

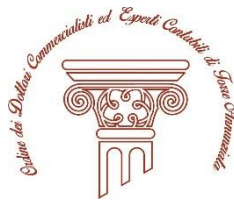


# Principio di revisione internazionale ISA ITALIA 250

## *LA CONSIDERAZIONE DI LEGGI E REGOLAMENTI NELLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO*

Dott. Tullio Pighetti – Dottore commercialista e revisore dei conti

Napoli, 24 novembre 2020



## Oggetto:

Il presente principio ISA Italia n. **250** tratta della responsabilità del revisore nel considerare leggi e regolamenti durante lo svolgimento della revisione contabile del bilancio.

Il presente principio non si applica ad altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità nei quali il revisore ha l'incarico specifico di verificare ed emettere una relazione in merito alla conformità a leggi o regolamenti specifici.



## Effetto di leggi e regolamenti:

Le leggi e i regolamenti cui un'impresa è soggetta costituiscono il quadro normativo e regolamentare, i cui effetti sul bilancio possono variare considerevolmente.

Le disposizioni di alcune leggi o regolamenti hanno un effetto diretto sul bilancio in quanto determinano gli importi e l'informativa riportati nel bilancio di un'impresa.

Altre leggi o altri regolamenti devono essere rispettati dalla direzione o contengono disposizioni che disciplinano lo svolgimento dell'attività da parte dell'impresa, ma che hanno un effetto diretto sul suo bilancio.



Responsabilità connesse alla conformità a leggi e regolamenti  
E' responsabilità della direzione, con la supervisione dei responsabili delle attività di governance, di assicurare che la gestione dell'impresa avvenga in conformità alle disposizioni di leggi e regolamenti, incluso il rispetto di quelle disposizioni che determinano gli importi e l'informativa riportati nel bilancio di un'impresa.

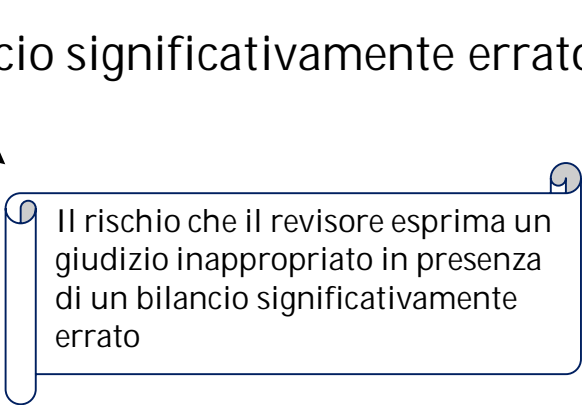
E' responsabilità del revisore acquisire una ragionevole sicurezza che il Bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi dovuti a frodi O comportamenti o eventi non intenzionali



## La ragionevole sicurezza

I principi di revisione richiedono al revisore di acquisire, come base per il proprio giudizio, una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza. Essa si ottiene quando il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione (ossia il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato) ad un livello accettabilmente basso.



Il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato



Nell'effettuare la revisione contabile del bilancio, il revisore tiene conto del quadro normativo e regolamentare applicabile. A causa dei limiti intrinseci della revisione contabile, esiste il rischio inevitabile che alcuni errori significativi presenti nel bilancio possano non essere individuati, nonostante la revisione sia stata pianificata nel modo appropriato e svolta in conformità ai principi di revisione.



## *Acquisire una comprensione del quadro normativo e regolamentare*

Per acquisire una comprensione generale del quadro normativo e regolamentare e delle modalità con cui l'impresa rispetta tale quadro, il revisore può ad esempio:

- Avvalersi della comprensione acquisita relativamente al settore dell'impresa, al quadro regolamentare e agli altri fattori esterni;
- Aggiornare la conoscenza di quelle leggi e di quei regolamenti che hanno un effetto diretto sugli importi e sull'informativa riportati in bilancio;
- Svolgere indagini presso la direzione in merito ad altre leggi o regolamenti che possano avere un effetto determinante sull'attività dell'impresa;
- Svolgere indagini presso la direzione in merito alle direttive e alle procedure dell'impresa aventi ad oggetto la conformità alle leggi e regolamenti;
- Svolgere indagini presso la direzione sulle direttive e sulle procedure adottate ai fini dell'identificazione, valutazione e contabilizzazione delle contestazioni ricevute



Di seguito sono riportati esempi di tipologie di direttive e procedure che un'impresa può mettere in atto per favorire la prevenzione e l'individuazione delle non conformità a leggi e regolamenti :

