

CORSO
“I Nuovi Principi di Revisione: Impatto sui bilanci 2015”
Principali Problemi di Applicazione degli ISA sugli Oic

Dott. Franco Raddi
Dott. Paolo Zamparelli
Dott. Nicola Taranto

Napoli, 13 novembre 2015

QUADRO NORMATIVO E APPLICABILITA' DEGLI ISA

Cos'è lo IAASB?

L'International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB) è lo standard setter che a livello mondiale tutela il rispetto dell'interesse pubblico emanando standards di alta qualità applicabili nel campo della revisione, dei servizi di assurance, del controllo della qualità e di altri servizi. Queste regole sono state adottate da molti paesi nelle rispettive legislazioni o standards locali. Lo IAASB agevola la convergenza dei principi internazionali e nazionali, al fine di incrementare la qualità e l'uniformità dei comportamenti a livello globale e di rafforzare la fiducia nella professione sia nel campo dell'audit che dell'assurance. Lo IAASB è composto da diversi stakeholders globali tra cui regulators, revisori, associazioni professionali e istituzioni finanziarie e interagisce con essi.

Cosa sono gli ISA?

Gli International Standards on Auditing (ISA) costituiscono un completo set di principi di revisione definiti dallo IAASB attraverso un processo rigoroso. Più di 100 nazioni utilizzano, o sono in procinto di adottare ed incorporare gli ISA nei propri standards locali.

Gli ISA sono applicabili a tutte le revisioni, indipendentemente dalle dimensioni della società o dalla natura della stessa (quotata, non quotata, pubblica o privata).

CNDCEC	Nel 2010 elabora una traduzione degli ISA Clarified
Direttiva 2006/43/CE	Gli Stati membri possono adottare principi di revisione nazionali fino a che la CE non abbia adottato i principi di revisione internazionali
Dlgs 39/2010	Adotta la Direttiva 2006/43/CE
Dlgs 39/2010 art. 11, c. 3	Fino all'adozione dei principi di revisione internazionali da parte della CE la revisione è svolta in base ai principi di revisione elaborati dalle associazioni, ordini professionali e CONSOB
Dlgs 39/2010 art. 12, c. 1 e 2	il MEF deve sottoscrivere una convenzione con ordini, associazioni professionali interessate per elaborare principi di revisione che tengano conto di quelli internazionali
Convenzione del 24/9/14	Convenzione tra MEF, CNDCEC, Assirevi, Istituto Nazionale dei revisori e CONSOB per elaborare i Principi ISA Italia basati sulla traduzione del CNDCEC del 2010
Determina MEF del 23/12/14	Adozione dei Principi ISA Italia

ISA ITA Entrata in Vigore

I principi di revisione, predisposti al fine di adempiere a disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano non previste dagli ISA Clarified sono:

- SA Italia 250B "Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale"
- SA Italia 720B "Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza«

I principi ISA Italia si applicano a decorrere dalle revisione dei bilanci relativi agli esercizi che iniziano il 1 gennaio 2015 o successivamente, ad eccezione dei soli principi SA Italia 250 B e ISCQ1 che sono entrati in vigore già dal 1° Gennaio 2015.

Questi nuovi principi costituiscono la piattaforma sulla quale verrà presto costruito l'atteso sistema dei controlli di qualità, sulla base del nuovo Principio Internazionale n. 1 sul controllo della qualità (ISQC Italia) Applicazione dei principi di revisione internazionali

Ambito di applicazione e Caratteristiche

Applicazione

Il principi di revisione ISA Italia si applicano:

- ai revisori legali e alle società di revisione;
- agli iscritti nel registro dei revisori legali;
- per le revisioni legali dei conti annuali e consolidati previste dal Dlgs 39/2010.

Caratteristiche ISA

- Risk Approach;
- Applicazione proporzionale;
- Struttura comune;
- In ogni ISA viene definito l'obiettivo, che deve essere raggiunto con il supporto delle regole (i "deve" del revisore");
- Separazione regole da linee guida;
- Numerazione paragrafi;
- Considerazioni specifiche per le imprese di dimensione minore.

ISA ITA VS PR

I nostri principi di revisione (PR) sono, per la quasi totalità, mutuati dai principi internazionali ISA vigenti al momento della loro elaborazione, adattati in alcune circostanze mediante ulteriori prescrizioni rispetto al testo internazionale o in altri casi operando stralci al testo internazionale per le parti non ritenute necessarie nell'ordinamento italiano.

I principi di revisione (PR) anche se basati su principi internazionali sono differenti rispetto agli Isa attualmente in vigore in quanto questi ultimi sono stato oggetto di un attenta rivisitazione completata da parte dello IAASB nel 2009 nell'ambito del clarity project. Tale progetto all'esito del quale sono stati pubblicati i principi di revisione internazionali revised e redrafted secondo le convenzioni clarity (ISA clarified) ha avuto l'obiettivo di rendere più semplice la comprensione e applicazione degli ISA e conseguentemente di agevolare il processo di miglioramento della qualità della revisione.

Inoltre rammentiamo che i nostri principi di revisione (PR) emanati dal CNDCEC e raccomandati dalla Consob non rappresentano l'intero set dei principi di revisione internazionali dedicati alla revisione contabile del bilancio: in particolare, nel contesto nazionale non sono stati ad esempio oggetto di elaborazioni di principi in materia di accordi relativi agli incarichi di revisione (ISA 210) e di formazione del giudizio e predisposizione della relazione di revisione (Isa 700/705/706/710/720). Le tematiche di tali principi sono state oggetto negli anni di regolamentazioni da parte della Consob e di documenti di ricerca da parte di Assirevi.

Applicazione ISA ITA

I principi ISA ITA hanno dovuto subire il recepimento di specifiche considerazioni finalizzate a supportarne l'applicazione nel contesto della revisione legale in Italia e quindi tenendo conto delle disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento nazionale.

Pertanto al fine di adempiere a disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano sono stati emessi i seguenti principi ITA:

- SA Italia 250B (le verifiche periodiche in materia della regolare tenuta della contabilità sociale);
- SA Italia 720B (La responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza).

Le considerazioni specifiche introdotte a livello nazionale sono state operate tramite l'inserimento di paragrafi preceduti dalla lettera (I) direttamente nel corpo dei principi nonché di note a piè di pagina caratterizzate dalla numerazione 0, bis, ter ecc rispetto a quelle indicate negli ISA clarified. Tali considerazioni specifiche hanno l'obiettivo:

- di chiarire e motivare, con riferimento agli incarichi di revisione legale conferiti ai sensi dell'art. D.Lgs 39 del 2010, l'applicazione di alcune previsioni degli ISA Clarified nonché di individuare l'opzione applicabile previste da altri principi internazionali;
- fornire indicazioni specifiche con riferimento agli incarichi di revisione legale conferiti ai sensi del D.Lgs 39/10.

