIONE

B. Osservazione

Punti da considerare:

- Capire e valutare bene il controllo da verificare.
- Osservare e valutare i risultati del controllo.
- Domandare cosa succede quando il controllo rileva delle inesattezze nelle informazioni o nei dati e cercare degli esempi.

Osservare l'effettuazione di un processo o di una procedura.

Esempio: verificare che il magazziniere controlli la merce in entrata nel magazzino mediante conta fisica e confronto con le quantità scritte sulla bolla di trasporto.

Limite: l'evidenza di revisione è limitata al momento in cui è ottenuta.

CONCLUSIONI

Le **conclusioni** che si possono trarre da una procedura di richiesta di informazioni e da osservazioni dipendono:

-dall'esperienza della persona che ha effettuato la verifica e dalla conoscenza che ha del cliente;

- dal nostro giudizio sull'esperienza, indipendenza, competenza ed integrità della persona intervistata;

- dalla natura ed estensione di ulteriori elementi ottenuti a supporto della procedura.

ISPEZIONE DEI DOCUMENTI

C. Ispezione dei documenti

Leggere e analizzare documenti o registrazioni sia cartacei che elettronici.

Nel caso ad esempio delle riconciliazioni bancarie predisposte dal responsabile amministrativo della società, è importante raccogliere tutta la documentazione necessaria (estratto conto bancario, mastro contabilità) e verificare che siano state effettuate le spunte di controllo.

Quando necessario, prendere visione del prospetto di riconciliazione.

RE-PERFORMANCE

D. *Re-performance*

Combinazione di **osservazione** ed **ispezione** di documenti, **calcoli**, **confronti**, ecc.

Ha il **fine** di **accertare** l'avvenuta **corretta effettuazione del controllo da parte del personale aziendale**.

Esempio di Re-performance

Al momento della registrazione di una fattura in contabilità, verificare che non sia possibile inserirla nel sistema informativo contabile se non è stata precedentemente registrata la bolla con il conseguente carico a magazzino, o se non è stato registrato nessun ordine di acquisto.

Verifica del fatto che non sia possibile registrare un ordine a un fornitore non presente nell'anagrafica dal sistema informativo contabile, se non previa autorizzazione del Direttore Acquisti

Quale scegliere tra le procedure di conformità?

-Dipende dal tipo di controllo specifico che stiamo verificando.

-Una combinazione di queste procedure di revisione normalmente dà più evidenze di revisione.

... e in che estensione?

- Dipende dal tipo di controllo specifico che stiamo verificando e dal **tipo di procedura** che utilizziamo.

- E' un **giudizio professionale**.

- E' comunque importante **coprire tutto il periodo** soggetto a revisione.

PROCEDURE DI VALIDITA'

Le procedure di validità: esami svolti al fine di acquisire elementi probativi per individuare **significativi errori** nel **bilancio**

Tipologia:

1. **Procedure di analisi comparativa** (procedure analitiche)
2. **Verifiche di dettaglio** (test di dettaglio)

1. Procedure di analisi comparativa

Comparazione di ciò che **ragionevolmente ci si aspetta** con ciò che viene **effettivamente riscontrato con** l'utilizzo di **plausibili relazioni fra due o più elementi**.

Si usa:

- in fase di pianificazione della revisione
- in fase di verifica dei saldi di bilancio

2. Verifiche di dettaglio

Applicazione di una o più tecniche di revisione a singole operazioni aziendali che formano un **saldo di bilancio** o una classe di transazioni.

Normalmente utilizzate per la verifica di **transazioni ricorrenti** o di saldi di bilancio che non variano significativamente da un esercizio all'altro e quando non è efficiente un test di dettaglio.

Tipologie:

A. Reasonableness test (test di ragionevolezza)

- Esempio: ricalcolo overall del TFR

- Esempio: mensilizzazione di costi del personale

Cosa dobbiamo fare se rileviamo una differenza?

- Accertare che non vi siano errori nelle nostre assunzioni.

(Riperformare il calcolo prima di procedere alla segnalazione dell'errore)

- Chiedere spiegazioni al cliente.

(Chiarimenti sull'uso dei dati utilizzati, sulle procedure di calcolo)

- Effettuare altre procedure di revisione se ritenuto necessario.

B. Trend analysis

Analisi dei cambiamenti fra un periodo ed un altro

Esempio: analytical review con confronto dei saldi attuali rispetto a quelli di un periodo precedente o rispetto ai dati di budget, approfondimenti su eventuali scostamenti.

