

CONTROLLO

Le attività di revisione delle operazioni con “parti correlate” – II° parte

di Francesco Rizzi

Proseguendo la trattazione dell'argomento avviata nel [precedente contributo](#), è ora opportuno rilevare che il **revisore** dovrà anche svolgere apposite **indagini** finalizzate all'acquisizione della **conoscenza**:

- dell'**identità** delle parti correlate, inclusi i **cambiamenti** rispetto al periodo amministrativo **precedente** (il revisore **può** anche acquisire tali informazioni già in sede di **accettazione o mantenimento dell'incarico**);
- della **natura** dei rapporti intercorsi tra l'impresa assoggettata a revisione e le parti correlate;
- della **tipologia** e della **finalità** delle operazioni;
- dei **controlli** (ove presenti) che la **direzione** ha istituito per:
 1. **identificare, contabilizzare e rappresentare** in bilancio i **rapporti** con parti correlate;
 2. **autorizzare e approvare** operazioni e accordi **significativi** con parti correlate;
 3. **autorizzare e approvare** operazioni e accordi **significativi** che **esulano** dal **normale** svolgimento dell'**attività**

Con particolare riferimento a tale ultima **casistica** (operazioni con parti correlate che **esulano** dal **normale** svolgimento dell'**attività** aziendale) è utile osservare come il **principio di revisione internazionale (Isa Italia) n. 550** preveda che, in tali casi, il revisore **debbà** acquisire **elementi probativi** in merito al fatto se tali operazioni siano state **appropriatamente autorizzate e approvate**, nonché **ispezionare i contratti** o gli **accordi** sottostanti e “**valutare se**”:

- *la logica economica* sottostante a tali operazioni (o la sua assenza) indica che le operazioni sono state prese in essere per realizzare una **falsa** informativa finanziaria o per **occultare** appropriazioni **illecite** di **attività** dell'impresa (ai fini della valutazione di tale “**logica economica**”, si vedano anche le indicazioni del paragrafo **A38** del suddetto **principio** di revisione);
- i **termini** delle operazioni sono **coerenti** con le **spiegazioni** fornite dalla **direzione**;
- le operazioni sono state **appropriatamente contabilizzate e presentate** in bilancio in **conformità** al quadro **normativo** sull'informazione finanziaria applicabile” (cfr. par. 23).

Potrebbe poi accadere che il **revisore** individui delle operazioni con parti correlate che la **direzione** non ha **identificato** o non ha portato a **conoscenza** del revisore.

In tali casi il suddetto **principio di revisione** (cfr. par. 22) stabilisce che il revisore, sia quando le operazioni con parti correlate siano **significative** che quando **non** lo siano, **debbia**:

- **comunicare prontamente** le relative **informazioni** agli altri membri del **team** di revisione;
- **richiedere** alla **direzione** di identificare **tutte** le operazioni con tali parti correlate **già** identificate dal revisore ai fini di una sua **ulteriore** valutazione;
- **indagare** sul **motivo** per cui i **controlli** dell'impresa **non** hanno individuato o evidenziato i **rapporti** con tali parti correlate;
- svolgere **appropriate procedure di validità** con riferimento a tali parti correlate (quali, ad **esempio**, quelle suggerite dal suddetto **principio** di revisione al paragrafo **A36**, tra cui: **indagini** sulla **natura** dei rapporti con tali parti correlate, **anche presso terzi** che si presume **possano** avere **informazioni** a tal riguardo quali **consulenti, agenti, rappresentanti, partner d'affari, ecc.**; analisi delle **registrazioni contabili**; verifica dei **termini** e delle **condizioni** delle operazioni e valutazione della loro **appropriata contabilizzazione e rappresentazione** in bilancio);
- **riconsiderare** il **rischio** che possano esistere **altre** parti correlate che la direzione **non** ha precedentemente **identificato** o portato a **conoscenza** del revisore e svolgere **ulteriori** procedure di revisione, secondo quanto ritenuto **necessario** dal revisore;
- **se la mancata evidenziazione** di tali operazioni da parte della **direzione** appare **intenzionale** (e quindi indicativa di un **rischio di errori significativi** dovuti a **frode**), valutarne le **implicazioni** sulla revisione contabile (in tali casi si devono applicare le **regole e le linee guida** stabilite dal **principio di revisione internazionale Isa Italia n. 240** sulla responsabilità del revisore relativamente alle **frodi**).

Il **principio di revisione internazionale Isa Italia n. 550** onera il revisore di acquisire anche apposite **attestazioni scritte** da parte della **direzione** (cfr. par. 26).

Nello specifico, la direzione dovrà **attestare** di aver portato a **conoscenza** il revisore l'**identità** delle parti correlate e **tutti** i rapporti intrattenuti con quest'ultime, nonché di avere **appropriatamente contabilizzato e rappresentato in bilancio** tali operazioni, in **conformità** alla **normativa** di riferimento.

Gli **esiti** delle attività di revisione attinenti alle parti correlate **potrebbero** inoltre avere un **effetto**, anche **significativo**, sul **giudizio** del revisore sul **bilancio**.

Di fatti, ai fini dell'espressione del proprio **giudizio**, 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 impediscano al bilancio di fornire una corretta rappresentazione**” (cfr. par. 25 del succitato principio di revisione).

Se, ad **esempio**, il revisore rilevi **errori significativi non corretti** (sia **non** intenzionali che dovuti a **frodi**) relativi alla **contabilizzazione** o alla **presentazione** in bilancio di operazioni con **parti**

correlate che reputi **significativi** e **pervasivi**, questi dovrà emettere un **giudizio negativo**.

Oppure ancora, se tali **errori** dovessero essere, ad **esempio**, reputati **significativi** ma **non pervasivi**, il revisore dovrà emettere un **giudizio con modifica** ovvero un giudizio **positivo** ma **con rilievi**.

Specifici **obblighi di reportistica** sulle operazioni con parti correlate sono inoltre stabiliti nel caso della **revisione contabile** di un **gruppo**.

Il **principio di revisione internazionale Isa Italia n. 600** richiede infatti al “**team di revisione del gruppo**” di fornire ai **revisori** di **ciascuna** delle società del gruppo (cioè delle cosiddette “**componenti**” del gruppo) un apposito **elenco** delle parti correlate **predisposto** dalla **direzione del gruppo** e di ogni eventuale **altra** parte correlata di cui il **team** di revisione del gruppo sia a **conoscenza** (per la **definizione** di “**team di revisione del gruppo**” si veda il **paragrafo 9, lett. i)** del predetto **principio** di revisione).

Il **team** di revisione del **gruppo** deve inoltre chiedere al **revisore** della componente di comunicare **tempestivamente** le parti correlate **non** precedentemente **identificate** dalla **direzione** del gruppo o dal **team** di revisione del gruppo. Detto **team** deve poi stabilire **se** comunicare tali **altre** parti correlate ai **revisori** delle altre **componenti** (cfr. **par. 40, lett. e**, del predetto **principio** di revisione).

Va infine rilevato come il revisore **debba** includere tra le **carte di lavoro** all'interno del **fascicolo** di revisione anche le **evidenze** relative alle **attività di revisione** svolte con riferimento alle **parti correlate**, essendo in particolare **onerato** di includervi “*i nomi delle parti correlate identificate e la natura dei rapporti con parti correlate*” (cfr. par. 28 del predetto principio di revisione).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)