Applicazione ISA ITA-Appendici

Nei casi di presenza negli ISA clarified di paragrafi ritenuti non applicabili in Italia, gli stessi sono stati evidenziati in grigio e la disapplicazione segnalata con una nota a piè di pagina con la specifica numerazione 0, bis, ter.

Al fine di fornire esempi applicativi «localizzati» al contesto normativo e regolamentare nazionale, alcune appendici internazionali presenti negli ISA Clarified sono state sostituite con specifiche appendici (Italia). La sostituzione delle appendici Internazionali con le appendici ITA risulta segnalata a pie di pagina.

Applicazione ISA ITA Considerazioni di Carattere Generale

Il documento di Introduzione ai principi ISA ITA specifica che al fine di agevolare la lettura e comprensione dei principi alcune considerazioni di portata generale volte a supportare l'applicazione degli ISA Clarified nel contesto locale e che riguardano la maggior parte degli ISA Italia, sono state illustrate unicamente nei principi ISA Italia n° 200 e ISA n°700.

Le principali considerazioni di portata generale sono:

- Identificazione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile in Italia. In particolare nei menzionati principi si precisa che, relativamente al quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale, il legislatore italiano ha previsto che le società adottino uno dei seguenti quadri di regole di redazione del Bilancio: a) le norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione. Tali norme sono interpretate dai principi contabili italiani b) i principi internazionali «IFRS» adottati dall'Unione Europea
- La responsabilità degli amministratori (o di organo analogo che svolge le stesse funzioni) in materia di redazione del bilancio. A tal proposito nei principi sopra indicati si specifica che nell'ordinamento italiano, qualora la Società adotti un sistema di governance tradizionale o monistico, gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio. Qualora la Società adotti un sistema dualistico, l'organo responsabile per la redazione del bilancio è il consiglio di gestione. Analoghe responsabilità competono agli amministratori o al consiglio di gestione dell'impresa controllante relativamente alla redazione del bilancio consolidato.

Applicazione ISA ITA e corretta rappresentazione del bilancio

I Principi ISA Clarified indicano le differenze fra il «Quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione» e il «quadro normativo basato sulla conformità».

Nello specifico il quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione è utilizzato quando si fa riferimento ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria che richieda la conformità a disposizioni del quadro normativo stesso ed inoltre:

- a) riconosca che per conseguire una corretta rappresentazione del bilancio, può essere necessario che la direzione fornisca informazioni ulteriori rispetto a quelle specificamente richieste dal quadro normativo di riferimento; ovvero
- b) riconosca esplicitamente che per conseguire una corretta rappresentazione del bilancio , può essere necessario che la direzione deroghi ad una disposizione del quadro normativo. Si presume che tali deroghe siano necessarie solo in casi estremamente rari.

In ogni caso il termine «quadro normativo basato sulla conformità» è utilizzato per far riferimento ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria che richieda la conformità a disposizioni del quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione. Va precisato che qualora l'incarico sia ai sensi dell D.lgs 39 allora il quadro normativo di riferimento è basato sulla corretta rappresentazione.

Applicazione ISA ITA e modalità di espressione del giudizio

Gli ISA Clarified in presenza di un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale, consentono, alternativamente, l'espressione di un giudizio da parte del revisore in merito al fatto se il bilancio sia presentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero se lo stesso fornisca una rappresentazione veritiera e corretta, in conformità al quadro normativo di riferimento.

A tal proposito, si precisa che qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, stante la formulazione della norma, il giudizio espresso dal revisore fa riferimento al fatto che il bilancio "fornisce una rappresentazione veritiera e corretta". Parimenti, anche le responsabilità degli amministratori ovvero del consiglio di gestione fanno riferimento alla "redazione del bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria";

Applicazione ISA ITA e Etica Professionale

Gli ISA Clarified indicano che il revisore, per gli incarichi di revisione contabile del bilancio, deve conformarsi ai principi etici applicabili, inclusi quelli relativi all'indipendenza.

A tale riguardo, viene precisato che, qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, i principi etici di riferimento, inclusi quelli relativi all'indipendenza, sono quelli elaborati ai sensi dell'art. 12 del D.Lgs. 39/10 ai fini dell'attuazione degli articoli 9, co. 1, e 10, co. 12, nonché ai sensi dell'art. 17, co. 2, del medesimo decreto, che i principi etici di riferimento in Italia contengono regole stringenti almeno quanto quelle contenute nelle parti A e B del *Code of Ethics* e che conseguentemente i riferimenti al citato Codice non sono applicabili.

Applicazione ISA ITA e Rinvio ad altri documenti

Il documento di “Introduzione” ai principi ISA Italia precisa che in talune circostanze i principi di revisione ISA Clarified rinviano ad alcuni documenti internazionali, quali ad esempio l’*International Framework for Assurance Engagements*, e ai principi di revisione internazionali:

- (ISA) n. 800 “*Special Considerations - Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks*” ;
- (ISA) n. 805 “*Special Considerations - Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement*”.

Entrambi non fanno parte dei principi di revisione internazionali ISA Italia elaborati ai sensi dell’art. 11, co. 3, del D.Lgs. 39/10. I riferimenti a tali documenti internazionali contenuti negli ISA Italia non trovano pertanto applicazione. Tale circostanza è identificata con una nota a piè di pagina.

Applicazione ISA ITA Settore Pubblico

Da ultimo, sempre con riferimento alle considerazioni specifiche introdotte a livello nazionale, il documento di "Introduzione" ai principi ISA Italia rammenta che i principi di revisione ISA Clarified contengono considerazioni specifiche per le revisioni contabili nel settore pubblico. Il menzionato documento di "Introduzione" precisa che in Italia il settore pubblico è definito secondo molteplici criteri e disposizioni normative e che "le responsabilità del revisore per il settore pubblico possono dipendere dal mandato di revisione ovvero da obblighi gravanti sulle amministrazioni pubbliche derivanti da leggi, regolamenti, o altre fonti normative, che possono riguardare un ambito più vasto o diverso rispetto a quello della revisione legale del bilancio svolta ai sensi del decreto in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia).

A tale riguardo, è stato precisato che esula dalla convenzione la trattazione degli aspetti della revisione nell'ambito delle amministrazioni pubbliche."

Conseguentemente i paragrafi contenuti negli ISA Clarified e relativi alle considerazioni specifiche per le revisioni contabili del settore pubblico, non sono stati inclusi né negli ISA Italia né nel principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia) 1.

