



OBIETTIVI GENERALI, PIANIFICAZIONE E VERIFICHE TRIMESTRALI

Relatore: Dottor Ponzo Gianluca

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



Agenda

- *A.2.3 - Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 200 – Obiettivi Generali del Revisore Indipendente e svolgimento della Revisione Contabile in conformità ai principi di Revisione Internazionali*
- *A.2.12 – Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 300 – Pianificazione della Revisione contabile del Bilancio*
- *A.2.9 - Principio di Revisione (Isa Italia) 250B – Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale*



Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 200
– Obiettivi Generali del Revisore Indipendente e
svolgimento della Revisione Contabile in conformità
ai principi di Revisione Internazionali

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *Codice civile*
- *Principi contabili italiani (OIC) e Principi contabili internazionali (IAS/IFRS)*
- *Principi di revisione italiani (ISA ITALIA e SA ITALIA) e Principi di revisione internazionali (ISA)*
- *D.Lgs 39/2010 - Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati integrato e modificato dal Dlgs 135/16 in attuazione della direttiva 2014/56/UE*
- *Documenti emanati da Assirevi*
- *Linee guida per l'organizzazione del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti (CNDCEC – febbraio 2012)*
- *Verballi e procedure del collegio sindacale (IRDCEC - giugno 2013)*



KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *Principi di revisione ISA Italia (Assirevi, quaderno n. 16, marzo 2015)*
- *Attività di vigilanza del collegio sindacale delle società non quotate nell'ambito dei controlli sull'assetto organizzativo (ODCEC Roma – maggio 2015)*
- *Principi di comportamento del collegio sindacale di società non quotate (CNDCEC – settembre 2015)*
- *Linee guida per il sindaco unico (CNDCEC – dicembre 2015)*
- *Applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori (CNDCEC – dicembre 2015)*
- *Verballi e procedure del collegio sindacale (CNDCEC – aprile 2016)*
- *Linee Guida per il Sindaco-Revisore alla luce degli ISA Italia (CNDCEC – luglio 2016)*
- *Circolare 3/2017 UGDCEC Torino - Controllo di qualità nelle revisione*
- *Liste di controllo bilancio d'esercizio e consolidato (Assirevi – Febbraio 2018)*



KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti* (CNDCEC – marzo 2018 – aggiorna il documento di marzo 2016)
- Le attestazioni della Direzione e le relazioni di revisione sul bilancio (Documenti di ricerca Assirevi 204 e 205 – marzo 2018)
- *Approccio Metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni* (CNDCEC aprile 2018)
- *Carte di lavoro* (CNDCEC aprile 2018)
- *Manuale delle procedure di controllo qualità per il sindaco – revisore* (CNDCEC aprile 2018)
- *Norme del collegio sindacale in società quotate* (CNDCEC aprile 2018)



(3) Possibili effetti sul piano della responsabilità dei soggetti incaricati della funzione di controllo contabile e incaricati della sottoscrizione delle dichiarazioni.

Il D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 (Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, e che abroga la direttiva 84/253/CEE) ha ridisegnato il sistema delle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, prevedendo, tra l'altro, specifiche ipotesi di responsabilità per i revisori.

Sotto l'aspetto civilistico, l'art. 15 del citato decreto, sostituendo gli abrogati artt. 2409-sexies c.c. e 164 T.U.F., riguardanti in passato, rispettivamente, la responsabilità dei soggetti incaricati del controllo contabile delle società disciplinate dal codice civile e della revisione contabile delle società con azioni quotate, sancisce la responsabilità solidale dei revisori, delle società di revisione e degli amministratori della società che ha conferito l'incarico di revisione.

Specifiche sanzioni di natura sia amministrativa che penale sono poi contemplate nel Capo VIII, artt. 24 – 32, del D.Lgs. n. 39/2010.

Le sanzioni amministrative:

- sono previste per accertate irregolarità nello svolgimento dell'attività di revisione legale e per mancata o ritardata di informazioni relative alle persone dei revisori;
- consistono in misure pecuniarie o interdittive;
- sono applicate, tenendo conto della gravità del comportamento tenuto, sia dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (art. 24) nei confronti dei soggetti che effettuano attività di revisione verso enti non di interesse pubblico, sia dalla CONSOB (art. 26) relativamente agli incarichi svolti dai revisori degli enti individuati dall'art. 16 dello stesso decreto, per le altre si ricorre al giudizio ordinario.

Le sanzioni penali, accorpando e riformulando figure criminose già presenti nel codice civile e nel TUIF, sono previste per le seguenti fattispecie: falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni dei responsabili della revisione legale (art. 27); corruzione dei revisori (art. 28); impedito controllo (art. 29); compensi illegali (art. 30); illeciti rapporti patrimoniali con la società assoggettata a revisione (art. 31).

Per quanto riguarda l'identificazione del responsabile o dei responsabili, giova ricordare che l'art. 1, comma 5, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 (regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 3, comma 136, della Legge 23 dicembre 1996, n. 662), dispone che la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali è sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione. La dichiarazione priva di tale sottoscrizione è valida, salva l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 9, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei

tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della Legge 23 dicembre 1996, n. 662), e successive modificazioni.

La norma deve essere coordinata con il disposto dell'articolo 9, comma 5 del D.Lgs. n. 471/1997, il quale prevede che, quando la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali non è sottoscritta dai soggetti che presentano la relazione di revisione ai sensi dell'articolo 1 del D.P.R. n. 322/1998, si applica la sanzione amministrativa fino al trenta per cento del compenso contrattuale relativo all'attività di redazione della relazione di revisione e, comunque, non superiore all'imposta effettivamente accertata a carico del contribuente, con un minimo di 250 euro.

Dal punto di vista procedurale i verificatori, una volta rilevate fattispecie rilevanti:

- sotto l'aspetto amministrativo, provvederanno a inoltrare apposita segnalazione al Ministero delle Finanze o alla CONSOB per l'ulteriore prosecuzione della procedura;
- sotto l'aspetto penale, informeranno la competente A.G. secondo le consuete modalità previste per la comunicazione di qualsiasi altra notizia di reato.

L'argomento al centro del prossimo convegno dei giovani commercialisti in scena a Cagliari

Per i revisori sanzioni più dure

L'inasprimento principale sotto il profilo amministrativo

DI SARA MAURELLI*

La revisione legale sarà al centro del dibattito al prossimo convegno regionale organizzato dall'Unione giovani dottori commercialisti ed esperti contabili di Cagliari che si terrà l'8 giugno nella splendida cornice cittadina. Un tema cruciale e di grande attualità per la categoria dei commercialisti ma ancora più sentito dai giovani. Il dlgs. 17 luglio 2016 n. 135, entrato in vigore dal 5 agosto 2016, ha aggiornato le regole sulla formazione del revisore legale dei conti, sulla deontologia professionale e sul sistema sanzionatorio. Dal 1° gennaio 2017 il revisore deve ottemperare ad un obbligo formativo triennale e dovrà acquisire annualmente almeno venti crediti in materie, temi e argomenti indicati in apposito programma definito dal Mef, per

un totale di minimo sessanta crediti formativi nel triennio. Nella prima fase applicativa della modifica normativa sono state numerose le difficoltà riscontrate, per stessa ammissione del Mef nella circolare n° 28 del 2017. A fronte di tali criticità, anche al fine di favorire diffusamente il rispetto dei nuovi obblighi, è stata prevista la possibilità di acquisire i necessari crediti anche mediante la partecipazione a corsi erogati nel 2018, purché conformi al programma ministeriale 2017. Il Mef è l'Ente deputato alla verifica dell'effettivo assolvimento dell'obbligo formativo e ad infliggere, in caso di inadempimento, la sanzione amministrativa pecuniaria. Nel mese di febbraio 2018 è stato sciolto il nodo dell'equivalenza della formazione a carico dei revisori con quella necessaria per essere iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli

esperti contabili. Con il protocollo d'intesa tra Cndcec e Mef, onde evitare che il professionista iscritto sia al registro sia nell'albo debba maturare almeno centocinquanta crediti formativi per ogni triennio, sono state definite le modalità attraverso le quali il Consiglio nazionale procederà all'accreditamento degli eventi formativi ai fini del riconoscimento dell'equipollenza. È stato stabilito, inoltre, l'obbligo in capo agli Ordini territoriali, tramite il Consiglio nazionale, di trasmettere annualmente al Mef i dati riguardanti l'assolvimento dell'obbligo formativo da parte dei propri iscritti. Per le violazioni dei propri doveri da parte

del revisore sono previste conseguenze sanzionatorie sotto il profilo civile, amministrativo e penale. Il dlgs 135/2016 è intervenuto con modifiche che hanno interessato soprattutto le sanzioni amministrative: chi non rispetta le regole rischia dall'avvertimento alla cancellazione ma sussistono anche ipotesi di reato. L'intento della riforma, volta a migliorare la qualità della revisione, è quello di improntare il sistema a stringenti requisiti di accesso e valorizzazione delle competenze specifiche, prevedendo un inasprimento del sistema sanzionatorio. Ciò, però, impone una più attenta definizione del concetto di responsabilità.

È bene ricordare che i revisori e le società di revisione rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri. Disposizione contestabile in quanto i compiti e le funzioni di amministratori e revisori sono molto diverse: equiparare la responsabilità significa equiparare in generale chi effettua degli illeciti contabili con chi li controlla. È evidente la differenza del contributo effettivo del revisore rispetto a quello degli amministratori soprattutto in tutte quelle condotte non omissive. Non si è ritenuto, quindi, in occasione della riforma, limitare la responsabilità dei revisori con l'introduzione di un limite di responsabilità.

* **Coordinatore regionale Ungdcec Sardegna**

Pagina a cura dell'



**Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili***



OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

RIFORMA FALLIMENTARE 2017 – codice della crisi e dell'insolvenza – Legge delega 155/2017 – agg. ottobre 2018

Il testo attualmente su trova in Parlamento e potrebbe essere varato in GU entro il 14/01/2019. Il Governo avrà poi due anni di tempo per approvare eventuali decreti correttivi o integrativi ai testi.

L'articolo 388 statuisce il termine di 18 mesi dalla pubblicazione in G.U. come «vacatio legis».

La Riforma sostanzialmente poggia su :

- 1. un nuovo modello di «Risk Governance»*
- 2. un sistema di «allerta interna»*
- 3. sulla capacità dei protagonisti di impostare celermente una pianificazione del risanamento tramite un «recovery plan»;*
- 4. sull'utilizzo di «strumenti di risoluzione» della crisi adatti alla complessità ed allo stato della crisi di natura*

RIFORMA FALLIMENTARE 2017

L'art. 378 prevede l'estensione dei casi in cui è obbligatoria la nomina dell'organo di controllo, anche monocratico, o del revisore, da parte della società a responsabilità limitata, in particolare prevedendo tale obbligo quando la società per due esercizi consecutivi ha superato almeno uno dei seguenti limiti:

- 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 2 milioni di euro;*
- 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 2 milioni di euro;*
- 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 10 unità;*

