

PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA Italia) 501

ELEMENTI PROBATIVI – CONSIDERAZIONI SPECIFICHE SU DETERMINATE VOCI

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2015 o successivamente)

Indice	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)	1
Data di entrata in vigore	2
Obiettivo	3
Regole	
Rimanenze	4-8
Contenziosi e contestazioni	9-12
Informativa in merito ai settori di attività dell'impresa	13
Linee Guida ed altro Materiale Esplicativo	
Rimanenze	A1-A16
Contenziosi e contestazioni	A17-A25
Informativa in merito ai settori di attività dell'impresa	A26-A27

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 501 “Elementi probativi - Considerazioni specifiche su determinate voci” deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200 “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”.

I principi ISA Italia - ad eccezione dei principi di revisione (SA Italia) n. 250B e (SA Italia) n. 720B - e l'ISQC Italia 1 rappresentano i principi ISA Clarified Versione 2009 e l'ISQC 1 versione 2009 emanati dall'International Auditing and Assurance Standards Board, tradotti in lingua italiana, con l'autorizzazione dell'International Federation of Accountants, dal CNDCEC con la collaborazione di Assirevi e Consob nel 2010 e successivamente integrati dagli stessi e dall'INRL con considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l'applicazione nell'ordinamento italiano in conformità al documento "A Guide for National Standard Setters the Adopt IAASB's International Standards but Find It Necessary to Make Limited Modifications". La riproduzione è consentita in Italia per finalità non commerciali. I diritti, inclusi i diritti di autore, sono riservati al di fuori dell'Italia. Il testo approvato degli ISA e dell'ISQC1 è quello pubblicato in inglese dall'IFAC. L'IFAC non assume responsabilità in ordine alla traduzione ovvero in ordine a pretese derivanti dal testo tradotto. Per ulteriori informazioni o richieste di pubblicazioni per finalità commerciale, si prega di rivolgersi all'IFAC tramite il seguente indirizzo: permissions@ifac.org.

INTRODUZIONE

Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)

1. Il presente principio di revisione tratta delle considerazioni specifiche che il revisore deve svolgere nell'ambito della revisione contabile del bilancio, al fine di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) n. 330¹, n. 500² e ad altri principi di revisione pertinenti, con riferimento a particolari aspetti riguardanti le rimanenze, i contenziosi e le contestazioni che coinvolgono l'impresa e l'informativa in merito ai settori di attività dell'impresa.

Data di entrata in vigore

2. Il presente principio di revisione entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2015 o successivamente.

OBIETTIVO

3. L'obiettivo del revisore è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati riguardanti:
- a) l'esistenza e le condizioni delle rimanenze;
 - b) la completezza dei contenziosi e delle contestazioni che coinvolgono l'impresa;
 - c) la presentazione e l'informativa di bilancio in merito ai settori di attività dell'impresa in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

REGOLE

Rimanenze

4. Qualora le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni, mediante:

- a) la presenza alla conta fisica delle rimanenze, tranne nei casi in cui non risulti fattibile, al fine di: (Rif.: Parr.A1-A3)
 - i) valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa; (Rif.: Par. A4)
 - ii) osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione; (Rif.: Par.A5)
 - iii) svolgere ispezioni sulle rimanenze; (Rif.: Par.A6)
 - iv) svolgere conte di verifica sulle rimanenze; (Rif.: Parr.A7-A8)
- b) lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali dell'impresa per stabilire se riflettano accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.

5. Qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta ad una data diversa dalla data di riferimento del bilancio, il revisore, in aggiunta alle procedure richieste al paragrafo 4, deve svolgere procedure di revisione al fine di acquisire elementi probativi sul fatto se le variazioni delle rimanenze intervenute tra la data della conta e la data di riferimento del bilancio siano correttamente registrate. (Rif.: Parr.A9-A11)

6. Qualora il revisore non sia in grado di essere presente alla conta fisica delle rimanenze a causa di circostanze impreviste, egli deve effettuare alcune conte fisiche ovvero osservarne lo svolgimento ad una data

¹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330, "Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati".

² Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 500, "Gli elementi probativi".

alternativa e svolgere procedure di revisione sulle operazioni nel frattempo intercorse.

7. Qualora la presenza alla conta fisica delle rimanenze non sia fattibile, il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati riguardo l'esistenza e le condizioni delle rimanenze. Qualora ciò non sia possibile, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705.³ (Rif.: Parr. A12-A14)

8. Qualora le rimanenze detenute presso soggetti terzi siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni svolgendo una od entrambe le seguenti procedure:

a) richiedere conferma al soggetto terzo in merito alle quantità e alle condizioni delle rimanenze detenute per conto dell'impresa; (Rif.: Par. A15)

b) svolgere un'ispezione oppure effettuare altre procedure di revisione appropriate alle circostanze. (Rif.: Par.A16)

Contenziosi e contestazioni

9. Il revisore deve definire e svolgere procedure di revisione al fine di identificare i contenziosi e le contestazioni che coinvolgono l'impresa che possono dare origine ad un rischio di errore significativo; tali procedure comprendono: (Rif.: Parr. A17-A19)

a) le indagini presso la direzione e, ove applicabile, presso altri soggetti all'interno dell'impresa, incluso il consulente legale interno;

b) il riesame dei verbali delle riunioni dei responsabili delle attività di governance e della corrispondenza intercorsa tra l'impresa ed il suo consulente legale esterno;

c) il riesame dei conti relativi alle spese legali. (Rif.: Par. A20)

10. Qualora il revisore identifichi e valuti un rischio di errore significativo relativo ai contenziosi o alle contestazioni individuati, ovvero le procedure di revisione svolte indichino la possibile esistenza di altri contenziosi o altre contestazioni significative, il revisore, in aggiunta alle procedure richieste da altri principi di revisione, deve ricercare una comunicazione diretta con il consulente legale esterno dell'impresa. Il revisore deve fare ciò tramite una lettera di richiesta di informazioni, predisposta dalla direzione e spedita dal revisore stesso, in cui si richiede al consulente legale esterno dell'impresa di comunicare direttamente con il revisore. Qualora le leggi, i regolamenti oppure il rispettivo organismo professionale vietino al consulente legale esterno dell'impresa di comunicare direttamente con il revisore, quest'ultimo deve svolgere procedure di revisione alternative. (Rif.: Parr. A21-A25)

11. Nel caso in cui:

a) la direzione rifiuti di concedere al revisore il permesso di comunicare o di incontrare il consulente legale esterno dell'impresa, ovvero quest'ultimo rifiuti di rispondere appropriatamente alla lettera di richiesta di informazioni, ovvero gli sia vietato di rispondere;

b) il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati mediante lo svolgimento di procedure di revisione alternative,

il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.

³ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705, "Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente".

Attestazioni scritte

12. Il revisore deve richiedere alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di governance, di fornire attestazioni scritte che tutti i contenziosi e le contestazioni noti, siano essi in corso o solo potenziali, i cui effetti dovrebbero essere considerati nella redazione del bilancio, siano stati portati a conoscenza del revisore, contabilizzati e oggetto di informativa in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Informativa in merito ai settori di attività dell'impresa

13. Il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla presentazione e sulla informativa di bilancio in merito ai settori di attività dell'impresa in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile mediante: (Rif.: Par.A26)

a) l'acquisizione della comprensione dei metodi utilizzati dalla direzione nel determinare l'informativa in merito ai settori di attività dell'impresa, nonché: (Rif.: Par.A27)

i) valutando se tali metodi possano essere adeguati a fornire una informativa conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;

ii) verificando l'applicazione di tali metodi, ove appropriato;

b) lo svolgimento di procedure di analisi comparativa ovvero di altre procedure di revisione appropriate alle circostanze.

