

***LA REVISIONE LEGALE
DEI CONTI – La Revisione
delle operazioni con parti
correlate e attestazioni
della Direzione***

Dicembre 2013

Indice

1. Le parti correlate – doc. n. 550
2. Eventi successivi – Documento n. 560
3. Le attestazioni della direzione – documento n. 580

1 *Le parti correlate – doc. n. 550*

Le parti correlate – doc. n. 550

Lo scopo del principio di revisione n.550 è di stabilire regole di comportamento e di fornire una guida sulle procedure di revisione da seguire, nonché dare indicazioni sulla responsabilità del revisore, in relazione alle parti correlate ed alle operazioni che con tali parti vengono poste in essere.

1 *Le parti correlate – doc. n. 550*

segue

Definizione di parte correlate secondo lo IAS 24

Per la definizione di parti correlate si richiama lo IAS 24 nonché gli artt. 2359 cc. e 93 del D.lgs. 58/98 per la definizione di controllo e, ove applicabili, le norme regolamentari e le raccomandazioni emanate dalla Consob.

Secondo lo IAS 24 par.9 si definisce *parte correlata*, una persona o un'entità che è correlata all'entità che redige il bilancio.

a) *Una persona o uno stretto familiare di quella persona sono correlati a un'entità che redige il bilancio se tale persona:*

(i) ha il controllo o il controllo congiunto dell'entità che redige il bilancio;

(ii) ha un'influenza notevole sull'entità che redige il bilancio; o

(iii) è uno dei dirigenti con responsabilità strategiche dell'entità che redige il bilancio o di una sua controllante.

1 Le parti correlate – doc. n. 550

segue

Definizione di parte correlate secondo lo IAS 24

b) Un'entità è correlata a un'entità che redige il bilancio se si applica una qualsiasi delle seguenti condizioni:

(i) l'entità e l'entità che redige il bilancio fanno parte dello stesso gruppo (il che significa che ciascuna controllante, controllata e società del gruppo è correlata alle altre);

(ii) un'entità è una collegata o una joint venture dell'altra entità (o una collegata o una joint venture facente parte di un gruppo di cui fa parte l'altra entità);

(iii) entrambe le entità sono joint venture di una stessa terza controparte;

(iv) un'entità è una joint venture di una terza entità e l'altra entità è una collegata della terza entità;

(v) l'entità è rappresentata da un piano per benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro a favore dei dipendenti dell'entità che redige il bilancio o di un'entità ad essa correlata. Se l'entità che redige il bilancio è essa stessa un piano di questo tipo, anche i datori di lavoro che la sponsorizzano sono correlati all'entità che redige il bilancio;

(vi) l'entità è controllata o controllata congiuntamente da una persona identificata al punto (a);

(vii) una persona identificata al punto (a)(i) ha un'influenza significativa sull'entità o è uno dei dirigenti con responsabilità strategiche dell'entità (o di una sua controllante).

1 *Le parti correlate – doc. n. 550*

segue

Definizione di parte correlate secondo lo IAS 24

Si considerano *familiari stretti di una persona* quei familiari che ci si attende possano influenzare, o essere influenzati da, tale persona nei loro rapporti con l'entità, tra cui:

- (a) i figli e il coniuge o il convivente di quella persona;
- (b) i figli del coniuge o del convivente di quella persona; e
- (c) le persone a carico di quella persona o del coniuge o del convivente di quella persona.

Il *controllo* è il potere di determinare le politiche finanziarie e gestionali di un'entità al fine di ottenere i benefici dalle sue attività.

Il *controllo congiunto* è la condivisione, stabilita contrattualmente, del controllo su un'attività economica.

I *dirigenti con responsabilità strategiche* sono quei soggetti che hanno il potere e la responsabilità, direttamente o indirettamente, della pianificazione, della direzione e del controllo delle attività dell'entità, compresi gli amministratori (esecutivi o meno) dell'entità stessa.

L'*influenza notevole* è il potere di partecipare alla determinazione delle politiche finanziarie e gestionali di un'entità senza averne il controllo. Un'influenza notevole può essere ottenuta attraverso il possesso di azioni, tramite clausole statutarie o accordi.

