

## **LA REVISIONE DEI SALDI INIZIALI:**

- **Condivisione delle attività sui saldi iniziali**
  - I. Immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie**
  - II. Crediti verso clienti**
  - III. Rimanenze**
  - IV. Debiti verso fornitori**
  - V. Fondi rischi**
  - VI. Altri crediti ed altri debiti**

# Premessa: la verifica dei saldi di apertura

# Verifica dei saldi di apertura

## RESPONSABILITÀ DEL REVISORE

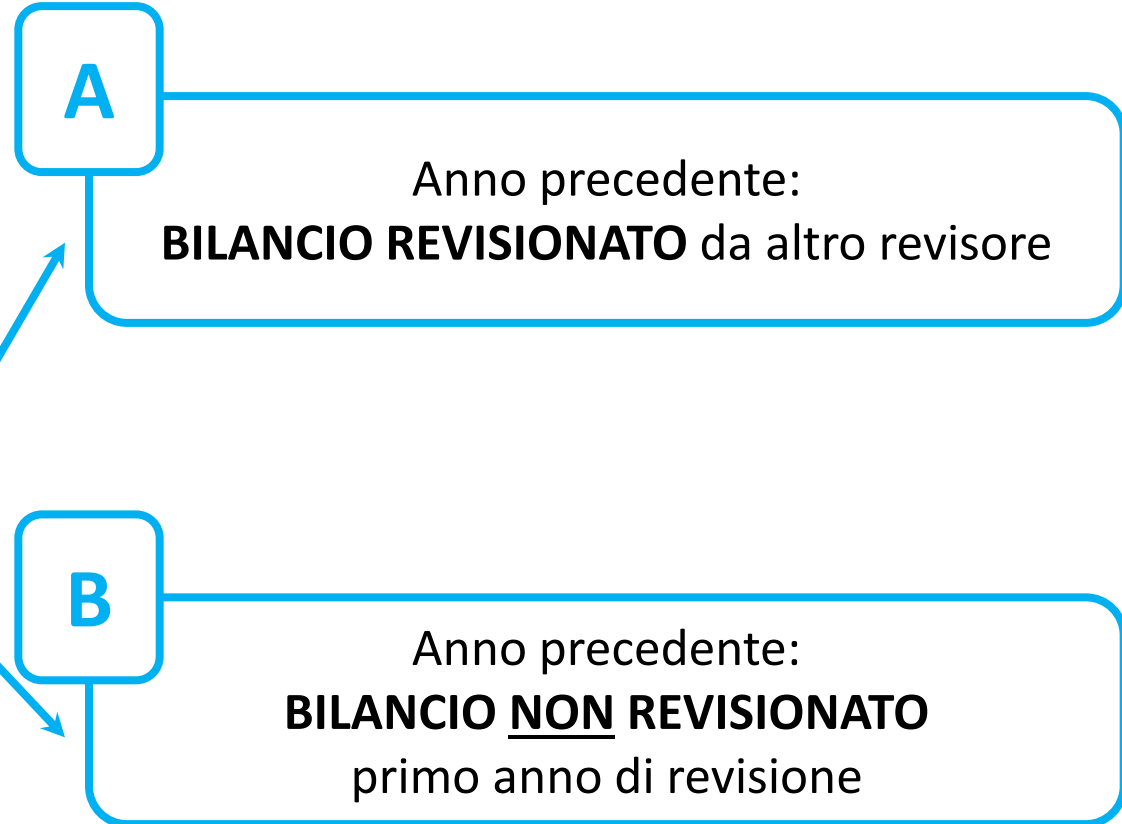
Nel primo anno di incarico di revisione, il revisore deve ottenere elementi probativi sufficienti ed appropriati al fine di stabilire se:

i **SALDI DI APERTURA CONTENGONO ERRORI** che posso influire significativamente sul bilancio del periodo amministrativo in esame

**SIANO STATI UTILIZZATI PRINCIPI CONTABILI COERENTI** fra i saldi di apertura ed il bilancio del periodo amministrativo in esame

# Verifica dei saldi di apertura

Nei casi di **PRIMO ANNO DI INCARICO DI REVISIONE**, il revisore, non avendo svolto la revisione del bilancio d'esercizio precedente non dispone di evidenza probative sui saldi di apertura dell'esercizio corrente derivanti dalle procedure di revisione svolte sul bilancio dell'esercizio precedente.



