

## CONTROLLO

---

### ***La quantificazione del rischio di revisione in funzione del sistema di controllo interno aziendale***

di **Andrea Rossi**

**La finalità** dell'organo preposto alla revisione legale dei conti, sia esso società di revisione, revisore autonomo ovvero collegio sindacale incaricato di tale attività, è quella di acquisire ogni **elemento** ed **informazione utile** per poter esprimere un **giudizio** se il bilancio sia redatto, in tutti i suoi aspetti **significativi**, in **conformità** al quadro normativo di riferimento; pertanto l'attività di controllo legale dei conti si sostanzia nella raccolta di opportuni **elementi probatori** volti a verificare che il bilancio nel suo insieme non contenga **errori significativi**.

Pertanto l'organo incaricato della revisione legale dei conti deve effettuare una serie di **verifiche** finalizzate a poter **esprimere** un **giudizio professionale** sul bilancio di esercizio, giudizio che dovrà essere contenuto nella relazione richiamata dall'art.2409-ter del codice civile.

**L'iter procedurale** dell'attività di revisione deve essere opportunamente programmato nel rispetto dei nuovi Principi di Revisione definendo nella fase di **interim**, che dal punto di vista temporale coincide con il periodo antecedente alla chiusura dell'esercizio (oltre che delle verifiche trimestrali), le attività di **controllo** necessarie alla quantificazione del **rischio di revisione**, attività per di più propedeutiche all'applicazione delle **procedure di validità** da applicarsi invece nella fase di **final**, inquadrabile temporalmente nei mesi successivi alla chiusura dell'esercizio e comunque prima dell'approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci.

Infatti nel nuovo approccio alla revisione legale dei conti, nella fase di pianificazione del lavoro devono essere raccolte tutta una **serie di informazioni** inerenti tra l'altro:

- **l'efficienza e l'efficacia** del sistema di **controllo interno aziendale**;
- **l'attività propria** svolta dal cliente (sul punto si rimanda al Principio di revisione 315).

Infatti la conoscenza dell'impresa e del contesto ambientale nel quale essa opera consente di **comprendere, identificare e prefigurare** gli eventi, le transazioni, le procedure gestionali, amministrative e contabili che esercitano un'influenza rilevante su quelle aree di intervento nelle quali si esplicano, nella fase di *final*, le procedure di validità.

Dalla raccolta di tali informazioni, scaturiscono i **piani e programmi di revisione** da applicarsi nella fase di *final* alle principali poste attive e passive del bilancio di esercizio.

**L'approccio procedurale** che dovrà seguire il revisore legale dei conti si basa pertanto sulla **preliminare** ricognizione dei fattori dai quali può sorgere il **rischio** che il **sistema aziendale** attui comportamenti ovvero si perfezionino degli **inadempimenti** rispetto a norme giuridiche e/o regolamentari. Tale **ricognizione** permette quindi di poter quantificare **preventivamente** il **rischio di revisione**, opportunamente articolato in rischio **intrinseco**, rischio di **controllo** e rischio di **individuazione**, al fine di poter meglio programmare la **natura, l'estensione** ed i **tempi** di realizzazione delle più opportune procedure di validità svolte principalmente nella fase di *final*.

Pertanto l'apprezzamento del rischio di revisione richiede la preventiva valutazione – durante la fase di *interim* - del sistema di **controllo interno aziendale**, attraverso le seguenti fasi preliminari:

(i) conoscenza della struttura e dei meccanismi di controllo interno, con specifico riguardo all'analisi **dell'efficienza** e **dell'efficacia** degli stessi attraverso l'esecuzione di sondaggi di conformità;

(ii) analisi dell'affidabilità del sistema di **controllo interno**, attraverso:

- controlli a campione nella formazione dei valori attraverso la verifica delle contabili da cui provengono (principalmente le fatture), ovvero anche attraverso l'analisi dei relativi contratti di fornitura e/o appalto;
- controlli sull'impiego dei valori, che si sostanziano nella verifica della presenza dell'autorizzazione specifica per ogni singola movimentazioni di denaro, di beni o altro;
- controlli nell'acquisizione di informazioni extra contabili necessarie alla valutazione delle singole poste attive, soprattutto derivanti da soggetti terzi all'impresa;
- controlli sulle modalità di calcolo dei valori oggetti all'applicazione di criteri valutativi a volte soggettivi;

- controlli sulla capacità della direzione di formulare piani previsionali attendibili.

L'analisi preventiva del sistema di controllo aziendale è pertanto necessaria al fine di acquisire una ragionevole sicurezza in merito **all'efficacia** ed alla **efficienza** dei processi operativi, **all'attendibilità** degli stessi ed alla **conformità** dei comportamenti aziendali alle leggi ed ai regolamenti che li disciplinano.

La **quantificazione del rischio di revisione** (in modo particolare del **rischio di controllo**) passa pertanto attraverso l'individuazione **dell'efficienza** e **dell'efficacia** del sistema di controllo interno, dove per efficienza si intende la corretta strutturazione del sistema mentre per efficacia si intende la corretta applicazione e funzionamento dello stesso.

Nell'ambito del controllo legale dei conti delle **piccole e medie imprese**, che **non** hanno per definizione un **vero e proprio sistema di controllo interno**, il revisore **non** dovrà sottrarsi dalla **quantificazione del rischio di revisione**, ponendo pertanto la propria attenzione **sull'analisi e verifica** delle **procedure interne aziendali** rappresentate, a titolo esemplificativo e non esaustivo, dal ciclo attivo, dal ciclo passivo, dalla procedura inventariale, al fine di verificare **l'efficacia** e **l'efficienza** di tali **procedure** che non sono altro che una semplificazione di un sistema di controllo interno complesso. Pertanto nelle piccole e medie imprese, l'analisi delle procedure aziendali consente di apprezzare l'architettura del semplificato sistema di controllo interno aziendale e di **valutarne preliminarmente l'affidabilità** nell'ambito del controllo legale dei conti.