

La natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione

• **Natura**

La natura delle procedure di revisione può riguardare:

- la *finalità*, che distingue le “procedure di conformità” dalle “procedure di validità”;
- la *tipologia*, che distingue l’ispezione, l’osservazione, l’indagine, la richiesta di conferma, il ricalcolo, la riesecuzione e le analisi comparative.

La selezione delle migliori procedure di revisione da parte del revisore è basata sulla valutazione del rischio. Più alta è la valutazione del rischio maggiore deve essere l’attendibilità e la pertinenza degli elementi probativi raccolti con le procedure di validità.

Il revisore dovrà pertanto decidere il più opportuno mix di procedure di revisione da svolgere, anche in combinazione tra loro.

• **Tempistica**

Nel decidere quando svolgere le procedure di revisione, bisogna considerare i seguenti aspetti:

- l’ambiente di controllo;
- la disponibilità delle informazioni da esaminare;
- la natura del rischio;
- il periodo o la data cui si riferiscono gli elementi probativi.

Alcune procedure di revisione possono essere svolte solo a fine esercizio o successivamente.

Normalmente, un elevato rischio di errori porterà il revisore a decidere per l’effettuazione di procedure di validità in prossimità o a fine esercizio, piuttosto che ad una data precedente. In tal modo egli ridurrà il rischio di non intercettare eventuali (e probabili) errori sui “saldi” di fine esercizio che sono quelli sui quali si esprime il giudizio.

Si consideri, ad esempio, il caso non infrequente in cui il revisore, per anticipare l’invio delle lettere di richiesta conferma saldi ai clienti, effettua la selezione del “campione” di clienti cui chiedere conferma dei saldi da un elenco aggiornato al 30 settembre. In questo caso, il revisore effettuerà le sue verifiche sull’esistenza del credito e sulla conferma del saldo alla data del 30 settembre e non al 31 dicembre. Per “ricondurre” o “riconciliare” il saldo confermato dallo specifico cliente al 30

settembre con quello del 31 dicembre, bisognerà effettuare alcune procedure di collegamento (cd. “*bridge*”), come ad esempio la verifica dei successivi eventuali incassi.

Va da sé, che in presenza di un sistema di controllo interno carente, e quindi di un maggior rischio di revisione, il revisore sarà più propenso ad effettuare la selezione dei clienti da verificare su archivio dati aggiornato al 31 dicembre. In questo modo dovrà effettuare minori verifiche sui movimenti dei saldi clienti e sulla loro stessa esistenza e maggiori sugli importi di fine esercizio.

• **Estensione**

L'estensione delle procedure da svolgere riguarda l'ampiezza – in termini quantitativi – di una specifica procedura di revisione, per esempio, quanto ampia sarà la dimensione del campione o il numero di verifiche di una specifica procedura per essere soddisfatti che il sistema funzioni.

Si ricorda, ancora, che in base al proprio giudizio professionale e in funzione del rischio si determinano l'ampiezza delle procedure di revisione da svolgere secondo il concetto che “*maggiore è il rischio, maggiore saranno le procedure di verifica*”.

L'utilizzo di procedure di revisione basate su tecniche computerizzate (cd. “CAAT”) può permettere verifiche più ampie di operazioni elettroniche e di archivi contabili elettronici.

L'estensione delle procedure è una tematica fondamentale in quanto un'estensione non adeguata non consente al revisore di trarre un giudizio responsabile.

Si pensi, ad esempio, ad un campionamento troppo esiguo (es. 5 fatture su un milione) o estratto con una tecnica statistica non adeguata (es. selezione “casuale” in presenza di una popolazione caratterizzata da pochissimi grandi importi e migliaia di piccoli).

Nel primo caso il revisore non avrà raggiunto sufficienti elementi probativi per concludere sulla voce di bilancio, mentre nel secondo non avrà raccolto elementi sufficienti per poter “estendere” il risultato del campione sull'intera popolazione esaminata.