

CONTROLLO

Le verifiche trimestrali del revisore con il nuovo ISA italia 250B

di Andrea Soprani

Il soggetto incaricato della revisione legale deve verificare nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione (art. 14, D. Lgs. n. 39/2010).

Il testo della norma, nel disciplinare le verifiche da effettuare nel corso dell'esercizio, **non specifica che la periodicità debba essere trimestrale**. Va però considerato che l'attuale disciplina, contenuta nella lettera a) del primo comma dell'art. 14 in esame, riprende il medesimo dato letterale dell'abrogato art. 155 del D. Lgs. n. 58/1998, in cui si prevedeva che la società di revisione iscritta nell'albo speciale verificasse: "*a) nel corso dell'esercizio, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili*".

Sul piano operativo, la Consob, con Comunicazione DAC/99023932 del 1999, aveva affermato che "*le verifiche periodiche ... dovranno avvenire trimestralmente. Tuttavia, per alcune tipologie di società o in alcune situazioni particolari, potrà rendersi necessario effettuare verifiche ad intervalli di tempo più brevi, o con l'obiettivo di accertamenti specifici (verifiche mirate)*".

La periodicità trimestrale deve cioè essere considerata un intervallo minimo, in quanto talvolta potrà essere necessario effettuare verifiche più ravvicinate. Il nuovo principio di revisione non tratta di questo tema, ma si ritiene tuttavia che questa interpretazione, ritenuta valida anche prima della sua introduzione, rimanga valida anche attualmente.

Venendo poi al tema dei contenuti delle verifiche periodiche si ricorda che esso era stato oggetto, anche prima dell'emanazione dell'attuale principio ISA Italia n. 250B, del **documento di ricerca Assirevi n. 160/2011**. Il principio non fa che confermare le indicazioni contenuto in quel documento, ponendo tuttavia maggiore enfasi al coordinamento di questa attività con l'espressione del giudizio sul bilancio e sulle verifiche campionarie

Innanzitutto bisogna evidenziare cosa si intenda per regolare tenuta della contabilità e corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili. Per il principio 250B la **regolare tenuta della contabilità sociale** è "*il rispetto delle disposizioni normative in materia civilistica e fiscale con riferimento a modalità e tempi di rilevazione delle scritture contabili, di redazione, vidimazione e conservazione dei libri contabili e dei libri sociali obbligatori, nonché di rilevazione dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali*".

La corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili "implica invece che

l'accadimento del fatto di gestione sia rilevato nelle scritture contabili in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile". In termini generali, il revisore dovrà verificare la regolare tenuta della contabilità e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili attraverso "lo svolgimento delle procedure di revisione finalizzate all'espressione del giudizio sul bilancio descritte nei principi di revisione internazionali (ISA Italia) che disciplinano la revisione contabile del bilancio".

Nello svolgimento di ciascuna verifica periodica il revisore dovrà quindi:

- a) **acquisire informazioni** ovvero aggiornare le informazioni già acquisite in merito alle procedure adottate dall'impresa al fine di:
 - **da tenere ed introdurre nuovi libri obbligatori richiesti dalla normativa**
 - **civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali**, ;
 - assicurare la **tempestiva e regolare vidimazione e bollatura dei libri obbligatori**, ove applicabile;
 - assicurare l'**osservanza degli adempimenti fiscali e previdenziali**, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
- b) verificare, **su base campionaria**, l'esistenza dei libri obbligatori di cui alla lettera a) precedente, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
- c) verificare, **su base campionaria**, la regolare tenuta ed il tempestivo aggiornamento dei libri di cui alla lettera a) precedente, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
- d) verificare, **su base campionaria**, l'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali richiesti dalla normativa di riferimento, attraverso l'esame della documentazione pertinente e delle relative registrazioni;
- e) verificare la **sistemazione da parte della direzione di carenze nelle procedure** adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale e non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, se riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente;
- f) verificare la **sistemazione da parte della direzione di errori nelle scritture contabili** laddove riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente.

Ai fini dello svolgimento delle suddette procedure, il revisore può:

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

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

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

Inoltre, il revisore può considerare utile preparare e allegare nella documentazione di ciascuna verifica periodica, un **memorandum** contenente la descrizione (ovvero il rinvio ad altra documentazione che fornisca le medesime informazioni):

- dei **risultati della verifica periodica**, vale a dire gli elementi informativi acquisiti in esito alle procedure svolte nel corso della verifica periodica;
- della **sistemazione delle carenze procedurali** nella tenuta della contabilità sociale, delle non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento ovvero di eventuali **errori nelle scritture contabili**, riscontrati nello svolgimento della precedente verifica periodica;
- delle considerazioni e delle valutazioni effettuate sugli elementi informativi acquisiti, sia con riferimento ai possibili effetti sull'attività di revisione contabile del bilancio, sia ai fini delle eventuali comunicazioni ai responsabili delle attività di *governance*.