

5
Martedì

Novembre

2024



A.N.D.O.C.
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI

14,00 - 18,00

WEBINAR

IL REVISORE LEGALE

Programma del Corso

5 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione

La considerazione di leggi e regolamenti nella revisione contabile del bilancio

OIC 34 (nuovo principio sui ricavi che si allinea al IFRS 15)

12 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Pianificazione della revisione contabile del bilancio

L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera

Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati

19 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Principio di Revisione Internazionale - Conferme esterne, Parti Correlate e Continuità Aziendale

Confronto tra principi contabili nazionali e internazionali IAS/IFRS

26 novembre 2024 - 14,00 - 18,00



Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente

Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente

Strategia e controllo: strategia, planning, controllo strategico, programmazione e controllo

3 dicembre 2024 - 14,00 - 18,00



Revisione contabile per i bilanci di piccole e medie imprese

Le responsabilità del revisore

La procedura sanzionatoria

Pianificazione, budgeting e valutazione delle performance

Simulazione pratica del software per la Revisione della Datev Knois

10 dicembre 2024 - 14,00 - 18,00



Il codice deontologico del dottore commercialista e la deontologia nella funzione di revisore

Gli adempimenti anticiclaggio dei revisori

Aspetti Previdenziali e assistenziali dei revisori

Docenti

Gaetano ARMATRUDA

Alfredo BARBARANELLI

Rosa BIFULCO

Renato BURIGANA

Emilia D'APRILE

Antonio DELLE FEMINE

Francesco FALLACARA

Vincenzo LARINGE

Alessandro LAZZARINI

Riccardo LOSI

Mario MICHELINO

Martina PERNA

Gennaro PIGNATIELO

Maria PONTICELLI

Advisory Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Senior Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Dottore Commercialista in Roma

Senior Manager EY

Dottore Commercialista in Roma

Audit Manager EY

Dottore Commercialista in Napoli

Dottore Commercialista in Roma

Dottore Commercialista in Napoli

Audit Manager EY

Senior Manager EY

Dottore Commercialista e Revisore EY

LA PARTECIPAZIONE AL CORSO ATTRIBUIRÀ FINO A N. 24 CREDITI FORMATIVI COMMISURATI ALLE EFFETTIVE ORE DI PARTECIPAZIONE VALIDI PER LA FORMAZIONE PROFESSIONALE CONTINUA OBBLIGATORIA DEL COMMERCIALISTA ED E.C. E DI AGGIORNAMENTO ANNUALE DEL REVISORE LEGALE. SI COMUNICA CHE LE RILEVAZIONI DELLE PRESENZE SARANNO EFFETTUATE DIRETTAMENTE DALLA PIATTAFORMA. LE GIORNATE AVRANNO UNA DURATA INDICATIVA DI 4 ORE; PER EVENTUALI PROBLEMI TECNICI DI COLLEGAMENTO E FRUIZIONE CONTATTARE L'INDIRIZZO EMAIL INFO@ANDOC.INFO - CELL. 335. 5457743.

LA PIATTAFORMA UTILIZZATA SARÀ QUELLA DI ZOOM E L'ACCESSO CONSENTITO A PARTIRE DALLE ORE 13,50.

AI SENSI DEL REGOLAMENTO UE N. 2016/679 NONCHÉ DEL D. LGS. N. 196/2003 E SUCCESSIVE MODIFICHE E INTEGRAZIONI, L'EVENTO POTREBBE ESSERE OGGETTO DI VIDEOREGISTRAZIONE. IN CASO DI ADESIONE ALLA INIZIATIVA, LA PARTECIPAZIONE SARÀ RESA VISIBILE A TUTTI GLI UDITORI.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

SCHEDA SOCIO – DOMANDA DI ISCRIZIONE

Il sottoscritto _____, nato a _____ (____),
il ___/___/_____, c.f. _____ residente in _____,
via _____, n. _____, con studio in _____, via
_____, n. _____, tel. _____, fax _____, cell.
_____/_____, e-mail _____

chiede:

☐ di essere iscritto come socio all'*Accademia dei Dottori Commercialisti di NAPOLI* con sede in Via Benedetto Cariteo n.12, c.f. 95255790636;

dichiara

☐ di averne visionato lo statuto e il regolamento e, inoltre, di essere a conoscenza che l'Accademia aderisce all'ASSOCIAZIONE NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI (A.N.Do.C.) con sede in Roma;

☐ di essere Commercialista e di essere iscritto alla sezione "A" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Ordine di Napoli al n. _____;

☐ di impegnarsi ad attuare iniziative a tutela del titolo di "Dottore Commercialista" e delle prerogative professionali ad esso associate.

Allega copia di un documento d'identità valido e copia del bonifico effettuato a favore dell'Associazione Accademia dei Dottori Commercialisti di Napoli Iban **IT74S071100340000000007575** per euro 50,00 (Cinquanta/00) quale **quota d'iscrizione 2025** (annuale).

Autorizza il trattamento dei miei dati personali presenti nella scheda di adesione ai sensi del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 "Codice in materia di protezione dei dati personali" e del GDPR (Regolamento UE 2016/679)

Napoli, _____

In Fede

A large yellow frame graphic that is open at the top-left corner. It contains the main title and date. At the bottom-left corner of the frame, there are three small yellow squares followed by a horizontal line.

Corso di formazione per revisori legali

19 Novembre 2024



The better the question. The better the answer.
The better the world works.

Oggetto:

Il principio di revisione (Isa Italia) 505 – Conferme esterne tratta dell'utilizzo da parte del revisore delle procedure di conferma esterna per acquisire elementi probativi in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

n. **330** – *Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati e*

e n. **500** – *Elementi probativi*

Esso non si occupa invece delle indagini in merito a contenziosi e contestazioni, che sono trattati nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. **501** – *Elementi probativi - Considerazioni specifiche su determinate voci.*

Procedure di conferma esterna per acquisire elementi probativi

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 500 indica che **l'attendibilità degli elementi probativi è influenzata dalla loro** fonte di **provenienza** e dalla loro natura e dipende dalle circostanze specifiche in cui sono acquisiti.

Tale principio di revisione include altresì le seguenti considerazioni di carattere generale applicabili agli elementi probativi

- gli elementi probativi sono più attendibili quando sono acquisiti da fonti indipendenti esterne all'impresa;
- gli elementi probativi acquisiti direttamente dal revisore sono più attendibili di quelli acquisiti indirettamente o per deduzione;
- gli elementi probativi sono più attendibili ove esistano in forma documentale, sia essa cartacea, elettronica od in altro formato.

