

# CORSO DI FORMAZIONE IN REVISIONE LEGALE

1

## TERZA GIORNATA

Stefano Pizzutelli

*ODCEC di Piacenza / ODCEC di Cremona*  
*18 novembre 2021*

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

2

- RICHIESTE DI CONFERMA ESTERNA (CIRCULARIZZAZIONI)
- Consentono di acquisire elementi probativi particolarmente appropriati
- a) per verificare:
  - l'esistenza dei rapporti sottostanti
  - la consistenza effettiva dei saldi dei conti accesi a banche, clienti, fornitori, committenti, depositanti etc.
- b) per acquisire informazioni presso i consulenti esterni

## ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

3

- RICHIESTE DI CONFERMA ESTERNA (CIRCULARIZZAZIONI)
- Formalmente: richiesta della società al soggetto esterno, con richiesta di confermare direttamente al revisore circostanze pertinenti o meno al bilancio.
- Il revisore predispone il testo e la società effettua la spedizione per lettera o per pec, con indicazione di rispondere al revisore.
- In caso di lettere, è il revisore a spedirle direttamente.
- In caso di pec, il revisore dovrebbe essere messo in copia

## ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

4

- **RICERCA PASSIVITA' NON REGISTRATE**
- L'attività di ricerca delle passività non registrate viene svolta con lo scopo di avere una ragionevole certezza che alla data di riferimento del bilancio costi / ricavi di competenza economica dell'esercizio siano stati rilevati contabilmente, ancorché a detta data non risultino emesse / pervenute le relative fatture.
- Primo oggetto delle verifiche sulle fatture non registrate sono gli stanziamenti per fatture da emettere e/o da ricevere, note di credito da emettere e/o da ricevere

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

5

## ● CUT OFF

Obiettivo:

- verificare il rispetto del principio della competenza economica nella rilevazione contabile degli accadimenti di gestione, vagliando la corretta correlazione tra la rilevazione contabile di una determinata transazione e il momento di perfezionamento della stessa.

Obiettivo:

- accertare entro i limiti della ragionevolezza che gli amministratori non abbiano posto in essere atti finalizzati a spostare parte del risultato economico da un esercizio all'altro

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

6

- INVENTARIO!
- (Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 501
- OBIETTIVO:
  - ❖ Acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati riguardanti l'esistenza e le condizioni delle rimanenze
- REGOLE:
  - ❖ Quando le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore **DEVE** acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni, mediante:

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

7

- INVENTARIO!
- (Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 501
  - ✦ mediante:
    - La presenza alla conta fisica al fine di
      1. valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica
      2. Osservare lo svolgimento delle procedure di conta
      3. Svolgere ispezioni sulle rimanenze
      4. Svolgere conte di verifica sulle rimanenze

Occorre valutare se sia necessaria la presenza di un esperto

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

8

- PROCEDURE DI CONFORMITA'
  - Il revisore deve definire e svolgere procedure di conformità per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'efficacia operativa dei controlli pertinenti, se:
    - a) nella valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni il revisore si aspetti che i controlli operino efficacemente (ossia il revisore intenda fare affidamento sull'efficacia operativa dei controlli nel determinare natura, tempistica ed estensione delle procedure di validità);  
ovvero
    - b) le procedure di validità non possano fornire, da sole, elementi probativi sufficienti e appropriati a livello di asserzioni

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

9

- PROCEDURE DI CONFORMITA'

*COMBINAZIONE TRA*

- ❑ ANALISI DOCUMENTAZIONE DI SUPPORTO DEI CONTROLLI
- ❑ INTERVISTA AL PERSONALE ADDETTO AI CONTROLLI
- ❑ OSSERVAZIONI DELLE MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE DEI CONTROLLI
- ❑ RIESECUZIONE DEI MEDESIMI CONTROLLI DA PARTE DEL REVISORE

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

10

- PROCEDURE DI CONFORMITA'

Due tipi:

## PROCEDURE DI COMPrensIONE DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Verifica di come dovrebbe funzionare il sistema di controllo interno:

- Manuali di procedure interne (esame per verificare il funzionamento dei controlli sulla carta)
- Descrizioni qualitative (indicazione dei compiti, dei soggetti, dei tempi, dei documenti, coinvolti nello svolgimento di funzioni, attività, cicli)
- Questionari sul sistema di controllo interno (da redigere)
- Diagrammi di flusso, per comprendere la logica del sistema di controllo interno

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

11

- PROCEDURE DI CONFORMITA'

Due tipi:

- TEST SUL FUNZIONAMENTO DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Mirano ad accertare come effettivamente funziona il controllo interno:

- Interviste al personale (dovrebbero rilevare profili non evidenziati nei documenti ufficiali, deficienze, errori, insoddisfazioni)
- Osservazione dei processi amministrativi ed operativi (esaminando se nella pratica una procedura viene effettivamente rispettata)
- Ispezione di documenti (per verificare se i documenti rispondano alle prescrizioni procedurali – es. timbri datari di ingresso, conservazione copia dei bonifici)
- Riesecuzione di un processo amministrativo

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

12

- PROCEDURE DI CONFORMITA'
- Quando il revisore ritiene che alcuni controlli non siano efficaci a priori, dovranno essere svolte procedure di validità.