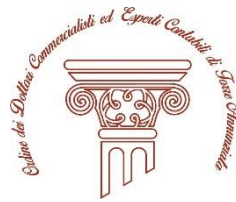
- monitoraggio degli obblighi previsti dalla legge e accertamento che le procedure operative siano configurate in maniera tale da rispettare tali obblighi;
- istituzione e gestione di appropriati sistemi di controllo interno;
- redazione, divulgazione e applicazione di un codice di comportamento;
- accertamento che il personale dipendente sia adeguatamente preparato e comprenda il codice di comportamento;
- monitoraggio del rispetto del codice di comportamento e adozione di appropriate misure disciplinari nei confronti del personale dipendente che non si conformi ad esso;
- utilizzo di consulenti legali per l'assistenza e il monitoraggio degli obblighi di legge.





Nel caso di imprese di grandi dimensioni, le suddette direttive e procedure possono essere integrate assegnando appropriate responsabilità a:

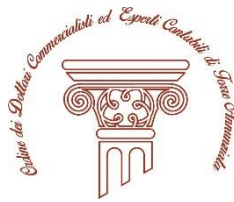
- una funzione di revisione interna;
- un comitato per il controllo interno e la revisione contabile;
- una funzione per la verifica della conformità.



Il presente principio di revisione distingue le responsabilità del revisore in relazione alla conformità a due diverse categorie di leggi e regolamenti, come riportato di seguito:

Disposizioni di leggi e regolamenti di cui è riconosciuto l'effetto diretto sulla determinazione degli importi e dell'informativa significativi nel bilancio (es. leggi e regolamenti tributari e previdenziali)

Altre leggi e regolamenti che non hanno un effetto diretto sulla determinazione degli importi e dell'informativa nel bilancio ma la cui osservanza può essere fondamentale per gli aspetti operativi operativi dell'attività (es. osservanza dei termini di una licenza di attività)



## *Obiettivi generali del revisore*

Nello svolgimento della revisione contabile del bilancio, gli obiettivi generali del Revisore sono i seguenti:

- acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati circa la conformità alle disposizioni di quelle leggi
- svolgere specifiche procedure di revisione volte a favorire l'identificazione di casi di non conformità ad altre leggi e regolamenti che possono avere un effetto significativo sul bilancio;
- adottare misure appropriate nei casi di non conformità o di sospette non conformità a leggi e regolamenti identificati nel corso della revisione contabile.



## *Non conformità- definizione*

Atti di tipo omissivo o commissivo, sia intenzionali sia involontari, compiuti dall'impresa, contrari alle leggi o ai regolamenti vigenti. Tali atti includono operazioni compiute dall'impresa, o in nome o per conto dell'impresa, dai responsabili delle attività di governance, dalla direzione o dai dipendenti . La non conformità non include comportamenti non corretti personali (cioè non connessi alle attività dell'impresa) da parte dei responsabili delle attività di governance, della direzione o dei dipendenti dell'impresa.



## *Indizi di non conformità a leggi e regolamenti*

Di seguito si riportano indizi di non conformità a leggi e regolamenti:

- indagini da parte di organismi di vigilanza e di enti di controllo pubblici o pagamento di sanzioni o penali;
- pagamenti per servizi non specificati o prestati a consulenti, parti correlate, propri dipendenti o dipendenti degli organismi pubblici;
- acquisti a prezzi significativamente al di sopra o al di sotto del prezzo di mercato;
- pagamenti inusuali in contanti;
- operazioni non autorizzate o erroneamente registrate;
- esistenza di un sistema informativo che non fornisca, volutamente o incidentalmente, la documentazione richiesta idonea per la revisione contabile o elementi probativi sufficienti;
- notizie negative divulgate dagli organi di stampa.



## *La considerazione della conformità alle leggi e ai regolamenti da parte del revisore*

Nell'ambito della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera in conformità al principio di revisione internazionale ISA Italia n.315, il revisore deve acquisire una comprensione generale:

- ❖ del quadro normativo e regolamentare applicabile all'impresa e al settore di attività in cui opera;
- ❖ delle modalità con cui l'impresa rispetta tale quadro.



Il revisore deve svolgere le seguenti procedure di revisione volte a favorire l'identificazione dei casi di non conformità alle altre leggi e regolamenti che possono avere un effetto significativo sul bilancio:

Indagini presso la direzione e presso i responsabili delle attività di governance al fine di verificare se l'impresa sia conforme a tali leggi e regolamenti

Esame dell'eventuale corrispondenza intercorsa con le autorità preposte alla concessione delle autorizzazioni o alla vigilanza



Nel corso delle attività di revisione, il revisore deve vigilare sulla possibilità che altre procedure di revisione applicate possano portare alla sua attenzione casi di non conformità o di sospette non conformità a leggi e regolamenti.