# Verifica dei saldi di apertura

La corretta comprensione dei saldi iniziali delle poste patrimoniali più rilevanti è un passaggio fondamentale nel processo di revisione. **Il saldo iniziale, infatti, ha un impatto diretto sul saldo finale che sarà oggetto di verifica da parte del revisore.**

Per assicurarsi che i saldi iniziali siano attendibili e rappresentino correttamente la situazione patrimoniale, il revisore deve adottare **specifiche procedure a seconda della situazione riscontrata.**

# A) BILANCIO REVISIONATO

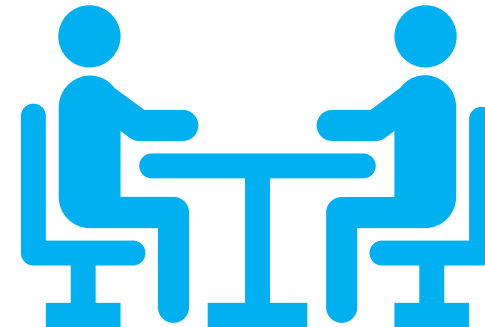
CENNO

Il Principio di Revisione 510 «Primi incarichi di revisione contabile – Saldi di apertura» prevede che il revisore **verifichi il saldo di apertura** del bilancio sottoposto a revisione.

Pertanto, se il bilancio dell'esercizio precedente è stato sottoposto a revisione contabile, **deve riesaminare le carte di lavoro del revisore precedente** per acquisire gli elementi probativi a supporto dei saldi di apertura.

Il D. Lgs. 39/2010 (art 9-bis) prevede che «Quando un revisore legale è sostituito da un altro revisore, il revisore uscente **consente l'accesso a tutte le informazioni** concernenti l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione di tale ente.»

La relazione di revisione del precedente revisore costituisce un valido riferimento per il revisore attuale, in quanto è un documento redatto da un soggetto terzo e indipendente che opera in base agli standard professionali.



# A) BILANCIO REVISIONATO

## PRESENZA DI UN REVISORE PRECEDENTE

Nel caso in cui la società sia stata già sottoposta a revisione negli esercizi precedenti, è necessario quindi:

- Organizzare incontri/video-call con il revisore precedente per confrontarsi sulle principali tematiche rilevanti;
- Visionare le carte di lavoro principali elaborate dal revisore uscente, al fine di comprendere le procedure svolte e le conclusioni raggiunte;
- Ottenere la **lettera di manleva**, che solleva il revisore precedente da eventuali responsabilità future in merito alla revisione già svolta.
- **Acquisire la relazione e l'opinione del revisore precedente**, per valutare eventuali rilievi o limitazioni emerse.

## B) BILANCIO NON REVISIONATO

### ASSENZA DI UN REVISORE PRECEDENTE

- Qualora il bilancio dell'esercizio precedente non sia stato oggetto di revisione, il revisore dovrà svolgere specifiche analisi sui saldi di apertura.
- Tali analisi sono essenziali per accertare la correttezza delle poste patrimoniali iniziali su cui si fonda la revisione corrente.
- L'obiettivo è quello di assicurarsi che i saldi iniziali rappresentino correttamente la situazione patrimoniale e non presentino errori significativi che possano influire sulla revisione dei saldi finali.

## B) BILANCIO NON REVISIONATO

Principali procedure operative da svolgere:

- Verifica **scritture di riapertura dei conti**
- Verifica delle **principali immobilizzazioni** capitalizzate negli esercizi precedenti
- **Rimanenze** dell'esercizio precedente (influiscono sul conto economico dell'esercizio soggetto a revisione)
- Verifica incasso nell'anno dei **crediti** dell'esercizio precedente
- Verifica delle **sopravvenienze attive e passive** dell'anno (che si riferiscono a costi/ricavi dell'esercizio precedente; potrebbero emergere anche l'anno successivo, riferiti all'esercizio in corso)
- Verifica delle **fatture da ricevere/emettere** dell'anno precedente in base alla movimentazione dell'esercizio

La verifica dei saldi di apertura  
in caso di  
**BILANCIO precedente NON REVISIONATO**

# Immobilizzazioni materiali, immateriali, finanziarie

# SALDI APERTURA - IMMOBILIZZAZIONI

Nell'ambito delle verifiche sui saldi di apertura, particolare attenzione deve essere posta ai **cespiti**, sia in termini di esistenza iniziale, sia di corretta valorizzazione in bilancio.

- **ESISTENZA INIZIALE**

- Inventario cespiti con ispezione fisica

Per accertare l'esistenza effettiva dei cespiti alla data di apertura del bilancio, risulta fondamentale organizzare un inventario dei cespiti stessi.

Questa attività prevede l'ispezione fisica degli elementi selezionati sulla base di un campione rappresentativo.

L'obiettivo è duplice:

- da un lato, verificare la concreta presenza dei beni all'interno della società;
- dall'altro, assicurarsi che la società detenga i diritti di proprietà su tali cespiti.