LINEE GUIDA ED ALTRO MATERIALE ESPLICATIVO

Rimanenze

Presenza alla conta fisica delle rimanenze (Rif.: Par.4 a)

A1. La direzione stabilisce solitamente procedure sulla base delle quali le rimanenze sono fisicamente contate almeno una volta all'anno per fornire una base per la redazione del bilancio e, se applicabile, per accertare l'affidabilità del sistema di inventario permanente dell'impresa.

A2. La presenza alla conta fisica delle rimanenze comporta:

- l'ispezione delle stesse per accertarne l'esistenza e valutarne le condizioni e lo svolgimento di conte di verifica sulle rimanenze;
- la verifica mediante osservazione della conformità alle istruzioni impartite dalla direzione e dello svolgimento delle procedure per la registrazione ed il controllo dei risultati della conta fisica;
- l'acquisizione di elementi probativi sull'affidabilità delle procedure di conta predisposte dalla direzione.

Tali procedure possono essere utilizzate come procedure di conformità o come procedure di validità, in base alla valutazione del rischio, all'approccio pianificato nonché alle specifiche procedure svolte dal revisore.

A3. Gli aspetti rilevanti nel pianificare la presenza alla conta fisica delle rimanenze (ovvero nella definizione e nello svolgimento delle procedure di revisione di cui ai paragrafi 4-8 del presente principio di revisione) includono, per esempio:

- i rischi di errori significativi relativi alle rimanenze;
- la natura del controllo interno relativo alle rimanenze;
- se ci si attende che, ai fini della conta fisica delle rimanenze, le procedure stabilite siano adeguate e che le istruzioni impartite siano corrette;

- la tempistica della conta fisica delle rimanenze;
- se l'impresa abbia un sistema di inventario permanente;
- i luoghi in cui sono detenute le rimanenze, inclusa la significatività delle rimanenze stesse ed i rischi di errori significativi nei diversi luoghi. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 600⁴ tratta del coinvolgimento di altri revisori e di conseguenza può essere pertinente se tale coinvolgimento riguarda la presenza alla conta fisica delle rimanenze in un luogo periferico;
- se è necessaria l'assistenza di un esperto del revisore. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 620⁵ tratta dell'utilizzo dell'esperto del revisore per assisterlo nell'acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati.

Valutare le istruzioni e le procedure della direzione (Rif.: Par.4 a) i)

A4. Gli aspetti pertinenti nella valutazione delle istruzioni e delle procedure della direzione relative alla rilevazione e al controllo della conta fisica delle rimanenze includono il fatto se esse si occupino, per esempio:

- della messa in atto di attività di controllo appropriate, per esempio, la raccolta delle evidenze utilizzate per la conta fisica delle rimanenze, la rilevazione delle evidenze non utilizzate per la conta fisica, nonché le procedure per la conta e per la seconda conta;
- dell'accurata identificazione della fase di completamento dei prodotti in corso di lavorazione, delle voci a lento rigiro, delle voci obsolete o danneggiate e delle rimanenze di proprietà di soggetti terzi, per esempio, in conto deposito;
- delle procedure utilizzate per stimare le quantità fisiche, ove applicabili, come può essere necessario per la stima della quantità fisica di un cumulo di carbone;
- dei controlli sui movimenti delle rimanenze tra diverse aree, sulle spedizioni e sui ricevimenti delle rimanenze prima e dopo la data di riferimento dell'inventario.

Osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione (Rif.: Par.4 a) ii)

A5. L'osservazione dello svolgimento delle procedure di conta predisposte dalla direzione, per esempio quelle relative al controllo sui movimenti delle rimanenze prima, durante e dopo la conta, aiuta il revisore ad acquisire elementi probativi sul fatto che le istruzioni e le procedure di conta predisposte dalla direzione siano state adeguatamente definite ed attuate. Inoltre, il revisore può acquisire copie di documenti utili ai fini della determinazione della competenza quali i dettagli dei movimenti delle rimanenze, che lo aiutino a svolgere, ad una data successiva, procedure di revisione sulle rilevazioni contabili di tali movimenti.

