PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA) 610

UTILIZZO DEL LAVORO DEI REVISORI INTERNI

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 15 dicembre 2009 o da data successiva)

Il principio di revisione internazionale n. 610 "Utilizzo del lavoro dei revisori interni" deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale n. 200 "Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali".

INDICE

INTRODUZIONE 2
Oggetto del presente principio di revisione internazionale 2
Rapporti tra la funzione di revisione interna ed il revisore esterno 2
Data di entrata in vigore 2
OBIETTIVI 2
DEFINIZIONI 2
REGOLE 3
Stabilire se ed in quale misura utilizzare il lavoro dei revisori interni 3
Utilizzo di uno specifico lavoro dei revisori interni 3
Documentazione 4
LINEE GUIDA ED ALTRO MATERIALE ESPLICATIVO 5
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (Rif.: Par. 1) 5
Obiettivi della funzione di revisione interna (Rif.: Par. 3) 5
Stabilire se ed in quale misura utilizzare il lavoro dei revisori interni 6
Utilizzo di uno specifico lavoro dei revisori interni 7

Il presente principio di revisione internazionale (ISA) 610, "Utilizzo del lavoro dei revisori interni", pubblicato da International Auditing and Assurance Standards Board di International Federation of Accountants (IFAC) in lingua inglese, è stato tradotto in italiano dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e riprodotto con il permesso di IFAC. Il testo approvato di tutti i principi di revisione internazionali (ISA) è quello pubblicato da IFAC in lingua inglese.

Il testo di seguito riportato potrà differire da quello che potrebbe essere pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea a conclusione del procedimento di adozione dei principi di revisione internazionali ai sensi dell'art. 26 della direttiva 2006/43/CE.

BOZZA

INTRODUZIONE

Oggetto del presente principio di revisione internazionale

1. Il presente principio di revisione tratta delle responsabilità del revisore esterno relativamente al lavoro dei revisori interni nel caso in cui egli abbia stabilito, in conformità al principio di revisione internazionale n. 315, che la funzione di revisione interna possa essere rilevante ai fini della revisione contabile. (Rif.: Parr. A1-A2)

2. Il presente principio di revisione non tratta i casi in cui singoli revisori interni assistono direttamente il revisore esterno nello svolgimento delle procedure di revisione.

Rapporti tra la funzione di revisione interna ed il revisore esterno

3. Gli obiettivi della funzione di revisione interna sono stabiliti dalla direzione e, ove applicabile, dai responsabili delle attività di governance. Sebbene gli obiettivi della funzione di revisione interna e quelli del revisore esterno siano differenti, alcune delle modalità con cui la funzione di revisione interna e il revisore esterno conseguono i rispettivi obiettivi possono essere analoghe. (Rif.: Par. A3)

4. Indipendentemente dal grado di autonomia ed obiettività della funzione di revisione interna, tale funzione non è indipendente dall'impresa come invece è richiesto al revisore esterno nell'espressione del giudizio sul bilancio. Il revisore esterno ha l'esclusiva responsabilità del giudizio di revisione espresso e tale responsabilità non è attenuata dall'utilizzo del lavoro dei revisori interni.

Data di entrata in vigore

5. Il presente principio di revisione entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 15 dicembre 2009 o da data successiva.

OBIETTIVI

6. Qualora l'impresa abbia una funzione di revisione interna che il revisore esterno ha stabilito possa essere rilevante ai fini della revisione contabile, gli obiettivi del revisore esterno sono:

(a) stabilire se, ed in quale misura, utilizzare uno specifico lavoro dei revisori interni;

(b) in caso di utilizzo di un lavoro specifico dei revisori interni, stabilire se tale lavoro sia adeguato ai fini della revisione contabile.

DEFINIZIONI

7. Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:

(a) Funzione di revisione interna – Un'attività di verifica e valutazione istituita o fornita come servizio all'impresa. Le sue funzioni comprendono, tra l'altro, l'esame, la valutazione ed il monitoraggio dell'adeguatezza e dell'efficacia del controllo interno.

(b) Revisori interni – I soggetti che svolgono le attività proprie della funzione di revisione interna. I revisori interni possono appartenere ad un dipartimento di revisione interna o ad una funzione equivalente.

[1] Principio di revisione internazionale n. 315 "L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera", paragrafo 23.

