



# **Obiettivi, concetti fondamentali e strumenti per la revisione legale**

**Relatore: Dott. Gianluca Ponzio**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



## Il corso di oggi

Titolo: «Revisione legale: obiettivi, pianificazione e conferme esterne»

Crediti attribuiti:

| Materia |                                                                                      | Crediti |
|---------|--------------------------------------------------------------------------------------|---------|
| A.2.3   | ISA 200 – Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione | 2       |
| A.2.12  | ISA 300 – Pianificazione della revisione contabile del bilancio                      | 1       |
| A.2.20  | ISA 505 – Conferme esterne                                                           | 1       |



**OPEN Dot Com**  
Società dei Dottori Commercialisti

## **INQUADRAMENTO DELLA REVISIONE LEGALE (OBIETTIVI, CONCETTI FONDAMENTALI E STRUMENTI)**

## **KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali**

- costituzione
- codice civile
- principi contabili italiani (OIC)
- principi contabili internazionali (IAS/IFRS)
- principi di revisione italiani (ISA ITALIA)
- 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
- D.Lgs 127/1991 - Attuazione delle direttive n. 78/660/CEE e 83/349/CEE in materia societaria, relative ai conti annuali e consolidati
- Documenti emanati dal CNDCEC
- Documenti emanati da Assirevi



## KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *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)
- *Strumenti operativi per il controllo legale dei conti: schede riepilogative e check list* (Commissione revisione UNGDCEC – settembre 2013)
- *I principi di revisione ISA Italia* (Assirevi, quaderno n. 16, marzo 2015)
- XBRL: documento Assirevi n. 191 (Maggio 2015)
- *Attività di vigilanza del collegio sindacale delle società non quotate nell'ambito dei controlli sull'assetto organizzativo* (CNDCEC – ODCEC Roma – maggio 2015)
- *Documento applicativo del principio di revisione (SA Italia) 250B* (Assirevi e CNDCEC – luglio 2015)



## KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali

- *Principi di comportamento del collegio sindacale di società non quotate (CNDCEC – settembre 2015)*
- *Linee guida per il sindaco unico (CNDCEC – dicembre 2015)*
- *L'applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori (CNDCEC – dicembre 2015)*
- *La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti (CNDCEC – marzo 2016)*
- *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*
- *PSR - Procedure Sindaci e Revisori (OPEN Dot Com)*

## RIFORMA FALLIMENTARE 2017

1. *Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo procede alle modifiche delle seguenti disposizioni del codice civile [...] in particolare prevedendo:*
  - g) *l'estensione dei casi in cui è obbligatoria la nomina dell'organo di controllo, anche monocratico, o del revisore, da parte della società a responsabilità limitata, in particolare prevedendo tale obbligo quando la società per due esercizi consecutivi ha superato almeno uno dei seguenti limiti:*
    - 1) *totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 2 milioni di euro;*
    - 2) *ricavi delle vendite e delle prestazioni: 2 milioni di euro;*
    - 3) *dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 10 unità;*
  - h) *prevedere che, se la s.r.l., in tutti i casi in cui è obbligata per legge, non nomina l'organo di controllo o il revisore entro il termine previsto dall'articolo 2477, quinto comma, del codice civile, il tribunale provvede alla nomina, oltre che su richiesta di ogni interessato, anche su segnalazione del conservatore del registro delle imprese;*

## RIFORMA FALLIMENTARE 2017

*Legge Delega al Governo*

*Tra le altre novità:*

*Modifiche al codice civile*

*Art.14*

*1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo procede alle modifiche delle seguenti disposizioni del codice civile rese necessarie per la definizione della disciplina organica di attuazione dei principi e criteri direttivi di cui alla presente legge, in particolare prevedendo:*

- b) il dovere dell'imprenditore e degli organi sociali di istituire assetti organizzativi adeguati per la rilevazione tempestiva della crisi e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi per l'adozione tempestiva di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale;*
- e) i criteri di quantificazione del danno risarcibile nell'azione di responsabilità promossa contro l'organo di amministrazione della società fondata sulla violazione di quanto previsto dall'articolo 2486*



## ISA ITALIA

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

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

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

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

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

## GLI ISA ITALIA – PRINCIPALI MODIFICHE 2017

Determina del Ragioniere Generale dello Stato 157387 del 31/7/17:

- ISA Italia 260 (comunic. con i responsabili delle attività di governance)
- ISA Italia 570 (continuità aziendale)
- ISA Italia 700 (formazione del giudizio e relazione sul bilancio)
- ISA Italia 705 (modifiche al giudizio nella relaz. del revisore indipendente)
- ISA Italia 706 (richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente)
- ISA Italia 710 (inform. comparative – dati corrispondenti e bil. comparativo)
- Nuovo principio ISA Italia 701 sulla comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente

34 principi ISA Italia, non più 33

effetto per bilanci con inizio dal 6/8/2016, ma consentita applicazione anticipata

## GLI ISA ITALIA – DOBBIAMO APPLICARLI?

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

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

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

## GLI ISA ITALIA – DOBBIAMO APPLICARLI?

- Sì, perché c'è il controllo di qualità, disciplinato dall'art. 20 del Decreto.
  - c.1 *Gli iscritti nel Registro che svolgono incarichi di revisione legale, ivi inclusi i componenti del collegio sindacale che esercitano la revisione legale [...], sono soggetti a controllo della qualità.*
  - c.5 [...] incarichi di revisione di enti diversi da E.I.P. sono soggetti a controllo di qualità sulla base di un'analisi del rischio e, laddove abbiano svolto la revisione di imprese che superano i limiti di cui all'art. 1. comma 1, lettera s-bis), almeno ogni sei anni.
  - c.13 il controllo di qualità «*include una valutazione della conformità ai principi di revisione*» (art. 20, c. 13, D.Lgs 39/2010).

Quali sono i compiti del revisore?

## COMPITI DEL REVISORE (ART. 14 D.LGS 39/2010)

*Art. 14 c.1 – Relazione di revisione e giudizio sul bilancio*

*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.*

Quali sono obiettivi previsti dagli ISA Italia?

## ISA ITALIA 200 - OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE



Il principio ISA Italia 200 (par. 11), specifica che gli obiettivi generali della revisione sono:

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

## ISA ITALIA 200 - ALCUNI CONCETTI FONDAMENTALI

Dagli obiettivi si traggono alcuni concetti fondamentali della revisione, tra cui:

- **ragionevole sicurezza** (il principio 200 parla di un livello di sicurezza elevato, ma non assoluto);
- **significatività**, in termini di “rischio” e di “importi” (cfr. ISA Italia 320 - paragrafi da 2 a 6).

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

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

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

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

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

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

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

## 1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

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

Nel 2010 il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, Assirevi e Consob, hanno tradotto e pubblicato tali principi in lingua italiana.

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

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

... continua

## 1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

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

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

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

... continua

## 1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

...continua

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

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

## 1 STRUTTURA DEI PRINCIPI DI REVISIONE

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

Il contenuto degli ISA Italia è standard.

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

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

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

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

| Attività                                                         | Gennaio                        | Febbraio                                         | Marzo                                             | Aprile                 | Maggio                     | Giugno | Luglio                  | Agosto                                       | Settembre                               | Ottobre                  | Novembre | Dicembre               |
|------------------------------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------------------------|---------------------------------------------------|------------------------|----------------------------|--------|-------------------------|----------------------------------------------|-----------------------------------------|--------------------------|----------|------------------------|
| Pianificazione, identificazione del rischio e strategia di audit |                                |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         | Pianificazione e identificazione del rischio |                                         |                          |          |                        |
|                                                                  |                                |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                              | Strategie di audit e piano di revisione |                          |          |                        |
| Inventari di magazzino                                           | Inventari di magazzino         |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                              |                                         | Pianificazione inventari |          | Inventari di magazzino |
| Conferme eserne                                                  | Procedura di circolarizzazione |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                              |                                         |                          |          |                        |
| Test sul bilancio                                                | Attività di interim            | Test di sostanza (bilanci con chiusura in 90 gg) | Test di sostanza (bilanci con chiusura in 180 gg) |                        |                            |        |                         |                                              |                                         | Attività di interim      |          |                        |
| Relazione di revisione                                           |                                |                                                  | Bilanci chiusura in 90 gg                         |                        | Bilanci chiusura in 180 gg |        |                         |                                              |                                         |                          |          |                        |
|                                                                  |                                |                                                  | Lettera dei suggerimenti                          |                        |                            |        |                         |                                              |                                         |                          |          |                        |
| Controllo delle dichiarazioni                                    |                                | Controllo Modello Iva                            |                                                   |                        |                            |        |                         |                                              | Controllo Modello Redditi e 770 (S/O)   |                          |          |                        |
| Verifiche periodiche                                             | IV verifica trimestrale        |                                                  |                                                   | I verifica trimestrale |                            |        | II verifica trimestrale |                                              |                                         | III verifica trimestrale |          |                        |

## **ISA ITALIA 200 – DEFINIZIONE DI RISCHIO DI ERRORI SIGNIFICATIVI E DI RISCHIO DI REVISIONE**

**Rischio di errori significativi: il rischio che il bilancio sia significativamente errato prima di essere sottoposto a revisione contabile. È costituito da due componenti:**

- **Rischio intrinseco** (inherent risk)
- **Rischio di controllo** (control risk)

**Rischio di revisione: il rischio che il revisore esprima un giudizio di revisione non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato. È costituito da tre componenti:**

- **Rischio intrinseco** (inherent risk)
- **Rischio di controllo** (control risk)
- **Rischio di individuazione** (detection risk)

## ISA ITALIA 200 – RISCHIO INTRINSECO

Le tre componenti del rischio di revisione:

- **Rischio intrinseco** (inherent risk)
- **Rischio di controllo** (control risk)
- **Rischio di individuazione** (detection risk)

Rischi propri dell'impresa

Rischio del revisore

### Rischio intrinseco

La possibilità che un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa contenga un errore che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, indipendentemente da qualunque controllo ad essa riferito.

## RISCHIO DI CONTROLLO E RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE

### Rischio di controllo

Il rischio che un errore, che potrebbe riguardare un'asserzione relativa ad una classe di operazioni, un saldo contabile o un'informativa e che potrebbe essere significativo, singolarmente o insieme ad altri, non sia prevenuto, o individuato e corretto, in modo tempestivo dal controllo interno dell'impresa.

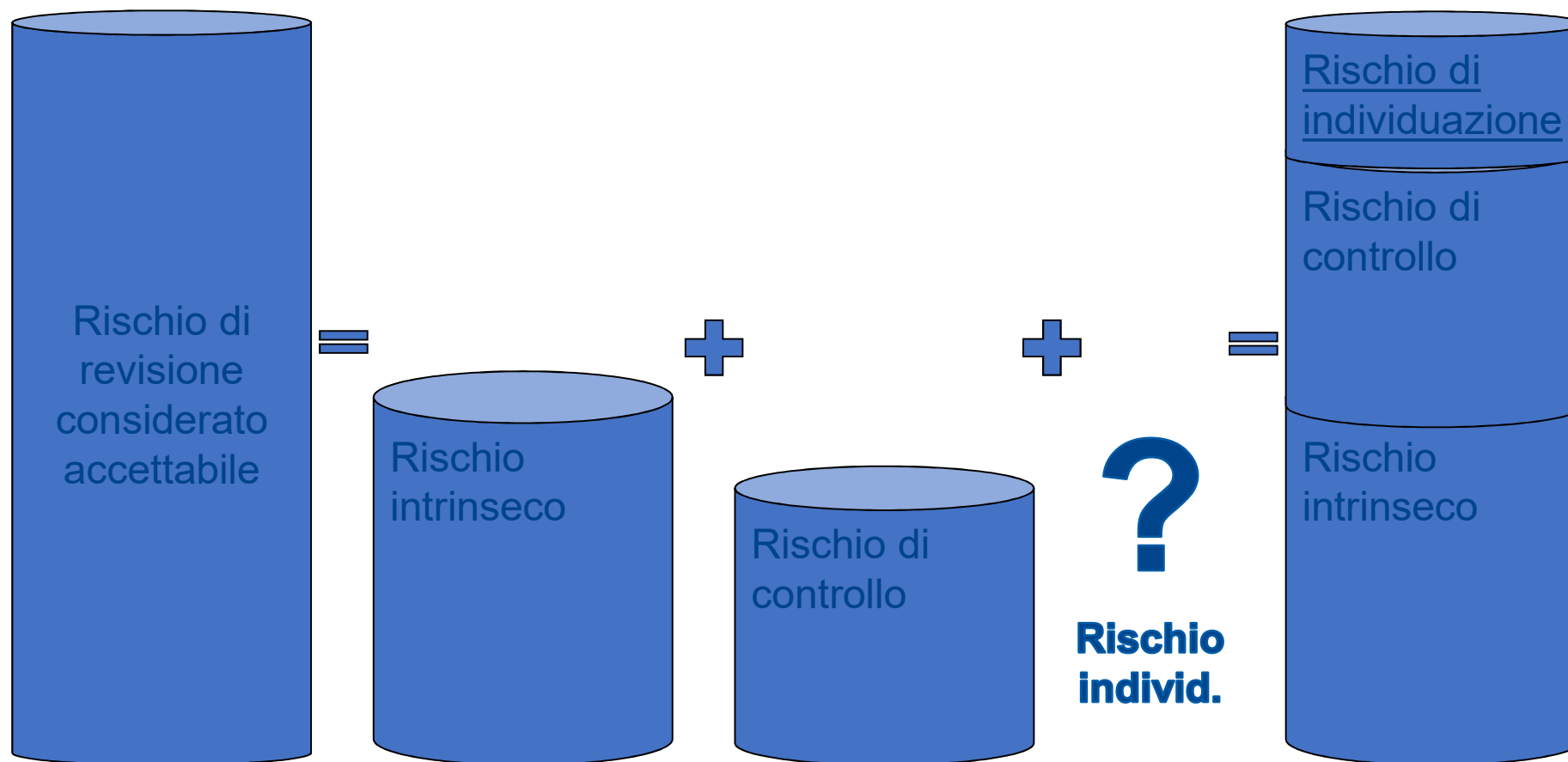


### Rischio di individuazione

Il rischio che il revisore non individui un errore che potrebbe essere significativo, singolarmente o congiuntamente con altri errori.