C. Ratio analysis

Rapporto tra due o più voci di bilancio o fra dati di bilancio con altri dati prodotti all'interno dell'azienda o provenienti dall'esterno

Esempio: incidenza di premi su clienti o delle provvigioni ad agenti sul totale fatturato

1. PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Tecnica che richiede un'**elevata capacità professionale**

Essa implica:

- identificazione delle variabili;
- identificazione dell'appropriata relazione fra le variabili;
- combinazione delle variabili per effettuare la previsione del risultato.

2. VERIFICHE DI DETTAGLIO

Applicazione di una o più tecniche di revisione a singole operazioni aziendali che formano un saldo di bilancio o una classe di transazioni.
PERCHE'?

Perché con le procedure di analisi comparativa non sempre si posso ottenere sufficienti ed appropriate evidenze di revisione.

Selezione del campione:

Su quale campione effettuo i test di dettaglio?

-100%

Solo se il numero degli Items non è significativo

- Campione rappresentativo (anche statistico)

Selezione di alcuni items a campione in base a soglie minime calcolate in modo statistico

- Saldi significativi (Key Items)

Key items

Che cosa sono ?

Sono quelli che, in base al nostro giudizio professionale, esperienza e conoscenza del cliente sono inusuali, inaspettati o che possono contenere errori, anche considerando la loro significatività

Da considerare:

- importo
- esperienza passata
- volume di transazioni
- ecc.

Le conclusioni sulla popolazione analizzata non possono essere estese al resto della popolazione.

2. VERIFICHE DI DETTAGLIO

- **Applicazione** di una o più **procedure** di revisione a **singoli item o transazioni** che formano un **saldo di bilancio**.

- I test di dettaglio possono consistere in:

- A. Test di simulazione o ri-performance (ricalcolo degli ammortamenti)
- B. Richieste di conferma (circularizzazioni)
- C. Ispezioni documentali e fisiche (cassa, titoli, merci in giacenza, cespiti)
- D. Osservazioni



LA PROCEDURA DI CIRCOLARIZZAZIONE

Principio di revisione 505 – le conferme esterne

Principio di revisione 505 – Le conferme esterne

Il revisore deve determinare se l'uso delle conferme esterne si renda necessario per acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti a sostegno di determinate asserzioni di bilancio.

Nel procedere a tale determinazione, il revisore deve tener conto della significatività della asserzione, del livello accertato dei rischi intrinseco e di controllo e di come gli elementi probativi ottenuti dalle altre procedure di revisione pianificate potranno ridurre il rischio di revisione ad un livello basso e quindi accettabile per le asserzioni di bilancio interessate.

Principio di revisione 505 – Le conferme esterne

Il principio ‘Gli Elementi Probativi della Revisione’ stabilisce che l’attendibilità degli elementi probativi è influenzata dalla loro origine e dalla loro natura. Esso indica che, in genere, gli elementi probativi provenienti da fonti esterne sono maggiormente attendibili degli elementi probativi provenienti da fonti interne alla società, e che gli elementi probativi acquisiti in forma scritta sono più attendibili di quelli acquisiti in forma verbale.

Pertanto, gli elementi probativi sotto forma di risposta scritta alle richieste di conferma che il revisore riceve direttamente da terze parti non correlate con l’entità sottoposta a revisione, se valutati singolarmente o complessivamente insieme agli altri elementi probativi derivanti da altre procedure, possono contribuire a ridurre ad un livello basso e quindi accettabile il rischio di revisione relativo alle asserzioni in esame.

Principio di revisione 505 – Le conferme esterne

Tipi di conferme e loro utilizzo

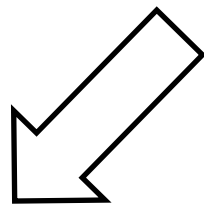
Conferme positive

Il revisore chiede al destinatario di rispondere in ogni caso

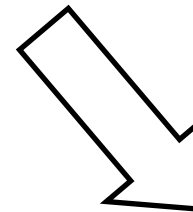
Conferme negative

Il revisore chiede al destinatario di rispondere solo in caso di discordanza

Non si riceve risposta



Il revisore deve effettuare ulteriori richieste conseguentemente svolgere procedure ad integrazione delle procedure alternative



Il revisore deve valutare la possibilità di applicare altre procedure ad integrazione delle conferme negative

Principio di revisione 505 – Le conferme esterne

Il processo di conferma esterna

- Controllo sul processo di selezione, preparazione e invio delle richieste;
- Valutazione dell'attendibilità delle risposte ricevute;
- Eventuale svolgimento di procedure supplementari (se il processo di conferma e le procedure alternative non forniscono elementi probativi sufficienti);
- Valutazione finale dei risultati del processo di conferma esterna.

