

IL PRESENTE MATERIALE E' STAMPATO DALLA  
CASA EDITRICE "DOTT. A. GIUFFRE"

CONSIGLIONAZIONALE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E  
CONSIGLIO NAZIONALE DEI RAGIONIERI

COMMISSIONE PARITETICA PER I PRINCIPI DI REVISIONE

L'UTILIZZO DEL LAVORO DI REVISIONE INTERNA

Documento n° 610

*Ottobre 2002*

## INDICE

Introduzione

Scopo e obiettivi della revisione interna

Rapporti fra revisori interni ed esterni

Comprensione e valutazione preliminare della funzione di revisione interna

Pianificazione dei rapporti e coordinamento del lavoro

Valutazione e verifica del lavoro svolto dalla funzione di revisione interna

## Introduzione

16. Lo scopo del presente documento è di stabilire regole di comportamento e di fornire una guida al revisore (che nel presente documento sarà definito "*revisore esterno*" per maggiore chiarezza) nella valutazione e nell'utilizzo del lavoro svolto dalla funzione di revisione interna. Il presente documento non riguarda i casi in cui il personale della funzione di revisione interna assista il revisore esterno nello svolgimento, sotto la sua direzione, delle usuali procedure di revisione. Le procedure di seguito esposte possono essere applicate solamente alle attività svolte dalla funzione di revisione interna che siano rilevanti ai fini della revisione contabile del bilancio.
17. Il revisore esterno deve valutare le attività della funzione di revisione interna ed il loro eventuale effetto sulle procedure di revisione da svolgere.
16. Si definisce "revisione interna" l'attività di verifica e valutazione effettuata all'interno di una società, al servizio della società stessa. Essa è una componente separata del sistema di controllo interno e consiste, tra l'altro, nell'esame, nella valutazione e nel monitoraggio dell'adeguatezza e dell'efficacia dei sistemi contabile e di controllo interno.
17. Alcune parti del lavoro di revisione interna possono risultare utili al revisore esterno, fermo restando che quest'ultimo rimane il solo responsabile del giudizio espresso sul bilancio e, quindi, il solo responsabile della scelta delle procedure di revisione da svolgere, della loro tempistica ed estensione.

## Scopo e obiettivi della revisione interna

16. Lo scopo e gli obiettivi della revisione interna variano notevolmente e dipendono dalla dimensione e dalla struttura dell'impresa, nonché dalle richieste della Direzione. Normalmente, la funzione di revisione interna svolge una o più delle seguenti attività:
  - esame dei sistemi contabile e di controllo interno. L'introduzione e il mantenimento di appropriati sistemi contabile e di controllo interno è responsabilità della Direzione, e richiede un'attenzione adeguata e continua da parte di quest'ultima. Alla funzione di revisione interna è normalmente assegnata dalla Direzione la specifica responsabilità di monitorare tali sistemi verificandone l'operatività e formulando proposte per il loro miglioramento;
  - esame delle informazioni contabili (di natura finanziaria, economica e patrimoniale) e di gestione. Ciò può comprendere il riesame degli strumenti e dei metodi utilizzati per identificare, misurare, classificare e riportare tali informazioni, nonché l'indagine specifica di singoli aspetti, attraverso verifiche di dettaglio su operazioni, saldi e procedure;
  - esame della economicità, della efficienza e dell'efficacia delle operazioni, inclusi i controlli di natura gestionale della società;
  - controllo dell'osservanza di leggi, regolamenti ed altre disposizioni esterne, nonché delle disposizioni e direttive della Direzione, e delle altre disposizioni interne.

## Rapporti fra revisori interni ed esterni

16. Il ruolo del revisore interno è determinato dalla Direzione ed i relativi obiettivi differiscono da quelli del revisore esterno, il quale ha il compito di esprimere il proprio giudizio indipendente sui bilanci. Gli obiettivi della funzione di revisione interna variano a seconda delle richieste della Direzione. L'obiettivo primario del revisore esterno è quello di accertarsi che il bilancio sia esente da errori significativi.
16. Ciò nonostante, alcuni metodi di lavoro utilizzati per il raggiungimento dei rispettivi obiettivi sono spesso simili, e, pertanto, taluni profili del lavoro del revisore interno possono essere utili al revisore esterno nel definire la natura, la tempistica e l'ampiezza delle procedure di revisione da svolgere.

