

La valutazione del rischio e il sistema di controllo interno

La valutazione del rischio è l'aspetto fondamentale dell'attuale filosofia di revisione.

A seconda del modo in cui si valuta il rischio, si orienta in modo diverso tutta la revisione di tipo operativo. In un certo senso, la corretta analisi dei rischi di revisione è il *"timone"* di ogni revisione. Da ciò ne emerge che valutazioni di rischio diverse comportano procedure di verifica diverse e quindi revisioni differenti.

Per orientarsi in questi aspetti di analisi del rischio, alcuni anni fa la Consob ha approvato il Principio di revisione n. 315 – *La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi*, ha rivisto il Principio di revisione n. 300 – *La pianificazione della revisione contabile del bilancio* e ha introdotto il Principio di revisione n. 330 – *"Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati"* come conseguenza dei precedenti principi.

Inoltre, per una piena comprensione e valutazione del rischio è di fondamentale importanza conoscere anche il Principio di revisione n. 200 – *"Obiettivi e principi generali della revisione contabile del bilancio"*.

Questi principi sono tra loro integrati e vanno considerati assieme, anche se, per i fini di questo testo, sono stati necessariamente suddivisi.

Il Principio di revisione n. 315 – *La comprensione dell'impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi* – enfatizza che *"il revisore deve comprendere l'impresa ed il contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno, in misura sufficiente ad identificare e valutare i rischi di errori significativi nel bilancio, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, ed in misura sufficiente per stabilire e svolgere le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati (di seguito anche "procedure conseguenti")"*. Di conseguenza ci si collega con il Principio di revisione n. 500 – *Gli elementi probativi della revisione* che richiede al revisore di utilizzare "asserzioni"¹ sufficientemente dettagliate tali da costituire una valida base per valutare i rischi di errori significativi, nonché di stabilire e svolgere le procedure di verifica relative. Si richiede anche che la valutazione dei rischi sia effettuata a livello sia di bilancio che di asserzioni, in base ad *un'appropriata comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo sistema di controllo interno*.

Il Principio di revisione n. 315 comporta automatiche conseguenze sulle procedure di

¹ Per "asserzioni" si intendono le affermazioni o le dichiarazioni formulate, implicitamente o esplicitamente, della direzione della società circa l'esistenza, la misurazione o la presentazione di un elemento del bilancio. In altre parole, iscrivere in bilancio un credito a 100 significa "asserire" che quel credito esiste e che vale 100. Per un approfondimento in merito alle "asserzioni" si rimanda all'apposito capitolo del testo.

verifica da svolgere illustrate nel Principio di revisione n. 330 – “*Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati*” che tratta della responsabilità del revisore nel definire le **sue** risposte generali ai rischi e nello stabilire e svolgere le procedure relative, la cui natura, tempistica ed estensione rispondano alla valutazione dei rischi stessi.

**PER COMPRENDERE I RISCHI
BISOGNA CONOSCERE BENE**

Tre principi di revisione collegati tra loro che li trattano:

- **n. 300 – La pianificazione della revisione contabile del bilancio**
- **n. 315 – La comprensione dell’impresa e del suo contesto e la valutazione dei rischi di errori significativi**
- **n. 330 – Le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati**

Tutto ciò fa di questi nuovi principi un tutto unico, che rappresenta l’attuale *audit approach* basato sulla valutazione dei rischi e **non** su procedure minime obbligatorie come erano impostati tutti i principi di revisione precedenti. Si tratta quindi di una specifica impostazione di come concepire il sistema dei controlli. In sintesi la “rivoluzione nei controlli” si compendia in questi semplici concetti.

Non vanno inoltre dimenticate le conseguenze relative alla responsabilità nel valutare i rischi di errori significativi dovuti a frodi che sono indicati nel Principio di revisione n. 240 – *La responsabilità del revisore nel considerare le frodi nel corso della revisione contabile del bilancio* e che verranno trattati successivamente.

In questo capitolo ci concentreremo prima sull’analisi del contesto in cui opera l’impresa, cercando di esporre con esempi pratici i vari aspetti per valutarne le conseguenze con riferimento ad un caso reale di una impresa operante nel settore paramedico e poi sulla analisi di alcuni rischi applicando il Principio di revisione relativo.

Tuttavia, per prima cosa, è fondamentale capire cosa si intende esattamente per “rischio di revisione”.

In tale ottica interviene il Principio di revisione n. 200 – “*Obiettivi e principi generali della revisione contabile del bilancio*” che analizza la natura del rischio di revisione e le sue determinanti.