

ISA 315

L'identificazione e la valutazione dei rischi
di errori significativi mediante la
comprensione dell'impresa e del contesto
in cui opera

Dott.ssa Elisabetta Volpi
Dott. Davide Villa
- GDA revisori indipendenti



The auditor's identification and assessment of the risks of material misstatement is foundational to the audit—it provides the basis for the auditor to design and perform audit procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence to address the risks of material misstatement.

Apertura dell'area del sito IAASB dedicata alla valutazione del rischio (ISA 315)

- ✓ Con determina dell' 1-9-2022 n° 219019 la Ragioneria Generale dello Stato ha aggiornato 33 principi ISA Italia e principi SA Italia
- ✓ La principale modifica ha riguardato il principio ISA Italia 315.
- ✓ Le modifiche dipendono dall'aggiornamento della relativa versione internazionale
- ✓ La nuova versione dei principi deve essere applicata ai bilanci 2022.
- ✓ Il principio ISA Italia 315 è il “cuore” del processo di revisione
 - viene modificato/aggiornato, ma non stravolto
 - la sua struttura non viene modificata
 - il numero dei paragrafi di “Regole” resta invariato
- ✓ 6 paragrafi in più nel principio
- ✓ 7 paragrafi in più nelle Linee Guida

- ✓ Aggiunte 4 appendici in più relative alla comprensione di vari tipi di rischio (IT, controlli generali, comprensione funzione internal audit)
- ✓ Introdotto un paragrafo di "concetti chiave"
- ✓ Introdotto un paragrafo specifico sulla "scalabilità" del principio
- ✓ Da "impresa di dimensioni minori" a "impresa meno complessa"
- ✓ Eliminati paragrafi specifici su imprese "minori"/"meno complesse"
- ✓ Aggiunti alcuni di esempi di circostanze relative ad imprese meno complesse in alcuni paragrafi delle linee guida
- ✓ Maggiore enfasi sui rischi ed i controlli IT

Principio di revisione Int. (ISA Italia) 315 - Versione Agosto 2020	Principio di revisione Int. (ISA Italia) 315 Versione Settembre 2022
L'IDENTIFICAZIONE E LA VALUTAZIONE DEI RISCHI DI ERRORI SIGNIFICATIVI MEDIANTE LA COMPrensIONE DELL'IMPRESA E DEL CONTESTO IN CUI OPERA <i>(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano il 1° gennaio 2020 o successivamente)</i>	IDENTIFICAZIONE E VALUTAZIONE DEI RISCHI DI ERRORI SIGNIFICATIVI <i>(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2022 o successivamente)</i>
Indice	Indice
Introduzione <ul style="list-style-type: none"> Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia) Data di entrata in vigore 	Introduzione <ul style="list-style-type: none"> Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia) Concetti chiave del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia) Scalabilità Data di entrata in vigore
Obiettivo	Obiettivo
Definizioni	Definizioni
Regole <ul style="list-style-type: none"> Procedure di valutazione del rischio e attività correlate La necessaria comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi Documentazione 	Regole <ul style="list-style-type: none"> Procedure di valutazione del rischio e attività correlate Acquisire una comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e del sistema di controllo interno dell'impresa Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi Documentazione
Linee guida e altro materiale esplicativo <ul style="list-style-type: none"> Procedure di valutazione del rischio e attività correlate La necessaria comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi Documentazione 	Linee guida e altro materiale esplicativo <ul style="list-style-type: none"> Definizioni Procedure di valutazione del rischio e attività correlate Acquisire una comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e del sistema di controllo interno dell'impresa Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi Documentazione.

Definizione

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

Obiettivo del revisore

Ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso mediante:

- ✓ adeguata pianificazione (strategia, analisi del rischio, significatività, conoscenza ...)
- ✓ procedure di revisione che rispondano ai rischi identificati
- ✓ appropriata assegnazione del personale al team di revisione
- ✓ supervisione e riesame del lavoro

Obiettivo del revisore relativamente alla identificazione e valutazione dei rischi

- ✓ identificare e valutare i rischi di errori significativi
- ✓ siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali
- ✓ a livello di bilancio e di asserzioni
- ✓ conseguendo in tal modo una base per definire e mettere in atto risposte di revisione a fronte dei rischi di errori significativi identificati e valutati

ISA 315 – Regole (i "must" del revisore)

1. Il revisore **deve definire e svolgere procedure di valutazione del rischio** per acquisire elementi probativi che forniscano una base appropriata ai fini:
 - 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 delle procedure di revisione conseguenti in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.330.

Le procedure di valutazione del rischio devono includere almeno queste attività:

- a) **Indagini** presso la direzione e altre persone appropriate all'interno dell'impresa, incluse le persone nell'ambito della funzione di revisione interna (laddove tale funzione sia presente).
- b) Procedure di **analisi comparativa**.
- c) **Osservazioni e ispezioni**.