16. La funzione di revisione interna è parte integrante della società . Qualunque sia il grado di autonomia ed obiettività di tale funzione, essa non può raggiungere lo stesso grado di indipendenza richiesto al revisore esterno nell'espressione del proprio giudizio sul bilancio. Il revisore esterno è il solo responsabile del giudizio espresso sul bilancio e tale responsabilità non è attenuata dall'utilizzo del lavoro svolto dalla revisione interna. Ogni valutazione relativa alla revisione contabile del bilancio spetta al revisore esterno.

### **Comprensione e valutazione preliminare della funzione di revisione interna**

16. Se il revisore esterno intende utilizzare il lavoro del revisore interno, deve acquisire un'adeguata conoscenza delle attività svolte da quest'ultimo e tenerne conto sia nella fase di pianificazione della revisione che nello sviluppo di un efficace approccio di revisione.
16. Un'efficace funzione di revisione interna spesso influisce nella scelta della natura e della tempistica delle procedure di revisione, e consente una riduzione dell'ampiezza delle verifiche svolte dal revisore esterno. Queste ultime, comunque, non possono essere eliminate totalmente. In alcuni casi, tuttavia, il revisore esterno, dopo aver valutato le attività svolte dalla funzione di revisione interna, può decidere che quest'ultima non abbia alcuna rilevanza sulle procedure di revisione da svolgere.
16. Nel corso della pianificazione della revisione il revisore esterno deve compiere una valutazione preliminare della funzione di revisione interna, quando risulti che l'attività svolta da tale funzione, sia attinente, in specifiche aree di lavoro, alla revisione esterna del bilancio.
16. La valutazione preliminare della funzione di revisione interna consente al revisore esterno di giudicare se il lavoro da essa svolto possa essere utilizzato per modificare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione da svolgere.
17. Ai fini della comprensione e della valutazione preliminare della funzione di revisione interna, occorre considerare i seguenti indicatori:
- (a) status organizzativo: la posizione specifica della funzione di revisione interna nell'ambito della struttura organizzativa della società e l'effetto che tale posizione ha sulla sua capacità di essere obiettiva. In una situazione ideale, la funzione di revisione interna riferisce al più alto livello della Direzione e non ha altre responsabilità operative. Ogni vincolo o restrizione imposti dalla Direzione all'attività di revisione interna deve essere attentamente valutato. In particolare, il revisore interno deve sentirsi pienamente libero di comunicare con il revisore esterno;
  - (b) obiettivo della funzione: la natura e l'ampiezza dei compiti assegnati al revisore interno. Il revisore esterno deve anche valutare se la Direzione tiene adeguatamente in considerazione le raccomandazioni del revisore interno e come ciò sia evidenziato;
  - (c) competenza tecnica: l'attività di revisione interna deve essere eseguita da personale che abbia un'adeguata preparazione tecnica e competenza specifica nella revisione interna. Il revisore esterno può, ad esempio, controllare le politiche di assunzione e addestramento del personale della funzione e la relativa esperienza e qualificazione professionale;
  - (d) necessaria diligenza professionale: l'attività di revisione interna deve essere opportunamente pianificata, supervisionata, controllata, e documentata. Al riguardo, deve essere presa in considerazione dal revisore esterno l'esistenza di adeguati manuali di revisione interna, di programmi e carte di lavoro.

**Pianificazione dei rapporti e coordinamento del lavoro**

18. Se il revisore esterno pianifica l'utilizzo del lavoro della funzione di revisione interna, deve esaminare il piano provvisorio delle attività di tale funzione riferito al periodo in esame e discuterlo il più presto possibile con il revisore interno per definire le aree di possibile utilizzo. Ove il lavoro di revisione interna rappresenta un fattore che concorre alla determinazione della natura, della tempistica e dell'estensione delle procedure di revisione da svolgere, è opportuno che il revisore esterno si accordi in anticipo con il revisore interno sui vari aspetti del lavoro, quali, la tempistica, l'ampiezza del lavoro rispetto alla revisione del bilancio, il livello di dettaglio delle verifiche da svolgere e i metodi proposti per la selezione dei campioni da esaminare, la documentazione del lavoro svolto, le modalità di controllo e di emissione di rapporti sul lavoro svolto.
19. Il rapporto con la funzione di revisione interna è generalmente più efficace quando gli incontri si tengono ad intervalli adeguati durante il periodo in esame. Il revisore esterno dovrebbe essere informato e poter avere accesso ai rapporti prodotti dalla revisione interna pertinenti ed essere altresì informato su ogni questione significativa che pervenga all'attenzione del revisore interno e che possa avere effetti sul proprio lavoro di revisione. Allo stesso modo, il revisore esterno, dovrebbe normalmente informare il revisore interno su ogni questione significativa che possa avere rilevanza per l'attività di revisione interna.