Svolgere ispezioni sulle rimanenze (Rif.: Par.4 a) iii)

A6. Lo svolgimento di ispezioni sulle rimanenze durante la presenza alla conta fisica, aiuta il revisore ad accertare la loro esistenza (sebbene non necessariamente la loro proprietà) e ad identificare, per esempio, le rimanenze obsolete, danneggiate o di vecchia data.

Svolgere conte di verifica sulle rimanenze (Rif.: Par.4 a) iv)

A7. Lo svolgimento di conte di verifica sulle rimanenze, per esempio riconducendo le voci selezionate dalle evidenze di conta della direzione alle rimanenze fisiche e viceversa riconducendo le voci selezionate dalle rimanenze fisiche alle evidenze di conta, fornisce elementi probativi sulla completezza e sull'accuratezza di tali evidenze.

A8. In aggiunta alla formalizzazione delle conte di verifica sulle rimanenze effettuate dal revisore,

⁴ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 600, "La revisione del bilancio del gruppo – Considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)".

⁵ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 620, "Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore".

l'acquisizione delle copie delle evidenze della direzione relative alle conte fisiche concluse aiuta il revisore a svolgere successivamente procedure di revisione per stabilire se le registrazioni inventariali finali dell'impresa riflettono accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.

Conta fisica delle rimanenze svolta ad una data diversa dalla data di riferimento del bilancio (Rif.: Par. 5)

A9. Per ragioni di ordine pratico, la conta fisica delle rimanenze può essere svolta in data o in date diverse dalla data di riferimento del bilancio. Ciò può verificarsi a prescindere dal fatto che la direzione determini la quantità delle rimanenze mediante una conta fisica annuale delle stesse ovvero adotti un sistema di inventario permanente. In entrambi i casi, l'efficacia della configurazione, della messa in atto e del mantenimento dei controlli sulle variazioni delle rimanenze è determinante per stabilire se lo svolgimento della conta fisica delle rimanenze in una data o in date diverse dalla data di riferimento del bilancio sia appropriato ai fini della revisione contabile. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.330 stabilisce regole e fornisce linee guida sulle procedure di validità svolte ad una data intermedia.⁶

A10. Laddove si utilizzi un sistema di inventario permanente, la direzione può svolgere conte fisiche o altre verifiche per accertare l'attendibilità delle informazioni sulle quantità delle rimanenze incluse nelle registrazioni dell'inventario permanente dell'impresa. In alcuni casi, la direzione o il revisore possono identificare differenze tra le registrazioni dell'inventario permanente e le quantità effettive delle rimanenze fisiche; ciò può indicare che i controlli sulle variazioni delle rimanenze non operano efficacemente.

A11. Gli aspetti pertinenti da considerare, nella definizione delle procedure di revisione volte ad acquisire elementi probativi sulla corretta registrazione delle variazioni nell'ammontare delle rimanenze tra la data, o le date, della conta fisica e le registrazioni inventariali finali, includono:

- il fatto se le registrazioni dell'inventario permanente siano correttamente rettificate;
- l'attendibilità delle registrazioni dell'inventario permanente;
- le motivazioni delle differenze significative tra le informazioni acquisite durante la conta fisica e le registrazioni dell'inventario permanente.

Presenza alla conta fisica delle rimanenze non fattibile (Rif.: Par.7)

A12. In alcuni casi, la presenza alla conta fisica delle rimanenze può non essere fattibile. Ciò può dipendere da fattori quali la natura e l'ubicazione delle rimanenze, per esempio, nel caso in cui tali rimanenze siano detenute in un luogo che può comportare minacce per la sicurezza del revisore. Un disagio di carattere generale per il revisore, comunque, non è sufficiente a supportare la sua decisione che la presenza non sia fattibile. Inoltre, come illustrato nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200,⁷ la questione della difficoltà, della tempistica o del costo relativo non è di per sé una valida ragione perché il revisore ometta una procedura di revisione per la quale non ci siano alternative o si ritenga soddisfatto di elementi probativi meno che persuasivi.