# SALDI APERTURA - IMMOBILIZZAZIONI

Nell'ambito delle verifiche sui saldi di apertura, particolare attenzione deve essere posta ai cespiti, sia in termini di esistenza iniziale, sia di corretta valorizzazione in bilancio.

## ▪ VALORIZZAZIONE

- Selezione a partire dal Libro cespiti alla data di apertura del bilancio (31/12/N) dei **beni con valore netto contabile più significativo** e ottenimento di relativi documenti a supporto attestanti l'acquisto

Per ciascuno dei beni selezionati, che presentano i valori netti contabili più significativi, è necessario acquisire e analizzare la documentazione di supporto che attesti la loro esistenza e il corretto riconoscimento in bilancio.

Tale documentazione può comprendere fatture di acquisto, atti di rogito, documenti di trasporto e la prova del pagamento effettuato.

# SALDI APERTURA - IMMOBILIZZAZIONI

Nell'ambito delle verifiche sui saldi di apertura, particolare attenzione deve essere posta ai cespiti, sia in termini di esistenza iniziale, sia di corretta valorizzazione in bilancio.

- **VALORIZZAZIONE**

- Ricalcolo fondi ammortamento finali

Con il ricalcolo complessivo dei fondi ammortamento al 31/12, si verifica non solo la completezza dei fondi finali, ma anche di quelli iniziali: se il fondo al 31/12 risulta capiente e la quota di ammortamento dell'esercizio ricalcolata quadra con il bilancio, significa che anche il saldo iniziale di tali fondi era correttamente registrato

# Un esempio didattico: Movimentazione cespiti

## a) Movimentazione dei cespiti tra l'anno N-1 e l'anno N, per individuare i saldi principali aperti

Categoria	Conto CS	Costo Storico	Costo N-1				Costo N	Check	Fondo N-1				Fondo N	Check	Valore N-1	Valore N			
			Acquisizioni	Dismissioni	Riclassifiche				Ammort Anno N	Dismissioni									
B.II.1. Terreni e fabbricati	1111101	Stabilimento industriale					105.000	-	-	-	-	1.575	-	3.150	-	4.725	-	103.425	100.275
B.II.1. Terreni e fabbricati	1111112	Terreni					1.455.300	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.455.300	1.455.300
B.II.1. Terreni e fabbricati	1111111	Costruzioni leggere		2.939	-	-	2.939	-	-	-	-	-	-	147	-	147	-	-	2.792
B.II.2. Impianti	1111102	Impianti generici		-	-	-	130.357	-	-	83.746	-	5.098	-	-	88.844	-	-	46.612	41.513
B.II.2. Impianti	1111104	Macchine Attrezzi	1.001.559	-	131.800	163.061	5.872.791	-	-	2.133.854	-	626.443	131.800	-	2.628.497	-	-	2.706.116	3.244.294
B.II.2. Impianti	1111106	Impianto Recupero energia		-	-	-	270.304	-	-	171.767	-	-	-	-	171.767	-	-	98.537	98.537
B.II.2. Impianti	1111110	Imp.depurazione fumi		-	-	-	207.234	-	-	95.869	-	31.085	-	-	126.954	-	-	111.365	80.280
B.II.3. Attrez. industriali	1111107	Attrezzatura varia minuta		655	-	-	27.127	-	-	22.632	-	2.671	-	-	25.303	-	-	3.839	1.824
B.II.4. Altri beni	1101001	Automezzi/Mezzi trasporto		-	-	-	7.130	-	-	2.940	-	-	-	-	2.940	-	-	4.190	4.190
B.II.4. Altri beni	1101002	Mobili macchine ufficio		-	-	-	58.995	-	-	56.098	-	1.085	-	-	57.183	-	-	2.897	1.812
B.II.4. Altri beni	1101003	Arredamento uffici		6.062	-	-	118.151	-	-	100.253	-	2.923	-	-	103.175	-	-	17.899	21.039
B.II.4. Altri beni	1101007	Arredi		-	-	-	2.926	-	-	2.147	-	114	-	-	2.261	-	-	780	666
B.II.4. Altri beni	1101004	Attrezzatura sala mensa		-	-	-	23.838	-	-	16.516	-	970	-	-	17.486	-	-	7.322	6.352
B.II.4. Altri beni	1101005	Macchine ufficio elettr.	15.813	-	734	-	260.362	-	-	205.971	-	19.466	220	-	225.217	-	-	54.391	50.224
B.II.4. Altri beni	1101008	Autoveicoli da trasporto		-	-	-	41.604	-	-	27.871	-	3.052	-	-	30.922	-	-	13.733	10.681
B.II.4. Altri beni	1111105	Arredamento officina		3.443	-	-	8.151	-	-	8.151	-	207	-	-	8.358	-	-	-	3.237
B.II.4. Altri beni	1101009	Beni inf 516 euro		4.528	-	-	-	-	-	-	-	4.528	-	-	-	-	-	-	-
B.II.5. Imm. in corso/acconti	1080801	Acconto macchine attrezzi		800.000	-	163.061	163.061	800.000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	163.061	800.000
			<b>7.718.855</b>	<b>1.835.000</b>	<b>-</b>	<b>132.534</b>	<b>-</b>	<b>9.421.321</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>2.929.389</b>	<b>-</b>	<b>700.938</b>	<b>132.020</b>	<b>-</b>	<b>3.498.307</b>	<b>-</b>	<b>4.789.466</b>	<b>5.923.014</b>
<i>Recap categorie</i>																			
B.II.1. Terreni e fabbricati			1.560.300	2.939	-	-	1.563.239	-	-	1.575	-	3.297	-	-	4.872	-	-	1.558.725	1.558.367
B.II.2. Impianti			5.447.865	1.001.559	-	131.800	163.061	6.480.686	-	-	2.485.235	-	662.626	131.800	-	3.016.062	-	2.962.630	3.464.624
B.II.3. Attrez. industriali			26.472	655	-	-	27.127	-	-	22.632	-	2.671	-	-	25.303	-	-	3.839	1.824
B.II.4. Altri beni			521.157	29.847	-	734	-	550.270	-	-	419.946	-	32.344	220	-	452.070	-	101.211	98.199
B.II.5. Imm. in corso/acconti			163.061	800.000	-	-	163.061	800.000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	163.061	800.000
<b>MATERIALI</b>			<b>7.718.855</b>	<b>1.835.000</b>	<b>-</b>	<b>132.534</b>	<b>-</b>	<b>9.421.321</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>2.929.389</b>	<b>-</b>	<b>700.938</b>	<b>132.020</b>	<b>-</b>	<b>3.498.307</b>	<b>-</b>	<b>4.789.466</b>	<b>5.923.014</b>