**Insieme, formano il rischio di revisione (audit risk).**

## RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE E RISCHIO DI REVISIONE



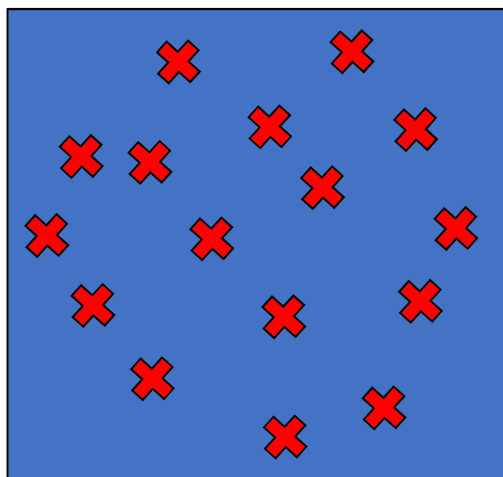
## RISCHIO DI REVISIONE IN SINTESI

### Alfa Srl:

- Alto rischio intrinseco
- Alto rischio di controllo



Maggiore probabilità di errori significativi

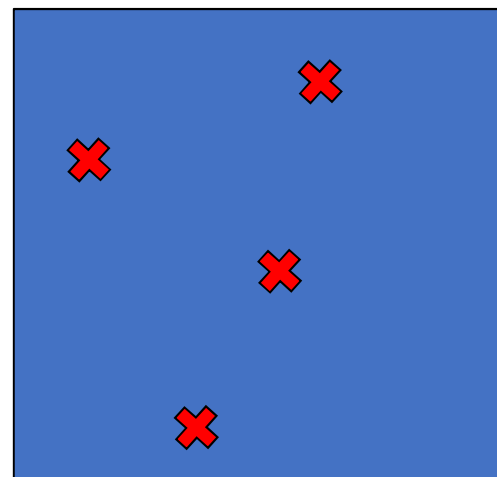


### Beta Srl:

- Basso rischio intrinseco
- Basso rischio di controllo



Minore probabilità di errori significativi



La Alfa Srl richiederà controlli più estesi per ridurre il rischio di individuazione mantenendo così il rischio di revisione ad un livello accettabile.

## ISA ITALIA 315 – VALUTAZIONE DEL RISCHIO

- (5) Il revisore deve svolgere le procedure di valutazione del rischio [...]
- (6) Le procedure di valutazione del rischio devono includere [...]:
- indagini presso la direzione ed altri soggetti all'interno dell'impresa [...]
  - procedure di analisi comparativa
  - osservazioni ed ispezioni
- (25) Il revisore deve **identificare e valutare** i rischi di errori significativi:
- a livello di bilancio;
  - a livello di asserzioni per classi di operazioni, saldi contabili e informativa su cui basare la definizione e lo svolgimento di procedure di revisione conseguenti.



## ISA ITALIA 315 – COMPrensione DELL'IMPRESA

- Il principio Isa Italia 315 (par. 11) indica come necessaria la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno.
- Il revisore deve acquisire una comprensione del settore di attività, della regolamentazione e degli altri fattori esterni rilevanti, della natura dell'impresa, degli obiettivi e delle strategie della stessa ed i relativi rischi connessi all'attività svolta.
- Inoltre, al par. 12, il principio indica che *il revisore deve acquisire una comprensione degli aspetti del controllo interno rilevanti ai fini della revisione contabile [...]. La rilevanza ai fini della revisione di un controllo, singolarmente o in combinazione con altri, è oggetto di giudizio professionale da parte del revisore.*

## ISA ITALIA 315 – COMPrensione DELL'IMPRESA

Il principio richiede la comprensione di:

- a) settore di attività, regolamentazione ed altri fattori esterni rilevanti, incluso il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
- b) natura dell'impresa, che permette di comprendere le classi di operazioni, i saldi contabili e l'informativa che ci si attende siano presenti nel bilancio
- c) scelta e applicazione dei principi contabili da parte dell'impresa, incluse le ragioni per una loro eventuale modifica, l'appropriatezza degli stessi e la loro coerenza con il quadro normativo di riferimento
- d) obiettivi e strategie dell'impresa ed i rischi connessi all'attività svolta, che possono comportare rischi di errori significativi
- e) misurazione/esame della performance economico-finanziaria dell'impresa

A livello di impresa

A livello di settore

A livello economico



## CONOSCENZA DEL CLIENTE A LIVELLO DI IMPRESA

- Assetto proprietario
- Caratteristiche del portafoglio clienti/fornitori e individuazione dei principali
- Presenza di transazioni internazionali, localizzazione della produzione e dei magazzini
- Fonti di finanziamento
- Relazione con i dipendenti
- Tipologia di attività
- Composizione delle rimanenze; esistenza di garanzie
- Aspetti relativi alla tecnologia
- Piano di investimenti
- Principi contabili applicati



## CONOSCENZA DEL CLIENTE A LIVELLO DI SETTORE

- Reputazione del cliente nel settore
- Caratteristiche della domanda di prodotti/servizi venduti
- Capacità produttiva e concorrenza sui prezzi
- Livello di competizione
- Andamento del settore
- Regolamentazione del settore
- Politiche del governo che influenzano la gestione dell'attività dell'impresa (monetarie, controllo sui cambi, fiscali, incentivi finanziari, politiche tariffarie e di restrizione agli scambi commerciali)
- Norme ambientali che influenzano il settore e l'attività dell'impresa

## CONOSCENZA DEL CLIENTE A LIVELLO ECONOMICO

- Influenza del cambio di tassi di interesse
- Influenza di crisi finanziarie
- Disponibilità di finanziamenti
- Inflazione e rivalutazione monetaria
- Aspettative della proprietà di aumentare i proventi in periodi economici favorevoli
- Eventuali pressioni sul cliente a sovrastimare o sottostimare i profitti in queste condizioni

Occorre poi conoscere il cliente sotto il profilo del suo controllo interno



Perché il revisore deve interessarsi  
al sistema di controllo interno?

Perché l'efficacia del sistema di controllo interno  
influenza il rischio di revisione

## IL CONTROLLO INTERNO

ISA Italia 315 – Definizione di controllo interno:

*Il processo configurato, messo in atto e mantenuto dai responsabili delle attività di governance, dalla direzione e da altro personale dell'impresa al fine di fornire una ragionevole sicurezza sul raggiungimento degli obiettivi aziendali con riguardo all'attendibilità dell'informativa finanziaria, all'efficacia e all'efficienza della sua attività operativa ed alla conformità alle leggi e ai regolamenti applicabili. Il termine "controlli" si riferisce a qualsiasi aspetto di una o più componenti del controllo interno.*

Il revisore deve acquisire una comprensione degli aspetti del controllo interno rilevanti ai fini della revisione contabile. La rilevanza di un controllo ai fini della revisione è oggetto di giudizio professionale.

## COMPRENSIONE DEI SISTEMI DI CONTROLLO INTERNO E CONTABILE

Nell'ambito del sistema di controllo interno della società, particolare attenzione va dedicata alle procedure relative al sistema amministrativo-contabile che influenzano direttamente i dati di bilancio al fine di identificare:

- la tipologia di potenziali errori significativi nel bilancio
- i fattori che incidono sui rischi di errori significativi
- le procedure di controllo più appropriate (natura, tempistica e ampiezza).

(ISA Italia 315)

## LA COMPRENSIONE DEI CONTROLLI RILEVANTI

Nel comprendere i controlli rilevanti ai fini della revisione, occorre anche valutarne la configurazione e l'operatività, mediante procedure ulteriori finalizzate ad acquisire ulteriori elementi probativi.

Le procedure di valutazione del rischio utili ai fini di cui sopra possono includere:

- indagini presso il personale dell'impresa;
- osservazioni sull'applicazione di controlli specifici;
- verifica dei documenti giustificativi di specifiche operazioni;
- walk through test, ossia il ripercorrere per alcune operazioni il flusso documentale.

Documentare la comprensione dei controlli:

- in forma descrittiva
- mediante diagrammi di flusso
- tramite questionari

## RISCHIO DI CONTROLLO ED EFFICACIA DEL SCI

Per esprimere un giudizio sul livello del rischio di controllo è necessario analizzare l'efficacia del sistema di controllo interno:

### Sci efficace



rischio di controllo **basso**



verifiche di sostanza sulle voci di bilancio su campioni di **modeste** dimensioni

## RISCHIO DI CONTROLLO ED EFFICACIA DEL SCI

Per esprimere un giudizio sul livello del rischio di controllo è necessario analizzare l'efficacia del sistema di controllo interno:

### Sci non efficace



rischio di controllo **alto**



verifiche di sostanza sulle voci di bilancio su campioni di **estese** dimensioni

## ESEMPIO

Nel bilancio di ALFABETA le immobilizzazioni immateriali sono significative (pari al 40% del totale attivo e il loro peso rispetto al patrimonio netto è pari al 90%).

La voce è costituita prevalentemente da oneri pluriennali.

La capitalizzazione è effettuata da un addetto contabile.

Il revisore dovrà verificare che la voce in esame sia correttamente esposta e valutata.



**Rischio intrinseco molto elevato**, legato alla natura delle immobilizzazioni.



## CASO A

Il lavoro del contabile non viene supervisionato da parte di un amministratore o di uno studio professionale

**Rischio di controllo:** elevato

**Rischio di errori significativi:** elevato



verifica a campione estesa

## CASO B

Il lavoro del contabile è oggetto di rigoroso controllo da parte di un amministratore o di uno studio professionale

**Rischio di controllo:** ridotto

**Rischio di errori significativi:** limitato



verifica a campione ridotta

## COME VALUTARE L'EFFICACIA DEL SCI

Durante il corso dell'esercizio, il revisore deve:

- identificare i controlli interni in grado di prevenire o individuare e correggere gli errori identificati
- effettuare procedure di conformità sull'operatività del SCI
- ottenere informazioni su eventuali cambiamenti nel SCI e valutarne l'impatto sulla regolare tenuta della contabilità e sulla corretta rilevazione dei fatti di gestione
- segnalare alla direzione eventuali carenze riscontrate e verificare successivamente le correzioni apportate.

## COME VALUTARE L'EFFICACIA DEL SCI

Procedure di conformità:

- verifica sui documenti giustificativi delle operazioni, per accertare la corretta registrazione e autorizzazione delle operazioni stesse
- effettuazione di interviste e osservazione diretta, per verificare se le funzioni svolte corrispondono a quelle assegnate
- riesecuzione di alcune procedure di controllo (ad es. riconciliazioni bancarie), per verificare se sono state correttamente eseguite.

## ESEMPIO

### Punto di controllo

Il SCI prevede che i pagamenti al di sopra di una certa soglia siano autorizzati dal responsabile dell'ufficio amministrativo mediante apposizione della firma su un documento che riepiloga i pagamenti in scadenza.