ISA ITALIA

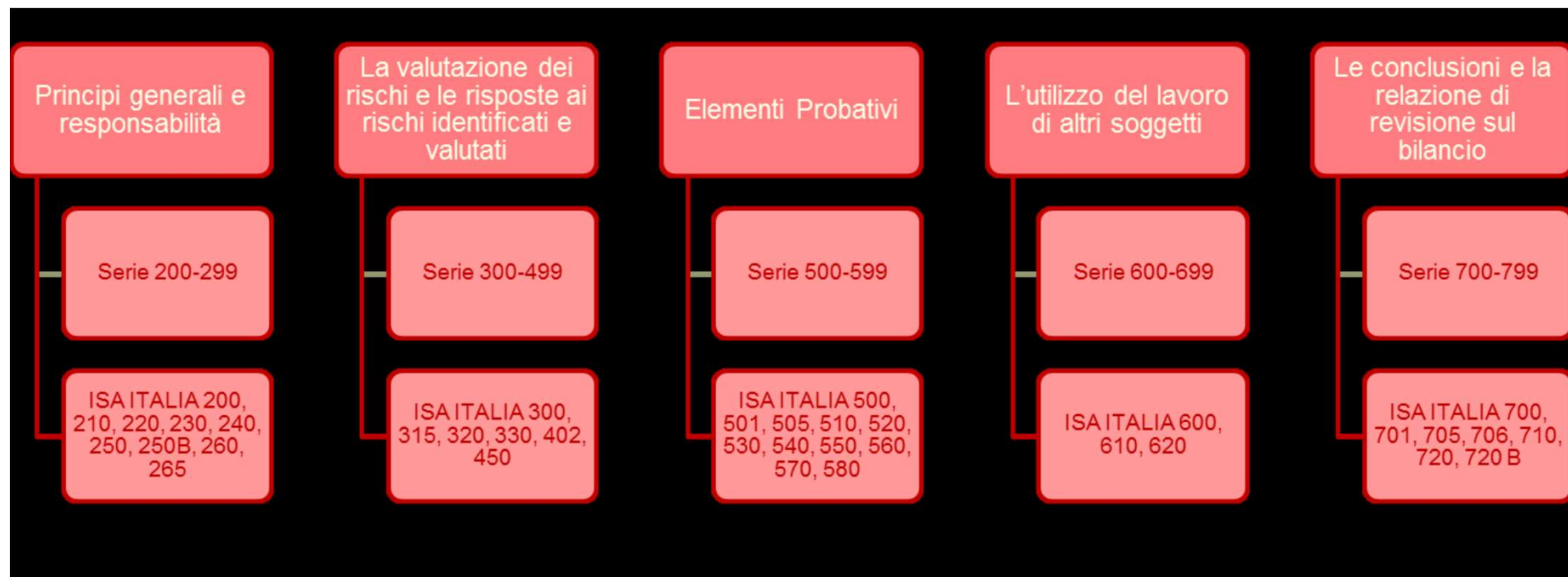
Con la Determina del 23 Dicembre 2014 del Ministero dell'Economia e delle Finanze sono stati pubblicati i nuovi principi di revisione elaborati ai sensi dell'articolo 11, comma 3 del D.Lgs 39/2010.

I principi di revisione, denominati ISA Italia, sono entrati in vigore dal 1 gennaio 2015 e sostituiscono i vecchi Principi di Revisione (PR).

Ai principi di revisione ISA ITALIA corrispondono i principi di revisione internazionali (ISA).

Inoltre sono presenti dei principi di revisione che adempiono esclusivamente a disposizioni normative nazionali:

- SA Italia 250 B: verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale
- SA Italia 720 B: le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione
- PI sul controllo della qualità ISQC1 Italia: Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete e limitate del bilancio



GLI ISA ITALIA – DOBBIAMO APPLICARLI?

- Sì, l'art. 11 del D.Lgs 39/2010 prevede che *«la revisione legale è svolta in conformità ai principi di revisione internazionali [...]»*
- Sì, perché l'art. 14 del citato D.Lgs prevede che la relazione al bilancio sia redatta in conformità ai principi di revisione di cui all'art. 11.

Non applicarli comporterebbe una violazione, con conseguenze in termini di responsabilità del revisore e delle sanzioni applicabili

Art. 15, c.1 I revisori legali e le società di revisione legale rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri. [...]

OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

1. ***esprimere con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrare i risultati della revisione legale***
2. ***verifica nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili***
3. ***Verifiche volte alla sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali***
4. **Revisione del bilancio semestrale abbreviato (per le società quotate)**

OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

La finalità della revisione è accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori:

- acquisire una **ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non sia inficiato da errori significativi, dovuti a frodi o comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione di bilancio applicabile
- *emettere una relazione sul bilancio ed effettuando comunicazioni come richiesto dai principi di revisione, in conformità ai risultati ottenuti*

Per ottenere una ragionevole sicurezza, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso e per consentire in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio

2. I principi di revisione internazionali (ISA Italia) (di seguito anche “principi di revisione”) sono redatti nel contesto della revisione contabile del bilancio svolta da un revisore. Essi devono essere opportunamente adattati alle circostanze qualora siano applicati alla revisione contabile di altra informativa finanziaria storica. I principi di revisione non trattano delle responsabilità del revisore che possono derivare da leggi, regolamenti o altre fonti in riferimento, per esempio, all’offerta di titoli al pubblico. Tali responsabilità possono differire da quelle stabilite nei principi di revisione. Conseguentemente, sebbene il revisore possa trovare utili alcuni aspetti dei principi di revisione, in tali circostanze è sua responsabilità assicurare la conformità a tutti gli obblighi legali, regolamentari o professionali applicabili.

2(I). I principi di revisione internazionali (ISA Italia) sono elaborati ai sensi dell’art. 11, co. 3, del D.Lgs. 39/10 e sono costituiti da:

- i principi di revisione internazionali (ISA) – versione Clarified 2009, dal principio n. 200 al n. 720 (di seguito anche “ISA Clarified”) – tradotti in lingua italiana e integrati da considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l’applicazione, nell’ambito delle disposizioni normative e regolamentari dell’ordinamento italiano;

Negli ISA Italia le considerazioni specifiche introdotte a livello nazionale (e quindi differenti rispetto agli ISA) sono state operate tramite l’inserimento di paragrafi preceduti dalla **lettera I** e con le **note a piè pagina con numerazione 0, -bis, -ter, ...).**

² Si veda, ad esempio, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, “Comunicazione con i responsabili delle attività di governance” ed il paragrafo 43 del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 240, “Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio”.

^{2-bis} Qualora l’incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si vedano i principi di revisione (SA Italia) n. 250B “Le verifiche sulla regolare tenuta della contabilità sociale”, paragrafo 16 e n. 720B “Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all’espressione del giudizio sulla coerenza”.

STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

Gli ISA Italia rappresentano una rielaborazione degli ISA (International Standards on Accounting) nella versione clarified 2009 e sono emanati dallo IAASB (International Accounting and Assurance Standards Board).

Art. 2010 - Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti
A62. Un principio di revisione può includere, in una separata sezione dal titolo “Definizioni”, un’illustrazione dei significati attribuiti ad alcuni termini ai fini dei principi di revisione. Queste definizioni sono fornite per agevolare un’applicazione e un’interpretazione coerente dei principi di revisione, e non sono concepite per prevalere sulle definizioni che possono essere stabilite con altre finalità da leggi, regolamenti o altre fonti. A meno che non sia indicato diversamente, tali termini mantengono il medesimo significato in tutti i principi di revisione. Il Glossario dei termini relativo ai principi internazionali emesso dall’International Auditing and Assurance Standards Board nel volume *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control* pubblicato dall’IFAC contiene un elenco completo dei termini come definiti nei principi di revisione. Esso include altresì illustrazioni di altri termini presenti nei principi di revisione per favorire interpretazioni e traduzioni coerenti e uniformi. ^{25-ter}

Nel caso invece della presenza di paragrafi negli ISA che sono ritenuti non applicabili in Italia **vengono evidenziati in grigio**.

STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

Nelle Appendici dei principi Isa Italia sono stati sostituiti gli esempi internazionali con casistiche Italian gaap.

È stato pubblicato un «glossario» contenente un elenco completo dei termini presenti negli Isa Italia.

STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)	1-2(I)
La revisione contabile del bilancio	3-9
Data di entrata in vigore	10
Obiettivi generali del revisore	11-12
Definizioni	13
Regole	
Principi etici di riferimento per la revisione contabile del bilancio	14-14(I)
Scetticismo professionale	15
Giudizio professionale	16
Elementi probativi sufficienti e appropriati e rischio di revisione	17
Svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)	18-24
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
La revisione contabile del bilancio	A1-A13
Principi etici di riferimento per la revisione contabile del bilancio	A14-A17
Scetticismo professionale	A18-A22
Giudizio professionale	A23-A27
Elementi probativi sufficienti e appropriati e rischio di revisione	A28-A52
Svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)	A53-A76

Il contenuto degli ISA Italia è standard.

- introduzione:
 - oggetto
 - entrata in vigore
- obiettivo del principio
- definizioni
- regole
- linee Guida
- appendici (eventuali)



IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

Pianificazione e identificazione del rischio	Valutare se accettare o mantenere l'incarico	Comprendere il business del cliente	Approfondire la conoscenza dell'ambiente IT	Valutazione dell'affidabilità del controllo interno	Identificare i rischi di frode e livelli di rischio	Definire i valori soglia (materialità)	Identificazione aree e fatti significativi e le asserzioni impattanti il bilancio
Strategie di valutazione dei rischi	Composizione del team di revisione						
	Identificazione delle operazioni significative e meccanismi di funzionamento			Comprensione dei flussi aziendali		Definizione della strategia di audit e dei controlli da effettuare	
	Effettuazione dei IT test	Analisi delle procedure aziendali		Effettuazione dei walkthrough test		Strategia di revisione	Piano di revisione
Effettuazione dei test	Test di dettaglio		Test di controllo		Test sulle Journal Entries		
Relazione	Riesame delle carte		Emissione relazione di revisione		Lettera dei suggerimenti		Archiviazione della documentazione

IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

Attività (*)	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio	Giugno	Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre
Pianificazione, identificazione del rischio e strategia di audit					Verifica mantenimento incarico				Pianificazione ed identificazione del rischio			
									Strategia di audit e piano di revisione			
Inventari di magazzino	Inventari di magazzino									Pianificazione inventari		Inventari di magazzino
Conferme esterne	Procedura di circolarizzazione											
Test sul bilancio	Attività di interim	Attività di final (bilanci con chiusura 120 gg)		Attività di final (bilanci con chiusura 180 gg)						Attività di interim		
Relazione di revisione			Bilanci chiusura 120 gg		Bilanci chiusura 180 gg							
				Lettera dei suggerimenti								
Controllo dichiarazioni			Modello Iva						Modello Redditi / 770			
Verifiche periodiche		IV verifica trimestrale		I verifica trimestrale			II verifica trimestrale			III verifica trimestrale		

(*) per società con esercizio sociale coincidente con l'anno solare

LE PROCEDURE DI REVISIONE

Ispezione: esame di registrazioni o di documenti, sia interni sia esterni, in formato cartaceo, elettronico o in altro formato, ovvero la verifica fisica di una attività. L'ispezione delle registrazioni e dei documenti fornisce elementi probativi con differenti gradi di attendibilità, in funzione della loro natura e fonte di provenienza e, nel caso di registrazioni e documenti interni, in funzione dell'efficacia dei controlli sulla loro produzione. Tipologie:

- tracing va dai documenti alle scritture contabili. Percorre, quindi, l'iter diretto della rilevazione. L'universo di riferimento è rappresentato, quindi, dalle operazioni o dai documenti che le rappresentano. Il tracing è posto al servizio dell'asserzione di completezza (verifica se tutti i documenti sono stati rilevati).
- vouching dalle scritture ai documenti. Percorre, quindi, l'iter inverso della rilevazione. L'universo di riferimento è rappresentato, quindi, dagli articoli di giornale o dai saldi di mastro. Il vouching è posto al servizio dell'asserzione di esistenza (verifica se quanto rilevato esiste).

LE PROCEDURE DI REVISIONE

- **Osservazione:** consiste nell'assistere ad un processo o ad una procedura svolta da altri, come, ad esempio, l'osservazione della conta fisica delle rimanenze effettuata dal personale dell'impresa oppure dell'effettuazione delle attività di controllo. Esempi: *assistere ad un processo, conta di magazzino*
- **Conferma esterna (circularizzazione)**
- **Ricalcolo:** verifica dell'accuratezza matematica di documenti o registrazioni. Il ricalcolo può essere svolto manualmente o elettronicamente

LE PROCEDURE DI REVISIONE

- ***Riesecuzione:*** esecuzione indipendente da parte del revisore di procedure o controlli già svolti internamente dall'impresa
- ***Procedure di analisi comparativa:*** valutazioni dell'informazione finanziaria mediante l'analisi delle relazioni plausibili tra i dati sia di natura finanziaria che di altra natura
- ***Indagine:*** ricerca di informazioni, di natura finanziaria e non, presso le persone interne o esterne all'impresa

PROCEDURE DI VALIDITA' E CONFORMITA'

- Procedure di conformità: l'accertamento dell'effettivo funzionamento del sistema di controllo interno e presuppongono:
 - comprensione del sistema di controllo interno (il revisore ha, cioè, analizzato il “disegno” di tale sistema);
 - valutazione del rischio di controllo, in conseguenza della fase precedente;
 - stima a un livello “Basso” del rischio di controllo, tale per cui il revisore, avendo deciso di fare affidamento sul sistema di controllo interno quale meccanismo atto a prevenire o a individuare e correggere gli errori e gli effetti delle frodi, deve verificare l'efficacia ipotizzata del sistema e, quindi, il livello del rischio associato.