# Un esempio didattico: Vouching saldi di apertura – immob. materiali

*Per la verifica dei saldi di apertura relativamente alle immobilizzazioni materiali, abbiamo verificato i principali cespiti (valore netto contabile) al 31/12/N-1.*

Il principale è un terreno dal valore netto contabile pari ad Euro 1.455.300

Abbiamo ottenuto ed analizzato documentazione a supporto:

- Fattura di acquisto da Euro 1.455.300 nel N-2
- Contabile di pagamento
- Atto notarile di compravendita
- Il terreno è correttamente classificato alla voce «terreni e fabbricati»

**CONCLUSIONI** -> NESSUNA ECCEZIONE SIGNIFICATIVA

*Si allegano tutti i documenti ottenuti nelle carte di lavoro*

**VOUCHING SALDI DI  
APERTURA**

# Un esempio didattico: Vouching saldi di apertura – immob. materiali

Cedente/prestatore (fornitore)		Cessionario/committente (cliente)					
Identificativo fiscale ai fini IVA: ... Codice fiscale: ... Denominazione: ... <b>SPA</b> Regime fiscale: <b>RF01 (ordinario)</b> Indirizzo: ... Comune: .... Provincia: ... Cap: ... Nazione: ... Telefono: ... Email: ... Riferimento Amministrazione: <b>Amministrazione</b>		Identificativo fiscale ai fini IVA: ... Denominazione: .... Indirizzo: .... Comune: <b>CARMAGNOLA</b> Provincia: <b>TO</b> Cap: <b>10022</b> Nazione: <b>IT</b>					
Tipologia documento	Art. 73	Numero documento	Data documento	Codice destinatario			
<b>TD01 (fattura)</b>		<b>V1-111</b>	<b>21/03/N-2</b>	...			
Cod. articolo	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	UM	Sconto o magg.	%IVA	Prezzo totale
	VENDITA TERRENO		1.450.000,00			N6.4	1.450.000,00
	Sito nel Comune di Carmagnola foglio ... -mappale ... Rif. atto Notaio Naddeo del .../.../.... Operazione soggetta ad inversione contabile Reverse Charge ai sensi dell'art.17 comma 6 DPR 633/1972 ***** Prezzo di vendita euro 1.450.000,00 Dedotte caparre confirmatorie del: - 07/07/.... euro 250.000,00 - 28/12/... euro 200.000,00 saldo euro 1.000.000,00 *****						

# Un esempio didattico: Ispezione fisica dei cespiti

## ESEMPIO

Negli anni passati erano stati acquistati n. 3 macchinari (centri di lavoro) per i quali abbiamo ottenuto e analizzato i documenti relativi all'acquisto ed effettuato verifica fisica in data .../.../....