### Test di conformità

Il revisore individua, a campione, alcune fatture relative ad acquisti per importi superiori alla soglia, il cui debito risulta estinto, e verifica l'esistenza dell'autorizzazione al pagamento da parte del responsabile dell'ufficio amministrativo.

### Esito

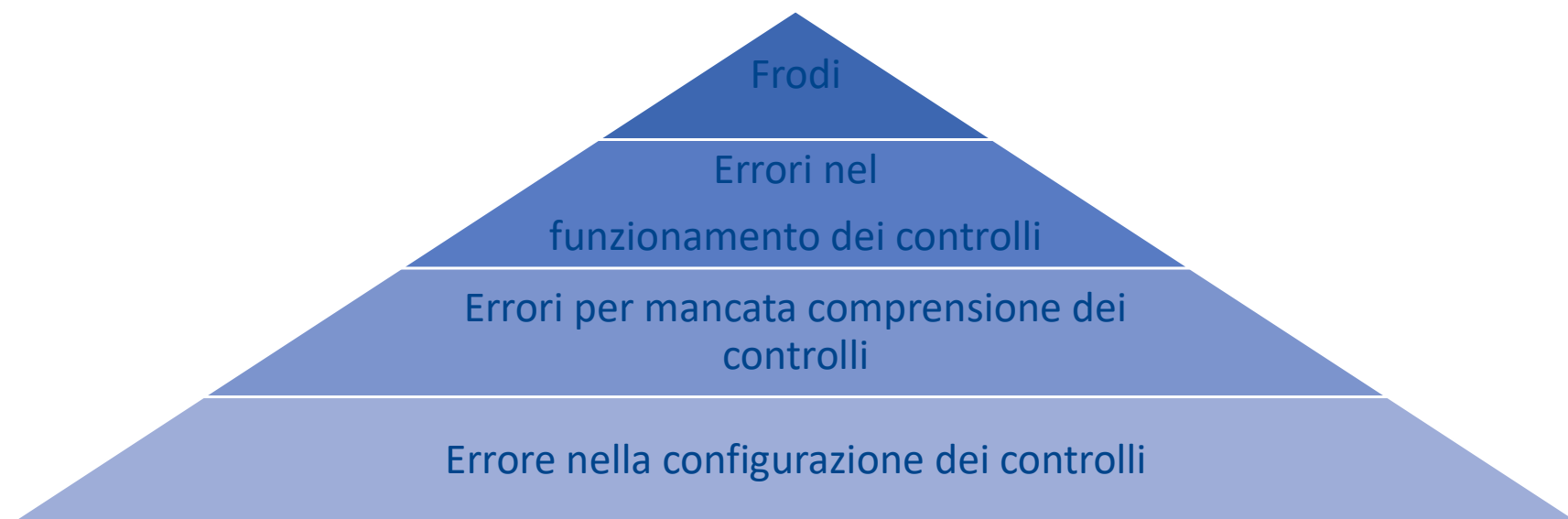
Positivo → conferma l'affidabilità del SCI

Negativo → mette in dubbio l'affidabilità del SCI

## LIMITI DEL CONTROLLO INTERNO

Il controllo interno è strutturato per fornire una ragionevole sicurezza in tema di attendibilità dell'informativa finanziaria, di efficacia dell'operatività e della conformità alla normativa.

Il principio dedica molta attenzione agli elementi manuali ed agli elementi automatizzati, individuando i rispettivi vantaggi ed i limiti



## ISA ITALIA 315 – RISCHI, DOCUMENTAZIONE E STRATEGIA DI REVISIONE

- La comprensione dell'impresa è fondamentale per l'individuazione e la valutazione dei rischi
- (32) Il revisore **deve includere nella documentazione [...]**:
  - gli elementi chiave della comprensione [...], le fonti di informazione mediante le quali è stata acquisita la comprensione; le procedure di valutazione del rischio svolte;
  - *i rischi di errori significativi identificati e valutati [...];*
  - *i rischi identificati ed i relativi controlli dei quali il revisore abbia acquisito una comprensione [...]*
- Dalla conoscenza dell'impresa e dall'analisi dei rischi discende la strategia di revisione da adottare, sulla base della quale sarà pianificato il lavoro.



| Aree                         | Asserzioni             | Rischio intrinseco         |                  |                                                   |        | Note del revisore | Rishio controllo                        |                    |                                                |        |                   | Rischio di revisione | Strategia audit (in caso di rischio di revisione > 3) |
|------------------------------|------------------------|----------------------------|------------------|---------------------------------------------------|--------|-------------------|-----------------------------------------|--------------------|------------------------------------------------|--------|-------------------|----------------------|-------------------------------------------------------|
|                              |                        | Complessit<br>à della voce | Rischio di frode | Rischio dell'ambiente in cui opera / altri rischi | Totale |                   | Esistenza procedure / controllo interno | Test di conformità | Separazione compiti / responsabilità e deleghe | Totale | Note del revisore |                      |                                                       |
| RISCHIO AZIENDA              |                        |                            |                  |                                                   | 3,0    |                   |                                         |                    |                                                | 3,0    |                   | 3,0                  |                                                       |
|                              |                        |                            |                  |                                                   |        |                   |                                         |                    |                                                |        |                   |                      |                                                       |
| Immobilizzazioni immateriali |                        |                            |                  |                                                   | 3,0    |                   |                                         |                    |                                                | 3,0    |                   | 3,0                  |                                                       |
|                              | Completezza            | 3                          | 3                | 3                                                 | 3,00   |                   | 3                                       | 3                  | 3                                              | 3,00   |                   | 3                    |                                                       |
|                              | Esistenza              | 3                          | 3                | 3                                                 | 3,00   |                   | 3                                       | 3                  | 3                                              | 3,00   |                   | 3                    |                                                       |
|                              | Accuratezza e compenza | 3                          | 3                | 3                                                 | 3,00   |                   | 3                                       | 3                  | 3                                              | 3,00   |                   | 3                    |                                                       |
|                              | Valutazione            | 3                          | 3                | 3                                                 | 3,00   |                   | 3                                       | 3                  | 3                                              | 3,00   |                   | 3                    |                                                       |
|                              |                        |                            |                  |                                                   |        |                   |                                         |                    |                                                |        |                   |                      |                                                       |

## ISA ITALIA 330 – RISPOSTE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

(6) *Il revisore deve definire e svolgere procedure di revisione conseguenti la cui natura, tempistica ed estensione sono determinate in base ed in risposta ai rischi identificati e valutati di errori significativi a livello di asserzioni.*

(7) *Nel definire le procedure di revisione conseguenti da svolgere, il revisore deve:*

*a) considerare le ragioni alla base della valutazione del rischio di errori significativi a livello di asserzioni per ciascuna classe di operazioni, saldo contabile e informativa [...]*

*b) acquisire elementi probativi tanto più persuasivi quanto più alta sia la valutazione del rischio da parte del revisore. (Rif.: Par. A19)*

PROCEDURE DI VALIDITA'

PROCEDURE DI CONFORMITA'

## ISA ITALIA 330 – PROCEDURE DI CONFORMITÀ E DI VALIDITÀ

### Procedure di conformità

*(8) Il revisore deve definire e svolgere procedure di conformità [...] se:*

- a) Nella valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni il revisore si aspetti che i controlli operino efficacemente*
- b) Le procedure di validità non possano fornire, da sole, elementi probativi sufficienti e appropriati a livello di asserzioni.*

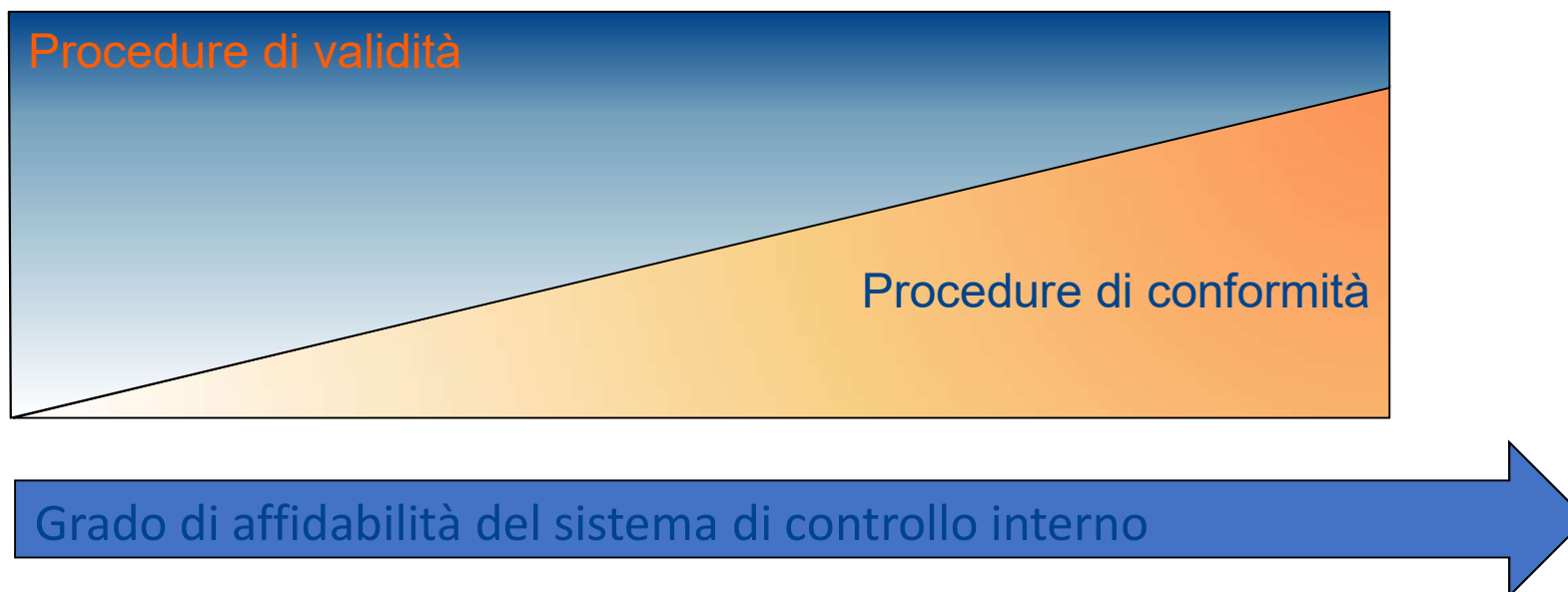


### Procedure di validità

*(18) Indipendentemente dai rischi identificati e valutati di errori significativi, il revisore deve definire e svolgere le procedure di validità per ciascuna significativa classe di operazioni, saldo contabile e informativa.*

## ISA ITALIA 330 – DAI RISCHI INDIVIDUATI ALLE PROCEDURE DI REVISIONE

L'analisi dei rischi e la conoscenza del sistema di controllo interno (e del suo grado di affidabilità) permettono di decidere quali procedure è opportuno eseguire.



## LE PROCEDURE DI REVISIONE

A seconda del contesto in cui sono usate, le seguenti procedure (individuata dall'ISA Italia 500) possono essere utilizzate per valutare i rischi, come procedure di validità o come procedure di conformità:

- Ispezione (esame di registrazioni o documenti)
- Osservazione (assistere ad un processo, es. la conta di magazzino)
- Conferma esterna (circularizzazione)
- Ricalcolo
- Riesecuzione (esecuzione indipendente da parte del revisore di procedure o controlli già svolti internamente dall'impresa)
- Procedure di analisi comparativa
- Indagine (ricerca di informazioni, di natura finanziaria e non, presso le persone interne o esterne all'impresa)

## ISA ITALIA 330 – COSA OCCORRE FARE IN RISPOSTA AI RISCHI IDENTIFICATI



Quindi, in risposta ai rischi identificati e valutati, occorre:

- acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati ad avere la ragionevole certezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi;
- **documentare** natura (ispezione, osservazione, indagine, conferma esterna, ricalcolo, riesecuzione o procedura di analisi comparativa)



ISA 230 - La documentazione della revisione

## ISA ITALIA 230 – LA DOCUMENTAZIONE DELLA REVISIONE

- (2) *La documentazione della revisione contabile che soddisfi quanto previsto nel presente principio di revisione e le specifiche regole in tema di documentazione contenute in altri principi di revisione pertinenti **fornisce**:*
  - a) evidenza degli elementi a supporto delle conclusioni del revisore sul raggiungimento degli obiettivi generali;
  - b) evidenza che il lavoro di revisione sia stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili



## ISA ITALIA 230 – UTILITÀ DELLA DOCUMENTAZIONE

*(3) La documentazione della revisione è utile per ulteriori finalità, tra le quali:*

- *assistere il team di revisione nella pianificazione [...];*
- *assistere i membri del team di revisione responsabili della supervisione, nel dirigere e supervisionare il lavoro [...];*
- *permettere al team di revisione di dare conto dell'attività svolta;*
- *mantenere una evidenza documentale degli aspetti che mantengono la loro rilevanza nei futuri incarichi di revisione;*
- *permettere lo svolgimento del riesame della qualità e delle ispezioni in conformità al [...] ISQC Italia 1;*
- *permettere l'effettuazione di ispezioni da parte di soggetti esterni secondo quanto previsto da leggi, regolamenti o da altre disposizioni applicabili.*

## ISA ITALIA 230 – CONTENUTO DELLA DOCUMENTAZIONE

*(8) Il revisore deve predisporre documentazione della revisione che sia sufficiente a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna cognizione dell'incarico, di comprendere: (Rif.: Parr. A2-A5, A16-A17)*

- a) la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte per conformarsi ai principi di revisione e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili; (Rif.: Parr. A6-A7);*
- b) i risultati delle procedure di revisione svolte e gli elementi probativi acquisiti;*
- c) gli aspetti significativi emersi nel corso della revisione, le conclusioni raggiunte al riguardo, nonché i giudizi professionali significativi formulati per giungere a tali conclusioni. (Rif.: Parr. A8-A11)*

....E PER LE IMPRESE DI DIMENSIONE MINORE?



# OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

## ALTRI CONCETTI FONDAMENTALI DELLA REVISIONE E NOVITÀ NORMATIVE

- ERRORE
- SIGNIFICATIVITÀ
- ASSERTZIONI
- SCETTICISMO PROFESSIONALE
- GIUDIZIO PROFESSIONALE
- FORMAZIONE PROFESSIONALE
- INDIPENDENZA
- CORRISPETTIVI PER L'INCARICO DI REVISIONE

## ISA ITALIA 450 – DEFINIZIONE DELL'ERRORE

L'ISA Italia 450 definisce l'errore come

*(4) una differenza tra l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa di una voce iscritta in un prospetto di bilancio e l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa richiesti per tale voce affinché sia conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. [...]*

Quali sono le cause degli errori?

## ISA 450 – ORIGINE DELL'ERRORE

*A1. Gli errori possono derivare:*

- a) da una mancata accuratezza nella raccolta o nell'elaborazione dei dati sulla base dei quali viene redatto il bilancio;*
- b) dall'omissione di un importo o di informativa di bilancio;*
- c) da una errata stima contabile originata dalla mancata rilevazione, o dal chiaro fraintendimento dei fatti;*
- d) da valutazioni della direzione sulle stime contabili considerate irragionevoli, ovvero dalla scelta e dall'applicazione di principi contabili considerati inappropriati. [...]*

## ISA ITALIA 320 – ERRORI SIGNIFICATIVI

**Errore significativo:** 2 [...] *gli errori, incluse le omissioni, sono considerati significativi se ci si possa ragionevolmente attendere che essi, considerati singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio. [...]*

### NOTA BENE

Un errore può non essere un evento isolato (es. mancato funzionamento del controllo interno), pertanto occorre valutare se l'insieme degli errori identificati approssimi la significatività, con il che esisterebbe un rischio che eventuali errori non individuati – in aggiunta a quelli individuati – possano superare la significatività.

## ISA ITALIA 450 – ERRORI SIGNIFICATIVI, NON SIGNIFICATIVI, CHIARAMENTE TRASCURABILI

**Errore chiaramente trascurabile:** errori che non necessitano di essere cumulati in quanto il revisore si attende che l'insieme di tali importi chiaramente non avrà un effetto significativo sul bilancio.

**Errore non significativo:** A2. [...] «chiaramente trascurabile» non è un'espressione equivalente a «non significativo». Gli aspetti che sono chiaramente trascurabili saranno di un ordine di grandezza del tutto diverso (minore) rispetto alla significatività [...] e saranno aspetti chiaramente irrilevanti, sia considerati singolarmente sia nel loro insieme, e a prescindere dal criterio adottato per giudicarli [...]

*Quando sussistono incertezze sul fatto che uno o più errori siano chiaramente trascurabili, l'aspetto va considerato come non chiaramente trascurabile.*

Il concetto di errore introduce il concetto di asserzioni.

Isa Italia 315

## LA SIGNIFICATIVITA' - OBIETTIVO GENERALE DEL REVISORE

Acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga **errori significativi**, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Il revisore ottiene una ragionevole sicurezza acquisendo elementi probativi sufficienti e appropriati tali da ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso.

(ISA Italia 320)

## LA SIGNIFICATIVITÀ - DEFINIZIONE

Gli errori (incluse le omissioni) sono significativi se ci si possa ragionevolmente attendere che essi, considerati singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio.

La significatività è quindi una grandezza:

- al di sotto della quale gli eventuali errori riscontrati dal revisore sono ritenuti tollerabili ai fini dell'emissione del giudizio sul bilancio
- al di sopra del quale il revisore valuta gli impatti sul giudizio di revisione degli errori individuati.

(ISA Italia 320)



## USO DELLA SIGNIFICATIVITA' NEL CORSO DELLA REVISIONE

La significatività viene utilizzata dal revisore:

- nella fase di pianificazione
- nello svolgimento della revisione contabile
- nella valutazione dell'effetto degli errori identificati e di quelli non corretti
- nella formazione del giudizio sul bilancio.

## **SIGNIFICATIVITÀ PER IL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO**

La scelta della voce da utilizzare e della percentuale da applicare viene fatta in considerazione dei seguenti fattori:

- le esigenze degli utilizzatori
- la natura dell'impresa
- le eventuali rettifiche ai dati contabili
- le modalità di finanziamento dell'impresa
- la volatilità dei dati di bilancio
- la fase del ciclo di vita dell'impresa e la congiuntura economica.

## SIGNIFICATIVITÀ PER IL BILANCIO NEL SUO COMPLESSO

La determinazione della significatività implica l'esercizio del giudizio professionale. Nella prassi professionale viene spesso applicata una **percentuale** ad un **valore di riferimento** prescelto (ISA Guide IFAC).

|                                             |            |              |           |                         |       |                |       |
|---------------------------------------------|------------|--------------|-----------|-------------------------|-------|----------------|-------|
| Cliente                                     | AAA S.p.A. | Preparato da |           | Approvato da A          |       |                |       |
| Bilancio chiuso al                          | 31/12/n    | Data         |           | Data                    |       |                |       |
|                                             | a          | b            | c=(a+b)/2 | Percentuali applicabili |       | Valori (€/000) |       |
| Parametri di riferimento                    | 31/12/n-1  | 31/12/n-2    | Media     | Min                     | Max   | Min            | Max   |
| Totale attivo                               | 96.440     | 94.587       | 95.514    | 1,00%                   | 3,00% | 955            | 2.865 |
| Valore della produzione<br>(A1 + A5 del CE) | 82.629     | 82.912       | 82.770    | 1,00%                   | 3,00% | 828            | 2.483 |
| Risultato operativo                         | 1.427      | 1.299        | 1.363     | 3,00%                   | 7,00% | 41             | 95    |
| Patrimonio Netto                            | 29.153     | 29.025       | 29.089    | 3,00%                   | 5,00% | 873            | 1.454 |
|                                             |            |              |           | Totale valore medio     |       | 674            | 1.725 |
|                                             |            |              |           | Valore medio            |       | 1.199          |       |
| Significatività                             |            |              | 1.199     | €/000                   |       |                |       |
| Errore Tollerabile                          |            |              | 311       | €/000                   |       |                |       |
| Nominal Amount                              |            |              | 31        | €/000                   |       |                |       |
|                                             |            |              |           |                         |       |                |       |
| Significatività esercizio precedente        |            |              | 989       | €/000                   |       |                |       |
| Variazione %                                |            |              | 21%       |                         |       |                |       |

## SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA

Se si pianificasse la revisione soltanto con l'obiettivo di individuare errori singolarmente significativi, si trascurerebbe il fatto che un **insieme di errori, singolarmente non significativi**, può rendere il bilancio significativamente errato.

La significatività operativa è determinata per ridurre ad un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati nel bilancio superi la significatività per il bilancio nel suo complesso.



## SIGNIFICATIVITÀ OPERATIVA

Individua il limite numerico al di sotto del quale, salvo che vi siano specifici rischi da fronteggiare, i saldi o le transazioni o le asserzioni non vengono esaminati ai fini della revisione.

La prassi professionale la determina all'interno di un intervallo **tra il 50% e l'85%** della significatività per il bilancio nel suo complesso.

## **SIGNIFICATIVITÀ SPECIFICA**

In alcuni casi può essere opportuno individuare un livello di significatività specifica, inferiore alla significatività per il bilancio nel suo complesso, con riferimento ad alcune aree particolarmente sensibili per gli utilizzatori del bilancio.

Ad es. potrebbe trattarsi delle operazioni con parti correlate, dei compensi degli amministratori, di dati specifici del settore di attività (costi di sviluppo per una società farmaceutica), della conformità alla legislazione o di particolari condizioni contrattuali.

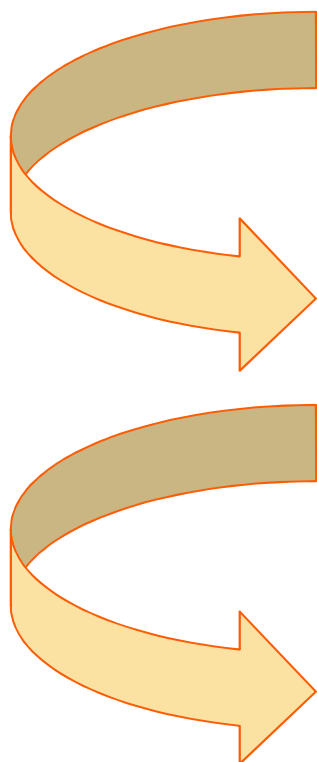
In genere, nella revisione delle imprese di dimensioni minori, non sussistono condizioni per la determinazione di livelli di significatività specifica.

## **ERRORE CHIARAMENTE TRASCURABILE**

Il revisore può definire un importo al di sotto del quale gli errori siano chiaramente trascurabili e non necessitino di essere cumulati in quanto egli si attende che l'insieme di tali importi chiaramente non avrà effetto significativo sul bilancio (ISA 450).

Nella prassi, i valori più ricorrenti si situano **tra il 5% e il 15% della significatività operativa.**

## QUINDI



**Significatività per il bilancio nel suo complesso**

x 50 – 85 %

**Significatività operativa**

x 5 – 15 %

**Errore chiaramente trascurabile**

## LE ASSEZIONI

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

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

## LE ASSEZIONI (ISA Italia 315, par. A111)

**Asserzioni relative a classi di operazioni ed eventi del periodo amministrativo sottoposto a revisione contabile**

- **Manifestazione:** le operazioni e gli eventi che sono stati registrati si sono verificati e riguardano l'impresa.
- **Completezza:** tutte le operazioni e gli eventi che avrebbero dovuto essere registrati sono stati effettivamente registrati.
- **Accuratezza:** gli importi e gli altri dati relativi alle operazioni ed agli eventi registrati sono stati registrati in modo appropriato
- **Competenza:** le operazioni e gli eventi sono stati registrati nel corretto periodo amministrativo
- **Classificazione:** le operazioni e gli eventi sono stati registrati nei conti appropriati

## LE ASSEZIONI (ISA Italia 315, par. A111)

### Asserzioni relative ai saldi contabili di fine esercizio

- **Esistenza:** le attività, le passività e il patrimonio netto esistono;
- **Diritti ed obblighi:** l'impresa possiede, o controlla, i diritti sulle attività, mentre le passività sono effettivamente obbligazioni dell'impresa;
- **Completezza:** tutte le attività, le passività ed il patrimonio netto che avrebbero dovuto essere registrati sono stati effettivamente registrati.
- **Valutazione e classificazione:** le attività, le passività ed il patrimonio netto sono esposti in bilancio per un importo appropriato ed ogni rettifica di valutazione o di classificazione è stata registrata correttamente.