**Valutazione e verifica del lavoro svolto dalla funzione di revisione interna**

16. Qualora il revisore esterno intenda utilizzare uno specifico lavoro svolto dalla funzione di revisione interna deve valutare e verificare tale lavoro al fine di confermarne l'adeguatezza rispetto ai propri obiettivi di revisione.
17. La valutazione di specifici lavori svolti dalla funzione di revisione interna comporta l'esame dell'adeguatezza degli obiettivi dei lavori e dei relativi programmi, nonché la verifica se la valutazione preliminare della funzione di revisione interna sia ancora valida. Tale valutazione richiede l'esame di vari aspetti, quali:
  - (a) il lavoro della funzione sia eseguito da persone che abbiano un adeguato addestramento tecnico e competenza specifica nella revisione interna e che l'operato degli assistenti sia opportunamente supervisionato, controllato e documentato;
  - (b) siano acquisiti dalla funzione elementi probativi sufficienti ed appropriati, idonei ad offrire un ragionevole fondamento per le conclusioni raggiunte;
  - (c) le conclusioni raggiunte dalla funzione siano appropriate alle circostanze ed ogni relazione emessa sia coerente con i risultati del lavoro svolto; e
  - (d) ogni eccezione o problematica non usuale rilevata dall'attività di revisione interna sia adeguatamente risolta.
16. La natura, la tempistica e l'ampiezza della verifica di specifici lavori svolti dalla funzione di revisione interna dipendono dal giudizio espresso dal revisore esterno circa il rischio di revisione e la significatività dell'area interessata, nonché dalla valutazione preliminare della funzione di revisione interna e dalla valutazione del lavoro specifico. Tale verifica può consistere nel riesame di operazioni già controllate dal revisore interno, oppure nell'esame di altre operazioni simili e nell'osservazione delle procedure adottate dalla funzione revisione interna.
17. Il revisore esterno deve documentare, con appropriate carte di lavoro, le conclusioni raggiunte sullo specifico lavoro dei revisori interni che è oggetto di valutazione e verifica.

COMMISSIONE PARITETICA PER LA STATUIZIONE DEI PRINCIPI DI REVISIONE CHE HA FORMULATO IL DOCUMENTO

- \*\* Rondelli Michelangelo - Presidente
- \* Loli Giorgio - Vice Presidente
- \*\* Portaluppi Pietro - Vice Presidente

- |                        |                      |
|------------------------|----------------------|
| * Adami Gianna         | * Ferrarese Giuseppe |
| * Badalotti Claudio    | * Gallassi Fabio     |
| ** Baudo Sebastiano    | * Insaudo Gaspare    |
| * Bauer Riccardo       | * Officio Gianluca   |
| * Caratozzolo Matteo   | ** Palma Emilio      |
| ** Cassandrelli Sergio | ** Pulcini Massimo   |
| ** Ciarcia Ulderico    | ** Serafini Maurizio |
| * Colombo Dario        | * Tedde Vittorino    |
| ** Cossu Giovanni      | * Zanzi Ambrogina    |

Delegato del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti:

De Vecchi Lino

Delegato del Consiglio Nazionale dei Ragionieri:

Bond Giuliano

- \* Iscritti agli Albi dei Dottori Commercialisti
- \*\* Iscritti agli Albi dei Ragionieri

Questo documento è stato approvato all'unanimità dai componenti la Commissione per la Statuizione dei Principi di Revisione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e del Consiglio Nazionale dei Ragionieri.

Il Documento è stato ratificato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri rispettivamente il 18 ottobre 2002 e 23 ottobre 2002.