BOZZA

REGOLE

Stabilire se ed in quale misura utilizzare il lavoro dei revisori interni

8. Il revisore esterno deve:

(a) stabilire se il lavoro dei revisori interni possa essere adeguato ai fini della revisione contabile;

(b) in caso affermativo, stabilire in sede di pianificazione l'effetto del lavoro dei revisori interni sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle proprie procedure di revisione

9. Per stabilire se il lavoro dei revisori interni possa essere adeguato ai fini della revisione contabile, il revisore esterno deve valutare:

(a) l'obiettività della funzione di revisione interna;

(b) la competenza tecnica dei revisori interni;

(c) se è probabile che il lavoro dei revisori internisia svolto con la dovuta diligenza professionale;

(d) se sia possibile una comunicazione efficace tra i revisori interni ed il revisore esterno. (Rif.: Par. A4)

10. Nel determinare in sede di pianificazione l'effetto del lavoro dei revisori interni sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle procedure di revisione, il revisore esterno deve considerare:

(a) la natura e la portata dello specifico lavoro svolto dai revisori interni, o da svolgere;

(b) i rischi identificati e valutati di errori significativi a livello di asserzioni per particolari classi di operazioni, saldi contabili e informativa;

(c) il grado di soggettività nella valutazione degli elementi probativi raccolti dai revisori interni a supporto delle asserzioni oggetto d'esame. (Rif.: Par. A5)

Utilizzo di uno specifico lavoro dei revisori interni

11. Al fine di poter utilizzare uno specifico lavoro dei revisori interni, il revisore esterno deve valutare e svolgere procedure di revisione su tale lavoro per stabilirne l'adeguatezza rispetto ai propri scopi. (Rif.: Par. A6)

12. Per stabilire l'adeguatezza di uno specifico lavoro dei revisori interni rispetto ai propri scopi, il revisore esterno deve valutare se:

a) il lavoro è stato svolto da revisori interni con formazione e competenze tecniche adeguate;

b) il lavoro è stato supervisionato, riesaminato e documentato in modo appropriato;

c) sono stati acquisiti elementi probativi adeguati a consentire ai revisori interni di pervenire a ragionevoli conclusioni;

d) le conclusioni raggiunte sono appropriate alle circostanze e le relazioni predisposte dai revisori interni sono coerenti con i risultati del lavoro svolto;

e) tutte le eccezioni o gli aspetti inusuali identificati dai revisori interni sono stati risolti in modo appropriato.

BOZZA

Documentazione

13. Se il revisore esterno utilizza uno specifico lavoro dei revisori interni, egli deve includere nella documentazione della revisione contabile le conclusioni cui è giunto con riferimento alla valutazione dell'adeguatezza del lavoro dei revisori interni, nonché le procedure di revisione svolte su tale lavoro, in conformità al paragrafo 11.

BOZZA

[2] Principio di revisione internazionale n. 230, "La documentazione della revisione contabile," paragrafi 8-11, e paragrafo A6.

LINEE GUIDA ED ALTRO MATERIALE ESPLICATIVO

Oggetto del presente principio di revisione internazionale (Rif.: Par. 1)

A1. Come illustrato nel principio di revisione internazionale n. 315,[3] la funzione di revisione interna dell'impresa può essere rilevante ai fini della revisione contabile se la natura delle responsabilità della funzione e le attività svolte dalla stessa sono connesse all'informazione finanziaria dell'impresa ed il revisore prevede di utilizzare il lavoro dei revisori interni al fine di modificare la natura o la tempistica delle procedure di revisione da svolgere, ovvero di ridurne l'estensione.

A2. Lo svolgimento delle procedure di revisione in conformità al presente principio di revisione può indurre il revisore esterno a riesaminare la propria valutazione dei rischi di errori significativi. Di conseguenza ciò può influire sulla determinazione da parte del revisore esterno della rilevanza ai fini della revisione contabile della funzione di revisione interna. Analogamente, il revisore esterno può decidere di non utilizzare il lavoro dei revisori interni per influire sulla natura, sulla tempistica o sull'estensione delle procedure di revisione. In tali circostanze, può non essere necessario che il revisore esterno applichi ulteriormente il presente principio di revisione.

Obiettivi della funzione di revisione interna (Rif.: Par. 3)

A3. Gli obiettivi delle funzioni di revisione interna variano considerevolmente e dipendono dalla dimensione e dalla struttura dell'impresa e dalle richieste della direzione e, ove applicabile, dei responsabili delle attività di governance. Le attività della funzione di revisione interna possono includere una o più delle seguenti attività:

- Monitoraggio del controllo interno. Alla funzione di revisione interna può essere assegnata la specifica responsabilità di riesaminare i controlli, di monitorarne l'operatività e raccomandare il loro miglioramento.
- Esame delle informazioni finanziarie e operative. Alla funzione di revisione interna può essere assegnato il riesame degli strumenti utilizzati per identificare, quantificare, classificare e rappresentare le informazioni finanziarie ed operative, nonché lo svolgimento di indagini specifiche su singole voci incluse le verifiche di dettaglio sulle operazioni, sui saldi e sulle procedure.
- Riesame delle attività operative. Alla funzione di revisione interna può essere assegnato il riesame dell'economicità, dell'efficienza e dell'efficacia delle attività operative di un'impresa, incluse le attività diverse da quelle di natura finanziaria.
- Riesame della conformità a leggi e regolamenti. Alla funzione di revisione interna può essere assegnato il riesame della conformità a leggi, regolamenti e altre disposizioni esterne, alle direttive e alle indicazioni della direzione e ad altre disposizioni interne.
- Gestione del rischio. La funzione di revisione interna può assistere l'organizzazione nell'identificare e nel valutare esposizioni significative al rischio e nel contribuire al miglioramento della gestione del rischio e dei sistemi di controllo.
- Governance. La funzione di revisione interna può valutare i processi di governance con riferimento al conseguimento degli obiettivi inerenti l'etica e i valori, la gestione