## LE ASSERZIONI (ISA Italia 315, par. A111)

### Presentazione ed informativa di bilancio

- **Manifestazione, diritti ed obblighi:** gli eventi, le operazioni e gli altri aspetti rappresentati si sono verificati e riguardano l'impresa.
- **Completezza:** tutte le informazioni che sarebbero dovuto essere incluse nel bilancio vi sono state effettivamente incluse.
- **Classificazione e comprensibilità:** le informazioni finanziarie sono presentate e descritte in modo adeguato e l'informativa è espressa con chiarezza.
- **Accuratezza e valutazione:** le informazioni finanziarie e le altre informazioni sono presentate correttamente e per il loro esatto ammontare.

## LE ASSEZIONI (tab. 3 D - pag. 22 del doc. CNDCEC su Applicazione ISA Italia alle PMI)

| Assezzioni                        | Classi di operazioni | Salci contabili | Presentazione e informativa |
|-----------------------------------|----------------------|-----------------|-----------------------------|
| Manifestazione / Esistenza        | √                    | √               | √                           |
| Completezza                       | √                    | √               | √                           |
| Diritti ed obblighi               |                      | √               | √                           |
| Accuratezza / Classificazione     | √                    |                 | √                           |
| Competenza                        | √                    |                 |                             |
| Classificazione e comprensibilità | √                    |                 | √                           |
| Valutazione e classificazione     |                      | √               | √                           |

Dalle assezzioni (utilizzate per valutare gli errori) allo scetticismo professionale

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

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

## GIUDIZIO PROFESSIONALE (ISA Italia 200 ne dà la definizione)

- Si intende per giudizio professionale *l'utilizzo della formazione professionale, delle conoscenze e delle esperienze pertinenti, nel contesto definito dai principi di revisione, dai principi contabili e dai principi etici, nel decidere in modo consapevole le linee di condotta appropriate nelle circostanze dell'incarico di revisione.*
- (16) *Il revisore deve esercitare il proprio giudizio professionale nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile del bilancio.*
- Il giudizio professionale è necessario ad esempio per decisioni in merito alla significatività ed al rischio di revisione, alla natura tempistica ed estensione delle procedure di revisione, alla valutazione degli elementi probativi acquisiti. N.B. è necessario che il giudizio professionale sia documentato in modo appropriato.

Dal giudizio professionale alla formazione professionale

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

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

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

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



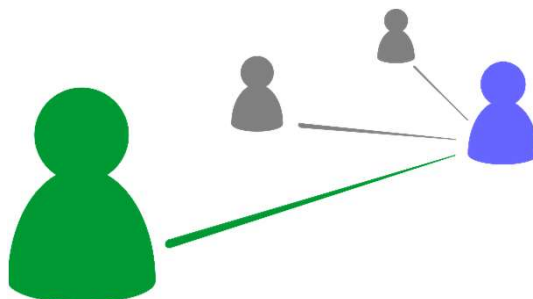
*c. 2 Il revisore legale o la società di revisione legale non effettua la revisione legale di una società qualora sussistano dei rischi di autoriesame, di interesse personale o rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale, o da familiarità ovvero una minaccia di intimidazione, determinati da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

Cosa si intende per «rete»?

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

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

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



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

c.3 I revisori non possono possedere né operare su strumenti finanziari emessi, garantiti o oggetto di sostegno da enti sottoposti a revisione legale.



c.5 Inoltre, non possono partecipare o influenzare una revisione legale se:

- possiedono strumenti finanziari dell'ente revisionato o di un ente ad esso collegato
- hanno intrattenuto un rapporto di lavoro dipendente o una relazione d'affari o di altro tipo con l'ente sottoposto a revisione nel periodo di riferimento dei bilanci o di esecuzione della revisione, che potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale.

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

*c.4 Il revisore legale o la società di revisione legale documenta nelle carte di lavoro tutti i rischi rilevanti per la sua indipendenza nonché le misure adottate per limitare tali rischi.*

c.13 Non sollecitano o ricevono regali/favori dall'ente sottoposto a revisione o (ente ad esso legato), salvo nel caso in cui un terzo informato obiettivo e ragionevole considererebbe il loro valore trascurabile o insignificante.



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

*c.7 Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione legale che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione né prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore legale o responsabile chiave della revisione, in relazione all'incarico. Tale divieto è esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della società di revisione, nonché a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione legale, nel caso in cui tali soggetti siano stati personalmente abilitati all'esercizio della professione di revisore legale, per il periodo di un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale.*

Qual è il quadro di riferimento per i sindaci – revisori?



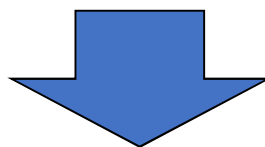
## I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

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

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

Art. 10, c. 10:

- il corrispettivo come garanzia di qualità ed affidabilità



## I CORRISPETTIVI COME GARANZIA DI QUALITÀ

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

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

## I CORRISPETTIVI PER L'ATTIVITÀ DI REVISIONE

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

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

Quali utili riferimenti?

- Le tariffe professionali, seppur abrogate.
- Il DM 140/2012 relativo ai parametri utilizzabili dall'autorità giudiziaria per liquidare i compensi.



## I CORRISPETTIVI DEI SINDACI NEL DM 140/2012

Secondo l'art. 22 e la tabella C, riquadro 11, del DM 140/2012, la liquidazione del corrispettivo del sindaco è così determinata:

- per scaglioni di componenti positivi di reddito lordi (A.1+A.5+proventi finanziari + rideterminazione dei valori dell'attivo + proventi straordinari);
- al primo scaglione (fino a euro 5.000.000,00) corrisponde un compenso da euro 6.000 a euro 8.000;
- gli scaglioni successivi aggiungono maggiorazioni % sull'eccedenza dello scaglione precedente;
- previste maggiorazioni delle % per presidente collegio o sindaco unico.

## I CORRISPETTIVI NELLA LETTERA DI INCARICO

L'ISA Italia 210 stabilisce che i termini concordati dell'incarico di revisione devono essere riportati in una lettera d'incarico o in un'altra forma idonea di accordo scritto [...]

*Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs 39/2010 [...] i termini concordati dell'incarico devono altresì includere l'ammontare dei corrispettivi per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale ammontare durante l'incarico.*

Fac simile di lettera di accettazione incarico del revisore e di accettazione incarico da parte del sindaco-revisore disponibili negli allegati 7.1 e 7.2 del testo «L'applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori» del CNDCEC

Analisi dei concetti fondamentali della revisione



Ancora qualche novità normativa

## I CONTROLLI DI QUALITÀ

I controlli di qualità:

- avvengono almeno ogni 6 anni nel caso di incarichi in EIP, altrimenti secondo una analisi del rischio;
- sono basati su una verifica adeguata dei documenti selezionati;
- includono una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza applicabili, della quantità e qualità delle risorse impiegate, dei corrispettivi per la revisione, nonché del sistema interno di controllo della qualità nella società di revisione legale;
- sono appropriati e proporzionati alla portata e alla complessità dell'attività svolta dal revisore;
- prevedono che i controllori redigano una relazione con gli esiti del controllo, con eventuali raccomandazioni per specifici interventi ed un termine per attuarli; in caso di mancata, incompleta o tardiva effettuazione degli interventi, il MEF (o Consob) può applicare sanzioni.
- Circolare UGDCEC Torino 3/2017 Controllo di qualità nella revisione

## LA VIGILANZA

- La vigilanza è effettuata dal MEF e dalla Consob (a seconda del fatto che i revisori abbiano o meno incarichi su EIP).
- in aggiunta ai «controlli di qualità» il MEF effettua controlli:
  - sull'abilitazione e l'iscrizione al Registro,
  - sulla tenuta del Registro,
  - sull'adozione dei principi di deontologia professionale, dei principi di controllo della qualità delle imprese di revisione legale e dei principi di revisione;
  - sulla formazione continua.

Come? richiedendo la comunicazione di dati e notizie, eseguendo ispezioni ed acquisendo dal Registro delle Imprese gli incarichi di revisione legale conferiti in conformità al D.Lgs 39/2010.



**Revisione legale:**

**Principio di Revisione Internazionale (ISA Italia)  
300 - Pianificazione della revisione contabile del  
bilancio**

**Relatore: Gianluca Ponzo**

---

**OPEN Dot Com**

Società dei Dottori Commercialisti

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

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

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE

| Attività                                                         | Gennaio                                      | Febbraio                                         | Marzo                                             | Aprile                 | Maggio                     | Giugno | Luglio                  | Agosto                                 | Settembre           | Ottobre                  | Novembre | Dicembre               |
|------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|--------------------------------------------------|---------------------------------------------------|------------------------|----------------------------|--------|-------------------------|----------------------------------------|---------------------|--------------------------|----------|------------------------|
| Pianificazione, identificazione del rischio e strategia di audit | Pianificazione e identificazione del rischio |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                        |                     |                          |          |                        |
|                                                                  | Strategie di audit e piano di revisione      |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                        |                     |                          |          |                        |
|                                                                  |                                              |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                        |                     |                          |          |                        |
| Inventari di magazzino                                           | Inventari di magazzino                       |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                        |                     | Pianificazione inventari |          | Inventari di magazzino |
| Conferme eserne                                                  | Procedura di circularizzazione               |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                        |                     |                          |          |                        |
| Test sul bilancio                                                | Attività di interim                          | Test di sostanza (bilanci con chiusura in 90 gg) | Test di sostanza (bilanci con chiusura in 180 gg) |                        |                            |        |                         |                                        | Attività di interim |                          |          |                        |
| Relazione di revisione                                           |                                              |                                                  | Bilanci chiusura in 90 gg                         |                        | Bilanci chiusura in 180 gg |        |                         |                                        |                     |                          |          |                        |
|                                                                  |                                              |                                                  | Lettera dei suggerimenti                          |                        |                            |        |                         |                                        |                     |                          |          |                        |
| Controllo delle dichiarazioni                                    | Controllo Modello Iva                        |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         | Controllo Modello Redditi e 770 (S/ O) |                     |                          |          |                        |
| Verifiche periodiche                                             | IV verifica trimestrale                      |                                                  |                                                   | I verifica trimestrale |                            |        | II verifica trimestrale |                                        |                     | III verifica trimestrale |          |                        |
|                                                                  |                                              |                                                  |                                                   |                        |                            |        |                         |                                        |                     |                          |          |                        |

## PIANIFICAZIONE DELLA REVISIONE

I fattori che influenzano la pianificazione:

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

## FINALITA' DELLA PIANIFICAZIONE

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

Un'adeguata pianificazione è indispensabile per:

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

## OUTPUT DELLA PIANIFICAZIONE

Gli output della pianificazione della revisione sono:

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

## STRUTTURA E CONTENUTO DELLA STRATEGIA DI REVISIONE

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

## PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

Fasi di lavoro:

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



## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

### Documentazione richiesta GENERALE

Verifica delle aperture patrimoniali

### CICLI AZIENDALI

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

### IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

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

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

Dettaglio eventuali immobilizzazioni presso terzi / fornitori / clienti

Dettaglio delle immobilizzazioni finanziarie

### MAGAZZINO

Pianificazione inventari di magazzino

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei depositari

### CREDITI

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei clienti

Dettaglio crediti verso altri



## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

### DEBITI

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei fornitori e agenti

Ottenimento del debito progressivo AVERE dei fornitori

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 .