LE ASSEZIONI

- Il principio ISA Italia 315 definisce le asserzioni come *attestazioni della direzione, esplicite e non, contenute nel bilancio, utilizzate dal revisore per prendere in considerazione le diverse tipologie di errori potenziali che possono verificarsi.*
- Le asserzioni **utilizzate** dal revisore per considerare i possibili tipi di errori che possono manifestarsi rientrano nelle seguenti tre categorie:
 - a) asserzioni relative a classi di operazioni ed eventi dell'esercizio sottoposto a revisione contabile;
 - b) asserzioni relative ai saldi contabili di fine esercizio;
 - c) asserzioni relative alla presentazione e all'informativa di bilancio.

Elenco e definizioni sono contenuti nel principio ISA Italia n. 315



Carta di lavoro

F

Caposcheda della voce Crediti

Società: XYZ SpA

Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX

Preparata da: **P/M1/M2**

Data: _____

Rivista da: **M1/M2/P**

Data: _____

Rivista da: **M2/P/M1**

Data: _____

	31/12/20XX	31/12/20XX-1	Variazione	%
Crediti verso clienti	6.557.810 a	5.301.302 b	1.256.508	24
Totale	6.557.810	5.301.302	1.256.508	24
Crediti verso controllate	426.450 a	419.450 b	7.000	2
Crediti tributari	127.590 a	119.049 b	8.541	7
Attività per imposte anticipate	230.500 a	220.400 b	10.100	5
Crediti verso altri	63.950 a	45.903 b	18.047	39
Totale a bilancio	7.406.300	6.106.104	1.300.196	21

a come da bilancio anno XX in **A1**

b come da bilancio anno XX-1 in **A2**





OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

Carta di lavoro

F

Sottoscheda della voce Crediti

Società: XYZ SpA

Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX

Preparata da: P/M1/M2

Data: _____

Rivista da: M1/M1/P

Data: _____

Rivista da: M2/P/M1

Data: _____

	31/12/20XX	Reference	31/12/20XX-1	Variazione	%
Crediti verso clienti terzi	2.839.580 a	F 1	2.530.005 X	309.575	12
Ricevute bancarie	305.495 a ^	F 1	135.575 X	169.920	125
	3.145.075	F 10	2.665.580	479.495	18
Fatture da emettere	376.300 a	F 2	90.972 X	285.328	314
Sub totale 1	6.666.450		5.422.132	1.244.318	23
meno: svalutazione crediti	(108.640)	F 20	(120.830) X	12.190	(10)
Sub totale 2	6.557.810		5.301.302	1.256.508	24
Crediti verso controllate	426.450		419.450	7.000	2
Crediti tributari	127.590		119.049	8.541	7
Attività per imposte anticipate	230.500		220.400	10.100	5
Crediti verso altri	63.950		45.903	18.047	39
Totale a bilancio	7.406.300		6.106.104	1.300.196	21
	A 1				

a come da bilancio di verifica in A 1

X come da carte di lavoro del 20XX-1

^ in accordo con conferma banca (importo riclassificato dalla voce banche e relativo a ricevute bancarie accreditate ma non scadute al 31/12/20XX)

X analisi e commento delle variazioni in F 3

Contenuto delle carte di lavoro di collegamento (cross reference)

F 1	Lista saldi clienti al 31 dicembre 20XX
F 2	Elenco nominativo delle fatture da emettere
F 10	Sommario circolarizzazione clienti
F 20	Movimentazione fondo svalutazione crediti



Tickmarks

√	Controllato in contabilità
^	Controllato su fattura
<	Controllato su DDT
>	Controllato su ordine
≠	Controllato su contratto
~	Controllato su estratto conto bancario
¬	Controllo di concordanza DDT – fattura
ε	Controllo di concordanza contabilità – fattura
λ	Controllo di concordanza estratto conto bancario – fattura
ς	Controllo di concordanza ordine – DDT
6	Controllato su bilancio dell'esercizio precedente
x	Controllato su bilancio di verifica dell'esercizio corrente
‡	Controllato su bilancio dell'esercizio corrente
T	Sommato
Δ	Calcolato

SCETTICISMO PROFESSIONALE (ART. 9, D.LGS 39/2010)

- comma 4: [...] per “scetticismo professionale” si intende un atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una **potenziale inesattezza dovuta a errore o frode**, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente alla revisione.
- commi 2 e 3: il revisore esercita lo scetticismo professionale:
 - nel corso dell’intera revisione, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori;
 - in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti il fair value, la riduzione di valore delle attività, gli accantonamenti, i flussi di cassa futuri e la capacità dell’impresa di continuare come un’entità in funzionamento.

INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ (art. 10 D.Lgs 39/2010)

c.1 L'indipendenza non è solo del revisore legale o della società di revisione legale, ma anche di qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale.

c.1 ter Il revisore legale o la società di revisione legale deve adottare tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi, anche soltanto potenziale, o da relazioni d'affari o di altro genere, dirette o indirette, riguardanti il revisore legale o la società di revisione legale e, laddove applicabile, la sua rete, i membri dei suoi organi di amministrazione, i suoi dirigenti, i suoi revisori, i suoi dipendenti, qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o alla società di revisione legale.

INDIPENDENZA E OBIETTIVITÀ (art. 10 D.Lgs 39/2010)



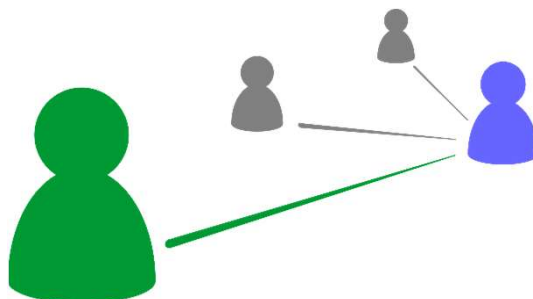
c. 2 Il revisore legale o la società di revisione legale non effettua la revisione legale di una società qualora sussistano dei rischi di autoriesame, di interesse personale o rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale, o da familiarità ovvero una minaccia di intimidazione, determinati da relazioni finanziarie, personali, d'affari, di lavoro o di altro genere instaurate tra tale società e il revisore legale o la società di revisione legale o la sua rete, o qualsiasi persona fisica in grado di influenzare l'esito della revisione legale, dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale risulti compromessa.

Cosa si intende per «rete»?

DEFINIZIONE DI RETE - ART. 1, LETT. L), D.LGS 39/2010

Il D.Lgs 135/2016 ha modificato la definizione di rete contenuta nel D.Lgs 39/2010, che è ora la seguente: *la struttura più ampia alla quale appartengono un revisore legale o una società di revisione legale che è finalizzata alla cooperazione e che:*

1. *persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o*
2. *è riconducibile a una proprietà, un controllo o una direzione comuni o*
3. *condivide direttive e procedure comuni di controllo della qualità, o una strategia aziendale comune, o l'utilizzo di una denominazione o di un marchio comune o una parte significativa delle risorse professionali.*



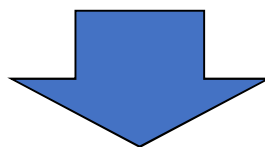
I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

Art. 10, c.9, D.lgs. 39/2010 – il corrispettivo per l'incarico di revisione:

- non può essere subordinato ad alcuna condizione,
- non può essere in funzione dei risultati della revisione,
- non può dipendere dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società o alle sue controllate o controllanti, da parte del revisore o della società di revisione o della loro rete.

Art. 10, c. 10:

- il corrispettivo come garanzia di qualità ed affidabilità





OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

[HOME](#)[AREA ISTITUZIONALE](#)[SERVIZI AGLI ORDINI E ISCRITTI](#)[SALA STAMPA](#)

Ultime news

07/12/2017 - Bene la revisione del regolamento Consob

05/12/2017 - Commercialisti, domani l'Assemblea dei Presidenti

30/11/2017 - Equo compenso garanzia di qualità delle prestazioni

29/11/2017 - Al via il gruppo sulla valutazione del rischio

29/11/2017 - Arriva il parere sul bilancio di previsione 2018-2020

29/11/2017 - Firmato accordo di promozione tra ENM e CNDCEC

17/11/2017 - Grandi imprese, crisi e ristrutturazione

15/11/2017 - Commercialisti, positivo l'emendamento su equo compenso

10/11/2017 - Una circolare sugli aspetti professionali della riforma

07/11/2017 - "Commercialista del lavoro", il IV convegno nazionale

31/10/2017 - Documento Consiglio e FNC

31/10/2017 - Al via tavolo Cn - estemi

22/10/2017 - Ecco i "Principi di redazione dei bilanci di

VIA LIBERA DALLA CAMERA

Equo compenso garanzia di qualità delle prestazioni

Miani: "L'approvazione della norma importante riconoscimento del ruolo delle professioni. Ora estenderla anche a funzioni di interesse pubblico"

"L'approvazione definitiva dell'equo compenso è una tappa molto importante sulla via del riconoscimento del ruolo svolto dalle professioni e del rispetto dovuto al loro lavoro. Non è affatto un freno alla concorrenza, ma è anzi uno strumento utile a garantire una maggiore qualità delle prestazioni professionali offerte, con evidenti ricadute positive per l'intera collettività". E' quanto afferma il presidente dei commercialisti, **Massimo Miani**, il quale aggiunge anche che "sarà importante in futuro lavorare per un ampliamento del suo ambito di applicazione. Sarebbe ad esempio utile – spiega – estenderlo a tutte le funzioni di interesse pubblico, tra le quali rientra a pieno titolo il collegio sindacale".

Miani sottolinea anche come 'esso costituisce un ineludibile corollario al divieto di abuso di dipendenza economica previsto nel Jobs act degli autonomi". Una norma, quest'ultima, che il Consiglio nazionale dei commercialisti è "fortemente impegnato a diffondere presso i suoi iscritti".

"L'auspicio – aggiunge il Consigliere delegato ai **compensi ed onorari professionali**, **Giorgio Luchetta** – è che l'introduzione dell'equo compenso **possa concretamente accrescere le tutele in modo particolare per i giovani** professionisti che, con un potere contrattuale oggettivamente basso, si vedono costretti, da contraenti deboli, ad accettare incarichi poco appetibili e con compensi spesso irrisori. E soprattutto a loro - conclude Luchetta - che la politica deve rivolgere il suo sguardo, per evitare che la situazione di evidente disagio in cui operano possa indurli a rinunciare all'attività professionale, creando nel medio termine le basi per un indebolimento del sistema ordinistico italiano la cui centralità nel sistema economico del nostro paese va invece preservata".



I CORRISPETTIVI COME GARANZIA DI QUALITÀ

Art. 10, c. 10, D.lgs. 39/2010 – Il corrispettivo per l’incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l’affidabilità dei lavori. A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell’incarico avendo riguardo:

- a) alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l’incarico, nonché ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;*
- b) alla preparazione tecnica e all’esperienza che il lavoro di revisione richiede;*
- c) alla necessità di assicurare, oltre all’esecuzione materiale delle verifiche, un’adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all’articolo 11.*

I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

Il D.lgs. 39/2010 si limita a richiedere che il compenso garantisca qualità e affidabilità. Non fornisce parametri quantitativi, lasciando al revisore il compito di stabilire la remunerazione appropriata tenuto conto delle risorse impiegate. Eppure...

...l'art. 20 c.13 del D.lgs. 39/2010 prevede che il controllo di qualità includa una valutazione dei corrispettivi per la revisione.

Quali utili riferimenti?