[3] Principio di revisione internazionale n. 315, paragrafo A101.

BOZZA

della performance e la responsabilità di informativa, la comunicazione di informazioni sul rischio e sul controllo alle aree appropriate all'interno dell'organizzazione, nonché valutare l'efficacia della comunicazione tra responsabili delle attività di governance, revisori esterni, interni e direzione.

Stabilire se ed in quale misura utilizzare il lavoro dei revisori interni

Stabilire se il lavoro dei revisori interni possa essere adeguato ai fini della revisione contabile (Rif.: Par. 9)

A4. Fattori che possono influenzare il revisore esterno nello stabilire se il lavoro dei revisori interni possa essere adeguato ai fini della revisione contabile includono:

Obiettività

- Lo status della funzione di revisione interna nell'ambito dell'impresa e l'effetto che tale status ha sulla capacità dei revisori interni di essere obiettivi.
- Se la funzione di revisione interna riporta ai responsabili delle attività di governance ovvero a un dirigente con un livello di autorità appropriato, e se i revisori interni hanno la possibilità di contattare direttamente i responsabili delle attività di governance.
- Se i revisori interni non hanno responsabilità confliggenti.
- Se i responsabili delle attività di governance supervisionano le decisioni in merito alle assunzioni di personale relative alla funzione di revisione interna.
- Se esistono vincoli o restrizioni alla funzione di revisione interna imposti dalla direzione o dai responsabili delle attività di governance.
- Se, ed in quale misura, la direzione agisce sulla base delle raccomandazioni della funzione di revisione interna, e quali evidenze esistono di tali circostanze.

Competenza tecnica

- Se i revisori interni sono membri di organismi professionali.
- Se i revisori interni hanno formazione e competenze tecniche adeguate per svolgere la loro funzione.
- Se vi sono direttive aziendali prestabilite per l'assunzione e la formazione dei revisori interni.

Diligenza professionale

- Se le attività della funzione di revisione interna sono pianificate, supervisionate, riesaminate e documentate in modo appropriato.
- L'esistenza e l'adeguatezza di manuali di revisione o di altri documenti analoghi, di programmi di lavoro e di documentazione della revisione interna.

Comunicazione

La comunicazione tra il revisore esterno ed i revisori interni può essere più efficace se i revisori interni sono liberi di comunicare apertamente con i revisori esterni, e:

- sono tenuti incontri ad intervalli appropriati;

BOZZA

- il revisore esterno è informato in merito a rapporti emessi dalla funzione di revisione interna ed ha accesso agli stessi, nonché è informato di qualsiasi aspetto significativo che pervenga all'attenzione dei revisori interni e che può avere effetti sul proprio lavoro;
- il revisore esterno informa i revisori interni di qualsiasi aspetto significativo che può avere effetti sulla funzione di revisione interna.

L'effetto del lavoro dei revisori interni sulla natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione, determinato in sede di pianificazione (Rif.: Par. 10)

A5. Laddove il lavoro dei revisori interni rappresenti un fattore che concorre alla determinazione della natura, della tempistica e dell'estensione delle procedure di revisione, può essere utile concordare in anticipo con i revisori interni i seguenti aspetti:

- la tempistica di tale lavoro;
- l'ampiezza della copertura della revisione;
- la significatività per il bilancio nel suo complesso (e, ove applicabile, il livello o i livelli di significatività per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa) e la significatività operativa per la revisione;
- i metodi proposti per la selezione delle voci;
- la documentazione del lavoro svolto;
- le procedure di riesame del lavoro e di reportistica dello stesso.

Utilizzo di uno specifico lavoro dei revisori interni (Rif.: Par. 11)

A6. La natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte su uno specifico lavoro dei revisori interni dipenderanno dalla valutazione da parte del revisore esterno del rischio di errori significativi, dalla valutazione della funzione di revisione interna e dalla valutazione dello specifico lavoro dei revisori interni. Tali procedure di revisione possono includere:

- l'esame delle voci già esaminate dai revisori interni;
- l'esame di altre voci analoghe;
- l'osservazione delle procedure svolte dai revisori interni.

BOZZA