ISA 315 – Regole (i "must" del revisore)

2. Il revisore deve acquisire una **comprensione**:

- dell'**impresa**;
- del **contesto** in cui opera,
- del **quadro normativo** sull'informazione finanziaria applicabile
- del **sistema di controllo interno** dell'impresa
 - Valutazione dell'ambiente di controllo
 - Il processo adottato dall'impresa per la valutazione del rischio
 - Il processo adottato dall'impresa per monitorare il sistema di controllo interno
 - Il sistema informativo e la comunicazione
 - Le attività di controllo
 - Stabilire se il sistema di controllo interno presenti carenze

3. Il revisore deve **identificare e valutare gli errori significativi** e stabilire se sussistano:
 - a) a livello di bilancio
 - b) a livello di asserzioni per classi di operazioni, saldi contabili e informativa

4. Il revisore deve **documentare**:
 - a) la discussione tra i membri del team di revisione e le decisioni più importanti assunte;
 - b) gli elementi chiave della comprensione acquisita;
 - c) le fonti delle informazioni mediante le quali è stata acquisita tale comprensione e le procedure di valutazione del rischio svolte;
 - d) la valutazione della configurazione dei controlli identificati e la decisione se tali controlli siano stati messi in atto;
 - e) i rischi di errori significativi identificati e valutati a livello di bilancio e a livello di asserzioni, inclusi i rischi significativi e i rischi per i quali le procedure di validità non possono fornire, da sole, elementi probativi sufficienti e appropriati nonché le motivazioni delle valutazioni significative formulate.

Rischio intrinseco

Attitudine di una classe di valori a presentare errori significativi indipendentemente dall'esistenza di procedure di controllo interno.

Rischio di controllo

Rischio che il bilancio contenga errori significativi in quanto il sistema di controllo interno non è stato in grado di individuarli o di correggerli tempestivamente

Rischio di individuazione

Il rischio che le procedure di revisione applicate alle voci di bilancio non riescano ad identificare un errore significativo.

Calcolo del rischio intrinseco		Impatto	
		Alto	Basso
Probabilità	Alto	Alto	Moderato
	Basso	Moderato	Basso

Nella prassi professionale i revisori di società industriali e commerciali attribuiscono un rischio di livello “Alto” alle voci:

- ✓ Ricavi delle vendite e delle prestazioni;
- ✓ Crediti verso clienti;
- ✓ Acquisti di beni e servizi;
- ✓ Debiti verso fornitori;
- ✓ Operazioni straordinarie.

Fonte CNDCEC

**Rischio di
revisione**

=

Rischio
intrinseco

x

Rischio di
controllo

x

Rischio di
individuazione

ed anche

**Rischio di
individuazione**

=

Rischio di
revisione

Rischio
intrinseco

x

Rischio di
controllo

IL MODELLO DEL RISCHIO DI REVISIONE

Rischio di revisione	Rischio inerente	Rischio di controllo	Rischio di individuazione	Quantità di evidenza richiesta
5%	100%	100%	5%	Necessità di ampliare le procedure di revisione in modo significativo
5%	100%	20%	25%	La presenza del sistema di controllo efficace rende possibile diminuire il numero delle procedure di revisione
5%	100%	10%	50%	Maggiore è l'efficacia del sistema di controllo e minore è la necessità di procedure di revisione
5%	100%	5%	100%	Se il rischio di controllo è pari al rischio di revisione accettabile non è richiesto lo svolgimento di alcuna procedura di revisione aggiuntiva
5%	50%	20%	50%	Il contributo di un rischio inerente basso è importante!!

		Valutazione rischio di controllo	
		Affidamento sui controlli	Nessun affidamento sui controlli
Valutazione rischio intrinseco	Basso	Minimale	Moderato
	Moderato	Basso	Alto
	Significativo	Speciale considerazione nella revisione	