Procedure di conferma esterna per acquisire elementi probativi

Di conseguenza, gli elementi probativi nella forma di conferme esterne ricevute direttamente dal revisore da parte dei soggetti destinatari della richiesta di conferma (di seguito **soggetti circolarizzati**) possono essere più attendibili rispetto a quelli generati internamente dall'impresa.



Obiettivo del revisore

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

Definizioni:

- a) **Conferma esterna:** Elemento probativo acquisito come una risposta diretta in forma scritta al revisore da parte di un soggetto terzo (il soggetto circularizzato), in formato cartaceo, elettronico ovvero in altro formato.
- b) **Richiesta di conferma positiva:** Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore indicando se esso sia in accordo o in disaccordo con le informazioni contenute nella richiesta, ovvero fornendo le informazioni richieste.
- c) **Richiesta di conferma negativa** – Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore soltanto qualora esso sia in disaccordo con le informazioni fornite nella richiesta.
- d) **Mancata risposta** – Il soggetto circularizzato non ha risposto, ovvero non ha risposto in modo completo, ad una richiesta di conferma positiva, ovvero una richiesta di conferma restituita in quanto non recapitata.
- e) **Eccezione** – Una risposta che indica una differenza tra le informazioni per le quali è stata richiesta conferma, o contenute nelle registrazioni dell'impresa, e quelle fornite dal soggetto circularizzato.

Regole - Procedure di conferma esterna

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

- a) la determinazione delle informazioni da confermare o da richiedere;
- b) la selezione del soggetto circularizzato appropriato;
- c) la definizione delle richieste di conferma, che includa l'accertamento che le richieste siano correttamente indirizzate e contengano le informazioni per far sì che le risposte siano inviate direttamente al revisore;
- d) l'invio delle richieste al soggetto circularizzato, inclusi i solleciti alle richieste.

Regole - Procedure di conferma esterna

a) la determinazione delle informazioni da confermare o da richiedere

Le procedure di conferma esterna sono svolte spesso per confermare o richiedere informazioni sui saldi contabili e sui loro elementi.

Esse possono essere utilizzate anche per confermare i termini di accordi, contratti, ovvero le operazioni tra un'impresa e le altre parti, ovvero per confermare l'assenza di alcune condizioni, quale un "accordo a latere".

Regole - Procedure di conferma esterna

b) la selezione del soggetto circolarizzato appropriato

Le risposte alle richieste di conferma forniscono elementi probativi più pertinenti e attendibili quando le richieste di conferma sono inviate ad un soggetto circolarizzato che il revisore ritiene abbia le conoscenze necessarie sulle informazioni da confermare.

Regole - Procedure di conferma esterna

c) la definizione delle richieste di conferma

La definizione di una richiesta di conferma può influire direttamente sulla percentuale di risposta alle richieste, nonché sull'attendibilità degli elementi probativi acquisiti dalle risposte.

I fattori da considerare nella definizione delle richieste di conferma includono:

- lo schema e la presentazione della richiesta di conferma;
- le precedenti esperienze in quello stesso incarico o in altri incarichi simili;
- il mezzo di comunicazione (per esempio, in formato cartaceo, elettronico ovvero in altro formato);
- l'autorizzazione o l'invito da parte della direzione ai soggetti circolarizzati a rispondere al revisore. I soggetti circolarizzati possono essere disposti unicamente a rispondere ad una richiesta di conferma che contenga l'autorizzazione della direzione;
- la capacità del soggetto circolarizzato di confermare o di fornire le informazioni richieste (per esempio, l'importo di una singola fattura rispetto ad un saldo totale).

Regole - Procedure di conferma esterna

c) la definizione delle richieste di conferma

In una richiesta di conferma esterna positiva si chiede al soggetto circularizzato di rispondere al revisore in tutti i casi, indicando il proprio accordo sulle informazioni date ovvero richiedendo di fornire informazioni.

Solitamente ci si attende che la risposta fornisca elementi probativi attendibili.

Vi è tuttavia il rischio che il soggetto circularizzato possa rispondere alla richiesta di conferma senza verificare che le informazioni siano corrette.

Il revisore può ridurre tale rischio ricorrendo a richieste di conferma positiva che non esplicitino l'importo, ma richiedano al soggetto circularizzato di indicare l'importo.

D'altra parte, l'uso di questo tipo di richiesta di conferma "in bianco" può determinare la riduzione delle percentuali di risposta a causa del maggiore impegno richiesto ai soggetti circularizzati.

Regole - Procedure di conferma esterna

d) Solleciti alle richieste di conferma

Il revisore può inviare un'ulteriore richiesta di conferma nel caso in cui, in un arco di tempo ragionevole, non abbia ricevuto risposta alla precedente richiesta. Per esempio, il revisore può, avendo verificato nuovamente l'accuratezza dell'indirizzo originale, inviare una ulteriore richiesta o un sollecito.

Rifiuto della direzione di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma

Qualora la direzione si rifiuti di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma, il revisore deve:

- a) svolgere indagini sulle motivazioni del rifiuto della direzione e ricercare elementi probativi in merito alla validità e alla ragionevolezza di tali motivazioni;
- b) valutare le implicazioni del rifiuto della direzione sulla sua valutazione dei relativi rischi di errori significativi, incluso il rischio di frode, nonché sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle altre procedure di revisione;
- c) svolgere procedure di revisione alternative definite per acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili.

Rifiuto della direzione di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma

a) Ragionevolezza del rifiuto della direzione

Una motivazione comune è l'esistenza di una controversia legale ovvero di una trattativa in corso con i soggetti circolarizzati, sul cui esito può incidere una richiesta di conferma inopportuna.

Il revisore è tenuto a ricercare elementi probativi sulla validità e sulla ragionevolezza delle motivazioni, a causa del rischio che la direzione possa tentare di negargli l'accesso ad elementi probativi che possono rivelare una frode o un errore dovuto a comportamenti o eventi non intenzionali.

Rifiuto della direzione di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma

b) Implicazioni sulla valutazione dei rischi di errori significativi

Il revisore può concludere che è appropriato riconsiderare la valutazione dei rischi di errori significativi e modificare le procedure di revisione pianificate.

Per esempio, se il rifiuto della direzione di procedere all'invio delle richieste di conferma è irragionevole, ciò può indicare un fattore di rischio di frode che richiede di essere valutato in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 240.

Rifiuto della direzione di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma

c) Procedure di revisione alternative

Le procedure di revisione alternative da svolgere possono essere simili a quelle appropriate nel caso di mancata risposta.