Applicazione ISA ITA «Considerazioni»

I principi di revisione internazionali ISA Italia essendo una diretta derivazione di standard internazionali, sono stati elaborati avendo come riferimento il revisore unico, sia esso persona fisica o società di revisione, il quale può avvalersi di strutture più o meno complesse.

Ciò posto, la loro implementazione nell'ambito del contesto normativo e regolamentare nazionale, ma anche economico del nostro Paese, caratterizzato dalla presenza preponderante di piccole e medie imprese, presuppone delle considerazioni specifiche per la revisione dei bilanci di tali categorie di imprese.

Al tempo stesso, poiché il diritto positivo italiano attribuisce, al ricorrere di determinati presupposti lo svolgimento della revisione, oltre che al revisore, al collegio sindacale sono necessarie anche in questo caso delle considerazioni specifiche a livello di metodologie di revisione che tengano conto delle profonde differenze di funzioni che intercorrono tra collegio sindacale ed il revisore, differenze frutto sostanzialmente della circostanza che il primo è un organo societario, normalmente a composizione plurima e paritetica, mentre il revisore non lo è.

Applicazione ISA ITA «Considerazioni»

Il Consiglio nazionale ritiene sicuramente utile fornire ai colleghi, impegnati nello svolgimento della revisione di bilancio di una piccola e media impresa, affermazioni di principio ma anche strumenti utili a declinare i principi in specifiche procedure di revisione in base alle circostanze aziendali specifiche, la cui appropriatezza varia in base alla natura, dimensione e complessità dell'impresa sottoposta a revisione.

Siamo consapevoli che, solo per fare un esempio, l'articolazione molto spesso poco strutturata del controllo interno di una piccola e media impresa comporta un più semplice rapido processo di acquisizione della sua conoscenza e comprensione da parte del revisore.

Così come è di tutta evidenza che alcuni principi di revisione internazionale ISA Italia, o parte di essi, potrebbero non trovare applicazione nel contesto della revisione di una piccola e media impresa perché le circostanze in essi contemplate non esistono e quindi il principio di revisione, o parte di esso, non è pertinente alla specifica realtà aziendale. Ad esempio, il principio di revisione internazionale ISA Italia n. 600, relativo alla revisione del bilancio del gruppo, sarà spesso disapplicato nella revisione delle piccole e medie imprese.

Lo stesso dicasi per il principio di revisione internazionale ISA Italia n. 610 relativo all'utilizzo dei revisori interni qualora la piccola o la media impresa, come spesso accade, non abbia una funzione di revisione interna.

Applicazione ISA ITA «Considerazioni»

Inoltre, anche nel caso in cui un principio di revisione sia applicabile nella revisione di una piccola e media impresa, non è detto che lo siano tutte le regole in esso contenute. Basta pensare all'applicabilità delle regole relative ai rapporti/comunicazioni tra i componenti dei team di revisione quando il team è composto dal singolo revisore.

Anche l'appendice del principio internazionale sul controllo della qualità ISQC Italia n. 1, specifica che nel caso di soggetti di dimensioni minori, fermo restando il perseguimento degli stessi obiettivi, la declinazione del principio potrà avvenire attraverso direttive e procedure che "consentano la gestione delle singole circostanze secondo criteri di efficienza, efficacia e non gravosità del sistema di controllo interno della qualità".

Applicazione ISA ITA «Collegio Sindacale»

Il Consiglio Nazionale ritiene che tali specificità debbano trovare la massima enfaticizzazione ed avere delle reali e concrete possibilità di essere applicate. Non dimentichiamo che il concetto della proporzionalità e scalabilità dei principi di revisione internazionali alla dimensione e complessità del soggetto sottoposto a revisione è stato esplicitato nel testo della nuova direttiva revisione approvato dall'Unione europea ad aprile 2014 e che dovrà essere recepita in Italia entro il 17 giugno 2016.

Concetto che, sempre come prevede la citata Direttiva, dovrà essere tenuto in considerazione dalle autorità competenti quando effettuano i controlli di qualità delle revisioni dei bilanci delle piccole e medie società.

Al tempo stesso, il consiglio nazionale ritiene sia altrettanto utile fornire una chiave di lettura dei principi ISA Italia che li renda pienamente raccordabili con le norme di legge applicabili al collegio sindacale, declinando lo svolgimento di attività previste dai principi di revisione con le peculiarità del collegio sindacale che svolge la revisione legale del bilancio.

L'attività del Consiglio nazionale nei prossimi mesi sarà pertanto orientata a fornire ai colleghi, impegnati nell'attività di revisione, contributi pratici allo svolgimento degli incarichi nell'ambito di realtà aziendali di più piccole dimensioni, nonché strumenti utili a declinare lo svolgimento delle attività previste dai principi di revisione da parte del collegio sindacale qualora sia incaricato di questa importante funzione.

ISA ITA vs ISA Clarified

Differenze:

- Aggiunti alcuni paragrafi N(I) – adattamenti a normativa nazionale;
- Aggiunte alcune note N bis, ter, ecc... – su alcuni aspetti nazionali;
- Alcuni paragrafi da non applicare sono evidenziati:
 - non pertinenti a realtà italiana;
 - diverso trattamento previsto da norme italiane;
- Aggiunta/sostituzione di appendici ITALIA;

Non fanno parte di ISA Italia questi principi ISA Clarified:

- ISA 800 – Revisione di un bilancio redatto per scopi specifici;
- ISA 805 – Revisione di un singolo prospetto/voce/conto;
- ISA 810 – Relazione su dati sintetici di bilancio;
- ISA Italia 250 B- ISCQ1.

PRINCIPALI ISA OBIETTIVI, NOVITA' E GUIDANCE

Elenco ISA ITA

200-299	Principi generali e responsabilità	200, 210, 220, 230, 240, 250, 250B, 260, 265
300-499	La valutazione dei rischi e le risposte ai rischi identificati e valutati	300, 315, 320, 330, 402, 450
500-599	Elementi probativi	500, 501, 505, 510, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 580
600-699	L'utilizzo del lavoro di altri soggetti	600, 610, 620
700-799	Le conclusioni e la relazione di revisione sul bilancio	700, 705, 706, 710, 720, 720B

PRINCIPI GENERALI E RESPONSABILITA'