1 Le parti correlate – doc. n. 550

segue

Le parti correlate

La Direzione della società ha la responsabilità di identificare ed evidenziare le parti correlate e le operazioni poste in essere con tali parti. Questa responsabilità richiede che la Direzione adotti un sistema contabile ed un sistema di controllo interno atti ad assicurare che le operazioni con le parti correlate siano adeguatamente identificate nella contabilità ed evidenziate in bilancio.

Il revisore deve attentamente valutare l'adeguatezza degli elementi probativi in presenza di operazioni con parti correlate!

...tali elementi si fondano in generale su documentazione e affermazioni che, per loro natura, hanno meno efficacia probatoria di quelle ottenute da terzi.

1 *Le parti correlate – doc. n. 550*

segue

Il revisore deve verificare le informazioni fornite dalla Direzione analizzando i nomi di tutte le parti correlate conosciute, nonché svolgere le seguenti procedure per accertare la *completezza* di tali informazioni:

- (a) analisi delle carte di lavoro degli esercizi precedenti, per identificare i nominativi di parti correlate conosciute;
- (b) richiesta di informazioni alla Direzione e ottenimento di attestazioni sui nominativi conosciuti;
- (c) esame delle procedure poste in essere dalla società per identificare le parti correlate;
- (d) richiesta di informazioni su eventuali legami o rapporti tra amministratori e dirigenti della società ed altre entità;
- (e) esame del libro soci per individuare i principali soci;
- (f) esame dei libri dei verbali delle Assemblee dei soci e delle riunioni del Consiglio di Amministrazione nonché del libro dei verbali del Comitato Esecutivo ed il libro dei verbali del Collegio sindacale;
- (g) richiesta di informazioni agli altri revisori contemporaneamente coinvolti nel lavoro, o a revisori precedenti, circa la loro conoscenza di ulteriori parti correlate;
- (h) esame della dichiarazione dei redditi e di ogni altra eventuale documentazione trasmessa agli organi di controllo.

1 Le parti correlate – doc. n. 550

segue

Le parti correlate

Il revisore deve prestare particolare attenzione alle operazioni:

- anomale nei prezzi, nei tassi di interesse, nelle garanzie o nei termini di rimborso;
- senza apparenti motivazioni di logica economica;
- nelle quali la sostanza differisce dalla forma;
- eseguite con procedure non usuali;
- numerose o rilevanti concentrate su alcuni clienti o fornitori;
- con prestazioni professionali fornite o ricevute senza corrispettivo;
- atipiche o inusuali rispetto alla normale gestione d'impresa, soprattutto se effettuate a ridosso della chiusura dell'esercizio.

1 Le parti correlate – doc. n. 550

segue

Esame delle operazioni con parti correlate identificate

Il revisore deve ottenere sufficienti ed appropriati elementi probativi per valutare se tali operazioni siano state correttamente contabilizzate e evidenziate nel bilancio.

Il revisore deve considerare di porre in essere le seguenti procedure:

- (a) richiedere conferme dei termini e dell'ammontare delle operazioni alle parti correlate o al loro revisore;
- (b) prendere visione degli elementi probativi in possesso delle parti correlate;
- (c) esaminare le caratteristiche delle operazioni e le loro motivazioni economiche. Confermare o discutere tali aspetti con le persone coinvolte nelle operazioni stesse, quali amministratori e dirigenti della società, banche, avvocati, agenti e garanti, nonché con il collegio sindacale;
- (d) controllare che sia fornita in bilancio una adeguata informazione.