Il macchinario da Euro 300.000 è incluso nel conto «Macchine attrezzi»



# Un esempio didattico: Quadratura Libro cespiti anno precedente

Abbiamo effettuato il ricalcolo dell'ammortamento delle immobilizzazioni materiali. Si rimanda agli sheet successivi per i singoli ricalcoli.

Di seguito le risultanze:

La Società ha correttamente ammortizzato i beni secondo i piani di ammortamento, ad eccezione di una piccola differenza nelle attrezzature, relative al mancato ammortamento della mezza aliquota dell'anno di capitalizzazione.

Categoria	Conto CS	Costo Storico	Fondo Ammortamento	Da bilancio			Da Ricalcolo			Differenza			
				CS N-1	FA N-1	VNC N-1	CS N-1	FA N-1	VNC N-1	CS N-1	FA N-1	VNC N-1	
B.II.1. Terreni e fabbricat	1111101	Stabilimento industriale	F.Amm.Stabilimento Ind.	105.000	- 4.725	100.275	105.000	- 4.725	100.275	-	-	-	
B.II.1. Terreni e fabbricat	1111112	Terreni	n.a.	1.455.300	-	1.455.300	1.455.300	-	1.455.300	-	-	-	
B.II.1. Terreni e fabbricat	1111111	Costruzioni leggere	F.do Amm.Costruzioni legg	2.939	- 147	2.792	2.939	- 147	2.792	-	-	-	
B.II.2. Impianti	1111102	Impianti generici	F.Amm.Impianti generici	130.357	- 88.844	41.513	130.357	- 88.844	41.513	-	-	-	
B.II.2. Impianti	1111104	Macchine Attrezzi	F.Amm.Macchine Attrezzi	5.872.791	-2.628.497	3.244.294	5.872.791	-2.628.497	3.244.294	-	-	-	
B.II.2. Impianti	1111106	Impianto Recupero energi	F.Amm.Recupero energia	270.304	- 171.767	98.537	270.304	- 171.767	98.537	-	-	-	
B.II.2. Impianti	1111110	Imp.depurazione fumi	F.Amm.Imp.di depurazio	207.234	- 126.954	80.280	207.234	- 126.954	80.280	-	-	-	
B.II.3. Attrez. industriali	1111107	Attrezzatura varia minuta	F.Amm.Attrez.varia minut	27.127	- 25.303	1.824	27.127	- 25.303	1.824	-	-	-	
B.II.4. Altri beni	1101001	Automezzi/Mezzi trasport	F.Amm.Automezzi parz.dedu	7.130	- 2.940	4.190	7.130	- 4.137	2.993	-	1.197	1.197	Differenza non significativa
B.II.4. Altri beni	1101002	Mobili macchine ufficio	F.Amm.Mobili macchine uf	58.995	- 57.183	1.812	59.344	- 48.992	10.353	- 350	- 8.191	- 8.541	Si annulla
B.II.4. Altri beni	1101003	Arredamento uffici	F.Amm.Arredamento uffici	124.214	- 103.175	21.039	123.864	- 111.366	12.498	350	8.191	8.541	
B.II.4. Altri beni	1101007	Arredi	F.Amm. Arredi	2.926	- 2.261	666	2.926	- 2.261	666	-	-	-	
B.II.4. Altri beni	1101004	Attrezzatura sala mensa	F.Amm.Attrezz. sala mensa	23.838	- 17.486	6.352	23.838	- 17.486	6.352	-	-	-	
B.II.4. Altri beni	1101005	Macchine ufficio elettr.	F.Amm.Macchine uff.elettr	275.440	- 225.217	50.224	275.440	- 225.217	50.224	-	-	-	
B.II.4. Altri beni	1101008	Autoveicoli da trasporto	F.Amm.Autoveicoli deducib	41.604	- 30.922	10.681	41.604	- 30.922	10.681	-	-	-	
B.II.4. Altri beni	1101009	Beni inf 516 euro	F.do Amm.to Beni inf	4.528	- 4.528	-	4.528	- 4.528	-	-	-	-	
B.II.4. Altri beni	1111105	Arredamento officina	F.Amm.Arredamento offic	11.595	- 8.358	3.237	11.595	- 8.358	3.237	-	-	-	
										-	1.197	1.197	

# Un esempio didattico: Quadratura Libro cespiti anno precedente

OK QUADRATURA CON IL BILANCIO  
CON CONTO «IMP. DI DEPURAZIONE FUMI»