- ISA 200 OBIETTIVI GENERALI DEL REVISORE INDIPENDENTE E SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE CONTABILE IN CONFORMITÀ AI PRINCIPI DI REVISIONE INTERNAZIONALI
- ISA 210 ACCORDI RELATIVI AI TERMINI DEGLI INCARICHI DI REVISIONE
- ISA 220 CONTROLLO DELLA QUALITÀ DELL'INCARICO DI REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO
- ISA 230 LA DOCUMENTAZIONE DELLA REVISIONE CONTABILE
- ISA 240 LE RESPONSABILITA' DEL REVISORE RELATIVAMENTE ALLE FRODI NELLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO
- ISA 250 LA CONSIDERAZIONE DI LEGGI E REGOLAMENTI NELLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO
- ISA 250 B LE VERIFICHE DELLA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITÀ SOCIALE
- ISA 260 COMUNICAZIONE CON I RESPONSABILI DELLE ATTIVITA' DI GOVERNANCE
- ISA 265 COMUNICAZIONE DELLE CARENZE NEL CONTROLLO INTERNO AI RESPONSABILI DELLE ATTIVITÀ DI GOVERNANCE ED ALLA DIREZIONE

IDENTIFICAZIONE DEI RISCHI E RISPOSTE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

- ISA 300 PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO
- ISA 315 L'IDENTIFICAZIONE E LA VALUTAZIONE DEI RISCHI DI ERRORI SIGNIFICATIVI MEDIANTE LA COMPrensIONE DELL'IMPRESA E DEL CONTESTO IN CUI OPERA
- ISA 320 SIGNIFICATIVITÀ NELLA PIANIFICAZIONE E NELLO SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE CONTABILE
- ISA 330 LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI
- ISA 402 CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI UN'IMPRESA CHE ESTERNALIZZA ATTIVITÀ AVVALENDOSI DI FORNITORI DI SERVIZI
- ISA 450 VALUTAZIONE DEGLI ERRORI IDENTIFICATI NEL CORSO DELLA REVISIONE CONTABILE

ELEMENTI PROBATIVI

- ISA 500 ELEMENGTI PROBATIVI
- ISA 501 ELEMENTI PROBATIVI-CONSIDERAZIONI SU SPECIFICHE VOCI
- ISA 505 CONFERME ESTERNE
- ISA 510 PRIMI INCARICHI DI REVISIONE
- ISA 520 ANALISI COMPARATIVE
- ISA 530 CAMPIONAMENTO
- ISA 540 STIME CONTABILI
- ISA 550 PARTI CORRELATE
- ISA 560 EVENTI SUCCESSIVI
- ISA 570 CONTINUITÀ AZIENDALE
- ISA 580 ATTESTAZIONI SCRITTE

L'UTILIZZO DEL LAVORO DI TERZI

- ISA 600 LA REVISIONE DEL BILANCIO DEL GRUPPO – CONSIDERAZIONI SPECIFICHE (INCLUSO IL LAVORO DEI REVISORI DELLE COMPONENTI)
- ISA 610 UTILIZZO DEL LAVORO DEI REVISORI INTERNI
- ISA 620 UTILIZZO DEL LAVORO DELL'ESPERTO DEL REVISORE

CONCLUSIONI DEL REVISORE E RELAZIONE DEL REVISORE

- ISA 700 FORMAZIONE DEL GIUDIZIO E RELAZIONE SUL BILANCIO
- ISA 705 MODIFICHE AL GIUDIZIO NELLA RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE
- ISA 706 RICHIAMI D'INFORMATIVA E PARAGRAFI RELATIVI AD ALTRI ASPETTI NELLA RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE
- ISA 710 INFORMAZIONI COMPARATIVE – DATI CORRISPONDENTI E BILANCIO COMPARATIVO
- ISA 720 LE RESPONSABILITÀ DEL REVISORE RELATIVAMENTE ALLE ALTRE INFORMAZIONI PRESENTI IN DOCUMENTI CHE CONTENGONO IL BILANCIO OGGETTO DI REVISIONE CONTABILE
- ISA 720 B LE RESPONSABILITÀ DEL SOGGETTO INCARICATO DELLA REVISIONE LEGALE RELATIVAMENTE ALL'ESPRESSIONE DEL GIUDIZIO SULLA COERENZA

Tabella Sintesi Isa vs Oic

Isa	Oic	Descrizione
320-330-500-520-530-230	Oic 16	Imm. Materiali
320-330-500-520-530-230	Oic 24	Imm. Immateriali
320-330-500-520-530-230	Oic 20	Titoli
320-330-500-520-530-230-501	Oic 13	Rimanenze
320-330-500-520-530-230	Oic 23	Lavori In corso
320-330-500-505-520-530-230	Oic 14	Disponibilità Liquide
320-330-500-505-520-530-230	Oic 15	Crediti
320-330-500-520-530-230	Oic 18	Ratei e Risconti
320-330-500-520-530-230	Oic 28	Patrimonio Netto
320-330-500-501-520-540-560-230	Oic 31	Fondi Rischi
320-330-505-500-520-530-230	Oic 19	Fornitori
320-330-505-500-520-530-230	Oic 25	Imposte
320-330-505-500-520-530-230	Oic 22	Conti d'ordine
315-330-240-230-500-450-540-560	Oic 29	Cambiamenti Stime contabili e PC/Errori

ISA 210- «Obiettivo»

Questo standard tratta della responsabilità del revisore in relazione al fatto di dover concordare i termini dell'incarico con il management e, ove adeguato, con i rappresentanti della “governance” della società cliente. Ciò include che sia stabilita l'esistenza di alcune precondizioni per la revisione.

La responsabilità di tali precondizioni rimane degli organi di “governance”.

Si faccia riferimento all'ISA 220 (simile al Doc. 220) per i controlli che il revisore deve svolgere in sede di accettazione e continuazione dell'incarico.

L'obiettivo del revisore è quello di accettare o continuare un incarico solo quando i presupposti in base ai quali l'incarico deve essere svolto, solo dopo avere:

- A) stabilito se sussistono le precondizioni per la revisione;
- B) confermato che esiste una comune comprensione dei termini dell'incarico tra il revisore e coloro incaricati della “governance” della società cliente.

ISA 210 - «Novità»

Questo implica che il management e i rappresentanti della “governance” utilizzino un “framework di reporting” finanziario accettabile (ad es. OIC o IFRS) e che concordano con i termini con cui la revisione deve essere condotta.

Ciò comporta che gli amministratori abbiano compreso e riconosciuto per iscritto le proprie responsabilità per:

- la preparazione del bilancio
- il controllo interno che essi considerano adeguato per la redazione di un bilancio senza errori significativi dovuti sia a frode che a errori
- garantire facile accesso alle persone, alle informazioni e alla documentazione necessarie per lo svolgimento della revisione.

Il revisore deve accertarsi almeno che non vi sia un obbligo di legge o che la relazione sarà avversa a causa di limitazioni poste dal management. In tal caso non dovrà l’incarico. Nel caso che il revisore non potesse raggiungere uno o entrambi gli obiettivi posti dallo standard, dovrà parlare con il management o con gli organi di governance preposti per comunicare che non potrà accettare l’incarico almeno che non vi sia una legge che glielo imponga.