Rifiuto della direzione di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma

Qualora il revisore concluda che il rifiuto della direzione di consentirgli di inviare una richiesta di conferma sia irragionevole, ovvero qualora il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili mediante procedure di revisione alternative, egli deve comunicare tale circostanza ai responsabili delle attività di governance in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260.

Il revisore deve anche stabilirne le implicazioni per la revisione contabile e per il proprio giudizio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.

Risultati delle procedure di conferma esterna

Attendibilità delle risposte alle richieste di conferma

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

Ogni risposta comporta rischi di intercettazione, di alterazione ovvero di frode. Tali rischi sussistono a prescindere dal fatto che le risposte siano acquisite in formato cartaceo, elettronico ovvero in altro formato.

Fattori che possono suggerire dubbi in merito all'attendibilità di una risposta includono il fatto che questa:

- sia stata ricevuta dal revisore indirettamente; ovvero
- sembri non provenire dal soggetto circolarizzato originariamente designato

La sola risposta verbale ad una richiesta di conferma, di per sé, non risponde alla definizione di conferma esterna in quanto non è una risposta in forma scritta diretta al revisore

Risultati delle procedure di conferma esterna

Mancate risposte

Per ciascuna mancata risposta, il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative al fine di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili.

Le procedure di revisione alternative che il revisore può svolgere includono ad esempio:

- per i crediti – l'esame degli specifici incassi successivi, della documentazione di spedizione e delle vendite in prossimità della fine del periodo amministrativo;
- per i debiti – l'esame dei pagamenti successivi o della corrispondenza proveniente da soggetti terzi e di altre evidenze, quali i documenti relativi alle merci ricevute.

La natura e l'estensione delle procedure di revisione alternative dipendono dal conto e dall'asserzione in esame.

Risultati delle procedure di conferma esterna

Casi in cui per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati è necessaria una risposta ad una richiesta di conferma positiva

Qualora il revisore abbia stabilito che per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sia necessaria una risposta ad una richiesta di conferma positiva, le procedure di revisione alternative non forniranno gli elementi probativi necessari al revisore.

Qualora il revisore non ottenga tale conferma, egli deve determinarne le implicazioni per la revisione contabile e per il proprio giudizio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.

Risultati delle procedure di conferma esterna

Eccezioni

Il revisore deve indagare sulle eccezioni per stabilire se esse siano o meno indicative di errori nel bilancio.

Alcune eccezioni non costituiscono errori. Per esempio, il revisore può concludere che le differenze nelle risposte alle richieste di conferma siano dovute alla tempistica, alla quantificazione ovvero ad errori di trascrizione nelle procedure di conferma esterna.

Conferme negative

Le conferme negative forniscono elementi probativi meno persuasivi rispetto a quelli forniti dalle conferme positive.

Di conseguenza, il revisore non deve utilizzare le richieste di conferma negativa come uniche procedure di validità per fronteggiare un rischio di errori significativi identificato e valutato a livello di asserzioni, tranne i casi in cui siano presenti tutte le condizioni di seguito riportate:

- a) il revisore ha valutato il rischio di errore significativo basso ed ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati in merito all'efficacia operativa dei controlli relativi all'asserzione;
- b) la popolazione di voci soggette alle procedure di conferma negativa comprende un elevato numero di esigui ed omogenei saldi contabili, operazioni, o termini e condizioni contrattuali omogenei;
- c) la percentuale di eccezioni attesa è molto bassa;
- d) il revisore non è a conoscenza di circostanze o condizioni che indurrebbero i destinatari delle richieste di conferma negativa a ignorare tali richieste.

Valutazione degli elementi probativi acquisiti

Il revisore deve valutare se i risultati delle procedure di conferma esterna forniscano elementi probativi pertinenti e attendibili, ovvero se siano necessari ulteriori elementi probativi.

Nel valutare i risultati delle singole richieste di conferma esterna, il revisore può classificare tali risultati come segue:

- a) risposta in accordo;
- b) risposta ritenuta inattendibile;
- c) mancata risposta;
- d) risposta che indica un'eccezione.

Corso di formazione per revisori legali

19 novembre 2024



The better the question. The better the answer.
The better the world works.

La Continuità Aziendale: riferimenti normativi

Secondo l'art. 2423 del codice civile, il bilancio d'esercizio *«deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società ed il risultato economico dell'esercizio»...*

Nello specificare i Principi di redazione del bilancio, l'art. 2423 bis del c.c. chiarisce che *«la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività»*

La Continuità Aziendale

Ma cosa vuol dire che l'impresa continuerà la propria attività in futuro?

La continuità aziendale (going concern) è il presupposto in base al quale nella redazione del bilancio, l'impresa viene normalmente considerata in grado di continuare a svolgere la propria attività in un prevedibile futuro, senza che vi sia né l'intenzione né la necessità di porla in liquidazione, di cessare l'attività oppure di assoggettarla a procedure concorsuali.

La Continuità Aziendale: analisi e valutazione

La normativa italiana non fornisce indicazioni specifiche e dettagliate su come gli amministratori devono valutare l'esistenza del presupposto di continuità aziendale.

I principi contabili internazionali (IAS 1 – par 24) prevedono che, nel determinare il presupposto della continuità aziendale, la direzione deve tenere conto di tutte le informazioni disponibili sul futuro, circoscritto ad **almeno dodici mesi dopo la data di chiusura del bilancio.**

La Continuità Aziendale: analisi e valutazione

La valutazione deve essere effettuata dalla direzione aziendale in occasione della fase di preparazione del bilancio. In casi particolari questa valutazione va ripetuta più volte in un anno (si pensi ad esempio alle società quotate che predispongono la relazione semestrale).

La valutazione degli amministratori sul presupposto della continuità aziendale comporta l'espressione di un giudizio sull'esito futuro di eventi o circostanze, che sono per loro natura incerti, sulla base dei fatti e delle informazioni presenti alla data di redazione del bilancio.

La Continuità Aziendale: analisi e valutazione

Quando l'azienda ha una storia di buona e costante redditività e di facile accesso alle risorse finanziarie, la conclusione, che il presupposto della continuità aziendale sia appropriato, può essere raggiunta senza dettagliati approfondimenti.

Qualora, nel formulare le proprie valutazioni, la direzione aziendale sia a conoscenza di significative condizioni che possano comportare l'insorgere di seri dubbi sulla capacità di proseguimento dell'attività aziendale, deve evidenziare tali incertezze.