- Le tariffe professionali, seppur abrogate.
- Il DM 140/2012 relativo ai parametri utilizzabili dall'autorità giudiziaria per liquidare i compensi.
- Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni – gennaio 2018 – capitolo 7





OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

Dati societari

Data		In giallo i dati di input
Società		
Data di riferimento del bilancio		
Fase		Stima tempi e compensi

Dati del bilancio precedente

Totale attivo	2.000.000
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	2.000.000
Media aritmetica semplice	2.000.000
Numero di ore-base	130

Rettifiche per componenti di rischio

Rettifica per settore di attività aziendale Settore commerciale, servizi e diversi ▼ -15%

Rettifica per rischio preliminare di incarico Rischio preliminare "Basso" ▼ 0%

Totale ore 110,5

Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci (€)	€ 50,00	
Compenso orario ausiliari (€)	€ 40,00	
Compenso orario collaboratori (€)	€ 30,00	
% ore totali ai sindaci	25%	28
% ore totali agli ausiliari	50%	55
% ore totali ai collaboratori	25%	28

Compenso per l'attività di revisione legale € 4.420,00





OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

Dati societari

Data		In giallo i dati di input
Società		
Data di riferimento del bilancio		
Fase		Stima tempi e compensi

Dati del bilancio precedente

Totale attivo	50.000.000
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	30.000.000
Media aritmetica semplice	40.000.000
Numero di ore-base	400

Rettifiche per componenti di rischio

Rettifica per settore di attività aziendale Settore commerciale, servizi e diversi -15%

Rettifica per rischio preliminare di incarico Rischio preliminare "Basso" 0%

Totale ore 340

Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci (€)	€ 50,00	
Compenso orario ausiliari (€)	€ 40,00	
Compenso orario collaboratori (€)	€ 30,00	
% ore totali ai sindaci	25%	85
% ore totali agli ausiliari	50%	170
% ore totali ai collaboratori	25%	85

Compenso per l'attività di revisione legale

€ 13.600,00



Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 300
– Pianificazione della Revisione contabile del
Bilancio

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

I fattori che influenzano la pianificazione:

- dimensioni e complessità dell'impresa
- esperienza del team di revisione durante lo svolgimento dei precedenti incarichi presso l'impresa
- procedure di conformità ed i risultati dei precedenti incarichi
- cambiamenti nelle circostanze durante l'incarico
- livello di rischio assegnato all'impresa ed a ciascuna area
- significatività

FINALITA' DELLA PIANIFICAZIONE

La pianificazione è un processo continuo ed iterativo che prosegue fino alla fine dell'incarico.

Un'adeguata pianificazione è indispensabile per:

- prestare la dovuta attenzione alle aree importanti della revisione
- identificare e risolvere tempestivamente eventuali problemi
- organizzare e gestire adeguatamente l'incarico di revisione per svolgerlo in modo efficace ed efficiente
- costituire un team appropriato, in termini di capacità e competenze, per fronteggiare i rischi attesi

OUTPUT DELLA PIANIFICAZIONE

Gli output della pianificazione della revisione sono:

- la definizione della **strategia generale di revisione**: principali decisioni assunte dal revisore, considerate necessarie per una adeguata pianificazione e la comunicazione degli aspetti significativi al team
- lo sviluppo di un **piano di revisione**: la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti in risposta ai rischi identificati e valutati. Il piano di revisione è l'evidenza di una adeguata pianificazione delle procedure di revisione e consente il riesame e l'approvazione da parte del partner di riferimento prima dello svolgimento dei controlli. Tale attività è spesso effettuata attraverso l'adattamento e personalizzazione di check list standard

STRUTTURA E CONTENUTO DELLA STRATEGIA DI REVISIONE

Obiettivi della revisione	Nome revisore responsabile della revisione	
	Tipologia di revisione	Legale, volontaria, consolidation package
	Principi di revisione di riferimento	ISA ITALIA
	Principi contabili di riferimento	OIC
	Cambiamenti significativi nei principi contabili che possono avere impatto significativo sul bilancio	
	Primo incarico di revisione: esercizio chiuso il	
Cambiamenti dell'impresa	(Dis) Investimenti significativi	
	Strategia di business / mercati	
	Direzione, figure aziendali chiave, organi di controllo	
	Ambiente di riferimento dell'impresa	
	Altri cambiamenti	
Rischio	anno corrente	
	anno passato	
Significatività	anno corrente	
	anno passato	
Test di conformità precedenti revisioni	Ciclo attivo: risultati	
	Ciclo passivo: risultati	
	Ciclo personale: risultati	
Risultati di precedenti revisioni	Rilievi nei precedenti giudizi	
	Errori significativi	
	Lettera dei suggerimenti: aree critiche	
Team di revisione	Senior di riferimento	
	Specialisti che si ritiene necessario coinvolgere:	
	- IT	
	- Legale	
	- Attuario	
	- Fiscalista	
Problematiche particolari	- Altri	

PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

Fasi di lavoro:

- pianificazione delle attività con il team di lavoro
- identificazione dei conti significativi e delle asserzioni rilevanti sui cui effettuare i test
- identificazione degli «IT general control»
- **identificazione e comprensione dei processi e delle classi di transazioni significativi. Rilevazione delle procedure. Identificazione dei controlli.**
- esecuzione dei «walk through test»
- selezione dei controlli da testare (normali e ITGC)

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

Documentazione richiesta GENERALE

Verifica delle aperture patrimoniali

CICLI AZIENDALI

Attività di presidio del ciclo attivo / passivo / personale attraverso delle interviste, verifica dei punti di controllo (Keys control) mediante la modalità del walk through test

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

Documentazione giustificativa relativa agli incrementi e decrementi dei cespiti avvenuti dal 01/01/20XX alla data di intervento

Dettaglio immobilizzazioni in corso al 01/01/20XX alla data dell'intervento

Dettaglio eventuali immobilizzazioni presso terzi / fornitori / clienti

Dettaglio delle immobilizzazioni finanziarie

MAGAZZINO

Pianificazione inventari di magazzino

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei depositari

CREDITI

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei clienti

Dettaglio crediti verso altri



IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

DEBITI

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei fornitori e agenti
Ottenimento del fatturato dei fornitori nel corso dell'anno
Pianificazione procedura di circolarizzazione degli istituti di credito

VOUCHING DI CONTO ECONOMICO

Selezione in base al saldo di alcune voci di conto economico e ottenimento delle relative schede conto alla data di intervento.
Selezione delle registrazioni contabili più rilevanti avvenute nel corso dell'esercizio e reperimento dei documenti giustificativi

CONTROVERSIE

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei legali, consulenze fiscali, consulente del lavoro

ASSICURAZIONI

Impostazione della procedura di circolarizzazione per le assicurazioni aziendali
Dettaglio posizioni assicurative facenti capo alla società

ALTRI TEST

In fase di effettuazione delle procedure di audit, potrebbe emergere la necessità di effettuare ulteriori test.

IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

- aggiornamento dei test dei controlli da effettuare
- esecuzione delle procedure di sostanza (a campione)
- esecuzione delle procedure generali di revisione
- esecuzione delle procedure di analytical review
- verifica del rischio di revisione
- controllo e chiusura delle carte di lavoro
- redazione di un memorandum conclusivo (sintesi del lavoro svolto e sommario delle differenze di revisione)
- preparazione dei documenti da inviare al cliente o ai corrispondenti (audit opinion, audit memo, lettera dei suggerimenti)
- archiviazione delle carte di lavoro e backup documentazione informatica
- controllo di qualità interno



IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

Documentazione richiesta GENERALE

Bilancio di verifica al 31/12/XX

Ottenimento del budget annuale e del piano industriale

FASCICOLO DI BILANCIO

Controllo e verifica sulla conformità della **Nota Integrativa e del rendiconto finanziario** con quanto previsto dalla normativa (codice civile, OIC e Tassonomia)

Controllo e verifica sulla conformità della Relazione sulla Gestione con quanto previsto dalla normativa (codice civile e OIC)

CICLI AZIENDALI

Attività di presidio dei sistemi informativi (Journal Entry) mediante l'intervento di un revisore informatico

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

Documentazione giustificativa relativa agli incrementi e decrementi dei cespiti avvenuti dall'interim al final

Verificare che gli ammortamenti per le immobilizzazioni immateriali e materiali sono stati correttamente determinati

Libro cespiti al 31.12.20XX in provvisorio

IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE

Fascicolo di bilancio delle partecipate per verifica della correttezza dell'iscrizione in bilancio



IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

MAGAZZINO

Inventario fisico di magazzino

Ottenimento del tabulato di magazzino materie prime al 31.12.20xx riportante per ogni codice: la giacenza fisica, il valore unitario ed il valore totale.

Ripformance del calcolo di valutazione delle rimanenze mp sl e pf

Verifica dell'obsolescenza dei codici di magazzino

Verifica del cut off di magazzino

Vendite successive al 31/12/20XX (c.d. Nrv test)

CREDITI COMMERCIALI

Analisi dello scadenziario crediti dettagliato (comprensivo di riba)

Analisi e riconciliazione delle conferme tramite la procedura di circolarizzazione. Eventuale procedura alternativa

Ricalcolo del fondo svalutazione crediti

Ottenimento delle note di credito emesse dopo il 31/12/20XX

Verifica fatture da emettere

CREDITI E DEBITI TRIBUTARI

Verifica del calcolo imposte

Verifica dei crediti verso Erario richiesti a rimborso o in compensazione

Verifica che le imposte anticipate e differite stanziare corrispondano ai principi di competenza e prudenza

Verifica che sia corretta la stima del Fondo imposte per eventuali oneri



IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

ALTRI CREDITI

Dettaglio dei Crediti verso Altri al 31/12/20XX

CASSA E DISPONIBILITA' BANCARIE

Verifica risposta alla circolarizzazione gli istituti di credito al 31/12/20XX (Modulo Abi /Rev con BdV).

Verifica della corretta contabilizzazione degli interessi attivi -passivi e delle ritenute di acconto su interessi attivi bancari

RATEI E RISCONTI

Verifica corretta contabilizzazione dei ratei e risconti attivi/passivi al 31/12/XX

PATRIMONIO NETTO

Verificare la corretta contabilizzazione delle poste di patrimonio netto

Verificare che la costituzione delle riserve e la distribuzione dei dividendi sia avvenuta nel rispetto delle norme di legge e dello Statuto

FONDI PER RISCHI E ONERI

Ottenimento dei criteri e dei calcoli posti in essere per la determinazione degli accantonamenti ai fondi per rischi ed oneri.

Verifica con la direzione sull'eventuale esistenza di controversie in corso con dipendenti, clienti, autorità statali, altre terze parti o parti correlate.

Verifica risposta alla circolarizzazione degli avvocati e del consulente fiscale.



IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

DEBITI COMMERCIALI

Analisi dello scadenziario debiti dettagliato e delle posizioni debitorie più anziane.

Analisi e riconciliazione delle conferme tramite la procedura di circolarizzazione. Eventuale procedura alternativa

Verifica della correttezza e completezza della fatture da ricevere stanziare sul bilancio al 31.12.20XX

Dettaglio dei debiti verso altri

PERSONALE

Ottenimento del dettaglio del numero di dipendenti della società al 31/12/20XX e degli ingressi/uscite verificatisi nel corso dell'esercizio

Ottenimento del prospetto di calcolo del TFR redatto dal consulente del lavoro

Ottenimento delle modalità di calcolo di bonus e premi elargiti ai dipendenti, dei relativi costi sostenuti durante l'esercizio degli eventuali accantonamenti.

VOUCHING DI CONTO ECONOMICO

Prosecuzione delle verifiche effettuate in fase di interim

ASSICURAZIONI

Analisi delle risposte pervenute tramite la procedura di circolarizzazione e quadratura con la contabilità generale della Società

ALTRI TEST

In fase di effettuazione delle procedure di audit, potrebbe emergere la necessità di effettuare ulteriori test .

Per le falsificazioni di bilancio rispondono i revisori, non i sindaci

Al sindaco spetta l'attività di vigilanza sull'osservanza delle norme procedurali inerenti la formazione, il deposito e la pubblicazione

/ Luciano DE ANGELIS

I sindaci non sono responsabili delle falsificazioni di voci di bilancio poste in essere dagli amministratori. Tali manipolazioni (nel caso di specie attinenti all'inserimento in bilancio di crediti inesistenti) dovrebbero, infatti, essere disvelate dai **revisori** legali tenuti ad applicare i principi di revisione sui crediti della società, con particolare riferimento ai saldi maggiormente significativi.

È quanto ha avuto modo di affermare un'interessante e innovativa pronuncia del Tribunale di Genova del 6 ottobre 2017, la n. [8880](#).

