

Gli elementi probativi in revisione

Dopo aver analizzato i rischi d'impresa e le procedure di verifica in risposta a tali rischi, dobbiamo ora concentrarci su un aspetto di grande rilevanza che riguarda cosa si verifica.

Stiamo entrando nell'area dei cosiddetti "elementi probativi" che sono quelle informazioni, documenti, contratti e via dicendo che il revisore ottiene per giungere alle conclusioni che gli permettono di formulare il proprio giudizio sul bilancio. Il loro ruolo è così importante che la relazione sul bilancio li evidenzia col seguente riferimento: "*... Il procedimento di revisione comprende l'esame, sulla base di verifiche a campione, **degli elementi probativi a supporto dei saldi e delle informazioni contenuti nel bilancio, ...***".

DALLO SCHEMA DI RELAZIONE SUL BILANCIO

"Il procedimento di revisione comprende l'esame, sulla base di verifiche a campione, degli elementi probativi a supporto dei saldi e delle informazioni contenuti nel bilancio,(omissis)"

Un riferimento più esplicito non potrebbe esserci! È importante sottolineare che gli elementi probativi non servono **solo** per determinare la validità dei saldi (ad esempio le fatture non ancora incassate che determinano il saldo del cliente Beta sono effettivamente pari a un totale di euro 450.345) ma anche delle informazioni, intese come tutte quelle informazioni contabili e non incluse in nota integrativa e nella relazione sulla gestione.

Da quanto sopra emerge l'estrema varietà degli elementi probativi che spaziano dai documenti originali (ricevuti o emessi dalla società revisionata, fatture, bolle di consegna, contratti, ecc.), alle registrazioni contabili nonché a tutte le altre informazioni giudicate utili allo scopo. Tali elementi probativi si ottengono dalle verifiche effettuate con un appropriato mix di procedure di conformità e procedure di validità come visto nel capitolo precedente precedentemente.

Si ricorda che:

- le **procedure di conformità** sono rappresentate dalle verifiche per acquisire gli elementi probativi sull'adeguatezza della progettazione e sull'efficace funzionamento dei sistemi contabili e di controllo interno.
- le **procedure di validità** sono rappresentate dalle verifiche per acquisire gli elementi probativi per individuare significativi errori nel bilancio, che si suddividono in due tipologie:
 - verifiche di dettaglio sulle operazioni e sui saldi di bilancio;
 - procedure di analisi comparativa.

Un esempio di procedure di conformità potrebbe essere la verifica di 40 fatture di vendita per accertare che siano correttamente registrate nel periodo di

competenza.

In questo caso non interessa il valore della singola fattura, in quanto si verifica l'affidabilità del sistema che deve funzionare allo stesso modo sia per la fattura da euro 1 che per quella da euro 1 milione.

Un esempio di procedure di validità potrebbe invece riguardare la verifica dell'importo di un mutuo passivo incluso in bilancio chiuso al 31 dicembre con la Banca XYZ per euro 100 milioni ed in tal caso si verificherà il documento originale (contratto di mutuo), l'importo come da piano d'ammortamento e le condizioni del mutuo stesso.

Il Principio di revisione n. 500 – *Gli elementi probativi della revisione* precisa che gli elementi probativi raccolti dal revisore nelle sue verifiche devono essere **sufficienti ed adeguati**.

La **sufficienza e l'adeguatezza** sono due concetti fra loro correlati e si applicano agli elementi probativi ottenuti sia dalle procedure di conformità sia dalle procedure di validità. In particolare:

- la *sufficienza* è un requisito quantitativo e determina la misura della quantità degli elementi probativi verificati o da verificare per permettere l'espressione di un giudizio professionale.
- l'*adeguatezza* è un requisito qualitativo e determina la misura della qualità e della rilevanza dell'elemento probatorio rispetto ad una determinata asserzione di bilancio nonché della loro pertinenza al caso considerato.

<p style="text-align: center;">GLI ELEMENTI PROBATIVI (ossia le prove documentali della verifica svolta) DEVONO ESSERE:</p>
<p style="text-align: center;">ADEGUATI Requisito qualitativo</p>
<p style="text-align: center;">SUFFICIENTI Requisito quantitativo</p>

Ad esempio, per verificare che tutte le fatture di vendita siano registrate nel corretto periodo di competenza, la "sufficienza" significa definire **quante fatture è necessario verificare a campione per ottenere un risultato soddisfacente rispetto all'obiettivo da raggiungere**, mentre "l'adeguatezza" significa definire **quali sono i documenti da verificare** che meglio garantiscono il raggiungimento dell'obiettivo della registrazione nel corretto periodo di competenza.

In questo caso se si desidera accertare che le fatture di vendita siano registrate nel corretto periodo di competenza dobbiamo osservare la data delle bolle di spedizione (o del documento di trasporto) o delle fatture di vendita stesse in quanto il titolo di proprietà passa al momento della consegna del bene e non al

momento dell'emissione della fattura.

Per esprimere il proprio giudizio professionale, il revisore normalmente **non esamina tutte** le operazioni e informazioni disponibili, poiché è in grado di pervenire alle conclusioni sul saldo di un conto, su una categoria di operazioni o di controlli con dei **metodi di campionamento** statistico e non statistico.