La continuità aziendale non costituisce un assioma incontrovertibile, ma soltanto una mera presunzione di normale funzionamento, da acquisire preliminarmente sulla base delle notizie disponibili sul futuro e da modificare solo se sopraggiungano circostanze contrarie che richiedono all'organo amministrativo opportuni accorgimenti.



La assenza di Continuità Aziendale: Gli effetti sul Bilancio e sulla informativa

Qualora gli Amministratori convengano che per l'entità è venuta meno la prospettiva di continuità aziendale vanno abbandonati tutti i criteri di «funzionamento», passando invece ai criteri di liquidazione.

Dal punto di vista del Bilancio l'entità sarà tenuta ad applicare il principio OIC 5: BILANCI DI LIQUIDAZIONE.



La assenza di Continuità Aziendale: Cenni su OIC 5

Le finalità del bilancio iniziale di liquidazione sono strettamente legate alla funzione economica e giuridica della liquidazione, che è quella della trasformazione in denaro delle attività, dell'estinzione delle passività e della distribuzione fra i soci dell'attivo netto residuo.

Dopo lo scioglimento della società il patrimonio sociale non è più uno "strumento" destinato ad attuare la produzione, ma diviene un complesso eterogeneo di beni "destinati alla realizzazione ed alla divisione".

Questa peculiare destinazione del patrimonio aziendale influenza anche i criteri da impiegare per la valutazione dei suoi elementi attivi e passivi.



La assenza di Continuità Aziendale: Esempi di applicazione OIC 5

I principali effetti derivanti dal cambiamento della prospettiva aziendale possono essere sintetizzati, ad esempio:

- a) Non è più determinabile un utile distribuibile;
- b) Non esiste più una distinzione tra attivo immobilizzato e circolante perché tutti i beni sono destinati al realizzo;
- c) Non si applica più obbligatoriamente il principio di correlazione costi/ricavi (ad esempio cessa il calcolo degli ammortamenti);
- d) Avviene la trasformazione del capitale investito, che da strumento produttivo di reddito si trasforma in un mero insieme di beni destinati alla monetizzazione.



La assenza di Continuità Aziendale: Informativa

L'informativa nelle note al bilancio assume fondamentale importanza ed elemento di supporto per valutare la coerenza dell'informativa stessa e le conclusioni raggiunte dagli amministratori circa l'appropriatezza del presupposto della continuità aziendale.

La assenza di Continuità Aziendale: Informativa

Il Paragrafo 23 dello IAS 1 disciplina: *«Nella fase di preparazione del bilancio, la direzione aziendale deve effettuare una valutazione della capacità dell'entità di continuare ad operare come un'entità di funzionamento. Il bilancio deve essere redatto nella prospettiva della continuazione dell'attività a meno che la direzione aziendale non intenda liquidare l'entità o interromperne l'attività o non abbia alternative realistiche a ciò. Qualora la direzione aziendale sia a conoscenza, nel fare le proprie valutazioni, di significative incertezze per eventi o condizioni che possano comportare l'insorgere di seri dubbi sulla capacità dell'entità di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, tali incertezze devono essere evidenziate. Qualora il bilancio non sia redatto nella prospettiva della continuazione dell'attività, tale fatto deve essere indicato, unitamente ai criteri in base ai quali esso è stato redatto e alla ragione per cui l'entità non è considerata in funzionamento.»*

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

La valutazione della direzione sul presupposto di continuità aziendale comporta l'espressione di un giudizio sull'esito futuro di eventi o circostanze che per loro natura sono incerti.

Con riferimento a tale valutazione risultano pertanto rilevanti i seguenti aspetti:

- Periodo di osservazione da considerare ai fini della valutazione (il rischio di incertezza associato all'esito di un evento aumenta quanto più il giudizio formulato dalla direzione si riferisce ad un futuro lontano);
- Eventi successivi che possono contraddire il giudizio espresso;
- Dimensione e complessità dell'impresa, natura delle sue attività e grado di dipendenza da fattori esterni.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Indicatori

Possono essere identificati alcuni indicatori (eventi o circostanze) che possono comportare rischi per l'impresa e possono far sorgere dubbi riguardo il presupposto della continuità aziendale:

- a) Indicatori finanziari
- b) Indicatori gestionali
- c) Altri indicatori

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

a) Indicatori finanziari

- Situazione di deficit patrimoniale o di capitale circolante netto negativo;
- Prestiti a scadenza fissa e prossimi alla scadenza senza che vi siano prospettive verosimili di rinnovo o di rimborso; oppure eccessiva dipendenza da prestiti a breve termine per finanziare attività a lungo termine;
- Indicazioni di cessazione del sostegno finanziario da parte dei finanziatori e altri creditori;
- Bilanci storici o prospettici che mostrano cash flow negativi;
- Principali indici economico-finanziari negativi;
- Consistenti perdite operative o significative perdite di valore delle attività che generano cash flow;
- Mancanza o discontinuità nella distribuzione dei dividendi;
- Incapacità di saldare i debiti alla scadenza;
- Incapacità nel rispettare le clausole contrattuali dei prestiti;
- Cambiamento delle forme di pagamento concesse dai fornitori dalla condizione “a credito” alla condizione “pagamento alla consegna”;
- Incapacità di ottenere finanziamenti per lo sviluppo di nuovi prodotti ovvero per altri investimenti necessari.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

b) Indicatori gestionali

- Perdita di amministratori o di dirigenti chiave senza riuscire a sostituirli;
- Perdita di mercati fondamentali, di contratti di distribuzione, di concessioni o di fornitori importanti;
- Difficoltà nell'organico del personale o difficoltà nel mantenere il normale flusso di approvvigionamento da importanti fornitori.

c) Altri indicatori

- Capitale ridotto al di sotto dei limiti legali o non conformità ad altre norme di legge;
- Contenziosi legali e fiscali che, in caso di soccombenza, potrebbero comportare obblighi di risarcimento che l'impresa non è in grado di rispettare;
- Modifiche legislative o politiche governative dalle quali si attendono effetti sfavorevoli all'impresa.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Responsabilità del revisore

La responsabilità del revisore consiste nel

- valutare l'appropriato utilizzo da parte della direzione del presupposto di continuità aziendale nella redazione del bilancio, e
- nel considerare se vi siano delle incertezze significative sulla continuità aziendale dell'impresa tali da doverne dare informativa in bilancio.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Attività di revisione

1) Valutazione del rischio nella fase di pianificazione della revisione

Durante la fase di comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera e, in particolare, nello svolgimento delle procedure di valutazione del rischio, il revisore deve **valutare se vi siano eventi o circostanze**, e relativi rischi, sull'attività svolta dall'impresa che possano far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale dell'impresa.