207.234,08    31.085,11    42.305,02    126.953,89    80.280,19    31.085,11

## Ricalcolo ammortamento imm. Materiali

Anno  
N  
Rivalutato    :on abbattimento fondo ammortamento

Progr.	TIPO	Categoria LC	Anno	Codice	Cespite	Costo Storico	Ammortamenti	F.do amm. RIV	Fondo Ammort. Anno N	Valore Netto N	Aliquota	Quota amm. annua	Anni amm	Anni trascorsi	Fondo ricalcolato	VNC Ricalcolato	Delta VNC	Note
185	Materiali	140106 Imp.di depurazione fumi	N-4	000000003	2019-IPM PEROTTI	3.100,00	465,00		1.627,50	1.472,50	15,0%	465	6,67	3,5	1.628	1.473	-	
184	Materiali	140106 Imp.di depurazione fumi	N-5	000000002	2018-NUOVA CAN	58.083,06	8.712,46		39.206,07	18.876,99	15,0%	8.712	6,67	4,5	39.206	18.877	-	
183	Materiali	140106 Imp.di depurazione fumi	N-2	000000001	2004-IMPIANTO I	146.051,02	21.907,65	42.305,02	86.120,32	59.930,70	15,0%	21.908	6,67	2,0	86.120	59.931	-	Rivalutato

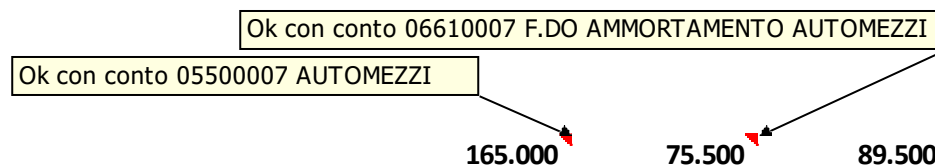
# Un esempio didattico: Ricalcolo fondi ammortamento

*Esempio su categoria: automezzi (da applicare su tutte le categorie)*

*Ottenimento del libro cespiti e quadratura con la contabilità*

## Ricalcolo ammortamento

Anno



Progr.	TIPOLOGIA	Conto Costo Storico	Conto Fondo Amm.	CESPITE	Anno	Costo Storico	Fondo	Valore Netto	Aliquota
125	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 1	2019	20.000,00	14.000,00	6.000	20%
126	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 2	2019	35.000,00	24.500,00	10.500	20%
128	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 3	2020	40.000,00	20.000,00	20.000	20%
129	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 4	2022	50.000,00	15.000,00	35.000	20%
130	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 5	2023	20.000,00	2.000,00	18.000	20%

# Un esempio didattico: Ricalcolo fondi ammortamento

Calcolo della quota annua di ammortamento (aliquota da tabella nota integrativa)

	A	B	C	D	E	F	G	I	K	L	M	N
1	31/12)											
2	<u>Ricalcolo ammortamento</u>											
3												
4	Anno											
5												
6												
7												
8												
9	<b>Progr.</b>	<b>TIPOLOGIA</b>	<b>Conto Costo Storico</b>	<b>Conto Fondo Amm.</b>	<b>CESPITE</b>	<b>Anno</b>	<b>Costo Storico</b>	<b>Fondo</b>	<b>Valore Netto</b>	<b>Aliquota</b>	<b>Quota amm. annua</b>	
10	125	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 1	2019	20.000,00	14.000,00	6.000	20%	=I10*M10	
11	126	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 2	2019	35.000,00	24.500,00	10.500	20%		7.000
12	128	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 3	2020	40.000,00	20.000,00	20.000	20%		8.000
13	129	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 4	2022	50.000,00	15.000,00	35.000	20%		10.000
14	130	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 5	2023	20.000,00	2.000,00	18.000	20%		4.000

# Un esempio didattico: Ricalcolo fondi ammortamento

Calcolo degli anni trascorsi (primo anno da considerare a metà)

	A	B	C	D	E	F	G	I	K	L	M	N	P
1		31/12/											
2		N-1											
3		<u>Ricalcolo ammortamento</u>											
4		Anno											
5		N-1											
6													
7								165.000	75.500	89.500			
8													
9		<b>Progr.</b>	<b>TIPOLOGIA</b>	<b>Conto Costo Storico</b>	<b>Conto Fondo Amm.</b>	<b>CESPITE</b>	<b>Anno</b>	<b>Costo Storico</b>	<b>Fondo</b>	<b>Valore Netto</b>	<b>Aliquota</b>	<b>Quota amm. annua</b>	<b>Anni trascorsi</b>
10		125	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 1	N-6	20.000,00	14.000,00	6.000	20%	=+ $\$B\$5-G10+0,5$	
11		126	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 2	N-5	35.000,00	24.500,00	10.500	20%	7.000	4,5
12		128	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 3	N-4	40.000,00	20.000,00	20.000	20%	8.000	3,5
13		129	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 4	N-3	50.000,00	15.000,00	35.000	20%	10.000	1,5
14		130	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 5	N-2	20.000,00	2.000,00	18.000	20%	4.000	0,5