Il revisore deve richiedere alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di governance di fornire attestazioni scritte che tutti i casi conosciuti di non conformità o di sospette non conformità a leggi e regolamenti, i cui effetti dovrebbero essere tenuti in considerazione nella redazione del bilancio, siano stati portati a conoscenza del revisore stesso.



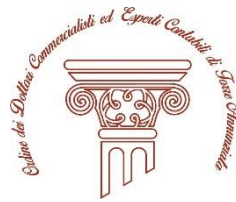


## *Procedure di revisione nei casi di non conformità identificate o sospette*

Se il revisore viene a conoscenza di informazioni su un caso di non conformità, o di sospetta non conformità a leggi e regolamenti, egli deve acquisire:

- una comprensione della natura dell'atto e delle circostanze in cui il caso si è verificato;
- ulteriori informazioni per valutare il possibile effetto sul bilancio.

Se il revisore sospetta che possa sussistere una non conformità, egli deve discutere la questione con la direzione e, ove appropriato, con i responsabili delle attività di governance. Se la direzione o, se appropriato, i responsabili delle attività di Governance non forniscono informazioni sufficienti a comprovare che l'impresa sia conforme alle leggi e ai regolamenti e considerando il giudizio del revisore, egli deve considerare la necessità di acquisire un parere legale.



Quando non è possibile acquisire informazioni sufficienti in merito alla sospetta non conformità, il revisore deve valutare il relativo effetto, ai fini dell'espressione del proprio giudizio, derivante dalla mancanza di elementi probativi sufficienti ed appropriati.

Il revisore deve valutare le implicazioni della non conformità sugli altri aspetti della revisione contabile, incluse la valutazione del rischio da parte del revisore stesso e l'attendibilità delle attestazioni scritte, e adottare misure appropriate.



## *Comunicazione delle non conformità identificate o sospette*

- Comunicazione delle non conformità ai responsabili delle attività di governance

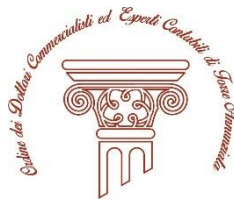
Ad eccezione dei casi in cui tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella direzione dell'impresa, e quindi siano a conoscenza degli aspetti che riguardano le non conformità identificate o sospette già comunicate dal revisore, gli aspetti che riguardano le non conformità a leggi e regolamenti di cui sia venuto a conoscenza nel corso della revisione, a meno che non si tratti di aspetti chiaramente irrilevanti, devono essere comunicati ai responsabili delle attività di governance.



## *Comunicazione delle non conformità identificate o sospette*

- Comunicazione delle non conformità nella relazione di revisione sul bilancio

Se il revisore giunge alla conclusione che la non conformità abbia un effetto significativo sul bilancio e che non sia stata adeguatamente rappresentata nel bilancio, egli deve, in conformità al principio di revisione internazionale ISA Italia n. 705, esprimere un giudizio con rilievi o un giudizio negativo sul bilancio.



## *Comunicazione delle non conformità identificate o sospette*

- Comunicazione delle non conformità alle autorità di vigilanza

Se il revisore ha identificato, o sospetta, una non conformità a leggi e regolamenti, egli deve stabilire se abbia la responsabilità di comunicarla a soggetti esterni all'impresa.



## *Documentazione*

Il revisore deve includere nella documentazione della revisione le non conformità a leggi e regolamenti, identificate o sospette, nonché i risultati delle discussioni avute con la direzione e, ove applicabile, con i responsabili delle attività di governance e con altri soggetti esterni all'impresa.



## *Leggi e regolamenti cui è riconosciuto l'effetto diretto sulla determinazione di importi e informativa significativi nel bilancio*

Alcune leggi e regolamenti sono consolidati, conosciuti dall'impresa e nel settore in cui opera e sono rilevanti per il bilancio dell'impresa.

Tra le leggi e regolamenti possono figurare quelli che riguardano:

- la forma e il contenuto del bilancio;
- Problematiche relative all'informativa finanziaria specifica del settore;
- Contabilizzazione di operazioni connesse ad appalti pubblici;
- Accantonamento o rilevazione degli oneri per imposte sul reddito ovvero degli oneri previdenziali.