L'esistenza di tali fatti o circostanze può influenzare la natura, tempistica ed estensione delle procedure di revisione.

Inoltre, durante l'intero processo di revisione, nello svolgimento delle procedure di revisione, il revisore deve sempre prestare attenzione agli elementi probativi relativi a eventi o circostanze ed ai rischi ad essi connessi, che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare a operare come una entità in funzionamento.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

- Se la Direzione ha effettuato una valutazione preliminare il revisore deve esaminare e discutere con la Direzione i piani da essa predisposti e le eventuali decisioni prese
- Se la Direzione non ha effettuato una valutazione preliminare il revisore deve:
 - Discutere con la Direzione aziendale le motivazioni alla base dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale
 - Richiedere informazioni alla Direzione aziendale circa l'esistenza di eventi o circostanze che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla continuità aziendale dell'impresa
 - Chiedere alla società di effettuare tale tipo di valutazione, qualora siano stati identificati eventi e circostanze che mettono in dubbio il presupposto della continuità aziendale.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

2) Verifica della valutazione effettuata dalla Direzione

Il revisore deve valutare l'adeguatezza della valutazione effettuata dalla direzione.

A tal fine deve considerare lo stesso periodo preso a riferimento dalla direzione per effettuare la sua valutazione.

Se la valutazione della direzione copre un periodo inferiore ai **12 mesi** dalla data di bilancio, il revisore deve chiedere alla direzione di estendere la sua valutazione ad un periodo di almeno 12 mesi dalla data di bilancio.

Nell'effettuare la sua valutazione il revisore considera:

- Il processo seguito dalla direzione;
- Le assunzioni su cui si basa la valutazione;
- I piani di azione futuri della direzione.



La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Se in passato l'impresa ha mostrato di svolgere un'attività redditizia e di avere un facile accesso alle risorse finanziarie, la direzione può effettuare la sua valutazione senza il supporto di analisi dettagliate.

In questo caso anche le conclusioni del revisore in merito all'adeguatezza di tale valutazione vengono solitamente tratte senza che sia necessario lo svolgimento di procedure dettagliate.

Se invece sono stati identificati eventi o circostanze tali da far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale dell'impresa
il revisore deve svolgere
le procedure di seguito elencate, che sono indicate nel principio di revisione.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

3) Procedure di revisione specifiche

Quando vengono identificati eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sul presupposto della continuità aziendale il revisore deve:

- a) Esaminare e valutare i piani di azione futuri della direzione che si basano sulla continuità aziendale;
- b) Raccogliere elementi probativi sufficienti ed appropriati per confermare o meno l'esistenza di un'incertezza significativa;
- c) Ottenere elementi probativi sufficienti ed appropriati che confermino la fattibilità dei piani della direzione e valutare il fatto che la loro realizzazione porterà ad un miglioramento;
- d) Stabilire se sono venuti alla luce ulteriori fatti o informazioni successivamente alla data in cui la direzione ha effettuato la sua valutazione;
- e) Richiedere alla direzione attestazioni scritte relative ai piani di azione futuri.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

3) Procedure di revisione specifiche (segue)

In queste situazioni rivestono particolare rilevanza le seguenti procedure:

- Analisi e discussione con la direzione dei cash flow, redditività ed altri dati pertinenti
- Esame e discussione con la direzione delle ultime situazioni intermedie disponibili
- Esame del rispetto delle clausole contenute nei contratti di finanziamento
- Lettura dei verbali dei libri sociali
- Indagini presso i consulenti legali della società
- Conferma dell'esistenza, regolarità e possibilità di rendere esecutivi accordi diretti a fornire e mantenere un sostegno finanziario da parte di parti correlate e/o terzi
- Valutazione dei piani aziendali per far fronte a ordini di clienti inevasi
- Esame degli eventi successivi alla data di bilancio per identificare quelli che mitigano o influenzano la capacità dell'impresa di mantenersi in funzionamento.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Conclusioni ed effetti sulla relazione del revisore

Possono presentarsi le seguenti tre situazioni:

- a) Presupposto di continuità aziendale **appropriato** in presenza di incertezza significativa;
- b) Presupposto sulla continuità aziendale **inappropriato**;
- c) **Rifiuto** della direzione ad effettuare o estendere la propria valutazione .

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

a) Presupposto di continuità aziendale appropriato in presenza di incertezza significativa

Il revisore deve valutare se il bilancio

- descrive adeguatamente eventi o circostanze che fanno sorgere dubbi significativi in merito alla capacità dell'impresa di continuare la propria attività;
- evidenzia chiaramente che esiste un'incertezza significativa relativa a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

a) Presupposto di continuità aziendale appropriato in presenza di incertezza significativa (segue)

→ Se l'informativa in bilancio è **ADEGUATA**

GIUDIZIO SENZA RILIEVI inserendo nella relazione paragrafo d'enfasi

→ Se l'informativa in bilancio **NON E'ADEGUATA**

GIUDIZIO CON RILIEVI ovvero **GIUDIZIO AVVERSO** se l'inadeguatezza dell'informativa è così rilevante e pervasiva da rendere inattendibile il bilancio

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

b) Presupposto di continuità aziendale inappropriato

→ Se l'impresa non sarà in grado di operare in continuità e il bilancio non ha tenuto conto di tale situazione

IL REVISORE DEVE ESPRIMERE UN GIUDIZIO NEGATIVO/AVVERSO

→ Se la direzione ha concluso che la continuità aziendale è inappropriata e il bilancio viene predisposto con altri criteri di redazione

IL REVISORE ACCERTANDO CHE TALI BASI SONO APPROPRIATE, PUO' ESPRIMERE UN GIUDIZIO SENZA RILIEVI CON PARAGRAFO D'ENFASI

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

c) Rifiuto della direzione ad effettuare o estendere la propria valutazione

→ Se la direzione rifiuta di effettuare o di estendere la propria valutazione del presupposto della continuità aziendale

limitazione al lavoro di revisione il revisore emetterà una relazione con
IMPOSSIBILITA' DI ESPRIMERE UN GIUDIZIO



La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

L'incremento delle problematiche legate al tema della continuità aziendale ha determinato un maggior ricorso alle ***support letter***

Nell'esame della support letter è importante:

- Mantenere un atteggiamento di scetticismo professionale;
- Verificare i requisiti di forma e sostanza.