Rischio residuo

Fonte CNDCEC

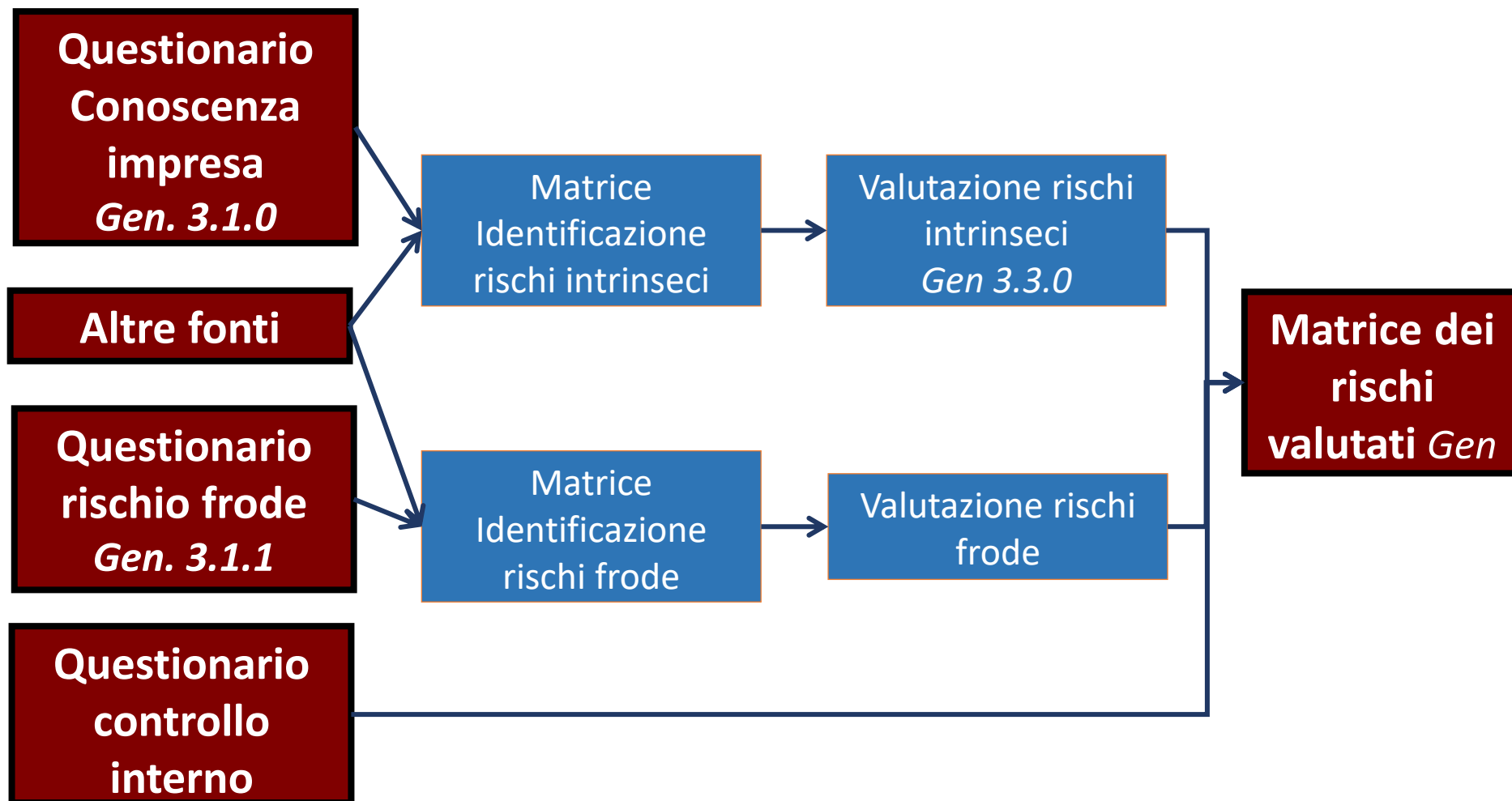
		Valutazione rischio di controllo	
		Affidamento sui controlli	Nessun affidamento sui controlli
Valutazione rischio intrinseco	Basso	Minimale	Basso
	Moderato	Basso	Moderato
	Alto	Moderato	Alto
	Significativo	Speciale considerazione nella revisione	

Rischio residuo

Livello di rischio identificato	Esempi
Minimale	Usare analisi comparative come procedure di validità o ridurre le procedure di validità mediante procedure di conformità
Basso	Verifiche di dettaglio, anche in combinazione con analisi comparative
Moderato	Verifiche di dettaglio, anche in combinazione con analisi comparative
Alto	Verifiche di dettaglio ampie, anche in combinazione con analisi comparative
Significativo	Verifiche di conformità se sistema di controllo interno affidabile e se le procedure sono efficienti e procedure di validità

Fonte CNDCEC

Valutazione del rischio intrinseco – Modello CNDCEC



Altri suggerimenti applicativi

Rischio intrinseco

Determinare il rischio di controllo attribuendo a ciascuno di questi fattori un valore (A, M o B):

1. Significatività della voce;
2. Complessità della voce
3. Rischi derivanti da questionario rischio intrinseco
4. Rischi derivanti da questionario rischio frode
5. Altre informazioni comunque assunte

ed attribuire un rischio intrinseco alla voce in esame pari al valore massimo assunto dai cinque fattori precedenti

Rischio e imprese minori

Meno strutturate ...

(limitato reporting periodico; mancanza di un controllo sistematico con indicatori economico-finanziari; pochi dipendenti e poca segregazione delle funzioni; mancata formalizzazione delle procedure; mancanza di amministratori indipendenti)

... ma anche:

**Il proprietario-amministratore
può svolgere azioni di
controllo molto efficaci**

Il proprietario
amministratore può
forzare i controlli più
facilmente

Rilevazione e
valutazione delle
procedure più
semplice

Quindi: atteggiamenti, consapevolezza e azioni della direzione o del proprietario-amministratore rivestono particolare importanza

Rischio e imprese minori

E' improbabile che in un impresa di dimensioni minori esista un processo prestabilito per la valutazione del rischio o un processo per monitorare il sistema di controllo interno

In questi casi, è probabile che la direzione identifichi i rischi mediante il proprio diretto coinvolgimento nell'attività.

**Indipendentemente dalle circostanze
è tuttavia sempre necessaria un'indagine
sui rischi identificati e su come vengono valutati e gestiti dalla
direzione.**

Riepilogo analisi rischio