L'ordinanza prende le mosse dai reclami avverso un provvedimento di **sequestro** concesso nell'ambito di un procedimento cautelare instaurato dal curatore di una spa fallita nei confronti degli amministratori, dei sindaci e revisori della stessa.

Nella fattispecie la curatela proponeva azione di responsabilità *ex art. 146* del RD 267/1942 nei confronti di soggetti che, per vari periodi, avevano ricoperto cariche di direzione e controllo della società, addebitando ai convenuti le seguenti condotte:

- prelevamenti indebiti dalle casse sociali posti in essere da taluni amministratori;
- redazione di **bilanci non veritieri** utilizzati, in base alle riclassificazioni di bilancio operate dalla procedura, per celare che il capitale sociale era già integralmente perduto, imputandosi ai convenuti l'aggravamento delle perdite derivante dalla prosecuzione dell'attività sociale;
- appostazione all'attivo di un credito inesistente, per oltre 7.500.000 euro.

Con riferimento a tale situazione le misure cautelari vengono revocate dal Tribunale, che distingue le responsabilità degli **amministratori privi di deleghe**, dei sindaci e dei revisori.

In merito ai primi si evidenzia che essi, a seguito della riforma del diritto societario, che ha modificato gli [artt. 2381](#) e [2392](#) c.c., sono tenuti non più a vigilare sull'operato dei delegati, ma esclusivamente ad **agire informati**. Tale obbligo fa sì che gli amministratori privi di delega richiedano in CdA ulteriori informazioni sulle scelte da essi perpetrate in presenza di segnali di allarme o comunque di elementi tali da porre sull'avviso gli amministratori, in relazione alla diligenza richiesta dalla natura dell'incarico o dalle loro specifiche competenze.

In ogni caso, la valutazione della diligenza esigibile dagli amministratori non delegati, si legge nella motivazione del tribunale ligure, deve essere condotta *ex an-*

te, dovendosi **escludere** che gli stessi siano anche onerati di porre in essere un controllo capillare e finalizzato all'individuazione di anomalie riscontrabili solo da chi, *ex post*, si muova in un'ottica investigativa di sospetto.

Ancora più interessanti, poiché, a quanto consta, si tratta della prima giurisprudenza in tal senso orientata, risultano le conclusioni a cui giungono i giudici di Genova in relazione alle responsabilità attinenti alle irregolarità riscontrate nel **bilancio** di esercizio.

In motivazione si legge, infatti, che, in merito al bilancio, "non sussiste responsabilità per coloro che abbiano ricoperto solo la carica di sindaco non incaricato della revisione contabile". In piena armonia con quanto affermato nella [Norma di comportamento](#) del Collegio sindacale 3.7, rubricata "Vigilanza in ordine al bilancio di esercizio e alla relazione sulla gestione", emanata dal CNDCEC nel 2015 (norma in verità non citata nella pronuncia in commento), infatti, si legge: "In tal caso (cioè nelle situazioni di sindaco non revisore, *ndr*), ... il **sindaco** è chiamato a svolgere sul bilancio d'esercizio esclusivamente l'attività di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto, ossia sull'osservanza delle **norme procedurali** inerenti la formazione, il deposito e la pubblicazione del bilancio, non dovendo esprimere un giudizio sulla sua attendibilità e quindi eseguire procedure di controllo circa la verità delle poste esposte".

I revisori devono occuparsi del controllo analitico delle singole poste

Ben diversa, per tali profili, appare la responsabilità dei **revisori** (e dei sindaci con funzione di revisione legale). Questi, infatti, nel rispetto dei principi di revisione avrebbero, invece, dovuto effettuare un **controllo analitico** delle singole poste di bilancio e dei crediti, essendo onerati di ottenere conferme esterne (ai sensi del principio di revisione n. [505](#)) per acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti a sostegno delle asserzioni di bilancio. In tal modo sarebbe emersa con facilità la falsità degli ordini e quindi della voce di credito inserita a bilancio al solo scopo di mascherare la perdita integrale del patrimonio.

Per un approfondimento sul tema si rimanda a "[Confidabilità e valutazione della responsabilità degli organi di amministrazione e controllo delle società di capitali](#)", nel n. [2/2018](#) della rivista *Società e Contratti, Bilancio e Revisione*.





Revisione legale:

**Principio di Revisione Internazionale (SA
Italia) 250B - Le verifiche della regolare tenuta
della contabilità sociale**

OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

IL PRINCIPIO

Il principio di revisione Sa 250 B adempie a disposizioni normative nazionali: art. 14 comma 1, lettera b) del Dlgs 39/2010 che richiede al revisore di verificare, nel corso dell'esercizio:

1. la regolare tenuta della contabilità sociale;
2. la corretta rilevazione dei fatti di gestione, la loro documentazione e la corretta rilevazione in contabilità.

Il principio stabilisce le regole e le linee guida per la pianificazione delle verifiche periodiche (trimestrali), valutazione dei risultati e della documentazione attestante il loro svolgimento.

Il consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e Assirevi hanno emesso a Luglio 2015 il documento applicativo sul principio di revisione SA Italia 250B

LA DECORRENZA DELLE VERIFICHE

Prima verifica periodica: il revisore deve svolgere la prima verifica periodica con riferimento ad un periodo che ha inizio dalla data di conferimento dell'incarico

Data di conferimento dell'incarico: corrisponde con la data dell'assemblea (art.13, comma 1 D.lgs. 39/2010)

Ultima verifica periodica: è svolta fino ad una data prossima a quella dell'assemblea per l'approvazione del bilancio relativo all'ultimo esercizio

PERIODICITA' DELLA VERIFICA

Il revisore deve pianificare la frequenza delle verifiche periodiche in funzione della dimensione e complessità dell'impresa, considerando ad es.:

- il settore di attività dell'impresa e la natura delle operazioni svolte
- la complessità organizzativa dell'impresa
- la numerosità e/o la frammentazione delle operazioni svolte
- carenze procedurali o errori nelle scritture contabili emersi in precedenti verifiche.

La trimestralità deve essere considerata un intervallo massimo, in quanto talvolta può essere necessario effettuare verifiche più ravvicinate

1. REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA' SOCIALE

Rispetto delle disposizioni normative civilistiche e fiscali in tema di:

- modalità e tempi di rilevazione scritture contabili
- redazione, vidimazione e conservazione dei libri contabili e sociali obbligatori
- Rilevazione dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali.

2. CORRETTA RILEVAZIONE DEI FATTI DI GESTIONE

Svolgimento delle procedure di revisione volte a:

- esprimere un giudizio sul bilancio ai sensi degli ISA ITALIA
- verifica dell'applicazione delle norme di legge
- verifica del rispetto dei Principi Contabili Nazionali o Internazionali

E' una questione di conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile da verificare con lo svolgimento della normale attività di revisione, finalizzata all'espressione di un giudizio sul bilancio, secondo gli altri principi di revisione.



CHECK LIST DELLE VERIFICHE PERIODICHE

Documentazione Richiesta GENERALE

Bilancio di verifica

Copia / presa visione degli Aggiornamento libri sociali

Prima e ultima pagina stampata nel periodo del libro giornale, inventari, cespiti, registro delle scritture ausiliare di magazzino

Registri IVA (acquisti, vendite e riepilogo)

Copia dell'ultima pagina del libro unico del lavoro

Copia delle presentazioni effettuate alla agenzia delle dogane (intrastat)

Copia delle presentazioni effettuate in camera di commercio (deposito bilancio, comunicazioni sociali...)

Copia delle dichiarazioni/adempimenti inviate/i all'Agenzia delle Entrate e relative ricevute di presentazione (Unico, 770, spesometro, comunicazioni dati iva,...)

CASSA E DISPONIBILITA' LIQUIDE

Copia DI TUTTI gli Estratti Conto bancari e delle riconciliazioni bancarie (comprese eventuali carte di credito)

Copia delle ultime contabili relative ai pagamenti di rate mutui o finanziamenti dove si evince il debito residuo

Eventuali nuovi contratti di finanziamento, conti correnti o risoluzioni

Scheda conto delle casse

CHECK LIST DELLE VERIFICHE PERIODICHE

SCADENZARI

Scadenario crediti comprensivo di RI.BA (da commentare durante la verifica)

Scadenario debiti (da commentare durante la verifica)

DEBITI TRIBUTARI E PREVIDENZIALI

Copia delle quietanze degli F24 e relative scritture di registrazione

Copia del modello UNIFORMIENS (o DM10)

Copia dei versamenti previdenziali ai fondi pensione integrativi e relativi mastri conto

PERSONALE

Prime note contabili e mastri conto relativi al personale

Copia dei cedolini riepilogativi mensili

Eventuali accordi di cassa integrazione guadagni (ordinaria o straordinaria e solidarietà) stipulata nel periodo e utilizzo del monte ore complessivo

Organigramma (se modificato rispetto alla verifica precedente)

DOCUMENTAZIONE

Il revisore può considerare utile preparare ed allegare alla documentazione uno specifico memorandum che contenga:

- i risultati della verifica periodica;
- la sistemazione (o meno) delle carenze procedurali riscontrate nella tenuta della contabilità sociale;
- la correzione (o meno) degli eventuali errori riscontrati nelle scritture contabili;
- le considerazioni e valutazioni effettuate sugli elementi informativi acquisiti, sia con riferimento ai possibili effetti sull'attività di revisione sia ai fini delle eventuali comunicazioni ai responsabili dell'attività di governance.



CONTROLLI E RELAZIONI AL BILANCIO

Relatore: Dottor Ponzo Gianluca

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



Agenda

- *A.2.20 – Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 505 – Conferme Esterne*
- *A.2.32.A - Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 700 – Formazione del giudizio e relazione sul Bilancio*
- *A.2.10.A Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 260 – Comunicazione Con i responsabili delle attività di governance*



**Le conferme esterne ai sensi dell'ISA Italia 505
c.d. circolarizzazioni**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

LE CIRCOLARIZZAZIONI

- ISA Italia 500, pur contemplando eccezioni al principio generale, specifica che *“l’attendibilità di un elemento probativo aumenta quando esso è acquisito da fonti indipendenti esterne all’impresa”*
- Le circularizzazioni mirano ad ottenere la conferma diretta del saldo di bilancio o di alcune singole transazioni (ma possono riguardare ad esempio i termini di alcune operazioni).
- Sui “clienti” soddisfano contemporaneamente alcune asserzioni:
 - esistenza
 - accuratezza (ma anche diritti ed obblighi)

Il principio ISA Italia 505 richiede che qualora il revisore identifichi fattori che facciano sorgere dei dubbi in merito all’attendibilità della risposta ad una richiesta di conferma, egli proceda ad acquisire ulteriori elementi per risolvere tali dubbi.

CHI CIRCOLARIZZARE

- Campione:
 - Clienti, sul credito al 31.12.
 - Fornitori, sul «costo» dell'anno + debito iscritto in bilancio
- Totalitario:
 - Legali
 - Banche (c/c + mutui + derivati) e posta
 - Assicurazioni (comprese quelle del credito)
 - Consulente fiscale
 - Consulente lavoro
 - Agenti
 - Società di leasing
 - Deposito titoli
 - Depositari e terzisti (di magazzino e di attrezzature)
 - Intercompany

PROCEDURA DI CIRCULARIZZAZIONE

- Fornire al sindaco - revisore il saldo clienti al 31/12, COMPRENSIVO DI RI.BA ED EFFETTI
- Fornire al sindaco - revisore il Costo dell'anno 20XX fornitore ed il saldo al 31/12
- Fornire i seguenti nominativi, se presenti:
 - Legali;
 - Assicurazioni;
 - Derivati presenti
 - Depositari Titoli
 - Depositari merci e immobilizzazioni (conto visione, conto vendita, conto deposito, prestito gratuito - escluso noleggio oneroso)
 - Agenti monomandatari e plurimandatari
 - Fiscalista aziendale
 - Consulente del lavoro
 - Società di Leasing

PROCEDURA DI CIRCOLARIZZAZIONE

- Il sindaco revisore invia la selezione dei soggetti da circularizzare alla società;
- La società:
 - Individuare per ciascun soggetto da circularizzare la lettera di circularizzazione corrispondente;
 - Riversa il contenuto della lettera su carta intestata della società ;
 - Inserisce l'indirizzo del destinatario (evidenziate in giallo);
 - Esclusivamente per i clienti (ITA + Estero) occorre inserire il saldo al 31.12. indicando separatamente i crediti coperti da effetti (ri.ba). Inoltre occorre stampare l'estratto conto clienti a partite aperte (che deve coincidere con il saldo riportato nella lettera) ed allegarlo alla lettera;
 - Le lettere devono essere stampate in duplice copia;
 - Le lettere devono essere firmate dal legale rappresentante della società;
 - Inviare le lettere all'ufficio del Sindaco - Revisore;

PROCEDURA DI CIRCULARIZZAZIONE

- Le lettere saranno inviate a cura del Sindaco – Revisore utilizzando le proprie buste intestate alternativamente:
 - Pec o raccomandata
 - Fax
 - Cartacea (no mail)

NB Verificare alcuni o tutti gli indirizzi (ISA Italia 505 – A.6). Per le PEC, esiste www.inipec.gov.it
- Fornire al Sindaco – Revisore le conferme dei saldi intercompany controfirmate da parte della società dove si evidenzia:
 - Saldo alla data di chiusura delle posizioni a credito e delle posizioni a debito;
 - Costi e ricavi maturati nell'esercizio;
 - Vendite di immobilizzazioni;
 - Dividendi corrisposti nell'esercizio;
 - Intercompany profit.