A13. In alcuni casi, laddove la presenza non sia fattibile, procedure di revisione alternative, quali ad esempio l'ispezione della documentazione della vendita successiva di voci specifiche delle rimanenze, acquisite o acquistate prima della conta fisica, possono fornire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni.

A14. In altri casi, tuttavia, può non essere possibile acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sull'esistenza e sulle condizioni delle rimanenze svolgendo procedure di revisione alternative. In tali casi il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705 richiede al revisore di esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione come conseguenza della limitazione allo svolgimento di procedure di

⁶ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330, paragrafi 22-23.

⁷ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200, "Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)", paragrafo A48.

revisione.⁸

Rimanenze detenute presso soggetti terzi

Conferma (Rif.: Par. 8 a)

A15. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 505⁹ stabilisce regole e fornisce linee guida per lo svolgimento delle procedure di conferma esterna.

Altre procedure di revisione (Rif.: Par. 8 b)

A16. A seconda delle circostanze, per esempio laddove siano acquisite informazioni che fanno sorgere dubbi in merito all'integrità e all'obiettività del soggetto terzo, il revisore può considerare appropriato svolgere altre procedure di revisione in sostituzione ovvero aggiuntive rispetto alla conferma da parte del soggetto terzo. Tali altre procedure di revisione includono ad esempio:

- la presenza, ovvero fare in modo che un altro revisore sia presente, alla conta fisica delle rimanenze effettuata dal soggetto terzo, ove fattibile;
- l'acquisizione della relazione di un altro revisore, ovvero della relazione del revisore del fornitore di servizi, sull'adeguatezza del controllo interno del soggetto terzo, per assicurarsi che le rimanenze siano correttamente contate e adeguatamente custodite;
- l'ispezione della documentazione relativa alle rimanenze detenute da soggetti terzi, per esempio, documenti di entrata;
- la richiesta di conferma da altre parti nel caso in cui le rimanenze siano state impegnate come garanzia.

Contenziosi e contestazioni

Completezza dei contenziosi e delle contestazioni (Rif.: Par. 9)

A17. I contenziosi e le contestazioni che coinvolgono l'impresa possono avere un effetto significativo sul bilancio e quindi può essere necessario che siano oggetto di informativa o siano contabilizzati in bilancio.

A18. In aggiunta alle procedure identificate nel paragrafo 9, altre procedure sono rappresentate, per esempio, dall'utilizzo delle informazioni acquisite mediante le procedure di valutazione del rischio svolte nell'ambito dell'acquisizione della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera per aiutare il revisore a venire a conoscenza di contenziosi e contestazioni che coinvolgano l'impresa.

A19. Gli elementi probativi acquisiti ai fini dell'identificazione di contenziosi e contestazioni che possono dare origine ad un rischio di errori significativi possono fornire altresì elementi probativi in merito ad altre considerazioni sui contenziosi e sulle contestazioni stesse, quali la loro valutazione o la loro quantificazione. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 540¹⁰ stabilisce regole e fornisce linee guida rilevanti ai fini della considerazione da parte del revisore di contenziosi e contestazioni che richiedano stime contabili o informativa in bilancio.

Riesame dei conti relativi alle spese legali (Rif.: Par. 9 c)

A20. A seconda delle circostanze, il revisore può ritenere appropriato, nell'ambito del riesame dei conti relativi alle spese legali, esaminare i documenti originali relativi, quali le fatture per le spese legali.

Comunicazione con il consulente legale esterno dell'impresa (Rif.: Parr. 10-11)

⁸ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705, paragrafo 13.

⁹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 505, "Conferme esterne".

¹⁰ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 540, "Revisione delle stime contabili, incluse le stime contabili del fair value, e della relativa informativa".

A21. La comunicazione diretta con il consulente legale esterno dell'impresa aiuta il revisore ad acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sul fatto se contenziosi e contestazioni potenzialmente significativi siano noti e se le stime della direzione sulle implicazioni economiche, patrimoniali e finanziarie, inclusi i costi, siano ragionevoli.