La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Esempio di relazione di revisione in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di un'incertezza significativa adeguatamente descritta nelle note al bilancio

Giudizio

A nostro giudizio, il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società ABC al gg/mm/aaaa, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs n. 38/05.

Richiamo d'informativa

[Rinvio sintetico a quanto indicato dagli amministratori nelle note di bilancio]

Pur non esprimendo un giudizio con rilievi, si segnala quanto riportato nella nota esplicativa n....al bilancio in merito all'esistenza di significative incertezze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della società di operare in continuità aziendale.

La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Esempio di relazione di revisione con impossibilità di esprimere un giudizio in presenza di molteplici incertezze che possono far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale

Responsabilità del revisore

[...]

Tuttavia, a causa degli aspetti descritti nel paragrafo «Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio», non siamo stati in grado di formarci un giudizio sul bilancio.

Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

[Richiamo esplicito di quanto indicato dagli amministratori in merito alle incertezze significative]

Quanto sopra descritto evidenzia che il presupposto della continuità aziendale è soggetto a molteplici significative incertezze con potenziali interazioni e possibili effetti cumulati sul bilancio.



La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Esempio di relazione di revisione con rilievi in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di incertezza significativa non adeguatamente descritta nelle note al bilancio – carenza di informativa significativa ma non pervasiva

Elementi alla base del giudizio con rilievi

[Descrizione della situazione specifica dell'impresa indicando le circostanze per le quali il revisore ritiene che l'informativa sull'esistenza di incertezze significative non sia stata fornita in modo adeguato]

Il bilancio e la relativa informativa non rappresentano in modo adeguato tali circostanze

Giudizio con rilievi

A nostro giudizio, ad eccezione di quanto riportato nel paragrafo «Elementi alla base del giudizio con rilievi», il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società ABC al gg/mm/aaaa, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs n. 38/05.



La Continuità Aziendale: Il principio di Revisione (ISA Italia) 570

Esempio di relazione di revisione con rilievi in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di incertezza significativa non adeguatamente descritta nelle note al bilancio – carenza di informativa significativa ma non pervasiva

Elementi alla base del giudizio con rilievi

[Descrizione della situazione specifica dell'impresa indicando le circostanze per le quali il revisore ritiene che l'informativa sull'esistenza di incertezze significative non sia stata fornita in modo adeguato]

Il bilancio e la relativa informativa non rappresentano in modo adeguato tali circostanze

Giudizio con rilievi

A nostro giudizio, ad eccezione di quanto riportato nel paragrafo «Elementi alla base del giudizio con rilievi», il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società ABC al gg/mm/aaaa, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs n. 38/05.

A large yellow frame graphic that is open on the right side. It contains the main title and date.

Corso di formazione per revisori legali

19 Novembre 2024



The better the question. The better the answer.
The better the world works.

Oggetto:

Il principio di revisione Internazionale (Isa Italia) 550 - Parti Correlate tratta delle responsabilità del revisore relativamente ai rapporti e alle operazioni con parti correlate nella revisione contabile del bilancio.

In particolare, approfondisce le modalità con cui i principi di revisione internazionali (ISA Italia)

n. **315** - *L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera,*

n. **330** - *Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati e*

n. **240** - *Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio*

si applicano con riferimento ai rischi di errori significativi associati ai rapporti e alle operazioni con parti correlate.

Natura dei rapporti e delle operazioni con parti correlate:

Molte operazioni con parti correlate rientrano nel normale svolgimento dell'attività aziendale. In tali circostanze, esse possono non comportare rischi di errori significativi nel bilancio più elevati rispetto a quelli relativi a operazioni simili con parti non correlate.

Tuttavia, la natura dei rapporti e delle operazioni con parti correlate può, in alcune circostanze, generare **rischi più elevati di errori significativi** nel bilancio rispetto a quelli connessi a operazioni con parti non correlate. Per esempio:

- le parti correlate possono operare mediante una serie ampia e complessa di rapporti e strutture, con un corrispondente aumento della complessità delle operazioni con parti correlate;
- i sistemi informativi possono essere inefficaci nell'identificare e riepilogare operazioni e saldi in essere tra un'impresa e le sue parti correlate;
- le operazioni con parti correlate possono non essere effettuate secondo i normali termini e condizioni di mercato; per esempio, alcune operazioni con parti correlate possono essere effettuate senza corresponsione di corrispettivo.

Responsabilità ed obiettivi del revisore:

Molti dei quadri normativi sull'informazione finanziaria stabiliscono **disposizioni specifiche** per la contabilizzazione e la presentazione in bilancio di rapporti, operazioni e saldi con le parti correlate, per consentire agli utilizzatori del bilancio di comprenderne la natura e gli effetti reali o potenziali sul bilancio.

E' responsabilità del revisore svolgere procedure di revisione al fine di **identificare, valutare e rispondere ai rischi di errori significativi** derivanti da una inappropriata contabilizzazione o presentazione in bilancio da parte dell'impresa di rapporti, operazioni o saldi con parti correlate in conformità alle disposizioni del quadro normativo di riferimento.

Responsabilità ed obiettivi del revisore:

Anche laddove il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile stabilisca disposizioni minime in merito alle parti correlate, ovvero non ne preveda alcuna, è comunque necessario che il revisore acquisisca una comprensione dei rapporti e delle operazioni con parti correlate **sufficiente** per poter concludere se il bilancio, per quanto influenzato da tali rapporti e operazioni, fornisca:

- a) una corretta rappresentazione (in presenza di quadri normativi basati sulla corretta rappresentazione); ovvero
- b) non sia fuorviante (in presenza di quadri normativi basati sulla conformità).

Inoltre, la comprensione dei rapporti e delle operazioni dell'impresa con parti correlate è rilevante ai fini della valutazione da parte del revisore circa **l'esistenza di uno o più fattori di rischio di frode**, come richiesto dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 240 in quanto possono essere commesse frodi più agevolmente mediante parti correlate.

Responsabilità ed obiettivi del revisore:

A causa dei limiti intrinseci della revisione contabile, esiste **il rischio inevitabile** che alcuni errori significativi presenti nel bilancio possano non essere individuati, nonostante la revisione sia correttamente pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione.

Con riferimento alle parti correlate, i potenziali effetti dei limiti intrinseci sulla capacità del revisore di individuare errori significativi sono maggiori per ragioni quali le seguenti:

- la direzione può non essere a conoscenza dell'esistenza di tutti i rapporti e le operazioni con parti correlate, in particolare laddove il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile non stabilisca disposizioni sulle parti correlate;
- i rapporti con parti correlate possono offrire maggiori opportunità di collusione, occultamento o manipolazione da parte della direzione.