# Un esempio didattico: Ricalcolo fondi ammortamento

Ricalcolo del fondo ammortamento: quota annua x anni trascorsi (attenzione a non avere fondo ammortamento maggiore del costo)

Progr.	TIPOLOGIA	Conto Costo Storico	Conto Fondo Amm.	CESPITE	Anno	Costo Storico	Fondo	Valore Netto	Aliquota	Quota amm. annua	Anni trascorsi	Fondo ricalcolato	
						165.000	75.500	89.500				94.500	
10	125	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 1	N-6	20.000,00	14.000,00	6.000	20%	4.000	4,5	=SE(N10*P10>I10;I10;N10*P10)
11	126	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 2	N-5	35.000,00	24.500,00	10.500	20%	7.000	4,5	31.500
12	128	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 3	N-4	40.000,00	20.000,00	20.000	20%	8.000	3,5	28.000
13	129	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 4	N-3	50.000,00	15.000,00	35.000	20%	10.000	1,5	15.000
14	130	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 5	N-2	20.000,00	2.000,00	18.000	20%	4.000	0,5	2.000

# Un esempio didattico: Ricalcolo fondi ammortamento

Calcolo della differenza del fondo ammortamento da bilancio con quello ricalcolato.

Progr.	TIPOLOGIA	Conto Costo Storico	Conto Fondo Amm.	CESPITE	Anno	Costo Storico	Fondo	Valore Netto	Aliquota	Quota amm. annua	Anni trascorsi	Fondo ricalcolato	Differenza Fondo Amm.	
						165.000	75.500	89.500					94.500	- 19.000
125	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 1	N-6	20.000,00	14.000,00	6.000	20%	4.000	4,5	18.000	- 4.000	
126	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 2	N-5	35.000,00	24.500,00	10.500	20%	7.000	4,5	31.500	- 7.000	
128	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 3	N-4	40.000,00	20.000,00	20.000	20%	8.000	3,5	28.000	- 8.000	
129	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 4	N-3	50.000,00	15.000,00	35.000	20%	10.000	1,5	15.000	=K13-R13	
130	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 5	N-2	20.000,00	2.000,00	18.000	20%	4.000	0,5	2.000	-	

# Un esempio didattico: Ricalcolo fondi ammortamento

*Analisi delle differenze: nel corso del 2021 non sono stati ammortizzati gli automezzi.*

Progr.	TIPOLOGIA	Conto Costo Storico	Conto Fondo Amm.	CESPITE	Anno	Costo Storico	Fondo	Valore Netto	Aliquota	Quota amm. annua	Anni trascorsi	Fondo ricalcolato	Differenza Fondo Amm.	
						165.000	75.500	89.500					94.500	- 19.000
125	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 1	N-6	20.000,00	14.000,00	6.000	20%	4.000	4,5	18.000	- 4.000	
126	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 2	N-5	35.000,00	24.500,00	10.500	20%	7.000	4,5	31.500	- 7.000	
128	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 3	N-4	40.000,00	20.000,00	20.000	20%	8.000	3,5	28.000	- 8.000	
129	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 4	N-3	50.000,00	15.000,00	35.000	20%	10.000	1,5	15.000	-	
130	Materiali	05500007	06610007	AUTOMEZZO 5	N-2	20.000,00	2.000,00	18.000	20%	4.000	0,5	2.000	-	

*Conclusioni???*

# Saldi apertura dei Cespiti - Punti di attenzione del revisore

- ▶ **Cespiti non utilizzati** perché destinati all'alienazione e non valutati al minore tra valore netto contabile e valore di realizzo;
- ▶ **Cespiti obsoleti** non svalutati;
- ▶ Cespiti utilizzati a livello significativamente inferiore rispetto alla capacità produttiva;
- ▶ Aliquote di ammortamento non rappresentative della vita utile;
- ▶ **Cambiamenti di aliquote** non giustificati;
- ▶ **Ammortamenti di cespiti non ancora disponibili per l'uso;**
- ▶ **Capitalizzazioni eccessive** di mano d'opera e altre spese su cespiti costruiti internamente;
- ▶ Cessione cespiti **infragrupo** solo sulla carta per conseguire plusvalenze contabili;
- ▶ Mancata informativa sull'applicazione della metodologia finanziaria ai cespiti presi in locazione;
- ▶ **Manutenzioni** ordinarie trattate come incrementative.