ISA 210 - «Guidance»

GUIDANCE:

Assicurarsi che la lettera d’incarico abbia recepito il template aggiornato incluso nel materiale allegato al nuovo ISA 210.

Lo standard fornisce delle guide per definire il framework per l’audit e il contenuto della lettera d’incarico.

Qualora i termini della lettera d’incarico si prevede non siano allineati all’ISA 210, è molto probabile che sia necessaria la consultazione (Ref. Doc/ISA 220) con l’esperto di “Risk Management” e con altri gruppi specialistici della società di revisione a cui il revisore appartiene.

Responsabilità del management nella lettera di incarico:

- a) Preparare un bilancio in linea con il financial reporting framework applicabile
- b) Fornire accesso al revisore a tutte le informazioni rilevanti in merito alla preparazione del bilancio
- c) Garantire al revisore accesso illimitato alle persone dell’azienda dalle quali il revisore ritiene fondamentale ottenere informazioni ed evidenza documentale necessaria

ISA 260-«Obiettivo»

Questo standard tratta gli aspetti fondamentali da tenere presente ai fini della comunicazione del revisore con i rappresentanti delle attività di governance.

Di seguito si evidenziano i principali aspetti introdotti dal Clarity:

Gli obiettivi del revisore sono:

- a) Comunicare chiaramente agli organi di governance del cliente quali sono le responsabilità del revisore in relazione alla revisione del bilancio e fornire una panoramica dello scopo e della tempistica con cui questa si svolgerà.
- b) Ottenere dai rappresentanti della governance informazioni rilevanti per la revisione.
- c) Comunicare tempestivamente agli organi di governance aspetti che emergono dalla revisione e che possono avere un impatto significativo relativamente alla loro responsabilità di supervisione del processo di formazione del bilancio.
- d) Promuovere una comunicazione biunivoca tra il revisore e i responsabili della governance

ISA 260- «Novità»

Il nuovo standard è più specifico in merito agli aspetti che devono essere comunicati:

- Responsabilità del revisore e dei rappresentanti della governance in merito alla revisione
- Scopo della revisione e tempistica pianificati
- Criticità anche qualitative significative che emergono dalla revisione in merito ad aspetti contabili (ad es. trattamenti contabili, stime e valutazioni, note esplicative)
- Significative difficoltà incontrate durante la revisione
- Aspetti significativi discussi con il management
- Attestazioni scritte ottenute dal revisore
- Altri aspetti rilevanti per la supervisione del processo di formazione del bilancio
- Aspetti relativi all'indipendenza

Il nuovo standard impone uno specifico obbligo al revisore di promuovere una comunicazione a due vie con i responsabili della governance. Al revisore viene riconosciuta una funzione di supporto all'organo di governance durante lo svolgimento di quest'ultimo del proprio ruolo di supervisore del processo di formazione del bilancio. Contestualmente, viene riconosciuto che tale organo è una importante fonte d'informazioni per il revisore.

ISA 260- «Guidance»

GUIDANCE:

Il revisore ora ha la specifica responsabilità di effettuare delle procedure per ottenere un'effettiva comunicazione biunivoca e, nel caso fallisse, d' intraprendere ulteriori azioni.

Deve valutare se la comunicazione a due vie è stata adeguata: in caso contrario, questo può impattare sulla valutazione del rischio di errore significativo e sulla possibilità del revisore di ottenere sufficiente e appropriata evidenza di audit. In tale caso potrebbe portare anche alla modifica della relazione , alla comunicazione con il regolatore o alla rinuncia all'incarico, qualora la legge lo permetta.

ISA 265- «Obiettivo e Novità»

Questo standard tratta le responsabilità del revisore e gli aspetti da tenere presente ai fini della comunicazione al management e agli organi di governance delle debolezze di controllo interno rilevate durante l'attività di revisione del bilancio.

L'obiettivo del revisore è di comunicare adeguatamente a coloro che sono incaricati della governance e al management le carenze di controllo interno che il revisore ha identificato durante lo svolgimento della revisione e che, in base al suo giudizio professionale, hanno importanza sufficiente da meritare la loro attenzione.

Tutte le debolezze di controllo interno identificate devono essere comunicate al management e agli organi di governance qualora queste non siano state già comunicate da altri e se, a giudizio del revisore, siano d'importanza sufficiente da meritare la loro attenzione. Il revisore deve determinare e comunicare sotto forma scritta le debolezze significative al management e agli organi di governance.

GUIDANCE:

La valutazione di una debolezza di controllo interno e di una debolezza significativa, implica l'esercizio del giudizio professionale del revisore che deve valutare se tale debolezza interessa e va sottoposta all'attenzione rispettivamente del management e dei rappresentanti della governance del cliente.

Le debolezze che non sono considerate significative ma che il revisore ritiene siano meritevoli di attenzione del management, vanno comunicate ugualmente almeno che non siano già state comunicate da altri. Due tipologie:

- Debolezze significative non saranno comunicate al management quando questo non sia appropriato. Questo comporterà tipicamente ulteriori incontri e comunicazioni con i rappresentanti della società.
- Debolezza significativa (“significant deficiency”): debolezza o combinazione di debolezze rilevate nel controllo interno che, a giudizio del revisore, sono d'importanza sufficiente da meritare l'attenzione degli organi rappresentativi la governance del cliente.

Sono fornite guide e materiale applicativo a supporto per la determinazione della soglia per la valutazione della significatività della debolezza. Viene indicato che il livello di dettaglio con cui vengono comunicate le debolezze può variare a seconda delle aspettative degli organi di governance. Ne consegue che comprendere tali aspettative è un aspetto importante per il revisore. 35

ISA 320 - «Obiettivo»

Questo principio tratta la responsabilità del revisore nell'applicare il concetto di significatività (“materiality”) nella pianificazione e svolgimento della revisione del bilancio. La spiegazione di come la materialità va applicata ai fini della valutazione degli effetti di errori identificati durante la revisione e degli eventuali errori non corretti in bilancio si trova nel nuovo ISA 450.

L'obiettivo del revisore è quello di applicare in modo adeguato il concetto di significatività durante la pianificazione e lo svolgimento della revisione.

Fornisce indicazioni più specifiche in merito alla determinazione della significatività e all'importanza della natura (aspetto qualitativo) di un item oltre che alla dimensione (aspetto quantitativo). Infatti, ai fini della definizione della strategia di audit overall, il revisore determina la significatività per il bilancio nel suo complesso.