1 *Le parti correlate – doc. n. 550*

segue

Informativa in bilancio

Lo IAS 24 rappresenta un valido punto di riferimento per le informazioni da fornire nei rapporti con le entità correlate nella redazione della relazione sulla gestione, quali ad esempio *la natura del rapporto con la parte correlata, oltre a fornire informazioni su tali operazioni e sui saldi in essere, inclusi gli impegni, necessarie agli utilizzatori del bilancio per comprendere i potenziali effetti di tale rapporto sul bilancio.*

Tali informazioni devono almeno includere:

- (a) l'ammontare delle operazioni;
- (b) l'ammontare dei saldi in essere, inclusi gli impegni, e:
 - (i) le loro condizioni ed i termini contrattuali, incluse eventuali garanzie esistenti e la natura del corrispettivo da riconoscere al momento del regolamento; e
 - (ii) dettagli di qualsiasi garanzia fornita o ricevuta;
- (c) accantonamenti per crediti dubbi relativi all'ammontare dei saldi in essere; e
- (d) la perdita rilevata nell'esercizio, relativa ai crediti inesigibili o dubbi dovuti da parti correlate.

In questa prospettiva è necessario avere pertanto uniformità tra le informazioni riportate nella relazione sulla gestione e quelle in bilancio.

1 *Le parti correlate – doc. n. 550*

segue

Le parti correlate

Il revisore deve ottenere dalla Direzione attestazione scritta riguardante:

- la completezza delle informazioni fornite sulla identificazione delle parti correlate;
- l'adeguatezza delle informazioni sulle parti correlate e sulle operazioni effettuate con tali parti, indicate nel bilancio.

2 *Eventi successivi – Documento n. 560*

Eventi successivi – Documento n.560

Il revisore deve considerare gli effetti che gli eventi successivi possono produrre sia sul bilancio che sulla propria relazione.

2 *Eventi successivi – Documento n. 560* ***segue***

Eventi successivi alla chiusura di bilancio ma antecedenti alla data di emissione della relazione di revisione

Il revisore è tenuto ad ottenere elementi probativi circa la completa identificazione degli eventi verificatisi fino alla data della relazione di revisione che possano richiedere rettifiche o ulteriori informazioni nel bilancio.

2 *Eventi successivi – Documento n. 560* ***segue***

Eventi successivi alla data di chiusura del bilancio ma antecedenti alla data di emissione della relazione di revisione

Procedure dirette ottenere elementi probativi sono:

- Esame delle procedure della Società per l'identificazione degli eventi successivi
- Lettura dei verbali
- Lettura critica dell'ultima situazione infrannuale disponibile (e del budget)
- Acquisizione di informazioni dai legali della società
- Richieste di chiarimenti alla Direzione

2 *Eventi successivi – Documento n. 560* ***segue***

Eventi successivi alla data di chiusura del bilancio ed alla data di emissione della relazione di revisione

Il revisore non è tenuto ad eseguire procedure o effettuare indagini concernenti il bilancio successivamente alla data della propria relazione.

3 *Le attestazioni della direzione – documento n. 580*

Le attestazioni della direzione – documento n.580

- Il revisore deve ottenere dalla Direzione:
 - evidenza del riconoscimento della propria responsabilità per la corretta predisposizione del bilancio;
 - certezza sull'avvenuta approvazione del progetto di bilancio;
 - attestazioni scritte su aspetti significativi del bilancio.

3 *Le attestazioni della direzione – documento n. 580*

Le attestazioni della Direzione consentono al revisore di ottenere conferma della completezza, autenticità e attendibilità della documentazione messa a disposizione ai fini dell'espletamento della sua attività e della correttezza ed esattezza delle informazioni ivi contenute oltre a quelle comunicate verbalmente.

Di norma le attestazioni vengono fornite dalla Società sotto forma di una lettera inviata al revisore, firmata dai legali rappresentanti della Società, anche per conto del Consiglio di amministrazione, e dai responsabili dell'area amministrativa e della predisposizione dei documenti oggetto di revisione.

Il mancato rilascio della lettera di attestazione costituisce una limitazione del processo di revisione che necessariamente impatta sulla relazione emessa dal revisore.

3 *Le attestazioni della direzione – documento n. 580*

In allegato al documento Assirevi n.167 vengono riportati alcuni modelli di lettera di attestazione da utilizzare:

- per la revisione del bilancio d’esercizio e/o consolidato predisposto secondo principi contabili IFRS;
- per la revisione del bilancio d’esercizio e/o consolidato predisposto secondo le norme di legge italiane;
- per la revisione limitata sulla relazione finanziaria semestrale IAS 34.