IL CAMPIONAMENTO

Principio di revisione 530 – elementi della pianificazione

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

Premessa

- Raccolta sufficienti ed appropriati elementi probativi
- La revisione contabile è svolta in base a verifiche di campioni di operazioni aziendali
- Principio di revisione documento 530 *campionamento di revisione ed altre procedure di verifica con selezione delle voci da esaminare.*

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE OBIETTIVO

Nell'utilizzare il campionamento di revisione l'obiettivo del revisore è quello di conseguire elementi ragionevoli in base ai quali trarre conclusioni sulla popolazione dalla quale il campione è selezionato

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

Principio di revisione-caratteristiche del campione

L'applicazione di procedure di revisione su un numero di voci inferiore alla totalità in modo tale che:

1. Tutte le voci abbiano una probabilità di essere selezionate.
2. Il Revisore ottiene e valuta gli elementi probativi su determinate caratteristiche delle voci selezionate, per trarre una conclusione sull'intera popolazione dalla quale il campione è estratto.

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

Strategia di selezione delle voci

1. Selezione di tutti gli elementi della popolazione (esame al 100%);
2. Selezione di voci specifiche (o discrezionale);
3. Selezione di un campione rappresentativo .

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

Selezione di tutte le voci della popolazione

- Appropriata se la popolazione è costituita da un numero limitato di voci di valore elevato,
- Non impiegata nel caso di procedure di conformità,

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

- Selezione di voci specifiche
 - La selezione di voci specifiche di una popolazione, (voci di valore elevato o superiori ad una certa soglia, inusuali o con determinate caratteristiche)
 - Per analizzare gli elementi con **caratteristiche peculiari** e differenti rispetto alla restante popolazione
 - Per verificare una **parte della popolazione particolarmente rischiosa**, utilizzando il campionamento rappresentativo per la restante parte.

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

- Selezione di voci specifiche
 - Limiti
 1. Elevata componente discrezionale
 2. I risultati delle procedure di revisione applicate alle voci selezionate non possono essere estesi all'intera popolazione

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

Tipologie di campionamento

- Il campionamento può essere effettuato utilizzando un approccio
 - Statistico
 - Non statistico

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

- Analoghe procedure per le tipologie di campionamento
 - Approccio statistico richiede l'uso di determinate tecniche per la selezione di elementi casuali
 - Uso di determinate tecniche di selezione (*random-based*), preferibili, ma non indispensabili, nella selezione non statistica;
 - La determinazione di un **intervallo di confidenza**, con il quale si possa stimare l'affidabilità del risultato (ad esempio: "esiste una confidenza del 90% che non più del 4% delle transazioni contengano eccezioni").

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

- La misurazione del **rischio di campionamento** è l'unica differenza sostanziale tra l'approccio statistico e l'approccio non statistico;
- **Il metodo non statistico** non consente di estrapolare valide conclusioni per l'intera popolazione sulla base degli esiti delle verifiche effettuate

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

- Analisi critica della popolazione per selezionare la tecnica di selezione più efficiente ed efficace:
 - Individuare diverse classi per diversi livelli di rischio , associate alle caratteristiche della popolazione che si intende verificare

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

- Attivita' di verifica di campioni di operazioni
 - Esame della popolazione
 - Selezione del campione
 - Svolgimento delle attività di revisione sul campione
 - Valutazione dei risultati del campionamento.

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

SELEZIONE DEL CAMPIONE

- Dimensione del campione è influenzata dal livello del rischio di campionamento che il revisore intende accettare.
 - Più basso è il rischio che il revisore intende accettare, maggiore sarà la dimensione del campione.

Principio di revisione 530

IL CAMPIONAMENTO NELLA REVISIONE CONTABILE

Alcuni fattori che hanno effetto sulla dimensione del campione

- Grado di conoscenza della localizzazione dei possibili errori in una popolazione;
- Dimensione della popolazione;
- Significatività della popolazione;
- Affidabilità del controllo interno;
- Valutazione preliminare del rischio intrinseco e del rischio di controllo;
- Entità dell'errore che complessivamente il revisore si aspetta di riscontrare nella popolazione.