Pianificare e svolgere la revisione contabile con **scetticismo professionale**, come richiesto dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200, assume quindi un'importanza particolare in questo contesto.

Definizioni:

- a) **Operazione conclusa a normali condizioni di mercato:** un'operazione conclusa secondo termini e condizioni come quelle tra un compratore e un venditore disponibili a concludere la transazione che non siano tra loro correlati e agiscano indipendentemente l'uno dall'altro, perseguendo ciascuno i propri interessi.

Definizioni:

b) Parte correlata :

1. una parte correlata secondo la definizione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
2. laddove il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile stabilisca, in merito alle parti correlate, disposizioni minime ovvero non ne preveda alcuna, allora una parte correlata è:
 - Controllanti – una persona o un'impresa che **abbia il controllo o eserciti un'influenza notevole** sull'impresa che redige il bilancio, direttamente o indirettamente attraverso uno o più intermediari;
 - Controllate/collegate – un'altra impresa sulla quale l'impresa che redige il bilancio abbia il controllo ovvero eserciti un'influenza notevole, direttamente o indirettamente attraverso uno o più intermediari; ovvero
 - un'altra impresa che sia sotto controllo comune con l'impresa che redige il bilancio avendo:
 - i. un assetto proprietario di controllo comune – Imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
 - ii. proprietari che siano familiari stretti;
 - iii. membri della direzione con responsabilità strategiche in comune.

Parte Correlata:

Molti quadri normativi sull'informazione finanziaria trattano i concetti di controllo e di influenza notevole.

Sebbene tale trattazione possa articolarsi mediante l'utilizzo di differente terminologia, generalmente i quadri normativi chiariscono che:

- a) **il controllo** è il potere di determinare le politiche finanziarie e gestionali di un'impresa in modo da conseguire benefici dalle sue attività;
- b) **l'influenza notevole** (che può essere esercitata mediante il possesso di azioni o tramite clausole statutarie o accordi) è il potere di partecipare alla determinazione delle politiche finanziarie e gestionali di un'impresa, ma senza esercitare il controllo su di esse.

Parte Correlata:

L'esistenza dei seguenti rapporti può indicare la presenza di controllo o di influenza notevole:

- a) partecipazioni dirette o indirette nel capitale ovvero altri interessi finanziari nell'impresa;
- b) partecipazioni dirette o indirette o altri interessi finanziari dell'impresa in altre imprese;
- c) partecipazione agli organi responsabili delle attività di governance o alla dirigenza con responsabilità strategiche (ossia quei membri della direzione che hanno l'autorità e la responsabilità per la pianificazione, la direzione e il controllo delle attività dell'impresa);
- d) essere stretti familiari con una delle persone di cui al sottoparagrafo c);
- e) rapporti di affari significativi in essere con una delle persone di cui al sottoparagrafo c).

Procedure di valutazione del rischio e attività correlate:

Nell'ambito delle procedure di valutazione del rischio e delle attività correlate da svolgere nel corso della revisione contabile stabilite dai principi di revisione interazionali (ISA Italia) n. 315 e n. 240, il revisore deve svolgere le procedure di revisione e le attività correlate per **acquisire informazioni rilevanti** ai fini dell'**identificazione dei rischi di errori significativi** associati ai rapporti e alle operazioni con parti correlate. In particolare deve:

1. Comprendere i rapporti e le operazioni dell'impresa con le parti correlate
2. Prestare attenzione alle informazioni sulle parti correlate in sede di riesame delle registrazioni o dei documenti
3. Condividere le informazioni sulle parti correlate con il team di revisione

Comprendere i rapporti e le operazioni dell'impresa con le parti correlate:

Il revisore deve svolgere **indagini presso la direzione** riguardo:

- a) l'identità delle parti correlate dell'impresa, inclusi i cambiamenti rispetto al periodo amministrativo precedente;
- b) la natura dei rapporti tra l'impresa e tali parti correlate;
- c) la tipologia e le finalità delle operazioni che l'impresa ha eventualmente posto in essere con tali parti correlate durante il periodo amministrativo.

Comprendere i rapporti e le operazioni dell'impresa con le parti correlate:

Il revisore deve svolgere indagini presso la direzione e altri soggetti all'interno dell'impresa, e svolgere altre procedure di valutazione del rischio considerate appropriate, al fine di acquisire una comprensione dei controlli, ove presenti, che la direzione ha istituito al fine di:

- a) identificare, contabilizzare e presentare in bilancio i rapporti e le operazioni con parti correlate in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- b) autorizzare e approvare operazioni e accordi significativi con parti correlate;
- c) autorizzare e approvare operazioni e accordi significativi che esulano dal normale svolgimento dell'attività aziendale.

Prestare attenzione alle informazioni sulle parti correlate in sede di riesame delle registrazioni o dei documenti:

Nel corso della revisione contabile, il revisore deve prestare attenzione, in sede di **ispezione di registrazioni e documenti, agli accordi o ad altre informazioni** che possono indicare l'esistenza di rapporti o operazioni con parti correlate che la direzione non abbia precedentemente identificato o portato a conoscenza del revisore.

In particolare, il revisore deve ispezionare:

- a) le conferme esterne da parte di banche e legali acquisite nel corso delle procedure di revisione;
- b) i verbali delle assemblee dei soci e delle riunioni dei responsabili delle attività di governance;
- c) le altre registrazioni o documenti che il revisore consideri necessari nelle circostanze dell'impresa.

Condivisione delle informazioni sulle parti correlate con il team di revisione:

Il revisore deve condividere le informazioni acquisite sulle parti correlate dell'impresa con gli altri membri del team di revisione, come ad esempio:

- L'entità delle parti correlate dell'impresa;
- La natura dei rapporti e delle operazioni con parti correlate;
- Rapporti o operazioni significative o complesse con parti correlate che possono richiedere una speciale considerazione nello svolgimento della revisione contabile, in particolare le operazioni in cui la direzione o i responsabili delle attività di governance sono coinvolti da un punto di vista finanziario.

Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi:

Nel rispettare le regole del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315 per l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi, il revisore deve **identificare e valutare i rischi di errori** significativi **associati** ai rapporti e alle operazioni con **parti correlate** e stabilire se tra questi vi siano rischi significativi.

A tal fine, il revisore deve considerare le **operazioni significative** identificate con parti correlate che **esulano** dal normale svolgimento dell'attività aziendale come operazioni che danno origine a rischi significativi.

Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi:

Qualora il revisore, nello svolgimento delle procedure di valutazione del rischio e delle attività correlate in relazione a parti correlate, identifichi **fattori di rischio di frode** (includere le circostanze riguardanti l'esistenza di una parte correlata con un'influenza dominante), egli deve considerare tali informazioni in sede di identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi dovuti a frode in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 240.

Risposte di revisione ai rischi di errori significativi associati a rapporti e operazioni con parti correlate:

Nell'ambito delle regole del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330 riguardanti le **risposte del revisore** ai rischi identificati e valutati, il revisore definisce e svolge procedure di revisione conseguenti per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui rischi identificati e valutati di errori significativi associati a rapporti e operazioni con parti correlate.

Tali procedure di revisione devono includere:

- 1) Identificazione di parti correlate o di operazioni significative con parti correlate precedentemente non identificate o non portate a conoscenza del revisore
- 2) Analisi delle operazioni significative identificate con parti correlate che esulano dalla normale attività aziendale
- 3) Asserzioni in merito al fatto che le operazioni con parti correlate sono state effettuate a condizioni equivalenti a normali condizioni di mercato

Identificazione di parti correlate o di operazioni significative con parti correlate precedentemente non identificate o non portate a conoscenza del revisore

Qualora il revisore identifichi:

- a) parti correlate ovvero operazioni significative con parti correlate che la direzione non ha precedentemente identificato o portato a conoscenza del revisore stesso;
- b) accordi o informazioni che possano indicare l'esistenza di rapporti o operazioni con parti correlate che la direzione non ha precedentemente identificato o portato a conoscenza del revisore stesso, egli deve stabilire se le circostanze sottostanti confermano l'esistenza di tali rapporti o operazioni;

egli deve:

- comunicare prontamente le relative informazioni agli altri membri del team di revisione, laddove il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile stabilisca disposizioni in merito alle parti correlate;

Identificazione di parti correlate o di operazioni significative con parti correlate precedentemente non identificate o non portate a conoscenza del revisore

- richiedere alla direzione di identificare tutte le operazioni con tali parti correlate recentemente identificate ai fini di una ulteriore valutazione da parte del revisore;
- svolgere indagini sul motivo per cui i controlli dell'impresa sui rapporti e sulle operazioni con parti correlate non hanno consentito l'identificazione o l'evidenziazione dei rapporti e delle operazioni con tali parti correlate;
- svolgere appropriate procedure di validità con riferimento a tali parti correlate recentemente identificate o ad operazioni significative realizzate con le stesse;
- riconsiderare il rischio che possano esistere altre parti correlate o altre operazioni significative con parti correlate che la direzione non ha precedentemente identificato o portato a conoscenza del revisore stesso, e svolgere ulteriori procedure di revisione, secondo quanto ritenuto necessario;
- se la mancata evidenziazione da parte della direzione appare intenzionale (e quindi indicativa di un rischio di errore significativo dovuto a frode), valutare le implicazioni sulla revisione contabile.

Operazioni significative identificate con parti correlate che esulano dalla normale attività aziendale:

Con riferimento ad operazioni significative identificate con parti correlate che esulano dalla normale attività aziendale, il revisore deve:

- a) **ispezionare i contratti o gli accordi sottostanti**, ove presenti, e valutare se:
- i. la logica economica sottostante a tali operazioni (o la sua assenza) indica che le operazioni sono state poste in essere per realizzare una falsa informativa finanziaria o per occultare appropriazioni illecite di attività dell'impresa;
 - ii. i termini delle operazioni sono coerenti con le spiegazioni fornite dalla direzione;
 - iii. le operazioni sono state appropriatamente contabilizzate e presentate in bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- b) **acquisire elementi probativi** in merito al fatto se le operazioni sono state appropriatamente autorizzate e approvate.

Assezzioni in bilancio su operazioni con parti correlate effettuate a condizioni equivalenti a quelle concluse a normali condizioni di mercato:

Qualora la direzione abbia espresso una asserzione nel bilancio in merito al fatto che un'operazione con parti correlate è stata effettuata a condizioni equivalenti a quelle prevalenti in una operazione conclusa a normali condizioni di mercato, il revisore deve **acquisire elementi probativi sufficienti** ed appropriati su tale asserzione.



Le procedure di validità che il revisore può svolgere in presenza di un rischio significativo sulle parti correlate includono ad esempio:

- La richiesta di conferma alle parti correlate circa finalità, condizioni o importi delle operazioni con loro effettuate (tale procedura di revisione può essere meno efficace quando è probabile che l'impresa possa influenzare le parti correlate nelle risposte fornite al revisore);
- La lettura critica del bilancio delle parti correlate, per ottenere evidenza della contabilizzazione di tali operazioni dalle parti correlate stesse;
- Ispezionare i contratti significativi con la parte correlata.

Valutazione della contabilizzazione e della presentazione in bilancio dei rapporti e delle operazioni con parti correlate identificate:

Al fine di formarsi un giudizio sul bilancio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700, il revisore deve valutare:

- a) se i rapporti e le operazioni con parti correlate identificate siano stati appropriatamente contabilizzati e presentati in bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- b) se gli effetti dei rapporti e delle operazioni con parti correlate:
 - i) impediscono al bilancio di fornire una corretta rappresentazione (in presenza di quadri normativi basati sulla corretta rappresentazione); ovvero
 - ii) rendano il bilancio fuorviante (in presenza di quadri normativi basati sulla conformità).

Attestazioni scritte:

Laddove il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile stabilisca disposizioni sulle parti correlate, il revisore deve acquisire **attestazioni scritte** dalla direzione e, ove appropriato, dai responsabili delle attività di governance che:

- a) essi hanno portato a conoscenza del revisore l'identità delle parti correlate dell'impresa e tutti i rapporti e operazioni con parti correlate di cui siano a conoscenza;
- b) essi hanno appropriatamente contabilizzato e presentato in bilancio tali rapporti e operazioni in conformità alle disposizioni del quadro normativo.

Comunicazione con i responsabili delle attività di governance:

Tranne il caso in cui tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell'impresa, il revisore **deve comunicare ai responsabili** delle attività di governance gli aspetti significativi emersi durante la revisione contabile connessi con le parti correlate dell'impresa.

Documentazione:

Il revisore deve includere nella documentazione di revisione **i nomi delle parti correlate** identificate e la natura dei rapporti con parti correlate (ISA Italia n. 230)