Le carenze possono essere classificate in tre categoria:

1. *Carenze di controlli:* assenza di procedure codificate (ad esempio nelle imprese di dimensioni minori)
2. *Carenze significative:* il sistema di controllo è parzialmente dotato di procedure, meccanismi ed interventi umani, in grado di prevenire, individuare e correggere gli scostamenti significativi, ma la probabilità che ci riescano è remota
3. *Punti di debolezza:* il sistema di controllo appare dotato di procedure, meccanismi ed interventi umani, in grado di prevenire, individuare e correggere gli scostamenti significativi, non pienamente efficaci e quindi occorre valutare la possibilità che errori e/o frodi possano comunque verificarsi

# ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

13

- PROCEDURE DI CONFORMITA'
- Tipici confronti tra le informazioni finanziarie dell'impresa e altre informazioni, come
  - Le informazioni comparabili relativi a periodi amministrativi precedenti (all'interno del medesimo esercizio o in confronto all'esercizio precedente)
  - I risultati che l'impresa prevede di raggiungere
  - Aspettative del revisore (es.: ammontare degli ammortamenti rispetto al costo storico dei cespiti; accantonamento del Tfr rispetto al costo del lavoro; calcolo costo del lavoro in base al numero dei dipendenti)
  - Confronti degli indici dell'impresa con indici del settore

**PAUSA**

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

15

- **OBIETTIVO**
- L'obiettivo del revisore, nell'utilizzare le procedure di conferma esterna, è quello di definire e di svolgere tali procedure al fine di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

16

- **DEFINIZIONI**
- *Conferma esterna* - Elemento probativo acquisito come una risposta diretta in forma scritta al revisore da parte di un soggetto terzo (il soggetto circularizzato), in formato cartaceo, elettronico ovvero in altro formato
- *Richiesta di conferma positiva* – Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore indicando se esso sia in accordo o in disaccordo con le informazioni contenute nella richiesta, ovvero fornendo le informazioni richieste.

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

17

- **DEFINIZIONI**
- *Richiesta di conferma negativa* – Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore soltanto qualora esso sia in disaccordo con le informazioni fornite nella richiesta.
- *Mancata risposta* – Il soggetto circularizzato non ha risposto, ovvero non ha risposto in modo completo, ad una richiesta di conferma positiva, ovvero una richiesta di conferma restituita in quanto non recapitata.
- *Eccezione* – Una risposta che indica una differenza tra le informazioni per le quali è stata richiesta conferma, o contenute nelle registrazioni dell'impresa, e quelle fornite dal soggetto circularizzato.

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

18

- **REGOLE**

Il revisore, quando utilizza le procedure di conferma esterna, deve **mantenere il controllo sulle richieste di conferma**: ciò include:

- a) la determinazione delle informazioni da confermare o da richiedere;

*Le procedure di conferma esterna sono svolte spesso per confermare o richiedere informazioni sui saldi contabili e sui loro elementi. Esse possono essere utilizzate anche per confermare i termini di accordi, contratti, ovvero le operazioni tra un'impresa e le altre parti, ovvero per confermare l'assenza di alcune condizioni, quale un "accordo a latere"*

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

19

- **REGOLE**

Il revisore, quando utilizza le procedure di conferma esterna, deve **mantenere il controllo sulle richieste di conferma**: ciò include:

(b) la selezione del soggetto circularizzato appropriato;

*Le risposte alle richieste di conferma forniscono elementi probativi più pertinenti e attendibili quando le richieste di conferma sono inviate ad un soggetto circularizzato che il revisore ritiene abbia le conoscenze necessarie sulle informazioni da confermare. Per esempio, un funzionario di un istituto finanziario che abbia le conoscenze necessarie sulle operazioni o sugli accordi per i quali è richiesta una conferma può essere, nell'ambito dell'istituto finanziario, la persona più appropriata a cui richiedere la conferma*

- **REGOLE**

Il revisore, quando utilizza le procedure di conferma esterna, deve **mantenere il controllo sulle richieste di conferma:** ciò include:

- c) la definizione delle richieste di conferma, che includa l'accertamento che le richieste siano correttamente indirizzate e contengano le informazioni per far sì che le risposte siano inviate direttamente al revisore

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

- In una richiesta di conferma esterna positiva si chiede al soggetto circularizzato di rispondere al revisore in tutti i casi, indicando il proprio accordo sulle informazioni date ovvero richiedendo al soggetto circularizzato di fornire informazioni.
- Solitamente ci si attende che la risposta ad una richiesta di conferma positiva fornisca elementi probativi attendibili. Vi è tuttavia il rischio che il soggetto circularizzato possa rispondere alla richiesta di conferma senza verificare che le informazioni siano corrette. Il revisore può ridurre tale rischio ricorrendo a richieste di conferma positiva che non esplicitino l'importo (o altre informazioni), ma richiedano al soggetto circularizzato di indicare l'importo o di fornire altre informazioni.
- D'altra parte, l'uso di questo tipo di richiesta di conferma "in bianco" può determinare la riduzione delle percentuali di risposta a motivo del maggiore impegno richiesto ai soggetti circularizzati.

- **RIFIUTO DELLA DIREZIONE**
- Qualora la direzione si rifiuti di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma, il revisore deve:
  - a) svolgere indagini sulle motivazioni del rifiuto della direzione e ricercare elementi probativi in merito alla validità e alla ragionevolezza di tali motivazioni;
  - b) valutare le implicazioni del rifiuto della direzione sulla sua valutazione dei relativi rischi di errori significativi, incluso il rischio di frode, nonché sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle altre procedure di revisione;
  - c) svolgere procedure di revisione alternative definite per acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili.

- **RIFIUTO DELLA DIREZIONE**
- Qualora il revisore concluda che il rifiuto della direzione di consentirgli di inviare una richiesta di conferma sia irragionevole, ovvero qualora il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili mediante procedure di revisione alternative, egli deve comunicare tale circostanza al collegio sindacale
- Il revisore deve anche stabilirne le implicazioni per la revisione contabile e per il proprio giudizio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705  
→ *impossibilità di esprimere un giudizio*

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

24

- *Attendibilità delle risposte alle richieste di conferma*

Qualora il revisore identifichi fattori che fanno sorgere dubbi in merito all'attendibilità della risposta ad una richiesta di conferma, egli deve acquisire ulteriori elementi probativi per risolvere tali dubbi.

*Le risposte ricevute elettronicamente, per esempio per fax o per posta elettronica, comportano rischi sull'attendibilità, poiché può essere difficile ottenere prova della provenienza e della identificazione di colui che risponde e può essere difficile individuare le alterazioni.*

- *Attendibilità delle risposte alle richieste di conferma*
- Qualora il revisore stabilisca che una risposta ad una richiesta di conferma non sia attendibile, egli deve valutarne le implicazioni sulla valutazione dei relativi rischi di errori significativi, incluso il rischio di frode, nonché sulla relativa natura, tempistica e estensione delle altre procedure di revisione.

## ISA 505 – CONFERME ESTERNE

26

- **Mancate risposte**
  - Per ciascuna mancata risposta, il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative al fine di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili → *Procedure alternative*
- ad esempio:

*per i saldi dei crediti* – l'esame degli specifici incassi successivi, della documentazione di spedizione e delle vendite in prossimità della fine del periodo amministrativo;

*per i saldi dei debiti* – l'esame dei pagamenti successivi o della corrispondenza proveniente da soggetti terzi e di altre evidenze, quali i documenti relativi alle merci ricevute.

- **Conferme negative**
- Le conferme negative forniscono elementi probativi meno persuasivi rispetto a quelli forniti dalle conferme positive.
- Di conseguenza, il revisore non deve utilizzare le richieste di conferma negativa come uniche procedure di validità per fronteggiare un rischio identificato e valutato di errori significativi a livello di asserzioni, a meno di casi di rischio basso

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- La trasmissione del documento di richiesta di conferma esterna a mezzo PEC equivale, nei casi consentiti dalla legge, alla notificazione a mezzo posta in quanto è strumento idoneo ad assicurare la prova dell'invio, della consegna e della ricezione da parte del destinatario; quindi, come si trattasse di una raccomandata con ricevuta di ritorno, la PEC consente al revisore di avere prova documentata di tutto il flusso informativo

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- Dal punto di vista operativo, Assirevi evidenzia che ciascun revisore potrà delineare proprie procedure interne per l'utilizzo della PEC come strumento di esecuzione delle richieste di conferma esterna, anche attivando **diversi indirizzi PEC** destinati a fungere in modo dedicato da collettore delle risposte ricevute dalle controparti

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- → in merito alla **selezione delle controparti**, nulla cambia, per cui questa fase deve permanere **sotto il controllo del revisore** il quale dovrà anticipatamente informare la società circa i soggetti a cui sarà inviata la lettera di circolarizzazione a mezzo PEC;
- → per quanto concerne gli **indirizzi PEC delle controparti**, il revisore potrà verificarne **l'autenticità** anche consultando il registro imprese oppure il portale disponibile [www.inipec.gov.it](http://www.inipec.gov.it);

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- → nella **lettera di richiesta di conferma esterna** dovrà essere specificato l'indirizzo **PEC del revisore** a cui la controparte dovrà inoltrare la risposta;
- la **lettera di circolarizzazione** potrà avere un **qualunque formato elettronico non modificabile**, come ad esempio un formato Pdf/A, oppure la richiesta stampata in formato cartaceo e firmata dal rappresentante della società cliente potrà poi essere allegata al messaggio trasmesso a mezzo PEC.
- L'invio della lettera alle controparti da parte della società oggetto della revisione potrà quindi avvenire in forma di **allegato al messaggio inviato mediante PEC**.

# Lettere di circolarizzazione - esempi

32

- CIRCOLARIZZAZIONE FORNITORI

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a  
revisione legale*

Luogo, data Spett.le

---

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio  
della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX,  
Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti  
informazioni al nostro revisore

# Lettere di circolarizzazione - esempi

33

- CIRCOLARIZZAZIONE FORNITORI

- 1) Un estratto conto della nostra partita di credito sui Vostri libri contabili alla data del 31/12/20XX;
- 2) un elenco delle tratte da Voi emesse a nostro carico (indicando se sono state da noi accettate), nonché un elenco degli effetti in pagamento non ancora scaduti alla data del 31/12/20XX;
- 3) un elenco degli eventuali beni o merci di Vostra proprietà giacenti presso di noi in deposito od ad altro titolo, alla data del 31/12/20XX.

*Per facilitare la risposta, alleghiamo una busta affrancata ed indirizzata al nostro revisore.*

Vi preghiamo di far pervenire la vostra risposta alla presente entro il XXXX

# Lettere di circolarizzazione - esempi

34

- CIRCOLARIZZAZIONE CLIENTI  
(CON ESTRATTO CONTO ALLEGATO)

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale*

Luogo, data.....

Spett.le

---

p.c.c Nome e Indirizzo del Revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni, al nostro revisore

# Lettere di circolarizzazione - esempi

35

- CIRCULARIZZAZIONE CLIENTI  
(CON ESTRATTO CONTO ALLEGATO)

**Vogliate a tal fine inviare questa stessa lettera, debitamente compilata e sottoscritta in calce.**

Alleghiamo l'estratto conto della Vostra partita con noi al 31/12/20XX con il saldo netto Vostro debito (credito) di Euro \_\_\_\_\_

La presente è una conferma delle nostre risultanze contabili: per questo motivo Vi preghiamo di voler rispondere in ogni caso, anche se sono intervenuti pagamenti dopo la data suesposta.

*Per facilitare la risposta, alleghiamo una busta affrancata ed indirizzata al nostro revisore.*

*Vi informiamo che i dati comunicati saranno utilizzati esclusivamente ai fini della revisione contabile del nostro bilancio e saranno trattati e conservati in archivi cartacei ed elettronici secondo quanto previsto dal Decreto Legislativo n. 196 del 30 giugno 2003. Si rinvia all'art. 7 del citato decreto per i diritti spettanti all'interessato a propria tutela.*

## Lettere di circolarizzazione - esempi

36

- **CIRCOLARIZZAZIONE BANCHE**

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale*

*Luogo, data Spett.le*

---

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

In relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni, al nostro revisore

# Lettere di circolarizzazione - esempi

37

- CIRCULARIZZAZIONE BANCHE

- Operazioni che avevamo in corso alle ore 24 del giorno 31 dicembre 20XX con Voi.

Vi autorizziamo, anche in deroga alle norme ed alla prassi relativa al segreto delle operazioni bancarie od a qualsiasi eventuale intesa scritta o verbale esistente, a fornire al predetto revisore contabile tutte le informazioni previste dal modulo normalizzato in uso presso le Aziende di credito (modulo ABI-Rev) ed a tale riguardo Vi precisiamo che:

- il limite di importo da indicare al punto 11.1 è Euro (ad esempio) 500,00;
- le date da indicare al punto 11.3 sono le seguenti: tra il 1 gennaio 20XX e il 31 dicembre 20XX.

## Lettere di circolarizzazione - esempi

38

- **CIRCOLARIZZAZIONE BANCHE**

- Vogliate anche confermare sul modulo ABI le operazioni fuori bilancio (così come definite al punto 5.10 del capitolo 1 del provvedimento Banca d'Italia 15/7/92) in corso con Voi alla data del 31 dicembre 20XX, precisando, secondo i casi, capitali di riferimento, titolo sottostante, margini in essere, premi incassati e/o pagati, modalità di determinazione e scadenza dei flussi futuri, scadenza del contratto.

Vogliate considerare questa nostra richiesta alla stregua di istruzioni irrevocabili da noi impartite.

# Lettere di circolarizzazione - esempi

39

- **CIRCOLARIZZAZIONE PER FINANZIAMENTI E MUTUI**

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale*

Luogo, data .....

Spett.le

---

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni, al nostro revisore le operazioni che avevamo con Voi in corso alle Vostre chiusure alle ore 24 del giorno 31.12.20XX indicando l'ammontare dei finanziamenti a noi concessi e per ciascuno di essi:

## Lettere di circolarizzazione - esempi

40

### ● CIRCOLARIZZAZIONE PER FINANZIAMENTI E MUTUI

1. il debito residuo alla data del 31 Dicembre 20XX;
2. le quote capitale pagate nel corso dell'esercizio 20XX;
3. le quote interessi pagate nel corso dell'esercizio 20XX
4. le quote di interessi maturati dall'ultimo pagamento al 31/12/20XX;
5. la durata del debito;
6. i piani di ammortamento dei finanziamenti stessi aggiornati alla data sopra indicata;
7. le garanzie da noi rilasciateVi a fronte delle operazioni da Voi accordateci;

# Lettere di circolarizzazione - esempi

41

- **CIRCULARIZZAZIONE PER FINANZIAMENTI E MUTUI**
  8. le garanzie da noi rilasciateVi nell'interesse di terzi;
  9. le garanzie da Voi rilasciate a favore di terzi per nostro conto;
  10. i nominativi delle persone della nostra società autorizzate ad operare con il Vostro Istituto ed i limiti dei loro poteri;
  11. l'indicazione di ogni tipo di modifica del contratto originariamente stipulato intervenuta nell'anno;
  12. il tasso di interesse annuale e generale convenuto;
  13. l'indicazione di ogni violazione agli accordi stipulati, con la segnalazione delle eventuali azioni intraprese o da intraprendere.

# Lettere di circolarizzazione - esempi

42

- **CIRCOLARIZZAZIONE CONSULENTE FISCALE**

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale*

Luogo, data  
Spett.le

---

p.c.c.

Nome e indirizzo del revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni

# Lettere di circolarizzazione - esempi

43

- **CIRCULARIZZAZIONE CONSULENTE FISCALE**
  1. Periodi di imposta accertabili da parte delle autorità competenti.
  2. Eventuali esenzioni ed agevolazioni tributarie di cui usufruiamo o di cui è stata richiesta applicazione alle autorità fiscali competenti.
  3. Eventuali opzioni effettuate e regimi speciali impiegati dalla società in materia di IVA: modificazioni rispetto al precedente periodo di imposta.
  4. Eventuali accertamenti e/o verifiche tributari ricevuti durante l'esercizio e situazione dell'eventuale contenzioso fiscale in essere con indicazione degli importi contestati, delle motivazioni contenute nell'accertamento, del grado di trattazione raggiunto comprensivo degli esiti riportati nei vari gradi, nonché delle Vostre previsioni sul futuro esito delle controversie.

# Lettere di circolarizzazione - esempi

44

- **CIRCULARIZZAZIONE CONSULENTE FISCALE**
- 5. Natura, effetti ed eventuali aspetti di particolare rilevanza in relazione ad operazioni straordinarie.
- 6. Dettaglio di eventuali istanze di condono tributario: specificazione delle relative regolarizzazioni contabili rese eventualmente necessarie, avvenute negli esercizi non ancora definiti.
- 7. Elenco di tutte le altre possibili passività laddove vi sia una ragionevole possibilità che il manifestarsi possa influire in maniera rilevante e negativa sulla situazione patrimoniale della Società.
- 8. Qualsiasi altra informazione di natura fiscale a Vostra conoscenza e per la quale la Vostra opinione dovrebbe essere portata a conoscenza degli azionisti o di altri terzi interessati.
- 9. Ammontare degli onorari e delle spese dovuti e non ancora a voi liquidati alla data del 31/12/20XX.

# Lettere di circolarizzazione - esempi

45

- **CIRCOLARIZZAZIONE DEPOSITANTI**

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale*

Luogo, data

Spett.le

\_\_\_\_\_

p.c.c.

Nome e indirizzo del revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni,

le quantità delle merci di nostra proprietà giacenti presso di Voi alla data del .....  
come risultanti da elenco allegato.

Vi preghiamo inoltre di comunicare il numero e la data degli ultimi documenti di carico e scarico alla data del .....

Vi preghiamo di far pervenire risposta alla presente entro il .....

# Lettere di circolarizzazione - esempi

46

- CIRCOLARIZZAZIONE DEL LEGALE

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale*

Luogo, data

Spett.le

---

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

Egregio Avvocato,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni aggiornate alla data della risposta, al nostro revisore:

# Lettere di circolarizzazione - esempi

47

- CIRCOLARIZZAZIONE DEL LEGALE
  1. elenco di tutte le controversie (intimate o di imminente inizio), conciliazioni, arbitrati e cause in corso (attive o passive) al 31/12/20XX od ogni altra passività che possa coinvolgere la nostra Società di cui Lei fosse a conoscenza.
  2. La preghiamo di indicare per ogni pratica:
    - a. la descrizione della controversia,
    - b. una sua valutazione del rischio di soccombenza,
    - c. l'attuale stato procedurale,
    - d. la quantificazione dell'eventuale onere per la società in caso di soccombenza o transazione e l'eventuale possibile recupero assicurativo.

# Lettere di circolarizzazione - esempi

48

- CIRCOLARIZZAZIONE DEL LEGALE
3. un elenco che indichi la natura e gli importi di ogni giudizio reso o accordo raggiunto in cui la nostra Società è parte attiva o passiva, dall'inizio dell'esercizio fino alla data della Sua risposta;
  4. un elenco di tutte le altre possibili passività, sulla base delle informazioni in suo possesso, laddove vi sia una ragionevole possibilità che il manifestarsi possa influire in maniera determinante e negativa sulla situazione patrimoniale della Società;

# Lettere di circolarizzazione - esempi

49

- CIRCOLARIZZAZIONE DEL LEGALE
5. qualsiasi altra informazione di natura legale a Sua conoscenza e per la quale la Sua opinione dovrebbe essere portata a conoscenza degli azionisti o dei creditori o di altri terzi interessati.
  6. **l'importo dei Suoi onorari maturati alla data di bilancio ma da Lei non ancora fatturati.**

La preghiamo di farci pervenire risposta alla presente entro il XXXX.

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

50

- **Elementi probativi su specifiche voci**
- ***LE RIMANENZE***
- ***Regola:***
- Qualora le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni
- **Come?**

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

51

- a) La presenza alla conta fisica delle rimanenze, tranne nei casi in cui non risulti fattibile, al fine di:
- i) valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa;
  - ii) osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione;
  - iii) svolgere ispezioni sulle rimanenze;
  - iv) svolgere conte di verifica sulle rimanenze;

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

52

La presenza alla conta fisica delle rimanenze comporta:

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

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

53

→ *valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa*

Verificare:

- la messa in atto di attività di controllo appropriate, per esempio, la raccolta delle evidenze utilizzate per la conta fisica delle rimanenze, la rilevazione delle evidenze non utilizzate per la conta fisica, nonché le procedure per la conta e per la seconda conta;
- l'accurata identificazione della fase di completamento dei prodotti in corso di lavorazione, delle voci a lento rigiro, delle voci obsolete o danneggiate e delle rimanenze di proprietà di soggetti terzi, per esempio, in conto deposito;

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

54

→ *valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa*

Verificare:

- **le procedure utilizzate per stimare le quantità fisiche, ove applicabili;**
- dei controlli sui movimenti delle rimanenze tra diverse aree, sulle spedizioni e sui ricevimenti delle rimanenze prima e dopo la data di riferimento dell'inventario.

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

55

L'osservazione dello svolgimento delle procedure di conta predisposte dalla direzione aiuta il revisore ad acquisire elementi probativi sul fatto che le istruzioni e le procedure di conta predisposte dalla direzione siano state adeguatamente definite ed attuate.

Inoltre, il revisore può acquisire copie di documenti utili ai fini della determinazione della competenza quali i dettagli dei movimenti delle rimanenze, che lo aiutino a svolgere, ad una data successiva, procedure di revisione sulle rilevazioni contabili di tali movimenti (cut-off)

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

56

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

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

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

57

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

- b) lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali dell'impresa per stabilire se riflettano accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

58

- Qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta ad una data diversa dalla data di riferimento del bilancio, il revisore deve svolgere procedure di revisione al fine di acquisire elementi probativi sul fatto se le variazioni delle rimanenze intervenute tra la data della conta e la data di riferimento del bilancio siano **correttamente registrate**

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

59

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

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

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

60

- Qualora il revisore non sia in grado di essere presente alla conta fisica delle rimanenze a causa di circostanze impreviste, egli deve effettuare alcune conte fisiche ovvero osservarne lo svolgimento ad una data alternativa e svolgere procedure di revisione sulle operazioni nel frattempo intercorse
- **Qualora ciò non sia possibile, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale 705 (impossibilità di esprimere un giudizio)**

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

61

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

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

62

- In alcuni casi, la presenza alla conta fisica delle rimanenze può non essere fattibile: es: se le rimanenze siano detenute in un luogo che può comportare minacce per la sicurezza del revisore.
- → Un disagio di carattere generale per il revisore, comunque, non è sufficiente a supportare la sua decisione che la presenza non sia fattibile.

Inoltre, come illustrato nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200, la questione della difficoltà, della tempistica o del costo relativo non è di per sé una valida ragione perché il revisore ometta una procedura di revisione per la quale non ci siano alternative o si ritenga soddisfatto di elementi probativi meno che persuasivi.

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

63

- **Qualora le rimanenze detenute presso soggetti terzi siano significative nell'ambito del bilancio**, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni svolgendo una od entrambe le seguenti procedure:
  - a) richiedere conferma al soggetto terzo in merito alle quantità e alle condizioni delle rimanenze detenute per conto dell'impresa;
  - b) svolgere un'ispezione oppure effettuare altre procedure di revisione appropriate alle circostanze.

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

64

Procedure di analisi comparativa:

- Comparazione dei saldi
- Percentuale del magazzino sull'attivo
- Analisi del margine
- Verifica della rotazione del magazzino
- Comparazione tra gli esercizi sulla suddivisione tra materia prime, sussidiarie, prodotti finiti

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

65

Depositanti → circolarizzazione depositanti

Procedure di cut – off: verifica dei primi carichi e scarichi di inizio anno e degli ultimi carichi e scarichi di fine anno, al fine di verificare la presenza fisica e la corretta registrazione in contabilità

Verifiche dei principi contabili adottati

Verifica della correttezza del calcolo del costo

Verifica della sussistenza dell'esame del confronto costo / mercato

Verifica dell'informativa

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

66

- **CONTENZIOSI E CONTESTAZIONI**
- Il revisore deve definire e svolgere procedure di revisione per individuare contenziosi e contestazioni che coinvolgono l'impresa e che possono dare origine ad un errore significativo

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

67

- **CONTENZIOSI E CONTESTAZIONI**

***PROCEDURE:***

- Indagini presso la direzione e altri soggetti presenti interni all'impresa incluso l'ufficio legale interno
- Esami del libro verbale collegio sindacale, dei libri sociali (libro verbali assemblee e Cda) nonché della corrispondenza tra la direzione e i legali
- Esame dei conti relativi alle spese legali

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

68

- **CONTENZIOSI E CONTESTAZIONI**

***PROCEDURE:***

- Altre procedure sono rappresentate, per esempio, dall'utilizzo delle informazioni acquisite mediante le procedure di valutazione del rischio svolte nell'ambito dell'acquisizione della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera per aiutare il revisore a venire a conoscenza di contenziosi e contestazioni che coinvolgano l'impresa.

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

69

- Qualora il revisore identifichi e valuti un rischio di errore significativo relativo ai contenziosi o alle contestazioni individuati, ovvero le procedure di revisione svolte indichino la possibile esistenza di altri contenziosi o altre contestazioni significative, il revisore, in aggiunta alle procedure richieste da altri principi di revisione, deve ricercare una **comunicazione diretta con il consulente legale esterno dell'impresa**.
- Lettera predisposta dalla direzione e spedita dal revisore stesso, in cui si richiede al consulente legale esterno dell'impresa di comunicare direttamente con il revisore.
- (CIRCULARIZZAZIONE DEL LEGALE ESTERNO)

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

70

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

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

71

- LETTERA DI CIRCOLARIZZAZIONE:

***Linee guida ed altro materiale esplicativo:***

(in alternativa)

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

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

72

## *Linee guida ed altro materiale esplicativo:*

### INCONTRO CON IL LEGALE ESTERNO

- In alcune circostanze, il revisore può anche ritenere necessario incontrare il consulente legale esterno dell'impresa per discutere i probabili esiti dei contenziosi o delle contestazioni.

Ciò può verificarsi, per esempio, nel caso in cui:

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

Gli incontri richiedono **l'autorizzazione della direzione** e si svolgono alla presenza di un suo rappresentante.

# PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

73

- ***ATTENZIONE.***
- ***GIUDIZIO CON MODIFICA SE***
  - a) **la direzione rifiuti di concedere al revisore il permesso di comunicare o di incontrare il consulente legale esterno dell'impresa**, ovvero quest'ultimo rifiuti di rispondere appropriatamente alla lettera di richiesta di informazioni, ovvero gli sia vietato di rispondere;
  - b) il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati mediante lo svolgimento di procedure di revisione alternative

**PAUSA**

## Principio di revisione SA 250B

75

- *Art. 14, comma 1, D.Lgs. 39/2010*
- Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:
  - a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrano i risultati della revisione legale;
  - b) verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

## **Principio solo italiano.**

Risponde a quanto previsto dall'art. 14 comma 1, lettera b) D. Lgs. 39/2010:

Quanto previsto dal resto dell'art. 14 ci sono tutti gli altri principi di revisione...

**Il 250B non è la revisione!**

### **Oggetto**

- La regolare tenuta della contabilità sociale comporta il rispetto delle disposizioni normative in materia civilistica e fiscale con riferimento a modalità e tempi di rilevazione delle scritture contabili, di redazione, vidimazione e conservazione dei libri contabili e dei libri sociali obbligatori, nonché di rilevazione dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali.

## Principio di revisione SA 250B

78

### Oggetto

Il Codice Civile stabilisce la responsabilità degli amministratori per la corretta redazione del bilancio e dell'informativa finanziaria e per l'adeguatezza del sistema organizzativo, amministrativo e contabile.

- è responsabilità degli **amministratori** la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili
- È responsabilità del **revisore** verificare la corretta rilevazione dei fatti di gestione attraverso lo svolgimento dell'attività di revisione contabile del bilancio e la regolare tenuta della contabilità sociale attraverso lo svolgimento delle procedure previste nel 250B

- **Obiettivo**

L'obiettivo del revisore è quello di svolgere le verifiche sulla regolare tenuta della contabilità sociale indicate nel presente principio di revisione al fine di ottemperare a quanto previsto dall'art.14, comma 1, lett. b), del D.Lgs 39/2010.

## Principio di revisione SA 250B

80

- **Definizioni**

- a) Contabilità sociale -

- L'insieme delle rilevazioni sistematiche di una impresa che permettono di realizzare gli obiettivi:

- di una corretta rappresentazione di tutti gli eventi di gestione nelle scritture contabili (ad esempio vendite, acquisti, incassi da clienti, pagamenti a fornitori, ecc.),
    - della predisposizione del bilancio e di eventuali altre situazioni contabili intermedie, incluse le necessarie scritture connesse alla predisposizione di tali situazioni contabili.

## Principio di revisione SA 250B

81

- **Definizioni**

b) Primo incarico di revisione contabile – un incarico in cui:

i. il bilancio del periodo amministrativo precedente non è stato oggetto di revisione contabile; ovvero

ii. il bilancio del periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore

c) Verifica periodica – Ciascuna verifica svolta nel corso dell'esercizio ai fini della verifica della regolare tenuta della contabilità sociale.

## Principio di revisione SA 250B

82

- **Definizioni**

d) Risultati della verifica periodica – Gli elementi informativi acquisiti dal revisore in esito alle specifiche procedure svolte nel corso di ciascuna verifica periodica, nonché, se riscontrate:

- carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale;
- non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento.

I risultati della verifica periodica possono inoltre includere errori nelle scritture contabili laddove riscontrati all'esito delle specifiche procedure svolte.

## Principio di revisione SA 250B

83

### **Regole**

- Pianificazione delle verifiche periodiche

Il revisore deve pianificare la frequenza delle verifiche periodiche in funzione della dimensione e complessità dell'impresa

### *Attenzione!*

Collegio sindacale → riunione almeno ogni 90 giorni  
(2404 c.c.)

Revisori → non esiste una cadenza prevista per legge

## Principio di revisione SA 250B

84

### **Linee guida ed altro materiale esplicativo**

- *Pianificazione delle verifiche periodiche*
- Il revisore ha la responsabilità della pianificazione della frequenza delle verifiche periodiche, in funzione della dimensione e della complessità dell'impresa.
- *Esempi di fattori che possono essere considerati dal revisore al fine della definizione della frequenza delle verifiche periodiche sono:*
  - *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;*
  - *il riscontro, in precedenti verifiche periodiche, di carenze procedurali nella tenuta della contabilità sociale, di non conformità nell'esecuzione di adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento ovvero di eventuali errori nelle scritture contabili.*

## Regole

- *Decorrenza delle verifiche periodiche*
- In caso di primo incarico di revisione, il revisore deve svolgere la prima verifica periodica con riferimento ad un periodo che ha inizio dalla data di conferimento dell'incarico

## Principio di revisione SA 250B

86

### Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*

Nello svolgimento di ciascuna verifica periodica il revisore deve:

- a) acquisire informazioni ovvero aggiornare le informazioni già acquisite in merito alle **procedure** adottate dall'impresa al fine di:
  - individuare i libri obbligatori da tenere ed introdurre nuovi libri obbligatori richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
  - assicurare la tempestiva e regolare vidimazione e bollatura dei libri obbligatori, ove applicabile;
  - assicurare l'osservanza degli adempimenti fiscali e previdenziali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;

### Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*

Ciò che rileva quindi sono le **PROCEDURE**.

Non è obbligatorio verificare gli F24, ma la procedura che porta alla stesura e al pagamento dell'F24.

*Il mancato pagamento di un F24 in presenza di una procedura corretta è indice di altre circostanze che saranno rilevanti in correlazione ad altri principi di revisione e per il giudizio generale*

### Regole

- *Contenuto delle verifiche periodiche*
- b) verificare, su base campionaria, l'esistenza dei libri obbligatori rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
- c) verificare, su base campionaria, la regolare tenuta ed il tempestivo aggiornamento dei libri rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
- d) verificare, su base campionaria, l'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali richiesti dalla normativa di riferimento, attraverso l'esame della documentazione pertinente e delle relative registrazioni;

### **Regole**

- *Contenuto delle verifiche periodiche*
- **NON TUTTI GLI ADEMPIMENTI FISCALI E CONTRIBUTIVI**
- **SU BASE CAMPIONARIA**
- **ESAME DELLA DOCUMENTAZIONE E DELLE REGISTRAZIONI**
- **ESAME DELLA PROCEDURA**

## Principio di revisione SA 250B

90

### **Regole**

- *Contenuto delle verifiche periodiche*
- e) verificare la sistemazione da parte della direzione di carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale e non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, se riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente;
- f) verificare la sistemazione da parte della direzione di errori nelle scritture contabili laddove riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente.

## Principio di revisione SA 250B

91

### **Linee guida ed altro materiale esplicativo**

- *Contenuto delle verifiche periodiche*

Ai fini dello svolgimento delle procedure indicate nel paragrafo 14, il revisore può:

- svolgere indagini presso la direzione ovvero presso le persone, in possesso delle necessarie conoscenze, sia all'interno sia all'esterno dell'impresa;
- effettuare procedure di analisi comparativa sulle situazioni contabili periodiche eventualmente predisposte dall'impresa nel corso dell'esercizio;
- effettuare ispezioni mediante l'esame di registrazioni o documenti, sia interni sia esterni, in formato cartaceo, elettronico o in altro formato;
- nei casi di primo incarico di revisione, esaminare la documentazione relativa all'ultima verifica periodica predisposta dal revisore precedente.

## Principio di revisione SA 250B

92

### **Regole**

#### *Risultati delle verifiche periodiche*

Il revisore deve valutare i risultati di ciascuna verifica periodica considerando i possibili effetti degli elementi informativi acquisiti sullo svolgimento dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio.

A tal fine il revisore considera:

- i possibili effetti di carenze nelle procedure adottate dall'impresa ai fini della regolare tenuta della contabilità sociale ovvero di non conformità nell'esecuzione da parte dell'impresa degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica;  
(es.: ***CONSEGUENZE DEL MANCATO PAGAMENTO DELL'F24***)

### **Regole**

#### *Risultati delle verifiche periodiche*

Il revisore deve valutare i risultati di ciascuna verifica periodica considerando i possibili effetti degli elementi informativi acquisiti sullo svolgimento dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio.

A tal fine il revisore considera:

- i possibili effetti di errori nelle scritture contabili riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica.

## Principio di revisione SA 250B

94

### **Regole (CARTE DI LAVORO)**

#### *Documentazione delle verifiche periodiche*

Il revisore deve documentare nelle carte di lavoro

- a) la frequenza pianificata delle verifiche periodiche;
- b) le procedure svolte in ciascuna verifica periodica;
- c) i risultati di ciascuna verifica periodica, nonché le considerazioni e le valutazioni effettuate sugli elementi informativi acquisiti, sia con riferimento ai possibili effetti sull'attività di revisione contabile del bilancio, sia ai fini delle comunicazioni ai responsabili delle attività di governance.

→ La documentazione inerente le verifiche periodiche deve essere distintamente individuabile rispetto a quella relativa all'attività di revisione contabile del bilancio

## **Linee guida ed altro materiale esplicativo**

### *Documentazione delle verifiche periodiche*

Il revisore può documentare le procedure svolte in ciascuna verifica periodica utilizzando diversi strumenti, quali:

- programmi di lavoro;
- note di commento sulle questioni emerse;
- riepiloghi degli aspetti significativi;
- checklist.

## **Linee guida ed altro materiale esplicativo**

### *Documentazione delle verifiche periodiche*

Il revisore può documentare le procedure svolte in ciascuna verifica periodica utilizzando diversi strumenti, quali:

- programmi di lavoro;
- note di commento sulle questioni emerse;
- riepiloghi degli aspetti significativi;
- checklist.

## Principio di revisione SA 250B

97

- **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B (CNDCEC) – luglio 2015**
- Supporto applicativo per i professionisti interessati nell'esecuzione e documentazione delle procedure di verifica della regolare tenuta della contabilità
- Riepilogo di eventuali ulteriori procedure che il revisore può svolgere
- Nasce da una collaborazione tra CNDCEC e Assirevi
- Non è un principio di revisione

## Principio di revisione SA 250B

98

### **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B**

ALLEGATO 1 .

#### VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**

In attuazione di quanto previsto dall'art. 14, primo comma, lettera b), D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39, e in conformità al principio di revisione (SA Italia) 250B, dopo valutazione del settore di attività dell'impresa, della complessità organizzativa nonché della numerosità e frammentazione delle operazioni svolte e della loro natura, il Collegio Sindacale[Nomi dei sindaci] ha provveduto a pianificare le verifiche periodiche con una cadenza ...

Si procede, di seguito, a riepilogare le verifiche di competenza connesse alla regolare tenuta della contabilità sociale relativamente al periodo .... Tali verifiche sono state svolte nell'ambito dell'incarico di revisione del bilancio che chiude al [Data bilancio] (nel caso di assunzione dell'incarico in corso d'anno – l'incarico per i servizi di revisione contabile relativo al periodo 20XX-20X(X+N) è stato conferito dall'Assemblea degli Azionisti o dall'assemblea dei Soci del...)

## Principio di revisione SA 250B

99

### DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B

#### ALLEGATO 1 .

#### VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**
- In attuazione di quanto previsto dall'art. 14, primo comma, lettera b), D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39, e in conformità al principio di revisione (SA Italia) 250B, il giorno ....., presso la sede sociale (*oppure presso gli uffici amministrativi, la sede secondaria, la filiale*) sita in [Indirizzo società], si è riunito il Collegio Sindacale, incaricato della revisione legale, per procedere alle verifiche di competenza, connesse alla regolare tenuta della contabilità sociale relativamente al periodo ..... Tali verifiche sono state pianificate (allegato VP-2) e svolte nell'ambito dell'incarico di revisione del bilancio che chiude al [Data bilancio] (*nel caso di assunzione dell'incarico in corso d'anno – l'incarico per i servizi di revisione contabile relativo al periodo 20XX-20X(X+N) è stato conferito dall'Assemblea degli Azionisti o dall'assemblea dei Soci del...*)

# Principio di revisione SA 250B



## **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B**

### **ALLEGATO 1 . VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA**

- **(da inserire solo per la prima verifica)**
- **II. Procedure di verifica svolte**

Le principali procedure svolte, conformi a quanto indicato dal principio di revisione (SA Italia) 250B, i cui risultati sono documentati nelle carte di lavoro qui di seguito indicate, sono le seguenti:

- 1) Ottenimento di informazioni in merito alle procedure adottate dall'impresa al fine di:
  - (a) individuare e introdurre i libri obbligatori richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per la finalità di una regolare tenuta della contabilità;
  - (b) assicurare la tempestiva e regolare vidimazione e bollatura dei libri obbligatori (ove tali adempimenti siano dovuti);
  - (c) assicurare l'osservanza degli adempimenti fiscali e previdenziali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità.

# Principio di revisione SA 250B

101

## **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B**

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**

- **II. Procedure di verifica svolte**

Le principali procedure svolte, conformi a quanto indicato dal principio di revisione (SA Italia) 250B, i cui risultati sono documentati nelle carte di lavoro qui di seguito indicate, sono le seguenti:

- 2) Verifica, su base campionaria, dell'esistenza dei libri di cui al precedente punto 1 (allegati VP-3 e VP- 4).
- 3) Verifica, su base campionaria, della regolare tenuta e del tempestivo aggiornamento dei libri di cui al precedente punto 1 (allegati VP-3 e VP- 4).
- 4) Verifica, su base campionaria, dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali richiesti dalla normativa di riferimento, attraverso l'esame della documentazione pertinente e delle relative registrazioni (allegato VP-5).

# Principio di revisione SA 250B

102

## **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B**

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

- **(da inserire solo per la prima verifica)**
- **II. Procedure di verifica svolte**

Le principali procedure svolte, conformi a quanto indicato dal principio di revisione (SA Italia) 250B, i cui risultati sono documentati nelle carte di lavoro qui di seguito indicate, sono le seguenti:

- 5) Verifica della sistemazione da parte della direzione di quanto riscontrato nel corso della precedente verifica periodica (allegato VP-6) in ordine a:
  - carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale;
  - non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento;
  - errori nelle scritture contabili.

# Principio di revisione SA 250B

103

## **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B**

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

(da inserire solo per la prima verifica)

### **III. Risultati dei lavori svolti**

I risultati delle procedure da noi svolte ed indicate nel par. II che precede, sono descritti negli allegati ivi menzionati.

*[Qualora nello svolgimento di precedenti verifiche periodiche siano state riscontrate carenze, non conformità o errori, indicare:*

“Le carenze procedurali nella contabilità sociale (o la non conformità agli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento) (o gli errori nelle scritture contabili) riscontrati sulla base delle verifiche periodiche in data [.....]  
[sono/non sono] stati oggetto di sistemazione, come descritto nell'allegato VP-6.”]

# Principio di revisione SA 250B

104

## **DOCUMENTO APPLICATIVO DEL PRINCIPIO 250B**

ALLEGATO 1 .

VERBALE DEL COLLEGIO SINDACALE DI VERIFICA PERIODICA

(da inserire solo per la prima verifica)

### **III. Risultati dei lavori svolti**

*[Qualora nello svolgimento delle verifiche periodiche siano stati acquisiti elementi informativi che comportino effetti sull'attività di revisione del bilancio, indicare:*

“Le considerazioni e valutazioni da noi allo stato effettuate sugli elementi informativi acquisiti con riferimento agli effetti sulla revisione legale del bilancio, peraltro tutt'ora in corso, sono descritti nell'allegato .”]

*[Qualora nello svolgimento delle verifiche periodiche siano stati acquisiti elementi informativi che determinino l'esigenza di comunicazione ai responsabili dell'attività di governance, indicare:*

“Gli elementi informativi, acquisiti, allo stato, nell'ambito delle verifiche da noi svolte, oggetto di comunicazione ai responsabili dell'attività di governance sono indicati nell'allegato ”]