Tuttavia, se in circostanze specifiche esistono una o più classi di transazioni, conti, note esplicative per cui un errore inferiore alla materialità nel suo complesso potrebbe ragionevolmente influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori del bilancio, il revisore determinerà anche il livello o i livelli di materialità da applicare a quelle particolari classi, conti o note esplicative.

La “performance materiality” (nuova terminologia) sarà determinata dal revisore per pianificare le procedure di revisione in particolare per valutare il rischio di errori significativi e determinare la natura, tempistica ed estensione delle successive procedure di revisione.

Chiariti specifici requisiti da osservare per la documentazione della determinazione della materialità e dei relativi eventuali cambiamenti durante lo svolgimento della revisione

ISA 320 «Novità e Guidance»

Il revisore deve includere nella documentazione i seguenti importi e gli elementi considerati per la loro determinazione:

- Materialità relativa al bilancio nel suo complesso
- Se applicabile, il livello di materialità per particolari classi di transazioni, conti, note esplicative Performance materiality

GUIDANCE:

Guide ed esempi più chiari relativi all'uso di benchmark nella determinazione della materialità nel suo complesso a supporto dell'esercitazione del giudizio professionale del revisore.

Guide ed esempi più chiari relativi a fattori che possono indicare l'esistenza di classi di transazioni, conti, note per cui sarebbe indicato calcolare una materialità specifica.

ISA 402- «Obiettivo»

Questo principio tratta della responsabilità del revisore di ottenere sufficiente e appropriata evidenza quando il cliente utilizza una o più organizzazioni di servizi.

Tale standard sarà oggetto di approfondimento in una lezione successiva del corso.

Comprendere la natura e la significatività dei servizi forniti dall'organizzazione di servizi e i loro effetti sul controllo interno dell'ente oggetto di revisione in modo sufficiente da potere valutare i rischi di errori significativi.

Il revisore ha come obiettivo definire e svolgere procedure successive di revisione in risposta a tali rischi.

ISA 402 «Novità»

In fase di valutazione del rischio, quando il revisore dovendo comprendere il controllo interno non riesce a ottenere sufficiente comprensione direttamente dal cliente che utilizza il servizio, dovrà:

- Ottenere il report “Type 1 o 2” se disponibile
- Contattare la service organization per ottenere specifiche informazioni
- Svolgere direttamente presso la service organization le procedure che gli permettano di ottenere le informazioni necessarie per comprendere il controllo interno dell’organizzazione
- Utilizzare il lavoro di un altro revisore che gli fornisca le informazioni necessarie.

Quando la valutazione del rischio include l’aspettativa di efficacia operativa dei controlli della service organization il revisore avrà bisogno di ottenere evidenza della loro efficacia operativa attraverso le seguenti procedure:

- Ottenere il report “Type 2” se disponibile
- Svolgere test dei controlli presso la service organization
- Utilizzare il lavoro di un altro revisore per lo svolgimento dei test dei controlli presso la service organization

Il principio infine richiede che siano fatte interviste presso il cliente qualora la service organization abbia riportato al cliente(o comunque il cliente sia al corrente di frodi, non allineamento a leggi o regolamenti, o errori non corretti che impattano sul bilancio. Il revisore valuterà gli impatti di questi aspetti sulla natura, tempistica estensione di eventuali ulteriori procedure di revisione e sulle conclusioni.

ISA 402- «Guidance»

GUIDANCE:

Lo standard richiede di ottenere una comprensione sufficiente per svolgere un'adeguata pianificazione del lavoro in relazione alla service organization. Quando i controlli del cliente sono adeguati a mitigare il rischio di errore significativo il requirement del 402 non si applica più. In caso contrario, vengono fornite indicazioni su ulteriori procedure da adottare.

Sono fornite indicazioni su procedure da svolgere per comprendere i controlli della service organization con particolare riferimento tra l'altro, ai report sulla descrizione e disegno dei controlli (Type 1) o sulla descrizione, disegno e la relativa efficacia operativa (Type 2). Report che possono essere emessi in base agli International Standard on Assurance Engagement (ISAE) o in base a standard similari stabiliti da altri standard setter.

Sono fornite indicazioni sulle modalità di risposta ai rischi individuati di errore significativo in relazione alla service organization con indicazione delle procedure che il revisore può porre in essere.

ISA 450 - «Obiettivo»

Questo standard tratta della responsabilità del revisore nel valutare gli effetti di errori identificati durante la revisione e di errori non non corretti nel bilancio.

L'obiettivo del revisore è quello di valutare:

- L'effetto di errori identificati durante la revisione
- L'effetto di eventuali errori non corretti in bilancio

ISA 450 - «Novità»

:

Viene richiesto di accumulare tutti gli errori rilevati (nuova terminologia “identified misstatement”) almeno che non siano chiaramente “trivial”.

Viene richiesta la documentazione della determinazione della soglia considerata “clearly trivial”

Il revisore deve comunicare tutti gli errori accumulati al management e chiedere che vengano corretti prima di valutare l’impatto di errori non corretti, il revisore deve rivalutare la materialità determinata in base all’ISA 320 per confermare che sia ancora appropriata.

Gli errori non corretti (nuova terminologia “uncorrected misstatement”) sono valutati in relazione al loro impatto sul bilancio e sulla relazione.

Gli errori che rimangono non corretti vanno comunicati agli organi rappresentanti la governance

E’ richiesta un’attestazione dal management sul fatto che considera immateriali per il bilancio gli errori non corretti.

ISA 450-«Guidance»

GUIDANCE:

Maggiore enfasi sulla possibilità che il bilancio nel suo complesso sia significativamente errato a causa della somma di tanti piccoli errori (per esempio quando esiste un comportamento intenzionale del management a dare luogo a tanti piccoli errori individuali).

Sono fornite indicazioni su cosa si deve intendere per “clearly trivial”. Si specifica che il revisore può individuare un importo al di sotto del quale l’errore sarebbe “clearly trivial” e non necessario accumularlo nella somma degli errori rilevati poiché il revisore non si aspetta, cumulando tale importo, di avere un impatto significativo sul bilancio.

“Clearly Trivial” non equivale a non significativo. E’ ben al di sotto del limite di significatività determinata in base al 320

Viene data precisa indicazione che gli errori non corretti vanno comunicati agli organi di governance e che a questi venga espressamente chiesto di provvedere alla correzione.

Viene fornita indicazione sul frasario da includere nella lettera di attestazione da parte dei rappresentanti della governance nel caso di errori non corretti.

ISA 500 - «Obiettivo e Novità»

Lo standard spiega cosa costituisce evidenza ai fini della revisione e tratta della responsabilità del revisore.