ASPETTI A CUI PRESTARE ATTENZIONE

- Le risposte devono pervenire direttamente al revisore, non alla società (nella lettera di richiesta di conferma esterna dovrà essere specificato l'indirizzo o la PEC del revisore a cui inoltrare la risposta).
- E' opportuno allegare alla lettera l'estratto conto delle partite ancora aperte alla data di riferimento.
- La spedizione della lettera deve essere fatta dal revisore, non dalla società.
- Occorre documentare la circolarizzazione:
 - destinatari?
 - data primo invio?
 - data eventuale secondo invio?
 - invio effettuato da?



DOCUMENTARE LA CIRCOLARIZZAZIONE – ESEMPIO

Cliente	Indirizzo	Spedita da	In data	Spedita da (2° invio)	In data	Carta di lavoro di dettaglio
Beta Srl	Via Po 1 Torino	G.D.	10 gen	G.D.	10 feb	C/101-1
Gamma SpA	Via Roma 1 Torino	L.L.	12 gen	N/A	N/A	C/101-2
...						
...						

I TRE POSSIBILI ESITI DELLA CIRCOLARIZZAZIONE

1. Il Cliente dà conferma delle risultanze della società

Tale conferma costituisce un elemento probativo della validità delle asserzioni oggetto di verifica;

La lettera di conferma va archiviata nel materiale di supporto delle carte di lavoro;

Occorre compilare una carta di lavoro con l'elenco delle circolarizzazioni con risposta affermativa.



2. Il Cliente è in disaccordo con le risultanze della società

Occorre riconciliare le risultanze del Cliente con quelle della società.



3. Il Cliente non risponde

Si devono mettere in atto procedure alternative





RICONCILIAZIONE RISULTANZE CLIENTE

Alfa S.r.l.					
Riconciliazione risposta cliente	Omega				C/102-2
Bilancio al 31.12.2016					
Saldo da contabilità		10.000,00			
Operazioni registrate dal Cliente			Data contabile	Data registraz.	
ma non risultanti dalla società:		-7.000,00	bancaria:	società:	Conclusioni:
- bonifico da cliente Gamma 29/12/2016	-3.000,00		31/12/2016	02/01/2017	ERRORE CUT OFF
- bonifico da cliente Gamma 30/12/2016	-4.000,00		02/01/2017	05/01/2017	OK
Operazioni risultanti dalla società			Data spedizione		
ma non risultanti dal Cliente:		1.000,00	merce:	Conclusioni:	
- fattura n. 3266 del 30.12.2016	1.000,00		31/12/2016	ok	
Saldo confermato da cliente		2.000,00			

MANCATA RISPOSTA - PROCEDURE ALTERNATIVE



1. Con l'estratto conto delle partite aperte del cliente, verificare eventuali incassi successivi (di importi inclusi nell'estratto conto);
2. richiedere la contabile bancaria di tali incassi;
3. in assenza di incassi successivi (eventualmente anche per crediti non ancora scaduti), richiedere la documentazione di supporto (ordini o contratti, documenti di spedizione, fatture, altra documentazione proveniente o sottoscritta dal cliente che possa fornire elementi probativi dell'esistenza dei crediti);
4. informarsi sul credito (scadenze, facilità di incasso, ecc.);
5. formalizzare le procedure alternative.



Elementi probativi di revisione legale: le conferme esterne

di Gianluca Ponzo (*) e Barbara Negro (**)

Il presente articolo descrive gli obiettivi e la corretta procedura di conferma esterna che i revisori e le società clienti devono seguire per ottenere gli elementi probativi necessari alla certificazione del bilancio d'esercizio e consolidato. Nella trattazione verrà evidenziato come l'accuratezza delle attività di controllo contabile poste in essere è, indubbiamente, un requisito essenziale per poter ridurre il rischio di revisione ma, nel contempo, contribuire in modo significativo al miglioramento dell'attendibilità dei dati e creare i presupposti affinché l'azienda possa essere giudicata credibile ed affidabile dai diversi stakeholder.

Introduzione

Nell'attuale momento storico assume sempre maggior rilievo la presenza di bilanci d'esercizio e consolidati certificati da società di revisione o da revisori indipendenti in quanto agevolano e supportano il processo di comunicazione finanziaria tra l'impresa ed i suoi *stakeholder* e si aumenta la fiducia riposta nel bilancio d'esercizio e consolidati. La certificazione dei bilanci assicura infatti maggiore attendibilità, accuratezza e completezza delle informazioni su cui i terzi basano le proprie decisioni quali, ad esempio, accessi privilegiati al credito, bandi pubblici e privati, *merger & acquisition*, operazioni di consolidamento dei costi e ristrutturazioni aziendali.

La revisione legale (1) ha infatti come obiettivi:

- l'acquisizione di una ragionevole sicurezza (2) che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto che il bilancio sia redatto (o meno) in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- l'emissione della relazione sul bilancio con l'espressione di un giudizio in conformità ai risultati ottenuti.

Per le suddette ragioni, è opportuno che i vertici aziendali e soprattutto i direttori amministrativi

conoscano, tra l'altro, anche i principi cardine e le macro-attività su cui si fonda la revisione legale dei conti per poter prendere anzitempo le corrette decisioni e poter prontamente organizzare le risorse ed il lavoro dell'area amministrativa. Inoltre, conoscere la fonte del processo di revisione legale (3) può permettere altresì di evitare duplicazioni di attività di controllo del processo contabile e consente un confronto professionale indipendente su come trattare particolari peculiarità contabili, in conformità alla normativa di riferimento.

Dopo un piccolo *excursus* sulle principali modifiche normative intervenute negli ultimi anni, nel prosieguo dell'articolo verrà analizzato il processo di conferme esterne, c.d. circolarizzazioni, ai sensi dell'ISA Italia 505. Questo processo, obbligatorio per tutte le imprese

Note:

(*) Manager presso la società di revisione e organizzazione aziendale Revi.tor S.r.l.

(**) Partner presso la società di revisione e organizzazione aziendale Revi.tor S.r.l.

(1) Secondo quanto previsto dall'ISA Italia 200 "obiettivi generali e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali".

(2) Non a livello assoluto in quanto la revisione legale si basa su elementi campionari e non su una *reperformance* della contabilità aziendale.

(3) La revisione è un processo continuativo ed iterativo che inizia con la formulazione del preventivo d'offerta (quindi prima dell'accettazione dell'incarico) e termina con la fine del mandato.



**La relazione al bilancio
ex art. 14 d.lgs. 39/2010
secondo i nuovi ISA Italia**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

LA CONTINUITA' AZIENDALE – ISA ITALIA 570

Le responsabilità del revisore sono quelle di:

- Acquisire elementi probativi sufficienti ed approvati sull'utilizzo appropriato da parte della Direzione del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio e giungere ad una conclusione a riguardo;
- Concludere sulla base degli elementi probativi acquisiti, se esista una incertezza significativa sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'impresa in funzionamento;
- Formulare la relazione di revisione in conformità alla continuità aziendale

Le responsabilità del revisore sussistono anche se il quadro normativo sull'informativa finanziaria non prevede esplicitamente che la Direzione effettui una specifica valutazione della continuità aziendale

LA CONTINUITA' AZIENDALE – ISA ITALIA 570

Responsabilità:

Primaria: Amministratori

Supervisione: Sindaci e Revisori (disgiunta)

Periodo: 12 dalla data di chiusura dell'esercizio

Cosa: Capacità dell'impresa di continuare la sua attività secondo le regole del normale funzionamento

LA CONTINUITA' AZIENDALE – ISA ITALIA 570

Attività da svolgere – da parte del revisore:

1. Nello svolgere le procedure di valutazione del rischio (ISA Italia 315) il revisore deve considerare se esistano eventi o circostanze che possano far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare in funzionamento
2. Apprezzare la valutazione della Direzione in merito alla corretta valutazione della capacità dell'impresa di continuare a operare come entità in funzionamento. Se la valutazione della Direzione in merito alla capacità dell'impresa di continuare al operare alla data di riferimento è inferiore il revisore deve richiedere di estendere la sua valutazione
3. Indagare sugli eventi successivi o circostanza che possano far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa ad operare in funzionamento

LA CONTINUITA' AZIENDALE – ISA ITALIA 570

Procedure aggiuntive da parte del revisore in caso di dubbi significativi:

1. Richiesta alla Direzione di effettuare una valutazione in merito alla capacità dell'impresa di continuare ad operare come entità in funzionamento
2. Valutazione dei piani d'azione futuri della Direzione connessi alla sua valutazione della continuità aziendale, della misura in cui la realizzazione di tali piani possa migliorare la situazione e se siano attribuibili a specifiche circostanze
3. Valutazione delle previsioni dei Flussi di cassa: attendibilità delle assunzioni e che le previsioni siano adeguatamente supportate

LA CONTINUITA' AZIENDALE – ISA ITALIA 570

Indicatori finanziari:

- Situazione di deficit patrimoniale o CCN negativo
- Prestiti a scadenza fissa e prossimi alla scadenza senza che vi siano prospettive verosimili di rinnovo o di rimborso oppure una eccessiva dipendenza da prestiti a breve per finanziare attività a lungo termine;
- Indizi di cessazione del sostegno da parte dei creditori
- Bilanci storici o prospettici che mostrano Flussi di cassa negativi
- Indicatori economici e finanziari negativi
- Consistenti perdite operative o significative perdite di valore delle attività utilizzate per generare i flussi di cassa
- Difficoltà nel pagamento dei dividendi arretrati o discontinuità nella distribuzione dei dividendi
- Incapacità di pagare i debiti alla scadenza
- Incapacità di rispettare le clausole dei prestiti
-

LA CONTINUITA' AZIENDALE – ISA ITALIA 570

Indicatori gestionali:

- Intenzione della Direzione di liquidare o cessare l'attività
- Perdita di membri della Direzione con responsabilità strategiche senza una loro sostituzione
- Perdita di mercati fondamentali, di clienti chiave, di contratti di distribuzione, di concessioni o di fornitori importanti
- Difficoltà con il personale
- Scarsità nell'approvvigionamento di forniture importanti
- Comparsa di concorrenti di grandi successo
-

LA CONTINUITA' AZIENDALE – ISA ITALIA 570

Altri indicatori:

- Capitale ridotto al di sotto dei limiti legali
- Procedimenti legali che in caso di soccombenza possono comportare richieste di risarcimento cui l'impresa probabilmente non è in grado di far fronte
- Modifiche di leggi o regolamenti o delle politiche di governative che si presume possano influenzare negativamente l'impresa
- Eventi catastrofici contro i quali non vi è stata stipulata una polizza assicurativa o con massimali insufficienti
-

RELAZIONE SUL BILANCIO

- Indipendenza e obiettività
- Lettera di attestazione della Direzione
- Attestazione della continuità aziendale
- Relazione del revisore sul bilancio
- Lettera dei suggerimenti

LE ATTESTAZIONI DELLA DIREZIONE

Documento di ricerca Assirevi 204R (revised) derivante dall'applicazione delle linee guida fornite nel ISA Italia 580: attestazioni scritte in merito al contenuto da parte della Direzione.

