

CONTROLLO

Impatto sulla revisione contabile della società che esternalizza i servizi contabili

di **Fabio Landuzzi, Gian Luca Ancarani**

Master di specializzazione

Revisione: corso base di 10 ore

Scopri di più

Nelle **imprese di minori dimensioni**, è tutt'altro che infrequente incontrare l'**esternalizzazione dei servizi contabili**, ossia la circostanza in cui **la società** – oggetto di revisione legale – si avvale di un **fornitore esterno** per la **tenuta della contabilità**. Il Principio di revisione **ISA Italia 402** tratta delle responsabilità del **revisore dell'impresa** utilizzatrice dei servizi esternalizzati. Il Principio di revisione **ISA Italia 315** indica, invece, che il revisore, in tali circostanze, deve **individuare e comprendere** con quali modalità l'impresa esternalizza il **servizio di tenuta della contabilità**, considerando la **dimensione aziendale**, la **complessità** delle operazioni svolte e la **natura dei rapporti** fra le parti.

In concreto, in tali circostanze, il revisore è chiamato prima di tutto a esaminare e comprendere quali sono i **termini contrattuali** in forza dei quali **il fornitore esterno presta servizi contabili** all'impresa e, quindi, definire il perimetro dei **contenuti di tali servizi**. Peraltro, in concreto, avvalersi dei servizi contabili di un professionista accreditato potrebbe, in ultima analisi, essere anche un **fattore di riduzione del rischio di errori significativi**, soprattutto per imprese di piccole dimensioni dove potrebbe essere **basso il livello di competenza** e esperienza tecnico contabile.

Per questa ragione, i Principi di revisione richiamano l'attenzione alla comprensione del **livello di interazione** esistente tra **l'attività del fornitore di servizi e l'impresa**, dove per livello di interazione si intende la misura in cui la società è in grado di **scegliere e effettuare dei controlli** sulle attività di elaborazione contabile del fornitore esterno. Per cui, si può affermare che il **livello di interazione** riscontrabile possa essere:

- **alto**, quando le operazioni sono **autorizzate dall'impresa** e successivamente sono elaborate e contabilizzate dal fornitore dei servizi;
- **basso**, quando il fornitore dei servizi rileva, elabora e registra contabilmente le operazioni **senza alcuna autorizzazione** dell'impresa.

Non di rado, il revisore può imbattersi in circostanze in cui il **livello di interazione riscontrato è**

basso, così da dover attivare alcune **specifiche procedure di revisione**.

Pertanto, in presenza dell'esternalizzazione dei servizi contabili, possono essere utili ai professionisti alcuni **modelli resi disponibili** in allegato al **Documento del CNDCEC** dedicato alla revisione legale delle **nano imprese**, come ad esempio:

- la **lettera di attestazione**;
- un **questionario** per la comprensione dei servizi prestati dal fornitore di servizi;
- la traccia del **memorandum sugli esiti del lavoro** svolto;
- la **lettera d'incarico** professionale per i servizi contabili.

In simili circostanze, il revisore è chiamato in modo particolare a:

- comprendere la **natura** e la **rilevanza dei servizi** esternalizzati, il loro **impatto sul sistema di controllo** interno dell'impresa per poter individuare e valutare il rischio di errori significativi;
- definire e svolgere delle **idonee procedure di revisione**.

L'affidamento a un **provider esterno dei servizi contabili** ha, infatti, un impatto su come le operazioni di gestione sono rilevate nelle **scritture contabili** e, quindi, **espresse nel bilancio d'esercizio**, e su come in generale le informazioni qualitative afferenti al bilancio **sono elaborate** e, infine, **riflesse nei documenti del bilancio stesso**.

Non di rado, le prestazioni rese dal fornitore esterno, che sia un professionista o un centro di elaborazioni contabile, sono quasi **interamente sostitutive del sistema di controllo interno** dell'impresa; in questa circostanza, la **tipologia di controlli del revisore** potrà sostanzialmente maggiormente in termini di **procedure di conformità** sullo stesso fornitore di servizi.

Quando, invece, le prestazioni del fornitore esterno **non sono interamente sostitutive del sistema di controllo interno dell'impresa**, le procedure di revisione potranno più ragionevolmente sostanzialmente in **procedure di validità riguardo alla documentazione**.

Per quanto concerne la **natura e l'ampiezza degli elementi probativi** da acquisire da parte del revisore, le procedure più comunemente utilizzate potranno consistere nella **ispezione delle registrazioni** e dei documenti tenuti dal fornitore di servizi e nell'acquisizione delle **conferme dal fornitore di servizi** in merito ai saldi e alle operazioni.

È pur vero che **le informazioni acquisite mediante le conferme** avute dal fornitore di servizi rappresentano una dichiarazione di **quanto già è riflesso nelle registrazioni tenute dallo stesso fornitore**. Pertanto, da sole, queste conferme **non rappresenterebbero degli elementi probativi sufficienti**, così che il revisore potrà valutare **altre procedure di conferma** come pure, ad esempio, lo svolgimento di procedure di **analisi comparativa**.

Un aspetto molto importante ricade, infine, su **chi deve fornire le informazioni al revisore**



durante lo svolgimento delle procedure di revisione. In prima battuta, il **revisore si rivolgerà al personale dedicato del fornitore esterno**, ogni qualvolta dovrà effettuare le procedure di revisione, pur non venendo meno la **responsabilità della direzione dell'impresa** oggetto della revisione legale.