**Revisione legale:**

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

---

**OPEN Dot Com**

Società dei Dottori Commercialisti

## IL PRINCIPIO

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

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

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

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

## LA DECORRENZA DELLE VERIFICHE

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

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

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

## PERIODICITA' DELLA VERIFICA

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

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

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

## 1. REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA' SOCIALE

Rispetto delle disposizioni normative civilistiche e fiscali in tema di:

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

## 2. CORRETTA RILEVAZIONE DEI FATTI DI GESTIONE

Svolgimento delle procedure di revisione volte a:

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

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

## CHECK LIST DELLE VERIFICHE PERIODICHE

### Documentazione Richiesta GENERALE

Bilancio di verifica

Copia / presa visione degli Aggiornamento libri sociali

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

Registri IVA (acquisti, vendite e riepilogo)

Copia dell'ultima pagina del libro unico del lavoro

Copia delle presentazioni effettuate alla agenzia delle dogane (intrastat)

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

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

### CASSA E DISPONIBILITA' LIQUIDE

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

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

Eventuali nuovi contratti di finanziamento, conti correnti o risoluzioni

Scheda conto delle casse

## CHECK LIST DELLE VERIFICHE PERIODICHE

### SCADENZARI

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

Scadenario debiti (da commentare durante la verifica)

### DEBITI TRIBUTARI E PREVIDENZIALI

Copia delle quietanze degli F24 e relative scritture di registrazione

Copia del modello UNIFORMIENS (o DM10)

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

### PERSONALE

Prime note contabili e mastri conto relativi al personale

Copia dei cedolini riepilogativi mensili

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

Organigramma (se modificato rispetto alla verifica precedente)

## DOCUMENTAZIONE

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

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

## OUTPUT DEI CONTROLLI EFFETTUATI

| SOCIETA'                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                              |                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|--------------------|
| BILANCIO DI ESERCIZIO AL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                              |                    |
| FASE                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Verifica regolare tenuta contabilità sociale |                    |
| RISCHIO DI REVISIONE ESERCIZIO PRECEDENTE                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                              |                    |
| PREPARATO DA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                              |                    |
| DATA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                              |                    |
| PROGRAMMA DI LAVORO DELLE VERIFICHE PERIODICHE                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                              |                    |
| DESCRIZIONE                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | RISCHIO                                      | STRATEGIE DI AUDIT |
| <p>Periodicità delle verifiche in considerazione a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Settore di attività della società;</li> <li>– Complessità organizzativa;</li> <li>– Numerosità e frammentazione delle operazioni svolte;</li> <li>– risultati delle precedenti verifiche e eventuale riscontro di carenze procedurali nella tenuta della contabilità sociale, di non conformità nell'esecuzione degli adempimenti o eventuali errori nelle scritture contabili.</li> </ul> <p>Reportistica aziendale (budget, forecast, piani industriali, analisi dei competitors, ...) a supporto delle scelte strategiche e della continuità aziendale.</p> |                                              |                    |
| <p>Aggiornamenti con la Direzione, i responsabili delle attività di governance, sindaci e organi di controllo in merito a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Strategie e sviluppi aziendali;</li> <li>-Situazione economica e finanziaria;</li> <li>-Rapporti con istituti di credito;</li> <li>-Cause e contenziosi in corso;</li> <li>-Aggiornamento del sistema contabile.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                              |                                              |                    |
| <p>Analisi delle procedure:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ciclo attivo;</li> <li>- ciclo passivo;</li> <li>- ciclo personale;</li> <li>- ciclo fiscale.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                              |                    |

## OUTPUT DEI CONTROLLI EFFETTUATI

| DESCRIZIONE                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | RISCHIO | STRATEGIE DI AUDIT |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|--------------------|
| Esistenza dei libri obbligatori da tenere richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per una regolare tenuta della contabilità;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |         |                    |
| Vidimazione dei libri obbligatori da tenere richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per una regolare tenuta della contabilità;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |         |                    |
| <p>Aggiornamento dei libri obbligatori da tenere richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per una regolare tenuta della contabilità;</p> <p>Verifica degli adempimenti fiscali e previdenziali richiesti dalla normativa di riferimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Persone incaricate alla generazione delle dichiarazioni e dei modelli fiscali e previdenziali;</li> <li>- Modalità di compilazione e calcolo (automatico, manuale) e controlli;</li> <li>- Trasmissione e invio dei modelli;</li> <li>- Registrazioni contabili.</li> </ul> |         |                    |
| <p>Verifica delle registrazioni contabili:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Fatture attive;</li> <li>- Fatture passive;</li> <li>- Incassi e pagamenti.</li> </ul> <p>Verifica dell'indebitamento con istituti di credito, riconciliazioni bancarie.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |         |                    |
| Verifica della consistenza della cassa e verifiche inerenti la normativa antiriciclaggio ex D.L. 201/2011                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |         |                    |
| Analisi delle posizioni creditorie e debitorie e delle relative scadenze.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |         |                    |
| Modalità di correzione degli errori riscontrati durante le verifiche periodiche di revisione                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |         |                    |



## OUTPUT DEI CONTROLLI EFFETTUATI

Ref.100

Verifica periodica del: 16/11/2016

Periodo di riferimento 01/07/2016

30/09/2016

*Verifica aggiornamento dei libri contabili, fiscali e del lavoro*

Società: **XXX SpA**

| Ref.   | Libri sociali                                | Vidimazione       |                  | Ultima registrazione |         | Preso in copia |
|--------|----------------------------------------------|-------------------|------------------|----------------------|---------|----------------|
|        |                                              | Data e num.pagina | Organo vidimante | Data                 | Pagina  |                |
| 100.01 | Libro adunanze e deliberazioni assemblee (*) | 08/06/2016 -200   | CCIAA            | 23/06/2016           | 51      | ✓              |
| 100.02 | Libro adunanze C.d.A. (*)                    | 21/09/2014 - 200  | CCIAA            | 19/10/2016           | 14/2014 | ✓              |
| 100.03 | Libro Soci (*)                               | 01/04/2006        | CCIAA            | 23/06/2016           | 43      | ✓              |

### Osservazioni:

Tutti i Libri ed i Registri sociali sottoposti alla verifica sono stati aggiornati secondo i termini previsti dalla Legge.

(\*): si veda l'aggiornamento delle review dei libri sociali

## Ref. 110

Verifica periodica del: 16/11/2016  
 Periodo di riferimento 01/07/2016  
 30/09/2016  
*Verifica aggiornamento dei libri contabili, fiscali e del lavoro*

Società: **XXX SpA**

| Ref.    | Libri contabili, fiscali e del lavoro | Prima Reg. del periodo<br>(data e num.) | Ultima Reg. del periodo<br>(data e num.) | Ultima pagina<br>stampata | Preso in<br>copia |
|---------|---------------------------------------|-----------------------------------------|------------------------------------------|---------------------------|-------------------|
| 110.01  | Libro giornale                        | 01/01/2015                              | 31/12/2015                               | 769                       | ✓                 |
| 110.02  | Libro inventari                       | 31/12/2014                              | 31/12/2014                               | 59                        | ✓                 |
| 110.04  | Libro unico del lavoro                | 06/2016                                 | 09/2016                                  | n.d.                      | ✓                 |
| 110.07a | Registri IVA Liquidazione             | 06/2019                                 | 09/2019                                  | 27                        | ✓                 |
| 110.07b | Registri IVA Acquisti Italia          | 01/07/2016 FIS-16-00021                 | 30/09/2016 NFI-16-00059                  | 290                       | ✓                 |
| 110.07c | Registri IVA Acquisti UE              | 26/07/2016 FUE-16-00113                 | 30/09/2016 FUES-16-00026                 | 48                        | ✓                 |
| 110.07d | Registri IVA Autofatture              | 26/07/2016 FUE-16-00113                 | 30/09/2016 FUES-16-00026                 | 48                        | ✓                 |
| 110.07e | Registri IVA Vendite                  | 01/07/2016 FIS-16-00021                 | 30/09/2016 FV5-16-0667                   | 127                       | ✓                 |

### Osservazioni:

Tutti i Libri ed i Registri sociali sottoposti alla verifica sono stati aggiornati secondo i termini previsti dalla Legge.

## OUTPUT DEI CONTROLLI EFFETTUATI

| Dichiarazioni all'AGENZIA DELLE ENTRATE            |                     |            |                      |                      |        |
|----------------------------------------------------|---------------------|------------|----------------------|----------------------|--------|
| Comunicazione                                      | Ricevuta/Protocollo | Competenza | Intermediario        | Data                 | Ref.   |
| Spesometro                                         | xxxxxxxxxx          | 2015       | Trasmissione interna | 24/03/2016           | 120-07 |
| Dichiarazione 770 semplificata                     | xxxxxxxxxx          | 2015       | Trasmissione interna | 14/09/2016           | 120-09 |
| Dichiarazione annuale Iva                          | xxxxxxxxxx          | 2015       | Trasmissione interna | 31/03/2016           | 120-10 |
| Dichiarazione Unico                                | xxxxxxxxxx          | 2015       | Trasmissione interna | 27/09/2016           | 120-11 |
| Dichiarazione IRAP                                 | xxxxxxxxxx          | 2015       | Trasmissione interna | 27/09/2016           | 120-12 |
| Dichiarazioni all'AGENZIA DELLE DOGANE - INTRASTAT |                     |            |                      |                      |        |
| Competenza                                         | Tipologia           | Data       | Protocollo           | Intermediario        | Ref.   |
| Luglio 2016                                        | Cessioni intraUE    | 02/08/2016 | xxxxxxxxxx           | Trasmissione interna | 121-13 |
| Luglio 2016                                        | Acquisti intraUE    | 02/08/2016 | xxxxxxxxxx           | Trasmissione interna | 121-14 |
| Agosto 2016                                        | Cessioni intraUE    | 20/09/2016 | xxxxxxxxxx           | Trasmissione interna | 121-15 |
| Agosto 2016                                        | Acquisti intraUE    | 20/09/2016 | xxxxxxxxxx           | Trasmissione interna | 121-16 |
| Settembre 2016                                     | Cessioni intraUE    | 20/10/2016 | xxxxxxxxxx           | Trasmissione interna | 121-17 |
| Settembre 2016                                     | Acquisti intraUE    | 20/10/2016 | xxxxxxxxxx           | Trasmissione interna | 121-18 |
| Dichiarazioni alla CAMERA DI COMMERCIO             |                     |            |                      |                      |        |
| Comunicazione                                      | Ricevuta            | Competenza | Intermediario        | Data                 | Ref.   |
| Deposito bilancio d'esercizio                      | xxxxxx              | 2016       | Trasmissione interna | 26/06/2016           | 122-01 |
| Ultima visura ricevuta                             |                     |            |                      | 31/07/2016           | 122-08 |

### Osservazioni:

Tutti gli adempimenti fiscali sono stati effettuati dalla Società nel periodo esaminato nei modi e nel rispetto delle scadenze imposte dalla normativa vigente, pertanto non si rilevano anomalie.



## OUTPUT DEI CONTROLLI EFFETTUATI

| Mese                              | Importo a debito | Importo a credito | LIQUIDAZIONE IVA |                           |                   | F24 (euro) | Delta | Ref.   |
|-----------------------------------|------------------|-------------------|------------------|---------------------------|-------------------|------------|-------|--------|
|                                   |                  |                   | Saldo periodo    | Utilizzo in compensazione | Versamento dovuto |            |       |        |
| Posizione a Credito al 30.06.2016 |                  |                   | 56,45            | -                         | -                 |            | -     |        |
| Luglio 2016                       | 625,23           | 537,72            | - 87,51          | -                         | 31,06             | 31,06      | -     | 130.07 |
| Agosto 2016                       | 466,84           | 480,65            | 13,81            | -                         | -                 |            | -     | 130.08 |
| Settembre 2016                    | 625,79           | 570,75            | - 55,04          | -                         | 41,23             | 41,23      | -     | 130.09 |
| III TRIMESTRE 2016                |                  |                   | - 41,23          | -                         |                   |            | -     |        |



## Ref. 140 - 145

Verifica periodica del: 16/11/2016  
Periodo di riferimento: 01/07/2016  
30/09/2016

*Versamenti previdenziali*

Società: **XXX SpA**

| Competenza        | Versamenti contributi INPS          |               |               |               |               |               | 2016            |
|-------------------|-------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|-----------------|
|                   | I Trimestre                         | II Trimestre  | Luglio        | Agosto        | Settembre     | III Trimestre |                 |
| Dipendenti        | 598,84                              | 567,39        | 186,379       | 193,406       | 201,851       | 581,64        | 1.747,87        |
| Collaboratori     | -                                   | 0,92          | 0,918         |               |               | 0,92          | 1,84            |
| <b>Totale</b>     | <b>598,84</b>                       | <b>568,31</b> | <b>187,30</b> | <b>193,41</b> | <b>201,85</b> | <b>582,55</b> | <b>1.749,71</b> |
| F24 di versamento | 22/08/2016 16/09/2016 17-18/10/2016 |               |               |               |               |               |                 |