Al termine del lavoro il revisore richiede il rilascio della lettera di attestazione sottoscritta dal legale rappresentante della società nel quale vengono sottoscritti di aver adempiuto alle proprie responsabilità e quali sono stati gli elementi probativi nell'ambito dell'attività di revisione contabile finalizzati all'espressione di un giudizio sul bilancio:

- La direzione ha adempiuto alle sue responsabilità in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
- La direzione ha fornito al revisore tutte le informazioni pertinenti e l'accesso, come concordato nei termini dell'incarico di revisione, a tutte le informazioni registrate e riflesse in bilancio.

Allegato B del Documento di ricerca Assirevi 204R (revised) : esempio di lettera di attestazione per il revisore contabile completa sul bilancio d'esercizio e consolidato redatti secondo le norme di legge italiane

<http://www.assirevi.com/documenti-assirevi/documenti-di-ricerca/documenti-in-vigore/>

ALLEGATO 1

LA STRUTTURA DELLA RELAZIONE 1/3

Titolo	Indica che si tratta della relazione di un revisore indipendente ex d.lgs. 39/2010
Destinatario	Indica che i destinatari della relazione sono gli azionisti/soci della società
Sezione Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio	
Giudizio	Identifica l'impresa il cui bilancio è stato oggetto di revisione contabile, dichiara che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile, identifica l'intestazione di ciascun prospetto che costituisce il bilancio, specifica la data o il periodo amministrativo di riferimento per ciascun prospetto.
Elementi alla base del giudizio	Indica che la revisione è stata svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA ITALIA), le responsabilità e la conformità ai principi di indipendenza ed in materia etica. Riferimento alla sufficienza e appropriatezza degli elementi probativi
Elementi alla base del giudizio con modifica	Paragrafo da inserire nei casi in cui venga espresso un giudizio con rilievi, negativo o venga dichiarata l'impossibilità di esprimere un giudizio e in cui indicare sinteticamente le deviazioni o le limitazioni riscontrate. Nel caso di deviazioni occorre anche indicare gli effetti sulla voce coinvolta, nonché sul risultato d'esercizio e sul patrimonio netto, al netto di effetti fiscali.

LA STRUTTURA DELLA RELAZIONE 2/3

Richiami di informativa	(eventuale)
Altri aspetti	(eventuale)
Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale	Descrive le responsabilità degli amministratori per la redazione del bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta e l'appropriatezza dell'utilizzo della continuità aziendale La responsabilità del collegio sindacale è sulla vigilanza e sull'informativa finanziaria della società
Responsabilità del revisore	• Obiettivo della revisione • Riferimento alla "ragionevole sicurezza" e alla "significatività"

LA STRUTTURA DELLA RELAZIONE 3/3

Sezione Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio	Contiene il giudizio sulla coerenza delle informazioni contenute nella relazione sulla gestione con il bilancio di esercizio.
Altri aspetti	(eventuale)

Sezione altri aspetti (sezione eventuale, nel caso in cui il paragrafo relativo ad altri aspetti sia pertinente a tutte le responsabilità del revisore ovvero ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della relazione di revisione)

Firma del revisore	
Data della relazione del revisore	Riporta una data non antecedente alla data in cui il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il giudizio sul bilancio.
Sede del revisore	Indica la sede in cui il revisore esercita la propria attività (in caso di collegio sindacale, la sede in cui si trova lo studio del presidente del collegio).

ERRORE PERVASIVO

Definizione - ISA 705

Termine utilizzato, con riferimento agli errori, per descrivere gli effetti degli errori sul bilancio ovvero i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori che non siano stati individuati a causa dell'impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati.

Effetti pervasivi sul bilancio sono quelli che, sulla base del giudizio professionale del revisore:

- I. non si limitano a specifici elementi, conti o voci del bilancio;
- II. pur limitandosi a specifici elementi, conti o voci del bilancio, rappresentano o potrebbero rappresentare una parte sostanziale del bilancio; ovvero
- III. con riferimento all'informativa di bilancio, assumono un'importanza fondamentale per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori

TIPOLOGIA DI GIUDIZIO DEL REVISORE

1. Positivo senza rilievi: bilancio è redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
2. Positivo con rilievi quando:
 - “avendo acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati, concluda che gli errori, singolarmente o nel loro insieme, siano significativi, ma non pervasivi, per il bilancio; ovvero
 - non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio, ma concluda che i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi ma non pervasivi.” (ISA Italia 705, par. 7).

TIPOLOGIA DI GIUDIZIO DEL REVISORE

3. Negativo: avendo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati, concluda che gli errori, singolarmente o nel loro insieme, siano significativi e pervasivi, per il bilancio.” (ISA Italia 705, par. 8)
4. Impossibilità di esprimere un giudizio: quando il revisore “non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio, e concluda che i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi e pervasivi.” (ISA Italia 705, par. 9)

Ed i richiami d’informativa?

RICHIAMI D'INFORMATIVA – ISA ITALIA 706

Fanno riferimento “ad un aspetto appropriatamente presentato o oggetto di appropriata informativa nel bilancio che, secondo il giudizio professionale del revisore, riveste un’importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori.” (par. 5a).
 “Le circostanze in cui il revisore può considerare necessario inserire un richiamo d’informativa sono ad esempio:

- un’incertezza relativa all’esito futuro di contenziosi di natura eccezionale o di azioni da parte di autorità di vigilanza;
- l’applicazione anticipata rispetto alla data di entrata in vigore (ove consentito) di un nuovo principio contabile ... che abbia un effetto pervasivo sul bilancio;
- una grave catastrofe che abbia avuto o continui ad avere un effetto significativo sulla situazione patrimoniale e finanziaria dell’impresa.” (ISA Italia 706, par. A1).

RICHIAMI D'INFORMATIVA – ISA ITALIA 706

L'inserimento di un richiamo d'informativa non influisce sul giudizio del revisore; questo aspetto si riflette nella collocazione del richiamo nel corpo della relazione, nella quale viene inserito dopo il paragrafo contenente il giudizio.

Tipicamente, i richiami di informativa possono avere ad oggetto i seguenti aspetti, purché oggetto di appropriata informativa da parte degli amministratori:

- modifiche statutarie;
- operazioni societarie straordinarie;
- eventi straordinari avvenuti nel corso dell'esercizio;
- situazioni di incertezza e passività potenziali;
- particolari criteri di valutazione utilizzati o cambiamento dei criteri di valutazione adottati;
- rivalutazioni previste da leggi speciali;
- adesione a condoni fiscali o a strumenti deflativi del contenzioso.

PARAGRAFO ALTRI ASPETTI 1/2

Fa riferimento ad un aspetto diverso da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio che, secondo il giudizio professionale del revisore, è rilevante ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione.

Esempio:

- bilancio periodo precedente sottoposto a revisione contabile da parte di altro revisore (o collegio sindacale)
- bilancio periodo precedente non sottoposto a revisione

PARAGRAFO ALTRI ASPETTI 2/2

Oggetto	Collocazione
Aspetto rilevante ai fini della comprensione della revisione contabile del bilancio	Immediatamente dopo il giudizio e dopo gli eventuali richiami
Aspetto pertinente ad altri obblighi di reportistica assolti nella relazione di revisione	Nella sezione “Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari”
Aspetto pertinente a tutte le responsabilità del revisore ovvero ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della relazione di revisione	In una sezione separata collocata dopo la “Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari”

ESEMPIO: ALLEGATO 2

COSA SONO I RILIEVI

Limitazioni alle procedure di revisione

Esempi:

Indisponibilità dei bilanci delle partecipate, diniego da parte della società all'invio delle procedure di conferma ISA Italia 505, impossibilità di assistere a operazioni inventariali, negazione nel fornire tabulati dei crediti, magazzini, libro cespiti, mastri conto, documentazione comprovante acquisti / vendite,

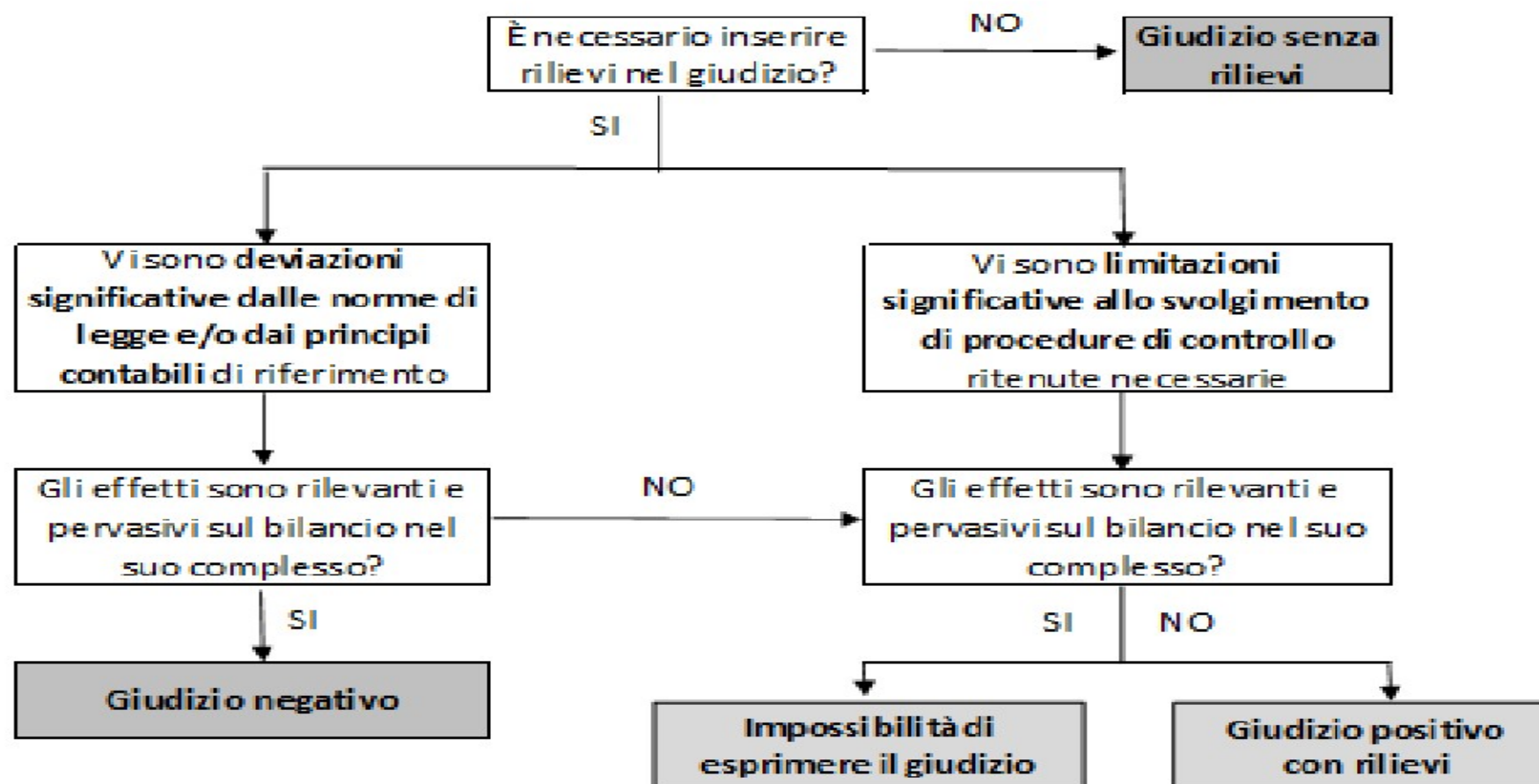
....

Deviazioni da principi contabili OIC, Codice civile, leggi e norme

Esempi:

Mancata svalutazione titoli, partecipazioni, rimanenze, crediti, mancato rispetto principio competenza, informazioni obbligatorie in nota integrativa o relazione sulla gestione, non accantonamento a fondi rischi e oneri, ...