Questo standard è applicabile a tutte le evidenze ottenute durante la revisione. Altri ISA trattano aspetti specifici della revisione e dell'evidenza da ottenere per determinati argomenti quali ad esempio l'ISA 570 sulla continuità aziendale o l'ISA 501 su aspetti specifici della revisione o infine trattano di specifiche procedure di revisione come l'ISA 520 sulle procedure analitiche..

Obiettivo: il revisore deve disegnare e svolgere procedure in modo da ottenere sufficiente e adeguata evidenza da essere in grado di trarre le conclusioni che supporteranno la sua relazione

Enfasi sulla rilevanza e l'affidabilità delle informazioni da usare per definire le procedure di revisione e il loro svolgimento.

Chiarezza sulle diverse valutazioni da effettuare nel caso di informazioni derivanti dal lavoro di un consulente del cliente rispetto a quando le informazioni sono predisposte dal cliente stesso.

ISA 500

Enfasi sulla rilevanza e l'affidabilità delle informazioni da usare per definire le procedure di revisione e il loro svolgimento.

Chiarezza sulle diverse valutazioni da effettuare nel caso di informazioni derivanti dal lavoro di un consulente del cliente rispetto a quando le informazioni sono predisposte dal cliente stesso.

ISA 501 – «Obiettivo»

Lo standard tratta di aspetti specifici che il revisore deve considerare per ottenere sufficiente evidenza relativamente alla verifica di:

- Magazzino
- Contenziosi e cause legali
- Informazioni sui settori di attività della società

Lo standard va letto in correlazione a:

- ISA 330, "Le procedura di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati"
- ISA 500, "Gli elementi probativi della revisione"

Obiettivo del revisore è di ottenere sufficiente e adeguata evidenza in merito alla:

- Esistenza e condizione delle rimanenze di magazzino
- Completezza dei contenziosi e delle cause legali che coinvolgono l'azienda
- rappresentazione nelle note delle informazioni sui settori di attività della società.

ISA 501- «Novità»

Eliminato

Le precedenti indicazioni relative agli elementi probativi sulla valutazione e descrizione degli investimenti significativi a lungo termine sono state eliminate e trattate dal nuovo ISA 540 “La revisione delle stime contabili, incluso la valutazione del Fair Value” e dal nuovo ISA 580 “le attestazioni della Direzione

Nuovo

Sono stati introdotti dei cambiamenti in merito alla completezza dei contenzioni e delle cause legali.

Il nuovo ISA 501 richiede esplicitamente che quando il rischio di errore significativo riguardi contenzioni e cause legali identificate, o qualora le procedure di revisione svolte indichino che possono esistere ulteriori contenzioni o cause legali, il revisore deve contattare direttamente il consulente legale esterno del cliente.

Lascia inoltre l’opzione di indagare presso il legale interno sull’esistenza di cause legali e contenzioni invece di richiedere conferma scritta da questo. Questo differisce dal precedente standard 501 che includeva la necessità di ottenere conferma scritta dal consulente legale interno alla società .

Il revisore deve verificare le spese legali iscritte in bilancio e, in base alle circostanze, può valutare se esaminare la relativa documentazione a supporto quale ad esempio le fatture per spese legali .

ISA 501 – «Guidance»

Se il saldo delle rimanenze è significativo il revisore deve ottenere adeguata evidenza in merito all'esistenza e alle condizioni del magazzino presenziando all'inventario fisico

Vengono fornite regole obbligatorie che il revisore deve seguire quali:

- la valutazione delle istruzioni inventariali redatte dal management
- l'osservazione della conta svolta dal cliente
- lo svolgimento dei test di conta a cura del revisore
- le ispezioni di magazzino
- le verifiche delle registrazioni contabili al fine di controllare il recepimento delle rettifiche inventariali

ISA 501- «Guidance»

Vengono inoltre fornite regole obbligatorie nel caso di:

- Conte fisiche inventariali condotte ad una data diversa della data di chiusura del bilancio con conseguente necessità di verificare i movimenti di magazzino intervenuti tra le due date.
- Impossibilità del revisore di seguire l'inventario fisico in caso di circostanze imprevedibili e necessità di svolgere la conta a un'altra data verificando le transazioni nel frattempo avvenute.
- Necessità del revisore di modificare la relazione in base all'ISA 705, qualora non fosse possibile effettuare l'inventario fisico né procedure alternative.
- Rimanenze presso terzi a cui deve essere inviata richiesta di conferma o presso i cui depositi effettuare ispezione.

ISA 501- «Guidance»

Il revisore deve disegnare e svolgere procedure di revisione al fine di identificare i contenziosi e le cause che coinvolgono il cliente e che possono fare emergere un rischio di errore significativo incluso:

- Indagini presso il management e, se applicabile, presso altri all'interno della società , incluso il consulente legale interno.
- Analisi delle minute delle riunioni dei rappresentanti la governance della società e della corrispondenza tra la società e il proprio legale esterno
- Verifica dei conti per spese legali

Se il revisore identifica un rischio di errore significativo in merito a contenziosi o cause identificati o quando altre procedure di revisione rilevano che potrebbero esistere altre cause o contenziosi significativi, è tenuto a comunicare direttamente con il legale esterno. Il revisore potrà comunicare con il legale esterno a seguito di una lettera predisposta dal management e spedita dal revisore con cui il management chiede al legale di comunicare direttamente con il revisore.

ISA 501 – «Guidance»

il revisore dovrà modificare la relazione in linea con l'ISA 705, se:

- Il management si rifiuta di fare comunicare o incontrare il revisore con il legale esterno o il legale si rifiuta di rispondere adeguatamente alla lettera ricevuta dal revisore o non gli è permesso di rispondere o
- Il revisore non è in grado di ottenere sufficiente evidenza dallo svolgimento di procedure alternative,

Il revisore deve richiedere al management e, ove appropriato, agli organi rappresentativi della governance della società cliente, di attestare per iscritto che tutti i contenzioni e cause presenti e potenziali conosciuti i cui effetti dovrebbero essere presi in considerazione nella preparazione del bilancio sono stati comunicati al revisore e contabilizzati e inseriti nelle note in linea con i requisiti di redazione del bilancio di riferimento.

ISA 501- «Informativa di Settore»

Il revisore deve ottenere adeguata e sufficiente evidenza in merito alla presentazione ed esposizione nelle note delle informazioni di settore in linea con i criteri di redazione del bilancio di riferimento attraverso:

- La comprensione del metodo usato dal management nel determinare le informazioni di settore (Valutando se tali metodi sono adeguati a fornire adeguate note in bilancio)
- Svolgendo procedure analitiche o altre procedure di revisione appropriate nelle circostanze.

Il documento nazionale 501 richiede inoltre la sezione D «Verifica dell'esistenza delle partecipazioni». Sezione E «Verifica dell'esistenza degli strumenti finanziari».

Il revisore inoltre deve assistere o procedere all'inventario fisico a campione, alla chiusura dell'esercizio, dei titoli di proprietà e di terzi depositati presso la società seguendo quanto previsto dai criteri stabiliti per la verifica fisica delle rimanenze di magazzino e quelli dettati dal principio di revisione sulle conferme esterne.

ISA 540 -«Obiettivo»

Questo standard tratta della responsabilità del revisore nei confronti delle stime contabili, incluso le valutazioni del Fair value. Include quanto indicato nei precedenti ISA 540 e 545 che trattava specificamente la stima del fair value. In particolare approfondisce come gli ISA 315, 330 e gli altri ISA relativi vanno applicati in relazione alle stime contabili.

Include inoltre requisite e guide nel caso di errori di stime contabili e indicatori di possibili manipolazioni da parte del management.

Obiettivo: Ottenere sufficiente ed appropriata evidenza su:

- Ragionevolezza di stime contabili, incluso stime del fair value
- Adeguatezza delle note e disclosure corrispondenti in bilancio

ISA 540- «Novità»

Fase di valutazione del rischio il revisore deve comprendere :

- come il management identifica quelle transazioni, eventi o condizioni che determinano la necessità di riconoscere o descrivere in bilancio stime contabili.
- come il management effettua le stime contabili e comprendere i dati sottostanti
- Il metodo di stima e gli eventuali cambiamenti rispetto al periodo precedente
- I controlli rilevanti
- Se viene usato un esperto
- Le assunzioni sottostanti
- Se il management ha valutato gli effetti dell'incertezza della stima.

Tale requirement è completamente nuovo rispetto al passato dato che si applicava solo al Fair Value. Tuttavia l'ISA 240 già prevedeva un'analisi retrospettiva delle stime al fine d'individuare eventuali manipolazioni da parte del management. Lo standard ora richiede che in fase di pianificazione del lavoro si effettui un'analisi delle stime passate e dei loro "outcome" o, dove applicabile, la loro nuova stima e conseguente implicazione su eventuali errori passati.

Non è richiesta una rivisitazione di tutte le stime passate ma solo di quelle con elevato livello di incertezza o quello cambiate significativamente da un anno all'altro.

ISA 540- «Novità»

Fase di valutazione del rischio il revisore deve comprendere inoltre la Valutazione del grado di incertezza della stima, Qualora vi sia un elevato livello di incertezza, valutare se questo porta a un rischio significativo.

Anche questo requirement è completamente nuovo rispetto al passato sia per il Fair Value che per le altre stime. In questo caso il revisore dovrà considerare anche come il management ha tenuto conto dell'elevato livello d'incertezza nel fare la sua stima

Il revisore deve svolgere una o più delle seguenti procedure:

- Analizzare fatti avvenuti fino alla data della relazione (ad esempio i pagamenti successivi)
- Testare come il management ha effettuato le stime e i dati su cui si è basato e, in fare questo, il revisore valuterà se il metodo di misurazione usato è appropriato e se le assunzioni effettuate dal management sono ragionevoli in base ai principi contabili applicabili.
- Testare l'efficacia operativa dei controlli relativi alle stime contabili insieme alle procedure di sostanza appropriate (nuovo).
- Sviluppare una “stima puntuale” o un “intervallo di stima” per valutare la stima del management (AP A 92-95)

ISA 540- «Novità»

Svolgere procedure di sostanza in relazione al rischio significativo identificato quali:

- Valutare se il management ha considerato assunzioni alternative o altro per indirizzare l'incertezza della stima
- Qualora si ritenga che il management non abbia indirizzato adeguatamente l'incertezza della stima, il revisore sviluppa una stima puntuale o un intervallo di stima. (anche questi requisiti completamente nuovi)
- Valutare la ragionevolezza delle note relative alle stime in base ai ai principi contabili, nel nostro caso OIC, applicabili ed ottenere adeguata evidenza al fine di poter valutare tale ragionevolezza
- Valutare le note esplicative relative all'incertezza della stima in caso di rischi significativi (nuovo)
- Considerare se i giudizi del management e le sue decisioni possono essere indicatori di manipolazione.

ISA 540- «Novità»

Fase di valutazione del rischio il revisore deve comprendere :

- come il management identifica quelle transazioni, eventi o condizioni che determinano la necessità di riconoscere o descrivere in bilancio stime contabili.
- come il management effettua le stime contabili e comprendere i dati sottostanti
- Il metodo di stima e gli eventuali cambiamenti rispetto al periodo precedente
- I controlli rilevanti
- Se viene usato un esperto
- Le assunzioni sottostanti
- Se il management ha valutato gli effetti dell'incertezza della stima.

Tale requirement è completamente nuovo rispetto al passato dato che si applicava solo al Fair Value. Tuttavia l'ISA 240 già prevedeva un'analisi retrospettiva delle stime al fine d'individuare eventuali manipolazioni da parte del management. Lo standard ora richiede che in fase di pianificazione del lavoro si effettui un'analisi delle stime passate e dei loro "outcome" o, dove applicabile, la loro nuova stima e conseguente implicazione su eventuali errori passati.

Non è richiesta una rivisitazione di tutte le stime passate ma solo di quelle con elevato livello di incertezza o quello cambiate significativamente da un anno all'altro.

ISA 540- «Novità»

Fase di valutazione del rischio il revisore deve comprendere :

- come il management identifica quelle transazioni, eventi o condizioni che determinano la necessità di riconoscere o descrivere in bilancio stime contabili.
- come il management effettua le stime contabili e comprendere i dati sottostanti
- Il metodo di stima e gli eventuali cambiamenti rispetto al periodo precedente
- I controlli rilevanti
- Se viene usato un esperto
- Le assunzioni sottostanti
- Se il management ha valutato gli effetti dell'incertezza della stima.

Tale requirement è completamente nuovo rispetto al passato dato che si applicava solo al Fair Value. Tuttavia l'ISA 240 già prevedeva un'analisi retrospettiva delle stime al fine d'individuare eventuali manipolazioni da parte del management. Lo standard ora richiede che in fase di pianificazione del lavoro si effettui un'analisi delle stime passate e dei loro "outcome" o, dove applicabile, la loro nuova stima e conseguente implicazione su eventuali errori passati. Non è richiesta una rivisitazione di tutte le stime passate ma solo di quelle con elevato livello di incertezza o quello cambiate significativamente da un anno all'altro.

Il Revisore deve Ottenere attestazione scritta relativamente alla ragionevolezza delle assunzioni significative usate per effettuare le stime contabili