A22. In alcuni casi, il revisore può cercare di comunicare direttamente con il consulente legale esterno dell'impresa mediante una lettera di richiesta generale di informazioni. A tal fine, nella lettera di richiesta generale di informazioni si richiede al consulente legale esterno dell'impresa di informare il revisore di qualsiasi contenzioso e contestazione di cui il consulente sia a conoscenza, congiuntamente ad una valutazione degli esiti dei contenziosi e delle contestazioni, nonché di una stima delle implicazioni economiche, patrimoniali e finanziarie, inclusi i relativi costi.

A23. Se si considera improbabile che il consulente legale esterno dell'impresa risponderà appropriatamente ad una lettera di richiesta generale di informazioni, per esempio qualora l'organismo professionale di appartenenza vieti al consulente legale esterno di rispondere a detta lettera, il revisore può cercare di comunicare direttamente mediante una lettera di richiesta di informazioni specifiche. A tal fine, la lettera di richiesta di informazioni specifiche include:

- a) l'elenco dei contenziosi e delle contestazioni;
- b) ove disponibile, la valutazione della direzione degli esiti di ciascuno dei contenziosi e delle contestazioni identificati e la stima da parte della stessa direzione delle implicazioni economiche, patrimoniali e finanziarie, inclusi i relativi costi;
- c) la richiesta che il consulente legale esterno dell'impresa confermi la ragionevolezza delle valutazioni della direzione e fornisca al revisore ulteriori informazioni qualora consideri l'elenco incompleto ovvero non corretto.

A24. In alcune circostanze, il revisore può anche ritenere necessario incontrare il consulente legale esterno dell'impresa per discutere i probabili esiti dei contenziosi o delle contestazioni. Ciò può verificarsi, per esempio, nel caso in cui:

- il revisore stabilisca che la questione comporti un rischio significativo;
- la questione sia complessa;
- vi sia disaccordo tra la direzione e il consulente legale esterno dell'impresa.

Normalmente, tali incontri richiedono l'autorizzazione della direzione e si svolgono alla presenza di un suo rappresentante.

A25. In conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700,¹¹ il revisore è tenuto ad apporre sulla relazione di revisione una data non antecedente a quella in cui ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il proprio giudizio sul bilancio. Gli elementi probativi relativi allo stato dei contenziosi e delle contestazioni fino alla data della relazione di revisione possono essere acquisiti mediante un'indagine presso la direzione, incluso il consulente legale interno responsabile per la gestione delle relative questioni. In alcuni casi, il revisore può avere necessità di acquisire informazioni aggiornate dal consulente legale esterno dell'impresa.

Informativa in merito ai settori di attività dell'impresa (Rif.: Par. 13)

A26. In base al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, può essere richiesto o consentito all'impresa di esporre in bilancio l'informativa in merito ai propri settori di attività. La responsabilità del revisore in merito alla presentazione e all'informativa relativa ai settori di attività dell'impresa riguarda il bilancio nel suo complesso. Di conseguenza, al revisore non è richiesto di svolgere procedure di revisione che

¹¹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700, "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio", paragrafo 41.

sarebbero necessarie per esprimere un giudizio su tale informativa considerata singolarmente.

Comprensione dei metodi utilizzati dalla direzione (Rif.: Par.13 a)

A27. A seconda delle circostanze, gli aspetti che possono essere rilevanti nell'acquisire una comprensione dei metodi utilizzati dalla direzione per determinare l'informativa in merito ai settori di attività dell'impresa e se gli stessi possano essere adeguati a fornire una informativa conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, includono ad esempio:

- le vendite, i trasferimenti e gli addebiti tra i settori, e l'elisione degli importi intersettoriali;
- i confronti con i budget e con altri risultati attesi, per esempio, i redditi operativi in percentuale sulle vendite;
- la ripartizione delle attività e dei costi tra i settori;
- la coerenza con i periodi amministrativi precedenti e l'adeguatezza delle informazioni in merito alle incoerenze.