## OUTPUT DEI CONTROLLI EFFETTUATI

| Versamenti ai Fondi di previdenza complementare ed agevolazioni |            |                     |                             |                        |                         |                    |                        |        |         |                |
|-----------------------------------------------------------------|------------|---------------------|-----------------------------|------------------------|-------------------------|--------------------|------------------------|--------|---------|----------------|
| Ref.                                                            | Fondo      | Beneficiari         | Periodicità<br>(mens, trim, | I Trimestre<br>Importo | II Trimestre<br>Importo | Data di versamento | III Trimestre<br>Banca | Co.Ge. | Importo | Totale<br>2016 |
| 145-01                                                          | Azimut     | Operai ed impiegati | mensile                     | 0,31                   | 0,15                    | 20/07/2016         | CRB                    | 0,15   | 0,15    | 0,60           |
| 145-02                                                          | Azimut     | Operai ed impiegati | mensile                     | 0,15                   | 0,15                    | 29/08/2016         | UNICREDIT              | 0,15   | 0,15    | 0,44           |
| 145-03                                                          | Azimut     | Operai ed impiegati | mensile                     | 0,15                   | 0,15                    | 20/09/2016         | UNICREDIT              | 0,15   | 0,15    | 0,44           |
| 145-04                                                          | Mediolanum | Operai ed impiegati | mensile                     | 0,77                   | 0,41                    | 20/07/2016         | CRB                    | 0,42   | 0,42    | 1,60           |
| 145-05                                                          | Mediolanum | Operai ed impiegati | mensile                     | 0,42                   | 0,41                    | 29/08/2016         | UNICREDIT              | 0,41   | 0,41    | 1,24           |
| 145-06                                                          | Mediolanum | Operai ed impiegati | mensile                     | 0,42                   | 0,42                    | 20/09/2016         | UNICREDIT              | 0,41   | 0,41    | 1,25           |
| 145-07                                                          | Metasalute | Operai ed impiegati | trimestrale                 | 0,22                   | 0,32                    | 20/07/2016         | CRB                    | 0,32   | 0,32    | 0,86           |
| 145-08                                                          | Enasarco   | Operai ed impiegati | trimestrale                 | 8,17                   | 4,64                    | 20/07/2016         | UNICREDIT              | 8,55   | 8,55    | 21,36          |
| 145-09                                                          | Fasi       | Operai ed impiegati | trimestrale                 | 5,45                   | 5,45                    | 31/08/2016         | INTESA                 | 5,45   | 5,45    | 16,34          |
| 145-10                                                          | Cometa     | Operai ed impiegati | trimestrale                 | 40,77                  | 42,6                    | 20/07/2016         | CRB                    | 41,40  | 41,40   | 82,17          |
| 145-11                                                          | Cometa     | Operai ed impiegati | trimestrale                 | 54,65                  | 49,55                   | 20/07/2016         | CRB                    | 41,16  | 41,16   | 95,81          |
| Totale                                                          |            |                     |                             | 111,15                 | 104,25                  |                    |                        | 98,57  | 98,57   | 222,13         |





## OUTPUT DEI CONTROLLI EFFETTUATI

Rif. 180

Verifica periodica del: 16/11/2016

Periodo di riferimento: 01/07/2016 - 30/09/2016

Mutui e finanziamenti

Società: **XXX**

*E' stata verificata la correttezza dei saldi contabili relativi ai mutui e finanziamenti che la Società ha in essere alla data della verifica, con la riconciliazione dei saldi contabili con i saldi iscritti nelle contabili bancarie di riferimento. Dall'analisi svolta è stato accertato quanto segue:*

| Istituto di credito | Codice rapporto | Debito residuo<br>31/12/2015 | I Trimestre 2016 |               | II Trimestre 2016 |               | III Trimestre 2016 |          | Debito residuo III Trimestre 2016 |                |                 | Riconciliazione | Reference | Note |
|---------------------|-----------------|------------------------------|------------------|---------------|-------------------|---------------|--------------------|----------|-----------------------------------|----------------|-----------------|-----------------|-----------|------|
|                     |                 |                              | Accensioni       | Rimborsi      | Accensioni        | Rimborsi      | Accensioni         | Rimborsi | Da contabile                      | Data contabile | Da CO.GE        |                 |           |      |
| Medio credito       | 800120000       | -                            | 1.000,00         |               |                   |               | -                  | -        | 120,50                            | 30/09/2016     | 879,50          | ✓               | 180.01    |      |
| Unicredit           | 55004053990     | 957,03                       | -                | 105,60        |                   | 107,07        |                    | 108,57   | 635,78                            | 30/09/2016     | 635,78          | ✓               | 180.02    |      |
| <b>TOTALI</b>       |                 | <b>957,03</b>                | <b>1.000,00</b>  | <b>105,60</b> | -                 | <b>107,07</b> | -                  | -        | <b>11,93</b>                      | <b>635,78</b>  | <b>1.515,28</b> |                 |           |      |

### Osservazioni

Tutti gli importi iscritti nelle contabili bancarie di riferimento sono stati correttamente riconciliati con gli importi iscritti nel Bilancino di verifica della Società alla data di riferimento della verifica e non si rilevano anomalie.



# OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

Ref. 80

Verifica periodica del 16/11/2016

Periodo di riferimento 01/07/2016

30/09/2016

*Procedura di conta fisica della cassa*

Società: **XXX SpA**

Valuta cassa: Euro

| N. Pezzi | Valore € | Totale     |
|----------|----------|------------|
| -        | € 500,00 | € 0,00     |
| -        | € 200,00 | € 0,00     |
| 7        | € 100,00 | € 700,00   |
| 23       | € 50,00  | € 1.150,00 |
| 4        | € 20,00  | € 80,00    |
| 17       | € 10,00  | € 170,00   |
| 8        | € 5,00   | € 40,00    |
| 2        | € 2,00   | € 4,00     |
| 9        | € 1,00   | € 9,00     |
| 1        | € 0,50   | € 0,50     |
| 4        | € 0,20   | € 0,80     |
| -        | € 0,10   | € 0,00     |
| 2        | € 0,05   | € 0,10     |
| 3        | € 0,02   | € 0,06     |
| 1        | € 0,01   | € 0,01     |

**Totale conta fisica** € 2.154,47 (\*)

**Totale da scheda cassa (PRIMA NOTA)** € 2.154,47

**Delta** € -

Firma revisore: \_\_\_\_\_

Firma cassiere: \_\_\_\_\_

#### Osservazioni

Dalla conta fisica della cassa non sono emerse anomalie.

Sono state verificate le movimentazioni e non sono stati rilevati movimenti non congrui alla Normativa vigente sull'antiriciclaggio. Pertanto anche in questo ambito non si segnalano anomalie od irregolarità.



**OPEN Dot Com**  
Società dei Dottori Commercialisti

**CENNI SULLA DOCUMENTAZIONE NELLE CARTE DI  
LAVORO DEI CONTROLLI DI FINE ANNO SUI CREDITI  
(CIRCULARIZZAZIONI)**



**OPEN Dot Com**  
Società dei Dottori Commercialisti

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 (Collegio Sindacale)

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<sup>107</sup> 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.

NOME DEL CLIENTE

SALDO AL 31/12/20XX<sup>108</sup>

a) Confermiamo che alla data suindicata eravamo debitori per Euro .....<sup>109</sup> dei quali Euro .....  
coperti da effetti con scadenza dal ..... in avanti.

b) Su detto saldo sono già state pagate le seguenti somme: .....

.....

c) Non siamo d'accordo perché.....

Estratto da Allegato 17.4 delle linee guida  
all'applicazione degli ISA Italia alle PMI

## LE CIRCOLARIZZAZIONI

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

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

## COME CIRCOLARIZZARE

1. Richiedere la lista dei Clienti con il saldo alla data di riferimento (meglio se in formato elettronico, verificarne comunque la quadratura).  
**N.B. Le ricevute bancarie all'incasso e salvo buon fine devono essere incluse nel saldo, ai fini della selezione.**
2. Stabilire il criterio della scelta dei clienti da circularizzare. Quanti e quali?
3. Scegliere il mezzo da utilizzare, raccomandata (fax o e-mail) o PEC
4. Far predisporre alla società le lettere di circularizzazione per i clienti selezionati in precedenza su carta intestata della società, tutte firmate dal legale rappresentante.
5. Verificare alcuni o tutti gli indirizzi (ISA Italia 505 – A.6). Per le PEC, esiste [www.inipec.gov.it](http://www.inipec.gov.it)



## ASPETTI A CUI PRESTARE ATTENZIONE

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



## DOCUMENTARE LA CIRCOLARIZZAZIONE – ESEMPIO

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

## I TRE POSSIBILI ESITI DELLA CIRCOLARIZZAZIONE

### 1. Il Cliente dà conferma delle risultanze della società

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

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

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



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

Occorre riconciliare le risultanze del Cliente con quelle della società.



### 3. Il Cliente non risponde

Si devono mettere in atto procedure alternative





## RICONCILIAZIONE RISULTANZE CLIENTE

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

## MANCATA RISPOSTA - PROCEDURE ALTERNATIVE



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





## ESITO CIRCOLARIZZAZIONI

|                                           |                     |                               |                      |                                              |                    |
|-------------------------------------------|---------------------|-------------------------------|----------------------|----------------------------------------------|--------------------|
| Alfa Srl                                  |                     |                               |                      |                                              | C/101              |
| Bilancio al 31/12/2016                    |                     |                               |                      |                                              |                    |
| Esito circularizzazioni                   |                     |                               |                      |                                              |                    |
|                                           |                     |                               |                      |                                              |                    |
|                                           |                     |                               |                      |                                              |                    |
| Cliente circularizzato                    | Saldo al 31/12/2016 | Importo confermato da cliente | Importo riconciliato | Importo verificato con procedura alternativa | Carta di lavoro n. |
| Beta                                      | 10.000,00           | 10.000,00                     |                      |                                              | C/102-1            |
| Gamma                                     | 7.000,00            |                               | 7.000,00             |                                              | C/102-2            |
| Delta                                     | 149.000,00          | 149.000,00                    |                      |                                              | C/102-1            |
| Epsilon                                   | 9.000,00            |                               |                      | 9.000,00                                     | C/103-1            |
| ...                                       |                     |                               |                      |                                              |                    |
| ...                                       |                     |                               |                      |                                              |                    |
| <b>Totale clienti circularizzati</b>      | <b>175.000,00</b>   | <b>159.000,00</b>             | <b>7.000,00</b>      | <b>9.000,00</b>                              | <b>175.000,00</b>  |
| <b>Totale saldo clienti al 31/12/2016</b> | <b>250.000,00</b>   | <b>91%</b>                    | <b>4%</b>            | <b>5%</b>                                    | <b>100%</b>        |
| <b>Copertura</b>                          | <b>70%</b>          |                               |                      |                                              |                    |

## IL CAMPIONAMENTO DI REVISIONE \*

| Tipologia del saldo “Crediti verso clienti” | Criterio di selezione delle voci da circolarizzare |
|---------------------------------------------|----------------------------------------------------|
| Tutti i crediti maggiori di XXX             | Selezione di tutte le voci                         |
| Crediti compresi tra YYY e XXX              | Selezione di una voce ogni tre                     |
| Crediti inferiori a YYY                     | Campionamento di revisione                         |

*\* Esempio tratto da ‘L’applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori’ - dicembre 2015*



## DEFINIRE LA DIMENSIONE DEL CAMPIONE

| Livello di rischio | Livello di confidenza | Fattore di confidenza |
|--------------------|-----------------------|-----------------------|
| Alto               | 95%                   | 3,0                   |
| Medio              | 80-90%                | Da 1,6 a 2,3          |
| Basso              | 65-75%                | Da 1,1 a 1,4          |

Il livello di confidenza è il livello di rischio (di individuazione) considerato accettabile che la verifica non fornisca risultati corretti.

Per esempio, un livello di confidenza di 95% indica che se una data verifica fosse svolta 100 volte (selezionando operazioni rappresentative in modo casuale), i risultati sarebbero corretti (nell'ambito del margine d'errore) 95 volte su 100.



# OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

$$\text{Intervallo di campionamento} = \frac{\text{Significatività operativa}}{\text{Fattore di confidenza}}$$

$$\text{Dimensione del campione} = \frac{\text{Dimensione monetaria dell'universo da cui estrarre il campione}}{\text{Intervallo di campionamento}}$$



## ESEMPIO

| Scopo della verifica                            | Identificare il numero di clienti da circolarizzare |
|-------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
| Livello di rischio residuo della voce 'Clienti' | Alto                                                |
| Totale della voce 'Crediti inferiori a YYYY     | 138.863                                             |
| Livello e fattore di confidenza                 | 95% - 3                                             |
| Significatività operativa                       | 15.000                                              |

Intervallo di campionamento =  $15.000 / 3,0 = 5.000$

Dimensione del campione =  $138.863 / 5.000 = 28$

n. casuale estratto = 436 (uguale o inferiore all'intervallo di campionamento)

## IDENTIFICARE IL CAMPIONE

|           | Saldo dei crediti inferiori a<br>YYY | Totale cumulativo<br>➤ | Intervallo di campionamento | Includere nel campione?             |
|-----------|--------------------------------------|------------------------|-----------------------------|-------------------------------------|
| Cliente A | 4.750                                | 4.750                  | 436                         | SI                                  |
| Cliente B | 3.500                                | 8.250                  | 5.436                       | SI                                  |
| Cliente C | 1.800                                | 10.050                 | 10.436                      | NO                                  |
| Cliente D | 2.700                                | 12.750                 | 10.436                      | SI                                  |
| (Omissis) | (Omissis)                            | (Omissis)              | (Omissis)                   | Questa colonna conterrà altri 24 SI |
| Totale    | 138.863                              | 138.863                |                             | 28 elementi scelti                  |

## PROIETTARE GLI ERRORI

| Valore corretto                                                   | Valore sottoposto a revisione | Errore riscontrato | Errore %        |
|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------|--------------------|-----------------|
| 500                                                               | 400                           | 100                | 20,00%          |
| 350                                                               | 200                           | 150                | 42,86%          |
| 600                                                               | 750                           | (150)              | (25,00%)        |
| Errore percentuale totale                                         |                               |                    | 37,86%          |
| Errore percentuale medio = $37,85 / 28$ (dimensione del campione) |                               |                    | 1,3518%         |
| Errore proiettato = $1,3518 * 138.863$                            |                               |                    | 1.877,15 (euro) |



**OPEN Dot Com**  
Società dei Dottori Commercialisti

## CENNI SULLE ALTRE CIRCOLARIZZAZIONI

## CIRCULARIZZAZIONE DEL CONSULENTE LEGALE

Un elenco al 31/12/XX di tutte le controversie e cause in corso, o di imminente inizio, di ogni altra passività potenziale e di qualsiasi evento successivo a tale data che sia connesso a quanto detto.

La preghiamo di indicare per ogni pratica elencata:

- la descrizione della controversia o della passività potenziale, con indicazione della Sua valutazione circa il rischio di soccombenza; al riguardo non Le richiediamo di elencare le pratiche [...] che possano comportare oneri a carico della Società per importi inferiori a Euro XXX individualmente e a Euro YYY in totale;
- La Sua opinione riguardo al presunto esito finale, con la quantificazione dell'eventuale onere per la Società (incluso anche le spese legali, ecc.)

## CIRCULARIZZAZIONE DEL CONSULENTE DEL LAVORO...

- Un elenco al 31/12/XX di tutte le controversie con dipendenti/ex dipendenti e/o e cause di lavoro in corso, o di imminente inizio, di ogni altra passività potenziale e di qualsiasi evento successivo a tale data;
- elenco delle pendenze da Lei seguite circa la gestione del personale, sia in relazione ad azioni di dipendenti verso la società, sia della società contro dipendenti, e di ogni altra azione di altri Istituti verso la società (INPS, INAIL, eccetera);
- la situazione attuale di tali pendenze e la Sua opinione circa l'esito delle stesse;
- i Suoi onorari alla suddetta data, con dettaglio se già fatturati o ancora da fatturare;

## ...CIRCULARIZZAZIONE DEL CONSULENTE DEL LAVORO

- indicazione del contratto collettivo di riferimento;
- elenco dei dipendenti in essere al 31/12/XX suddivisi per categoria;
- prospetto nominativo dei ratei ferie e contributi su ratei ferie maturati a favore di ciascun dipendente al 31/12/XX;
- prospetto nominativo dei ratei 13a e 14a mensilità e relativi contributi maturati a favore di ciascun dipendente al 31/12/XX;
- prospetto nominativo del TFR maturato a favore di ciascun dipendente al 31/12/XX con l'indicazione del TFR, degli anticipi erogati nel corso dell'esercizio, l'accantonamento dell'esercizio;
- i Suoi onorari alla suddetta data, con dettaglio tra fatturati/da fatturare.

## CIRCOLARIZZAZIONE DEL CONSULENTE FISCALE

Si prega di fornire le seguenti informazioni:

- ultimo periodo di imposta per cui è stato definito il reddito imponibile;
- informazioni sulla situazione fiscale e sulle possibili conclusioni circa gli esercizi non ancora definiti;
- dettaglio degli accertamenti/verifiche effettuate dai competenti Uffici, o attualmente in corso;
- eventuali altre pendenze di cui siate a conoscenza;
- ricorsi presentati e stato del contenzioso;
- stima di qualsiasi passività potenziale che potrebbe emergere, con particolare riferimento alle imposte dirette e indirette;
- informazioni sulle esenzioni ed agevolazioni tributarie di cui la nostra società è beneficiaria;
- ogni altra informazione di natura fiscale per la quale la Sua opinione dovrebbe essere portata a conoscenza dei soci o di terzi interessati;
- i Suoi onorari alla suddetta data, con dettaglio tra fatturati/da fatturare;



## ALTRE CIRCOLARIZZAZIONI

- Fornitori
- Banche – con richiesta di rispondere su modello ABI/REV (allegato al doc. di ricerca n. 86 di ASSIREVI);
- Poste – per conti postali
- Assicurazioni
- Depositi di merce o di titoli
- Società di leasing e di factoring
- Partecipate



**OPEN Dot Com**  
Società dei Dottori Commercialisti

**CENNI SULLA DOCUMENTAZIONE NELLE CARTE DI**  
**LAVORO DEI CONTROLLI DI FINE ANNO SULLE**  
**RIMANENZE DI MAGAZZINO**  
**(INVENTARIO FISICO)**

## ALCUNI FATTORI DI RISCHIO

Comprendere la società, l'attività, il settore ed anche le procedure è essenziale per:

- considerare scarti e sfridi, nonché il grado di deperibilità dei prodotti;
- conoscere il livello di stabilità di prezzi di acquisto (materie prime) e i prezzi di vendita (prodotti finiti);
- prestare attenzione (e nel caso valutare gli effetti) di crisi di settore / cambio nei consumi (obsolescenza) / nuove normative specifiche.

## ANALISI COMPARATIVA SULLE RIMANENZE

Per le rimanenze, nello specifico si può analizzare:

- la variazione del saldo delle rimanenze rispetto agli anni precedenti;
- lo scostamento rispetto a quanto previsto nel budget;
- l'andamento dell'indice di rotazione delle scorte (rapporto costo del venduto/rimanenze);
- i movimenti del fondo svalutazione magazzino.

**Quali test per quali asserzioni?**

## ASSERZIONI PER LE RIMANENZE IN UNA PMI

- Esistenza → Inventario fisico (ma anche circolarizzazioni)
- Completezza → Inventario fisico (ma anche cut off)
- Accuratezza → Inventario fisico
- Valutazione → analisi della determinazione del costo, verifica con il prezzo di mercato, esame del fondo svalutazione, controllo dell'omogeneità di principi contabili

## PRIMA DELL'INVENTARIO FISICO

- Verificare l'esistenza di una procedura inventariale formalizzata e di istruzioni adeguate al personale:
  1. identificazione dell'unità di misura da utilizzare per la conta
  2. separazione delle merci non di proprietà
  3. indicazione della dislocazione fisica degli articoli
  4. separazione di beni obsoleti o in slow moving;
- inviare le richieste di conferma ai terzi (merci presso terzi)
- verificare l'avvenuta predisposizione dei documenti inventariali (cartellini prenumerati o tabulati ciechi)
- ottenere il tabulato completo dei codici prodotto, non solo dei codici prodotto con quantità positiva.

## **PUNTI DI ATTENZIONE PER EVITARE ALCUNI ERRORI DURANTE L'INVENTARIO FISICO**

- Attenzione ad impostare correttamente il lavoro, è impossibile rimediare successivamente;
- se la conta si basa su alcuni strumenti di misurazione, verificare che siano appropriati (es. acquisire copia ultimo certificato di taratura della bilancia);
- verificare che il rischio di doppi conteggi sia scongiurato (apposizione di segni o di appositi adesivi sui beni già contati);
- occorre affidarsi a personale specialistico qualora necessario (difficoltà di conteggi o forte influenza di fattori fisici);
- ottenere dalla società, prima dell'inventario fisico, copia della stampa del tabulato di magazzino con le quantità contabili.

## ASPETTI PRATICI DELL'INVENTARIO FISICO

- Abbigliamento adeguato;
- procedura di conta fisica formalizzata per iscritto e personale istruito sul da farsi, revisore informato su date e luoghi;
- separazione dei compiti (supervisione della conta fisica da parte di personale esterno al magazzino);
- produzione ferma (no merci in entrata/uscita durante la conta);
- chiara separazione dei beni non di proprietà, che devono trovarsi in un'area specificamente delimitata;
- utilizzo di cartellini inventariali prenumerati (o quantomeno i «tabulati ciechi»), **divieto di correzioni sui cartellini.**

## ANALISI DEL RISCHIO E CALCOLO DEL CAMPIONE

- Valgono le considerazioni espresse per i crediti verso clienti per la selezione di quanti e quali elementi verificare.
- Diversamente dai clienti, la stratificazione per le rimanenze può essere fatta per diversi criteri, tra cui:
  - valore unitario del codice articolo,
  - valore complessivo del codice articolo,
  - fast moving,
  - slow moving,
  - linee o famiglie di prodotto,
  - codice fornitore,
  - prodotti con numerose rettifiche inventariali,
  - codici con quantità negative.

## DURANTE L'INVENTARIO FISICO

- Visitare tutti i reparti, facendo anche attenzione a:
  - prodotti che appaiono obsoleti o in cattivo stato
  - completezza delle conte
  - delimitazione area in cui si trovano beni non di proprietà
  - effettivo fermo della produzione (no materiale in entrata/uscita);
- osservare la conta della società e verificare che il personale addetto alle conte rispetti la procedura di inventario;
- effettuare conte di controllo;
- annotare (discretamente) i numeri di alcuni cartellini inventariali e la relativa conta fatta dal personale.



## TEST SULL'INVENTARIO FISICO

| Alfa S.p.A.                  |                 |                 |                                |               |                               |       | B/101                  |
|------------------------------|-----------------|-----------------|--------------------------------|---------------|-------------------------------|-------|------------------------|
| Bilancio al 31 dicembre 2016 |                 |                 |                                |               |                               |       |                        |
| Test sull'inventario fisico  |                 |                 |                                |               |                               |       |                        |
| Art.                         | Descrizione     | Unità di misura | Quantità contate dalla società | Cartellino n. | Quantità contate dal revisore | Diff. | Note (obsoleti, altro) |
| AB101                        | frizione        | n.              | 15                             | 145           | 15                            | 0     | -                      |
| AF704                        | olio            | litri           | 95                             | 844           | 95                            | 0     | -                      |
| NE254                        | pneumatico      | n.              | 21                             | 637           | 12                            | -9    | -                      |
| PR901                        | teli assorbenti | kg              | 4                              | 254           | 4                             | 0     | -                      |

## DOPO LA CONTA FISICA

- La società deve verificare i documenti inventariali (cartellini utilizzati, annullati, non utilizzati / tabulato cieco con le quantità contate);
- anche il revisore verifica i documenti inventariali;
- la società deve analizzare le differenze tra quantità contate e dati contabili;
- il revisore verifica le quantità da lui contate con quelle contate dalla società (tracing); in caso di discordanza occorre ricontare;
- il revisore verifica che i dati della società coincidano con quelli che lui ha rilevato in sede di inventario (relativamente agli articoli che il revisore non ha contato ma di cui ha preso nota della conta fisica fatta dalla società), così da ridurre il rischio frode.



## VERIFICA DEI DOCUMENTI INVENTARIALI

|                                     |                   |                  |                                      |                 |
|-------------------------------------|-------------------|------------------|--------------------------------------|-----------------|
| <b>Alfa S.p.A.</b>                  |                   |                  |                                      | B/103           |
| Bilancio al 31/12/2016              |                   |                  |                                      |                 |
|                                     |                   |                  |                                      |                 |
| Controllo cartellini inventariali   |                   |                  | (N.B. vietata correzione cartellini) |                 |
|                                     |                   |                  |                                      |                 |
| <b>Distribuiti da n. -<br/>a n.</b> | <b>Utilizzati</b> | <b>Annullati</b> | <b>Non utilizzati</b>                | <b>Revisore</b> |
| 1 - 10                              | 1 – 7, 9          | 8                | 10                                   | G.D.            |
| 11 - 25                             | 11 - 18           | -                | 19 - 25                              | T.A.            |
| 26 - 40                             | 26 - 39           | -                | 40                                   | G.D.            |



**GRAZIE PER L'ATTENZIONE**

**Per informazioni di carattere generale: [info@opendotcom.it](mailto:info@opendotcom.it)**

**Per quesiti relativi al software PSR: [psr@opendotcom.it](mailto:psr@opendotcom.it)**

**Sito: [www.opendotcom.it](http://www.opendotcom.it)**

**OPEN Dot Com Spa**

**Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**