RILIEVI IN RELAZIONE



GIUDIZIO DEL REVISORE

Natura dell'aspetto che dà origine alla modifica	Giudizio del revisore	
	Significativo ma non pervasivo	Significativo e pervasivo
Bilancio errato [per errori e/o carenza di informativa]	Giudizio con rilievi	Giudizio negativo
Impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati [per limitazioni alle procedure di revisione]	Giudizio con rilievi	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

ASPETTO CHE DA ORIGINE ALLA MODIFICA E GIUDIZIO

Natura dell'aspetto che dà origine alla modifica	Giudizio del revisore sulla pervasività degli effetti o dei possibili effetti sul bilancio	
	Significativo ma non pervasivo	Significativo e pervasivo
Bilancio significativamente errato	Giudizio con rilievi	Giudizio negativo
Impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati	Giudizio con rilievi	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

SITUAZIONI DI INCERTEZZA

Presupposto di Continuità	Condizione	Giudizio
Appropriato ma con un'incertezza significativa	Informativa adeguata	• Senza modifica (con richiami) • Impossibilità di esprimere il giudizio (in caso di molteplici e significative incertezze)
	Informativa NON adeguata	• Con rilievi • Negativo
Non appropriato	Bilancio redatto sul presupposto di continuità	• Negativo
Rifiuto della direzione di effettuare o estendere la propria valutazione secondo le richieste del revisore	Il revisore NON riesce a verificare la presenza della continuità	• Con rilievi per limitazioni al procedimento di revisione • Impossibilità di esprimere il giudizio

ESEMPI: ALLEGATO 3 e 4

RELAZIONE SU ALTRE DISPOSIZIONI DI LEGGE O REGOLAMENTARI - GIUDIZIO DI COERENZA

- Principio di revisione SA Italia 720B
- Seconda sezione della relazione (obiettivo: separatezza dei giudizi)

Contenuto Relazione sulla gestione	Tipo controllo
Informazioni finanziarie	Procedure di verifica
Informazioni non finanziarie	Lettura d'insieme



OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

PRINCIPIO DI REVISIONE - SA ITALIA 720B

«Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione»

La relazione di revisione deve comprendere un giudizio sulla coerenza della Relazione sulla Gestione (RsG) con il bilancio e sulla sua conformità alle norme di legge.

Il revisore pertanto deve:

1. Esprimere un giudizio sulla coerenza della RsG;
2. Rilasciare una dichiarazione sugli eventuali errori significativi formulata alla luce delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione contabile.



RESPONSABILITA' DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

La responsabilità della redazione della Relazione sulla gestione compete agli amministratori, che sono responsabili anche della sua completezza e correttezza.

La dichiarazione del revisore sugli eventuali errori significativi non rappresenta un giudizio sulla rappresentazione veritiera e corretta della Relazione sulla gestione e non costituisce alcuna forma di Assurance.

L'obiettivo della dichiarazione è di evidenziare eventuali contraddizioni che possono emergere dalla lettura della Relazione sulla gestione con gli elementi probativi acquisiti per esprimere il giudizio sul bilancio.

PROCEDURE DA ATTUARE

Per poter esprimere un giudizio sulla Relazione sulla gestione il revisore deve:

1. Acquisire una comprensione generale:
 - delle norme di legge relative alla Relazione sulla gestione;
 - delle norme di legge relative al settori di attività in cui opera la società.
2. Concordare modalità e tempistica di messa a disposizione:
 - della Relazione sulla gestione;
 - degli eventuali dettagli necessari per lo svolgimento della propria attività.

PROCEDURE DA ATTUARE

Per acquisire una comprensione delle modalità con cui l'impresa rispetta le norme di legge il revisore può:

- Avvalersi della comprensione già acquisita sul settore dell'impresa;
- Svolgere indagini presso la direzione sulle procedure dell'impresa aventi oggetto la predisposizione della Relazione sulla gestione;
- Aggiornare la conoscenza delle norme;
- Ottenere conferme di informazioni relativamente a bilanci di società partecipate e/o facenti parte del gruppo.

PROCEDURE DA ATTUARE

Nello svolgimento delle procedure previste per l'espressione del giudizio sulla coerenza e sulla conformità della Relazione sulla gestione il revisore esercita lo scetticismo professionale come indicato dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200 e dalla normativa di riferimento.

Inoltre: «Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità della direzione, supervisione e svolgimento dell'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge» (ISA Italia) n. 200

LE VERIFICHE DA EFFETTUARE

Ai fini della verifica della coerenza con il bilancio al revisore non è richiesto di confrontare tutti gli importi e/o le informazioni contenute.

Il revisore nella selezione degli importi e delle informazioni su cui svolgere le proprie procedure di revisione e nella definizione della natura ed estensione delle procedure stesse esercita il proprio ***giudizio professionale***.

LE VERIFICHE DA EFFETTUARE

Nella selezione dell'importo e/o della informazione da verificare il revisore deve tener conto:

- della **significatività** dell'importo e/o della informazione;
- della **dimensione** dell'importo rispetto a quello contenuto nel bilancio;
- della **criticità** dell'importo e/o della informazione;
- delle **direttive** e **procedure** dell'impresa messe in atto per la predisposizione della Relazione sulla gestione.

GLI ERRORI RISCONTRABILI

- **Incoerenza**: presenza di informazioni contenute nella Rsg che contraddicono quelle contenute nel bilancio oggetto di revisione.
- **Incoerenza significativa**: incoerenza che considerata singolarmente, o insieme ad altre incoerenze, potrebbero influenzare le decisione economiche degli utilizzatori del bilancio.
- **Mancanza di conformità**: assenza di informazioni richieste dalle norme di legge.
- **Errore**: presenza di informazioni ritenute non correttamente rappresentate.
- **Errore significativo**: errore che potrebbe influenzare le decisione economiche degli utilizzatori del bilancio.

GLI ERRORI RISCONTRABILI

Se a seguito dello svolgimento delle procedure il revisore identifica un errore nella Relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute deve discutere tale aspetto con gli amministratori della società.

Il revisore deve comprendere se tale errore sia o meno significativo e se sia necessario apportare delle modifiche alla relazione sulla gestione o al bilancio cui si riferisce.

Il revisore deve inoltre valutare se la comprensione dell'impresa e del suo contesto operativo acquisite nel corso dell'incarico siano da aggiornare.

GLI ERRORI RISCONTRABILI

Se a seguito delle procedure attuate il revisore riscontra la presenza di un errore significativo o di una mancanza di conformità o di una incoerenza significativa nella relazione sulla gestione **deve chiedere agli amministratori la correzione dello stesso.**

Se gli amministratori si rifiutano di effettuare la correzione il revisore deve comunicare tale aspetto alla governance della società chiedendo che si proceda con la correzione.

GLI ERRORI RISCONTRABILI

Nel caso in cui l'errore non venga corretto il revisore deve valutare le implicazioni che tale errore ha sulla propria relazione di revisione e comunicare alla direzione le modalità con cui ritiene formulare il giudizio sulla coerenza e sulla conformità della relazione sulla gestione.

IL GIUDIZIO DEL REVISORE

Il giudizio sulla Relazione sulla gestione ai sensi del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700 deve essere assolto in una sezione separata della relazione di revisione dal titolo:

«Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari»

La sezione deve contenere:

1. La descrizione delle responsabilità degli amministratori;
2. La descrizione delle responsabilità del revisore;
3. Il giudizio sulla coerenza con il bilancio.

IL GIUDIZIO DEL REVISORE

Nel caso in cui il revisore abbia emesso un giudizio senza modifica sul bilancio ma riscontri:

- **Mancanza di conformità** → esprime un giudizio di non conformità nella apposita sezione separata della relazione di revisione.
- **Errori significativi** → deve dichiarare tale circostanza nel relativo paragrafo della relazione di revisione fornendo indicazioni sulla natura dell'errore

IL GIUDIZIO DEL REVISORE

Nel caso in cui la relazione sulla gestione non sia messa a disposizione in tempo utile per lo svolgimento delle procedure di revisione il revisore deve:

1. Valutare le implicazioni le implicazioni di tale circostanza ai fini dell'espressione del giudizio sulla coerenza;
2. Valutare le implicazioni le implicazioni di tale circostanza ai fini del rilascio della dichiarazione sugli eventuali errori significativi.

RELAZIONE TRA IL GIUDIZIO SUL BILANCIO E IL GIUDIZIO SULLA COERENZA

Giudizio sul bilancio	Giudizio di coerenza della relazione con bilancio
Giudizio senza modifica	• Giudizio di coerenza (in caso di assenza di incoerenze significative nella relazione sulla gestione rispetto al bilancio) • Giudizio di coerenza con rilievi (se il revisore riscontra incoerenze significative, deve comunicarle agli amministratori chiedendo che la relazione sulla gestione venga modificata. In caso di mancata eliminazione delle incoerenze segnalate, il revisore deve esprimere un giudizio sulla coerenza con rilievi) • Giudizio di coerenza negativo (nel caso di incoerenza significativa e pervasiva)

RELAZIONE TRA IL GIUDIZIO SUL BILANCIO E IL GIUDIZIO SULLA COERENZA 2/2

Giudizio sul bilancio	Giudizio di coerenza della relazione con bilancio
Giudizio con rilievi per errori significativi nel bilancio o per impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati	Valutare nelle specifiche circostanze i riflessi sul giudizio sulla coerenza derivanti dalla parziale inattendibilità (accertata o potenziale) del bilancio
Giudizio negativo	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio
Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

MANAGEMENT LETTER

La management letter è:

- Un servizio che il revisore rende alla società cliente all'interno dell'attività di revisione.
- Indipendente dal giudizio finale sul bilancio

FORMA

- Concisa e divisa in paragrafi
- Osservazioni principali evidenziate con caratteri diversi
- Evitare terminologia troppo tecnica

SOSTANZA

Concretezza e praticità

Precisione e accuratezza

Costruttiva

MANAGEMENT LETTER

È un documento distinto dalla relazione finale, che contiene suggerimenti del revisore alla società cliente riguardanti:

AMBITO AMMINISTRATIVO:

- necessità di un SCI / efficiente
- procedure contabili-amministrative efficienti

ASPETTI DI INTERESSE PARTICOLARE PER LA SOCIETÀ' CLIENTE

- miglioramento dell'organizzazione aziendale
- individua particolari problematiche fiscali

MANAGEMENT LETTER

Voce di bilancio	Situazione riscontrata	Conseguenze	Suggerimenti
Immobilizzazioni materiali	1) La procedura di rilevazione degli acquisti cespiti nel libro cespiti non prevede una formalizzazione delle verifiche effettuate circa la correttezza degli importi e della classificazione nelle relative categorie di appartenenza. Il responsabile della funzione non lascia traccia della sua approvazione/autorizzazione alla registrazione nella categoria proposta	Errata determinazione dei fondi di ammortamento. Errata classificazione/capitalizzazione di costi come acquisti di cespiti. Difficoltà di individuazione del cespite venduto e quindi della relativa corretta determinazione della plus-minus valenza.	Lasciare sempre evidenza dei controlli fatti circa l'importo e l'allocazione dell'incremento dei cespiti. Lasciare sempre firma/sigla di autorizzazione/approvazione dell'importo e dell'allocazione del cespite acquisito.
	2) La capitalizzazione di costi interni non segue una procedura di autorizzazione che consenta di tracciare i controlli fatti al fine di accertare il rispetto dei requisiti previsti dai principi contabili di riferimento.	Errata contabilizzazione degli incrementi dei cespiti. Errata determinazione dei fondi di ammortamento.	Adottare una procedura minima che lasci traccia dei controlli fatti e delle autorizzazioni/approvazioni ottenute dai responsabili circa i costi capitalizzati con riferimento alla loro natura e al documento che li ha originati, nonché del conto di contabilità di provenienza, nel caso in cui fossero transitati da conto economico.
	3) La società non effettua una quadratura tra il libro cespiti e la contabilità generale.	Difficoltà di individuare in modo tempestivo eventuali errori di registrazione/allocazione degli acquisti/vendite e di conseguenza ammortamenti e plus-minus valenze	Effettuare almeno una volta all'anno una quadratura fra il libro dei cespiti, importo e categoria, e i relativi conti di contabilità.



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Per informazioni di carattere generale: info@opendotcom.it

Per quesiti relativi al software PSR: psr@opendotcom.it

Sito: www.opendotcom.it

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili