



ASPETTI TEORICI E PRATICI DELLE PROCEDURE DI VALIDITA' NELLE NANO IMPRESE

Perugia, 13/02/2020

Relatore: Dott. Gianluca Ponzo

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



AGENDA

- *Piano della revisione*
- *Controllo delle Voci dell'Attivo: Immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie, Rimanenze, Crediti verso clienti*
- *Controllo delle Voci del Passivo: Fondo rischi e oneri e Debiti verso fornitori*
- *Controllo delle Voci di Patrimonio netto*
- *Controllo delle Voci di Conto Economico*
- *Analisi comparative*
- *Revisione delle poste di stima*
- *Informativa di bilancio (relazione sulla gestione)*



ATTIVITA' PRELIMINARI SUL BILANCIO

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)*
- *Verbali 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)*
- Crisi d'impresa: gli indici d'allerta (CNDCEC ottobre 2020)
- La revisione legale nelle «Nano imprese» riflessioni e strumenti operativi (CNDCEC gennaio 2020)

LIMITI PER NOMINA ORGANO DI CONTROLLO

1. Società per azioni: tutte
2. Società a responsabilità limitata (art 2477 codice civile):
 - a) Redazione del bilancio consolidato
 - b) Controlla una società obbligata alla revisione legale
 - c) Superamento di 1 solo parametro per 2 anni consecutivi:
 - Attivo Stato Patrimoniale superiore a 4 milioni di € o
 - Ricavi di Vendita superiori a 4 milioni di € o
 - Dipendenti superiori a 20 unità

L'obbligo di nomina del revisore cessa quando per 3 esercizi consecutivi non è superato nessun di questi limiti.



IL PRIMO ANNO DI CONTROLLO?

SECONDO	PARERE	FONTE
ASSONIME	In considerazione delle specifiche caratteristiche della revisione legale il primo esercizio da revisionare è quello successivo alla nomina	Il Caso 1/2020 (gen 20)
CNDCEC / FNC (con Confindustria)	La durata dell'incarico e termini di approvazione del bilancio consigliano di fare coincidere la nomina con la decorrenza del triennio di controllo con l'approvazione del bilancio 2019	La nomina organi di controllo nelle srl – alcune proposte (dic 19)
CCIAA di Padova	La nomina decorre dalla deliberazione assembleare. Gli amministratori hanno solo l'obbligo di convocare l'assemblea entro il 16/12/2019	Circolare interna (dic 19)
Unioncamere	La nomina deve avvenire entro 30 giorni dall'assemblea che approva il bilancio che accerta il superamento dei limiti	Osservatorio registro delle imprese (dic 19)
Articoli stampa specialistica	Non vi è tempo nel fare le procedure di verifica periodica e di interim	



IL PRIMO ANNO DI CONTROLLO?

Fonte normativa: primo anno di revisione 2019 (anche se nominato 1 giorno prima dell'assemblea che approva il bilancio).

- La revisione legale nelle «Nano imprese» riflessioni e strumenti operativi (CNDCEC gennaio 2020): indica una strategia di revisione semplificata e la prevalenza delle procedure di validità (che in genere si effettuano in sede di final audit)
- D.lgs 39/2010 indica la verifica sulla regolare tenuta della contabilità sociale periodicamente (non indicando il termine trimestrale)

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 della regolare tenuta della contabilità sociale e della 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

- 4. Esprimere con apposita relazione un giudizio sul prospetto dei costi per ricerca e sviluppo predisposto per le finalità previste dall' art.1, comma 35, numero 11, della legge 23 dicembre 2014, n. 190*
- 5. Esprimere con apposita relazione un giudizio di conformità dei processi amministrativi contabili sui sistemi informatici coinvolti nella memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, gli esercenti (a partire da luglio 2019).*

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

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 consentendo in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio



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

DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA

L'espressione "nano-imprese" non è presente nella nostra legislazione.

Ai sensi dell'ISA Italia 200 paragrafo A.64, l' "impresa di dimensioni minori" si riferisce ad un'impresa che generalmente possiede caratteristiche qualitative quali:

- la concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti (spesso un singolo soggetto – può trattarsi di una persona fisica o di un'altra impresa che possiede l'impresa di dimensioni minori purché il proprietario presenti le relative caratteristiche qualitative);
- una o più delle seguenti caratteristiche:
 - operazioni semplici e lineari;
 - semplicità delle registrazioni contabili;
 - un numero limitato di linee di attività e di prodotti nell'ambito delle singole linee di attività; → CONTINUA

DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA

- un numero limitato di controlli interni;
- un numero limitato di livelli direzionali responsabili di un'ampia gamma di controlli; ovvero
- un numero limitato di dipendenti, dei quali molti rivestono una molteplicità di funzioni.
- Tali caratteristiche qualitative non sono né esaustive, né esclusive delle imprese di dimensioni minori, né sono necessariamente tutte presenti in tali imprese.

Dal punto di vista qualitativo, la nano-impresa, può, dunque, essere definita come quella società dove le caratteristiche delle “imprese di dimensioni minori” sono accentuate.



OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA

Lo IAASB (maggio 2019) nel Discussion Paper definisce le LCE – Less Complex Entities «Società meno complesse» le società dove:

- Proprietà e management concentrate in una o poche persone
- Possesso di una delle seguenti proprietà:
- Poche linee di business e di prodotti
- Controllo interno basso o inesistente
- Segregazione dei ruoli decisionali bassa o inesistente
- Numero ristretto di personale
- Transazioni ordinarie di natura non complessa



IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE NELLE NANO IMPRESE

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 thorough 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

SEMPLIFICAZIONE NELLE NANO IMPRESE

L'unica “semplificazione” possibile: calcolare direttamente i rischi di errori significativi piuttosto che come combinazione tra rischio intrinseco e rischio di controllo.

Si può, infatti, ragionevolmente presumere, in quelle unità produttive, un rischio di controllo elevato o massimo o, in altri termini, **un livello di affidamento sui controlli generalmente stimabile come basso o assente.**

Il revisore potrà decidere quindi di non fare affidamento sulle procedure di controllo interno, non ritenendole idonee a prevenire, prima che siano commessi, o a individuare e correggere, se già posti in essere, errori significativi.

SEMPLIFICAZIONE NELLE NANO IMPRESE

Altra conseguenza del ricorso a tale logica è che **il revisore delle nano-imprese non sarà tenuto a effettuare test sull'efficacia operativa del sistema di controllo interno non ritenendo di poter fare affidamento sullo stesso.**

Il revisore potrà preferire l'adozione di una strategia di revisione che privilegi **le procedure di validità** piuttosto che le procedure di conformità quale risposta più appropriata ed efficiente al rischio residuo. **Usando il filtro della significatività operativa** per valutare quei rischi, a livello di poste di bilancio, cui poter dare appropriata risposta tramite test di dettaglio, distinguendoli da quelli, invece, che potranno essere affrontati con la procedura di analisi comparativa finale.



**DOT
COM**

PIANO DI REVISIONE

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

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 significative. Rilevazione delle procedure. Identificazione dei controlli.**
- Esecuzione dei «walk through test»
- Selezione dei controlli da testare (normali e ITGC)



OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

Generale

Piano di revisione	SI / NO / N.A.	Periodo svolgimento	Soggetto (interno) che esegue la verifica	NOTE	Richieste documentali	SI / NO / N.A.	Destinata rio	Data richiesta
verifica conformità del fascicolo di bilancio con quanto richiesto dal codice civile, tassonomia e principi contabili					fascicolo di bilancio (Stato patrimoniale, Conto economico e Nota integrativa) relazione sulla gestione dell'organo amministrativo rendiconto finanziario bilancio di verifica libro inventari in bozza copia elettronica delle schede contabili con tutti i movimenti dell'esercizio			
verifica del presupposto della continuità aziendale (ai sensi dell'ISA Italia 570)					budget annuale, piano industriale portafoglio ordini acquisito (?) si consiglia di richiedere il portafoglio ordini, con copia dei contratti rilevanti, alla data prossima al CdA di approvazione del progetto di bilancio copia degli appropriati elementi probativi utilizzati della Direzione per attestare la continuità aziendale discussione con la Direzione degli elementi probativi sufficienti ed approvati utilizzati nella redazione del bilancio copia del calcolo degli indicatori degli indicatori economici, patrimoniali e finanziari richiesti dal codice delle crisi e dell'insolvenza			
verifica delle aperture patrimoniali					scrittura relativa alle riaperture patrimoniali			
verifica di conformità sul ciclo attivo					intervista con i soggetti coinvolti (responsabili) al fine di verificare i flussi di controllo disegnati sul ciclo attivo e verifica dell'efficacia dei controlli stessi e sulla base delle interviste effettuate verifica a campione dei documenti riguardante il ciclo attivo			
verifica di conformità sul ciclo passivo					intervista con i soggetti coinvolti (responsabili) al fine di verificare i flussi di controllo disegnati sul ciclo passivo e verifica dell'efficacia dei controlli stessi e sulla base delle interviste effettuate verifica a campione dei documenti riguardante il ciclo passivo			
verifica di conformità sul ciclo immobilizzazioni tecniche					intervista con i soggetti coinvolti (responsabili) al fine di verificare i flussi di controllo disegnati sul ciclo delle immobilizzazioni tecniche e verifica dell'efficacia dei controlli stessi e sulla base delle interviste effettuate verifica a campione dei documenti riguardante il ciclo delle immobilizzazioni tecniche			
verifica di conformità sul ciclo del personale e TFR					intervista con i soggetti coinvolti (responsabili) al fine di verificare i flussi di controllo disegnati sul ciclo del personale e TFR e verifica dell'efficacia dei controlli stessi e sulla base delle interviste effettuate verifica a campione dei documenti riguardante il ciclo del personale e TFR			
verifica di conformità su altri cicli					intervista con i soggetti coinvolti (responsabili) al fine di verificare i flussi di controllo disegnati sugli altri cicli aziendali e verifica dell'efficacia dei controlli stessi e sulla base delle interviste effettuate verifica a campione dei documenti riguardante gli altri cicli aziendali			



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*.





CONTROLLO SULLE POSTE DI BILANCIO

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

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

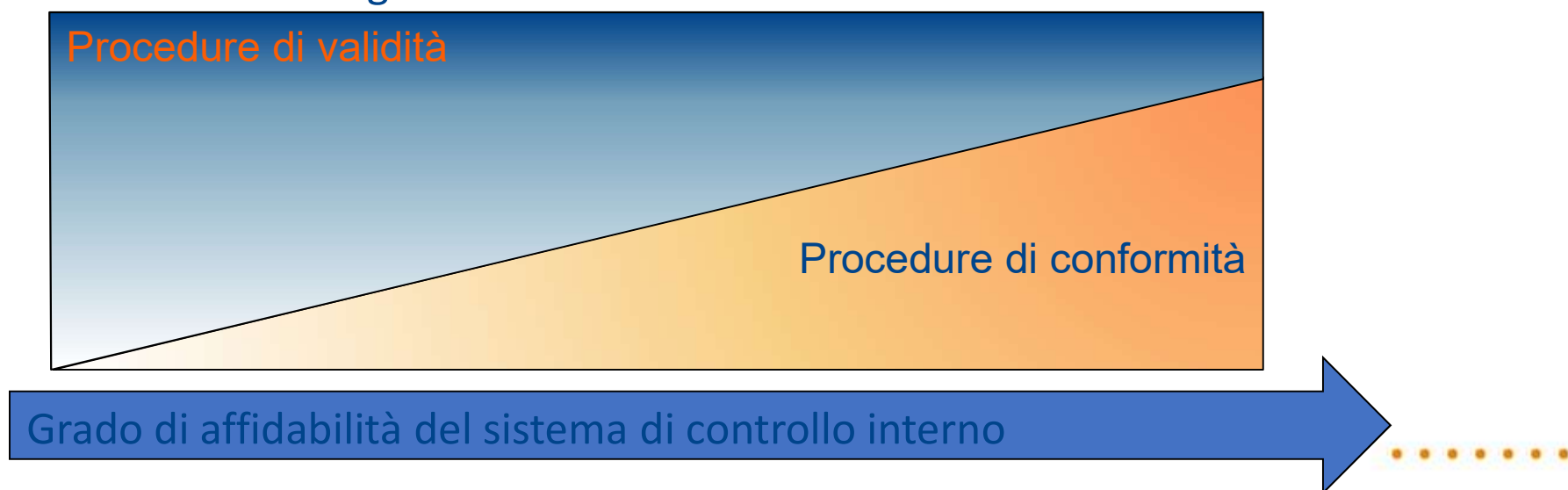
PROCEDURE DI VALIDITA' E CONFORMITA'

- 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.

PROCEDURE DI VALIDITA' E CONFORMITA'

Procedure di validità (test di sostanza): hanno come scopo l'accertamento diretto della corretta applicazione delle asserzioni di bilancio. Le procedure di validità possono essere classificate in:

- procedure di analisi comparativa, utilizzate come procedure di validità;
- verifiche di dettaglio, le quali, a loro volta, possono distinguersi in:
 - test di dettaglio sulle transazioni;
 - test di dettaglio sui saldi.





**La valutazione delle voci dell'attivo:
IMMOBILIZZAZIONI**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

Generale:

- Predisporre la lead identificando, sulla base del Bilancio di Verifica, le variazioni dell'anno (acquisti, dismissioni, ammortamenti, riclassifiche ecc.). A fine esercizio accertare la corrispondenza del riepilogo dei movimenti con il bilancio dell'esercizio. Effettuare inoltre le procedure di analisi comparativa
- Ottenere il Libro Cespiti con il quale identificare le categorie di cespiti, la loro composizione, i costi storici, i fondi ammortamento oltre che le movimentazioni dell'anno. Quadare le movimentazioni del Libro Cespiti con la lead precedentemente costruita.
- Per ogni categoria di cespiti ritenuta significativa selezionare dal totale dei movimenti dell'anno un campione considerato significativo e verificare:
 - che il movimento sia adeguatamente documentato;
 - che il valore di iscrizione in contabilità sia corretto (costo d'acquisto, oneri accessori, valore di vendita e correttezza del valore di decremento del fondo, correttezza del calcolo delle eventuali plusvalenze o minusvalenze),
 - che la classificazione sia appropriata,
 - che sussistano le condizioni di utilità pluriennale e di destinazione ad utilizzo durevole.

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

- Analisi dettagliata su:
 - Costruzioni realizzate in economia
 - Lavori in corso
 - Avviamento, verificare se sussistono le condizioni di utilità pluriennale e di destinazione ad utilizzo durevole (impermanent test)
 - Spese di manutenzione capitalizzate
 - Verifica dei costi di sviluppo capitalizzati:
 - Tariffa oraria
 - Rapportini ore
 - Tipologia di categoria di persone
 - Giorni lavorati e cedolini ore
 - Acconti a fornitori
- Altre verifiche:
 - Visure catastali (immobili)
 - Perizie di valutazione

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

- Ammortamenti:
 - Effettuare il ricalcolo delle quote di ammortamento contabilizzate nel corso dell'esercizio verificando la presenza di eventuali anomalie che possano aver inficiato i fondi ammortamenti contabilizzati nei precedenti esercizi
 - Effettuare il ricalcolo dei fondi di ammortamento contabilizzati nei precedenti esercizi
- Per le principali componenti delle immobilizzazioni derivanti da incrementi del passato, verificare che permangano le condizioni di utilità pluriennale.
- Verificare se sussistono elementi che facciano presumere difficoltà nella effettiva recuperabilità delle altre voci delle immobilizzazioni immateriali.



Descrizione	31/12/2016			Costo storico		Fondo ammortamento		31/12/2017			Aliquota media annua	Incrementi testati		Decrementi testati		Ammort testati	Ref
	Costo storico	Fondo amm.	Valore netto	Incrementi	Decrementi	Amm.ti	Utilizzo	Costo storico	Fondo amm.	Valore netto		Valore assoluto	%	Valore assoluto	%		
Costi impianto e ampliamento	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-		-			
			-					-	-	-		-		-			
			-					-	-	-		-		-			
Costi di sviluppo	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-		-			
			-					-	-	-		-		-			
			-					-	-	-		-		-			
Diritti di brevetto industriale	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-		-			
			-					-	-	-		-		-			
			-					-	-	-		-		-			
Concessioni, licenze e marchi	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-		-			
			-					-	-	-		-		-			
Avviamento	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-		-			
			-					-	-	-		-		-			
			-					-	-	-		-		-			
Immobilizzazioni in corso e acconti	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-		-			
			-					-	-	-		-		-			
Altre immob.immateriali	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-		-			
			-					-	-	-		-		-			
			-					-	-	-		-		-			
TOTALE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0%	-	0%	-			



INCREMENTI IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

Descrizione	Classificazione	Num. Prot.	Data Registr.	Imponibile	Fornitore	Numero Fatt.	Data Fatt.	Ref. doc.	Note

DECREMENTI IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

Descrizione	Classificazione	Num. Prot.	Data Registr.	Costo storico	Fondo amm.to al 01.01	Imponibile	Cliente	Plus/minus v.	Numero Fatt.	Data Fatt.	Ref. doc.	Note
								-				
								-				
								-				
								-				
								-				
								-				

IMMOBILIZZAZIONI

Informativa di bilancio:

- Verificare la corretta rappresentazione della variazione delle immobilizzazioni nel rendiconto finanziario ai sensi OIC 10
- Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



**La valutazione delle voci dell'attivo:
PARTECIPAZIONI IN IMPRESE CONTROLLATE**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

PARTECIPAZIONI

Generale:

- Predisporre la lead identificando, sulla base del Bilancio di Verifica, le variazioni dell'anno (incrementi e decrementi). A fine esercizio accertare la corrispondenza del riepilogo dei movimenti con il bilancio dell'esercizio;
- Effettuare procedure di analisi comparativa comprendendo le motivazioni di differenze significative tra i due esercizi;

PARTECIPAZIONI

Movimentazioni dell'anno:

- Ottenere un riepilogo dei movimenti di acquisizione e dismissione di partecipazioni, dettagliato per le diverse componenti iscritte nelle immobilizzazioni e nell'attivo circolante, con copia della documentazione pertinente ordinata per componente e data. Ottenere a fine esercizio il prospetto definitivo;
- Per ogni movimento verificare:
 - La documentazione probativa;
 - Il valore di iscrizione (acquisto e vendita) sia corretto;
 - La registrazione contabile sia corretta e la classificazione appropriata;

PARTECIPAZIONI

Valutazioni:

- Acquisire l'ultima visura camerale delle Società in cui si detiene la partecipazione oltre che l'ultimo bilancio approvato;
- Per le partecipazioni valutate al patrimonio netto, accertare la corretta applicazione del metodo;
- Per le partecipazioni valutate al costo confrontare la quota di PN detenuta con il valore di carico della partecipazione e valutare la presenza di indicatori di impairment test:
 - valutare il calcolo di impairment effettuato dalla direzione
 - procedere con una verifica autonoma se ritenuto necessario
 - Ottenere attraverso colloqui con la direzione e documentazione di supporto, lo status giuridico delle società e la probabilità di partecipazione alle perdite da queste effettuate. Indagare inoltre su possibili accordi di ripiano perdite sottoscritti dalla società nei confronti delle partecipate. Se necessario procedere alla circolarizzazione
- Verificare le registrazioni contabili relative a dividendi incassati con la relativa documentazione di supporto:



PARTECIPAZIONI

Informativa di bilancio

- Verificare la corretta rappresentazione nel rendiconto finanziario ai sensi OIC 10
- Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili
- Verificare la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



PARTECIPAZIONI

Punti oggetto di approfondimento:

- Manuale di consolidamento di «Gruppo», predisposto dalla società controllante;
- Manuale di audit di «Gruppo», predisposto e condiviso dai revisori della società controllante;
- Responsabilità del revisore che predispone il bilancio consolidato



**DOT
COM**

**La valutazione delle voci dell'attivo:
RIMANENZE**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



RIMANENZE

Generale:

- Predisporre una lead sulla base del bilancio di verifica ed effettuare le procedure di analisi comparativa;
- Verificare la correttezza matematica della variazione delle rimanenze in conto economico;
- Riperformare le somme dei tabulati ricevuti (TUTTI anche se in formato diverso dall'Excel)



Descrizione	31/12/2018	31/12/2017	Variaz.	% Variaz	Analisi di differenze significative	Ref.
	*	^	! 0	!		
Materie Prime	10.327	9.936	391	4%		§
Categoria 1	10.327	9.936	391	4%		§
Categoria 2			-			§
(Fondo svalutaz. M.p.)			-			£
Semilavorati	0	0	-			¥
Categoria 1			-			¥
(Fondo svalutaz. S.L.)			-			£
Prodotti Finiti	6.401	0	6.401			X
Categoria 1	6.401		6.401			X
Categoria 2			-			X
Categoria 3			-			X
(Fondo svalutaz. P.F. nuovo)			-			£
(Fondo svalutaz. P.F. usato)			-			£
Lavori in corso su ordinazione			-			&
TOTALE	16.729	9.936	6.792	68%		&
ESTRATTO CONTO ECONOMICO	31/12/2018	Variaz.	Note	Ref.		
A2) Variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	6.401	✓		0		
B11) Variazione rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	-391	✓		0		
TOTALE VARIAZIONE	6.792	✓		0		

RIMANENZE

Verificare la corretta valorizzazione delle rimanenze:

- Materie prime
 - Riperformare a campione (sui codici inventariati) il metodo di valorizzazione del costo (FIFO, LIFO, CMP, Costo specifico);
 - Verificare a campione che i costi e le quantità utilizzate nel calcolo siano documentate (fatture, documenti di trasporto, ecc.);
 - Verificare che eventuali oneri accessori siano documentati (es dazi doganali);
- Prodotti finiti / semilavorati
 - Verificare, a campione, che i valori inseriti nelle distinte base selezionate siano congruenti con il valore delle materie prime indicate nel tabulato (costi diretti)
 - Verificare il calcolo della tariffa oraria utilizzata e la congruenza del calcolo con quanto stabilito dall'OIC 13 (costi indiretti)
 - Verificare che i valori unitari per il calcolo della distinta base siano coincidenti con il valore inserito nel tabulato finale di magazzino

RIMANENZE

Costi diretti:

- Costo materiali utilizzati, ivi inclusi i trasporti su acquisti (materiale diretto);
- Costo della manodopera diretta, inclusivo degli oneri accessori;
- Imballaggi;
- Costi per servizi direttamente riferibili al processo di fabbricazione;
- Costi relativi a licenze di produzione.

Costi generali di produzione: tutti i costi di produzione comuni necessari per portare le rimanenze di magazzino nelle condizioni e nel luogo attuali.

- Stipendi, salari e relativi oneri riguardanti la manodopera indiretta e costi della direzione tecnica dello stabilimento;
- Ammortamenti di beni materiali e immateriali che contribuiscono alla produzione;
- Manutenzioni e riparazioni;
- Materiali di consumo;
- Altri costi effettivamente sostenuti per la lavorazione di prodotti (gas metano, acqua, manutenzione esterna, servizi di vigilanza, ecc.



Classe di costo	Classificazione ai fini della valutazione delle rimanenze	
	Incluso nel costo di produzione	Escluso dal costo di produzione
Manutenzioni e riparazioni ordinarie	x	
Manutenzioni e riparazioni straordinarie		x
Costi del personale che partecipa indirettamente alle produzioni	x	
Forniture e materiali indiretti	x	
Attrezzi e apparecchiature non capitalizzate	x	
Costi per ispezioni e controlli sulla qualità	x	
Costi di distribuzione		x
Costi di spedizione su vendite		x
Costi di trasporto di materie prime, di consumo e di merci	x	
Costi di trasporto interni alla azienda	x	x
Ammortamenti di immobilizzazioni industriali	x	
Ammortamenti di brevetti industriali	x	
Ammortamenti costi immateriali	x	x
Spese generali e amministrative attribuibili alla attività dell'impresa		x
Spese di ingegneria e progettazione (non riferite a ricerca e sviluppo)	x	x
Stipendi di dirigenti riferiti all'attività dell'impresa nel suo insieme		x
Spesa di ricerca		x
Costi per lavorazioni esterne	x	
Spese per studi e ricerche di mercato		• • • x • • • •



Classe di costo	Classificazione ai fini della valutazione delle rimanenze	
	Incluso nel costo di produzione	Escluso dal costo di produzione
Costo di dirigenti relativi alla produzione	x	
Spese amministrative di stabilimento connesse alla produzione	x	
Costi per lo smaltimento di scarti di produzione	x	
Costi per ri-lavorazione	x	
Costi per la distribuzione di prodotti finiti		x
Spese di marketing, pubblicità e vendita		x
Perdite per furti o legate ad eventi straordinari, anche relativi alla produzione		x
Tasse sul reddito, anche attribuibili al reddito ottenibile dalla vendita delle giacenze		x
Costi di leasing operativo per immobilizzazioni inerenti la produzione	x	
Spese per depositi e magazzini	x	
Provvigioni ad agenti		x
Oneri finanziari	x	x
Costi di assicurazione per rischi su materie prime e semilavorati	x	
Costi di assicurazione sui prodotti finiti		x
IVA indetraibile sulle materie prime	x	
Abbuoni attivi su acquisti destinati alla produzione	x	
Perdite per furti di materiali o prodotti		x
Costi di trasformazione del personale diretto		x
Costi di prepensionamento		x
Imposte di fabbricazione	x	
Royalties relative allo sfruttamento di marchi, brevetti, know-how	x	
Royalties sulle vendite	x	x

RIMANENZE

Fondo svalutazione magazzini:

- Verificare attraverso l'indice di rotazione (Giacenza finale / scarichi dell'anno) i prodotti a bassa rotazione (slow moving e no moving) calcolando un fondo svalutazione magazzino congruo;
- Verificare attraverso la c.d. procedura NRV che il valore unitario dei beni in magazzino (considerando anche le provvigioni) sia inferiore al valore unitario indicato:
 - Nelle prime (50/100/250) fatture di vendita dell'anno n+1
 - Nei listini dell'anno n+1

In caso contrario occorre accantonare il delta su tutte le quantità presenti nel tabulato

- Verificare le marginalità storiche per prodotti o classe di prodotti ed in caso di valori negativi appurare l'evenienza di procedere con un accantonamento a fondo svalutazione.



Prodotto	Costo unitario di produzione	Quantità	Costo totale	Anno (ultimo carico)	Svalutazione anni prec	Costo unitario netto	Vendite 2018 (Costo unit)	Prot vend 2018	Svalutaz x Nrv	Scarichi del 2017	Ir	Svalutaz prudenz	Rilasci	Svalutazione 2017	Valore netto
1	2.546	235	598.310	2015	299.155	1.273	1.400	FV1-18-0178		52	4,52	59.831		59.831	239.324
2	2.364	365	862.860	2016	287.620	1.576	1.600	FV1-18-0182		10	36,50	172.572		172.572	402.668
3	2.473	256	633.088	2016	211.029	1.649	1.640	FV1-18-0183	2.219	56	4,57	63.309		65.527	356.531
4	1.254	214	268.356	2016	89.452	836	900	FV1-18-0178		500	0,43			-	178.904
5	1.250	126	157.500	2016	52.500	833	1.200	OC18-0211		300	0,42			-	105.000
6	987	975	962.325	2017		987	2.600	FV1-18-0180		3695	0,26			-	962.325
7	2.672	360	961.920	2017	96.192	2.405	2.650	Ordine		2595	0,14		96.192	- 96.192	961.920
8	2.560	52	133.120	2017		2.560	3.050	FV1-18-0178		1260	0,04			-	133.120
9	3.450	24	82.800	2017		3.450	4.500	Ordine		12	2,00			-	82.800
10	2.650	12	31.800	2017		2.650	2.000	FV1-18-180	7.800	890	0,01			7.800	24.000

RIMANENZE

Altro

- Verificare la corretta competenza delle rimanenze con il c.d. test di cut off di magazzino (IN / OUT e ANTE / POST)

CUT OFF IN ANTE al 31/12/2017												
NR	Magazzino	Fornitore	Num. DDT	Data DDT	Codice selezionato	Data movimento	Nr. BEM	Numero FT	Data FT	Registrazione in CO.GE	Competenza	Check
1	01		1776	15/12/2017	826/712	15/12/2017	1152	827	22/12/2017	27/12/2017	2017	✓
2	01		1776	15/12/2017	337/001	15/12/2017	1153	827	22/12/2017	27/12/2017	2017	✓
3	01		1776	15/12/2017	352/001	15/12/2017	1154	827	22/12/2017	27/12/2017	2017	✓
4	01		1776	15/12/2017	353/001	15/12/2017	1155	827	22/12/2017	27/12/2017	2017	✓
5	01		1675	15/12/2017	926/002	15/12/2017	1156	1414	18/12/2017	21/12/2017	2017	✓
6	01		47	14/12/2017	39	15/12/2017	1157	32	18/12/2017	27/12/2017	2017	✓
7	01	17XM17	30/10/2017	839/002		15/12/2017	1159	17XM47	30/10/2017	27/12/2017	2017	✓
8	01		1784	15/12/2017	811/711	15/12/2017	1160	827	22/12/2017	27/12/2017	2017	✓
9	01		1777	15/12/2017	356/001	15/12/2017	1161	827	22/12/2017	27/12/2017	2017	✓
10	01		08	07/12/2017	314/001	19/12/2017	1163	8/17	07/12/2017	29/12/2017	2017	✓

- Verificare la documentazione relativa alla merce in viaggio
- Verificare la documentazione relativa agli acconti a fornitori iscritti in bilancio e verificare la loro recuperabilità



RIMANENZE

Informativa di bilancio

- Verificare la corretta rappresentazione della variazione della variazione delle rimanenze nel rendiconto finanziario ai sensi OIC 10
- Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili
- Verificare la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



INVENTARIO FISICO

- Effettuare la selezione dei codici da inventariare durante la procedura di inventario fisico;
- Pianificare e partecipare agli inventari fisici di magazzino (magazzini interni, terzisti e depositari)
- Richiedere una conferma ai sensi ISA ITALIA 505 ai terzisti, depositari e sui clienti in conto visione, conto vendita,....);
- Verificare che le differenze inventariali si siano riflesse correttamente nella contabilità di magazzino nell'esercizio in chiusura;
- Effettuare il c.d. tracing o bridging tra la data di effettuazione dell'inventario fisico ed il 31.12



**La valutazione delle voci dell'attivo:
CREDITI VERSO CLIENTI**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



CREDITI VERSO CLIENTI

Generale:

- Predisporre una lead sulla base del bilancio di verifica ed effettuare le procedure di analisi comparativa;
- Effettuare i Walk through test sul ciclo attivo

Codice conto	Descrizione	31/12/2018	31/12/2017	Delta	Delta %	Analisi di differenze significative	Ref	Quadratura con scadenziario crediti
1	Crediti verso clienti per fatture Italia	100,00	120,00	-20,00	-17%			x
2	Crediti verso clienti per fatture estero	180,00	100,00	80,00	80%			x
3	Fatture da emettere							
4	NC da emettere							
5	Fondo svalutazione crediti							
6	Fondo svalutazione crediti tassato							
	TOTALE	280,00	220,00	60,00	27%			



CREDITI VERSO CLIENTI

Fatture emesse:

- Predisporre le lettere di circolarizzazione ed effettuare le riconciliazioni e/o procedure alternative;
- Quadrare le Ri.ba emesse con le risposte del modulo ABI / REV alla procedura di circolarizzazione (banche)
- Effettuare la conta fisica delle eventuali cambiali in portafoglio riconciliandole con il valore delle risultanza contabili;
- Verificare se i saldi creditori che prevedono tempi di incasso superiori di 12 mesi siano valutati al costo ammortizzato.
- Verificare che eventuali crediti in valuta estera siano stati convertiti al cambio vigente alla data di bilancio.

CREDITI VERSO CLIENTI

Fatture da emettere:

- Verificare che le fatture da emettere stanziare al 31.12.n-1 siano state tutte emesse;
- Verificare che le fatture da emettere stanziare (sia per beni che servizi) al 31.12. siano state emesse nell'esercizio n+1 e accertarsi della competenza economica dello stanziamento;

Fattura di vendita Num.	Data	Cliente	Imponibile	Competenza fattura	Competenza fattura Co.Ge	Check	Ref
				2017	2017	✓	N.01
				2018	2017	✗	N.02
							N.03
							N.14
							N.15
TOTALE SELEZIONE			-				
Fatture da emettere al 31.12			-				
Copertura							

- Riperformare il calcolo delle royalties e provvigioni attive da emettere ed effettuare la riconciliazione con la procedura di circolarizzazione agli agenti



CREDITI VERSO CLIENTI

Note credito da emettere:

- Richiedere il registro IVA di gennaio, febbraio e marzo (per i bilanci in 180 gg) n+1 e verificare che le eventuali note credito emesse di competenza dell'esercizio in chiusura siano state accantonate
- Verificare che la società abbia compreso tra i crediti i premi di quantità e sconti riconosciuti a clienti

Nota credito		Cliente	Imponibile	Competenza NC	Competenza NC Co.Ge	Check
Num.	Data					
				2017	2017	✓
				2018	2017	✗
TOTALE SELEZIONE			-			
Registro Iva gennaio e febbraio n+1			-			
Copertura						



CREDITI VERSO CLIENTI

Fondo svalutazione crediti:

- Commentare lo scadenzario clienti analizzando i clienti sia nominativi sia per fasce di scaduto riproponendo un fondo svalutazione specifico;
- Analizzare i crediti in contenzioso utilizzando le risposte ricevute con la procedura di circularizzazione dei legali
- Verificare l'attendibilità delle date di scadenza inserite nello scadenzario clienti attraverso il reperimento delle fatture di vendita e verificando come si sono riflesse nello scadenzario;
- Verificare la movimentazione del fondo svalutazione (tassato e non tassato)

Codice	Cliente	Ante	2015	2016	I sem	2017 III trimestre	IV trim	2018	Totale crediti al 16/02/2018	Saldo fornitore al 16/02/2018	SALDO AL 31/12/2017	COMMENTI AL 16/02/2018	16/02/201	16/02/2018	
		2015													
							625.850	2.796.915	3.422.765	18,40%		2.732.880	Nuove fatturazioni.	0%	
		861.109							861.109	4,63%		861.109	Si svaluta del 80%	80%	688.88
								714.000	714.000	3,84%	-	-	Nuove fatturazioni.	0%	
			-					249.716	249.716	1,34%	- 860.012	266.866	Fornitore	0%	
			67.778					155.329	223.107	1,20%		238.260	Rateizzazione puntuale (15K mese). Nuove fatturazioni (non rateizzate) puntuali. Svalutazione prudenziale del 5% del rateizzato	5%	3.38
		84.218		97.313					181.531	0,98%		181.531	Il vecchio è fermo. La fatturazione del 2016 è incassabile non nel breve attraverso pignoramenti in corso	75%	136.14

CREDITI VERSO CLIENTI

Informativa di bilancio:

- Verificare la corretta rappresentazione della variazione dei crediti nel rendiconto finanziario ai sensi OIC 10
- Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



**La valutazione delle voci dell'attivo:
DEBITI VERSO FORNITORI**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



DEBITI VERSO FORNITORI

Generale:

- Predisporre una lead sulla base del bilancio di verifica ed effettuare le procedure di analisi comparativa;
- Effettuare i Walk through test sul ciclo passivo

Codice conto	Descrizione	Saldo esercizio in chiusura	Saldo esercizio precedente	Delta	Delta %	Analisi di differenze significative	Quadratura con Ref scadenziario fornitori
Debiti verso fornitori		-	-	-			
	Debiti verso fornitori Italia			-			
	Debiti verso fornitori estero			-			
	...			-			
	...			-			
	...			-			
	...			-			
	...			-			
	...			-			
	...			-			
	...			-			
	...			-			
	Fatture da ricevere			-			
	Note credito da ricevere (-)			-			
	...			-			



DEBITI VERSO FORNITORI

Fatture passive:

- Predisporre le lettere di circolarizzazione ed effettuare le riconciliazioni e/o procedure alternative;
- Verificare se i saldi debitori che prevedono tempi di incasso superiori di 12 mesi siano valutati al costo ammortizzato.
- Verificare che eventuali debiti in valuta estera siano stati convertiti al cambio vigente alla data di bilancio
- Verificare, a fine esercizio, la concordanza fra il saldo fornitori di contabilità generale, il partitario fornitori e lo scadenziario fornitori
- Verificare la presenza di saldi fornitori con saldo “dare”, analizzandone la natura, e verificando la necessità di un’eventuale riclassificazione degli stessi in altre voci di bilancio.

DEBITI VERSO FORNITORI

Fatture da ricevere:

- Richiedere il Registro IVA Acquisti dell'esercizio successivo a quello oggetto di revisione contabile. Verificare la presenza di fatture significative, analizzandone la natura, e verificandone la competenza economica e la relativa contabilizzazione;

Criterio selezione dal Registro Iva acquisti:							
- le prime 10 registrazioni dell'anno N+1 - le registrazioni di gennaio aventi imponibile N+1> errore trascurabile - le registrazioni di febbraio aventi imponibile N+1> significatività operativa - le registrazioni di marzo aventi imponibile N+1> significatività							
Registrazione IVA Num.	Data	Fornitore	Imponibile	Anno della competenza	Anno registrazione COGE	Rispetto competenza	Ref. Note
TOTALE SELEZIONE DA REGISTRI IVA ACQUISTI				-			
TOTALE IMPONIBILE DA REGISTRO IVA ACQUISTI							
COPERTURA TEST				#DIV/0!			

Note credito da ricevere:

- Verificare il ricevimento della nota credito nell'esercizio successivo ed accertarsi della competenza economica



DEBITI VERSO FORNITORI

Informativa di bilancio:

- Verificare la corretta rappresentazione della variazione dei debiti nel rendiconto finanziario ai sensi OIC 10
- Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



La valutazione delle voci dell'attivo e passivo:

DISPONIBILITA' LIQUIDE E

DEBITI VERSO BANCHE

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

DISPONIBILITA' LIQUIDE E DEBITI VERSO BANCHE

Generale:

- Predisporre la lead sulla base del Bilancio di Verifica. A fine esercizio accertare la corrispondenza del riepilogo dei movimenti con il bilancio dell'esercizio;
- Effettuare procedure di analisi comparativa comprendendo le motivazioni di differenze significative tra i due esercizi;
- Controllare i saldi di cassa tramite conta fisica (RICORDARSI DELLE CASSE IN VALUTA E PRESSO CANTIERI, FILIALI,....);
- Inviare una richiesta di informazioni a tutte le banche con le quali la società ha intrattenuto rapporti nel corso dell'esercizio e riconciliare le risposte con le risultanze contabili. Verificare tutte le informazioni contenute nelle risposte pervenute e verificarne la corretta esposizione in bilancio;
- Verificare le riconciliazioni bancarie predisposte dalla società. Verificare gli importi in riconciliazione se presenti, specie interessi, spese e commissioni;
- Verificare che eventuali poste in valuta estera siano state convertite al cambio vigente a fine anno;
- Indagare se esistono conti bancari vincolati a qualsiasi titolo. Chiedere se esistono garanzie su conti correnti.

DISPONIBILITA' LIQUIDE E DEBITI VERSO BANCHE

Generale:

- Controllare che i crediti e debiti verso banche siano valutati al costo ammortizzato;
- Inviare una richiesta di informazioni agli istituti che hanno erogato un finanziamento alla società. Riconciliare le risposte con le risultanze contabili. Verificare tutte le informazioni contenute nelle risposte pervenute e verificarne la corretta esposizione in bilancio;
- In caso di finanziamenti a medio-lungo termine (compresi i prestiti obbligazionari), esaminare i rimborsi della quota capitale e gli interessi contabilizzati o stanziati, verificandone la conformità alle disposizioni del relativo contratto o del relativo regolamento;
- Verificare il rispetto, anche prospettico, degli eventuali covenant, nell'ambito della valutazione in merito al presupposto della continuità aziendale. Verificare eventuali ulteriori clausole/garanzie su finanziamenti, da contratto;
- Analizzare il dettaglio dei movimenti bancari da contabilità. Selezionare eventuali operazioni anomale e/o inusuali per tipologia o importo. Verificare la documentazione a supporto e la corretta registrazione e classificazione contabile.

DISPONIBILITA' LIQUIDE E DEBITI VERSO BANCHE

Informativa di bilancio:

- Predisporre un riepilogo della posizione finanziaria netta quadrata con il bilancio, e valutare il presupposto della continuità aziendale, anche, se necessario, tramite l'ottenimento di un budget di cassa e/o di un business plan;
- Verificare la corretta rappresentazione nel rendiconto finanziario ai sensi OIC 10
- Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



**La valutazione delle voci dell'attivo:
CONTO ECONOMICO**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

CONTO ECONOMICO

Verifiche periodiche:

- Nel corso delle verifiche periodiche, effettuare riscontri documentali a campione sulle classi di operazioni significative che alimentano il conto economico;

Generale:

- Predisporre una lead sulla base del bilancio di verifica ed effettuare le procedure di analisi comparativa:
 - dettagli delle voci dell'esercizio e corrispondenti dettagli dell'esercizio precedente;
 - dettagli dei preventivi e dei consuntivi,
 - incidenze percentuali sui ricavi delle vendite e delle prestazioni,
 - correlazioni tra voci di conto economico e di stato patrimoniale,
 - indici economici di composizione, di rotazione e di redditività,
 - calcoli di congruenza ove applicabili (ad esempio, interessi passivi sulla base dell'indebitamento medio bancario).



CONTO ECONOMICO

Generale:

- Considerare l'opportunità di ampliare le verifiche sulle componenti di costo tradizionalmente soggette al rischio di frode, in funzione della valutazione del rischio specifico:
 - pubblicità,
 - consulenze,
 - spese legali
 - rappresentanza,
 - omaggi,
 - ...



DEBITI VERSO FORNITORI

Informativa di bilancio:

- Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



**DOT
COM**

**La valutazione delle voci dell'attivo:
STIME CONTABILI**

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

STIME CONTABILI

Stima contabile – Un valore monetario approssimato per il quale non esiste un metodo di quantificazione preciso. Tale termine è utilizzato per un importo quantificato al fair value laddove vi sia incertezza nella stima, nonché per altri importi che richiedono una stima. Laddove il presente principio di revisione si occupa soltanto delle stime contabili che implicano una quantificazione del fair value, viene utilizzata l'espressione “stime contabili del fair value”.

L'obiettivo del revisore è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se, nel contesto del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile:

- a) le stime contabili, incluse quelle del fair value, rilevate ovvero oggetto di informativa nel bilancio, siano ragionevoli;
- b) la relativa informativa nel bilancio sia adeguata.

STIME CONTABILI

- Stima contabile – Un valore monetario approssimato per il quale non esiste un metodo di quantificazione preciso. Tale termine è utilizzato per un importo quantificato al fair value laddove vi sia incertezza nella stima, nonché per altri importi che richiedono una stima. Laddove il presente principio di revisione si occupa soltanto delle stime contabili che implicano una quantificazione del fair value, viene utilizzata l'espressione “stime contabili del fair value”.
- L'obiettivo del revisore è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se, nel contesto del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile:
 - le stime contabili, incluse quelle del fair value, rilevate ovvero oggetto di informativa nel bilancio, siano ragionevoli;
 - la relativa informativa nel bilancio sia adeguata.



STIME CONTABILI

Attività:

- Verifiche rispetto al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, ai metodi e ai modelli, alle assunzioni e agli input utilizzati nelle stime contabili
- Analisi degli eventi verificatisi fino alla data della relazione di revisione
- Determinazione della stima puntuale o dell'intervallo di stima
- Determinazione degli errori in relazione alle stime contabili



Informativa di bilancio (relazione sulla gestione)

OPEN Dot Com Spa

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

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



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