# Immobilizzazioni finanziarie

## **B )III. Immobilizzazioni finanziarie**

- 1) partecipazioni in:
  - a) imprese controllate
  - b) imprese collegate
  - c) imprese controllanti
  - d) sottoposte al controllo delle controllanti
- d bis) altre imprese

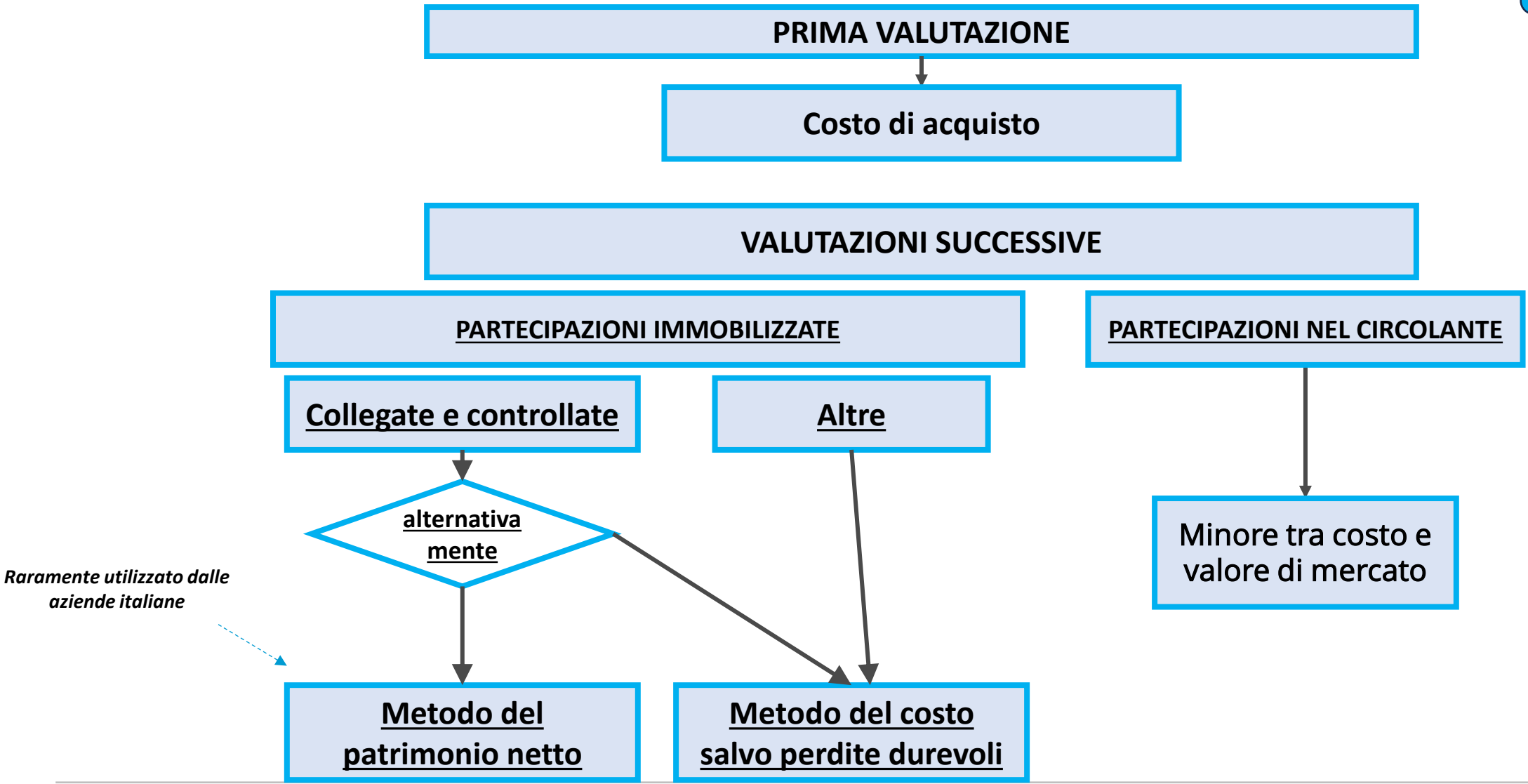
## **C) III. Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni**

- 1) partecipazioni in imprese controllate
- 2) partecipazioni in imprese collegate
- 3) partecipazioni in imprese controllanti
- 3 bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti
- 4) altre partecipazioni

NB. La classificazione nell'attivo immobilizzato e nell'attivo circolante dipende dalla destinazione della partecipazione. Le partecipazioni destinate ad una permanenza durevole nel portafoglio della società si iscrivono tra le immobilizzazioni, le altre vengono iscritte nell'attivo circolante.

# Valutazione partecipazioni

REFRESH



# Saldi apertura: partecipazioni di Società **CONTROLLATE** iscritte al costo

- Comprensione della composizione delle IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE
- Le immobilizzazioni finanziarie sono costituite da una partecipazione in una società controllata al 90%, iscritta al costo di acquisto

Nell'anno N-3 la società ha acquisito il 90% del capitale sociale della controllata S.p.A. per Euro **10.500.000** sostenendo anche oneri accessori per Euro **200.000** (valore di carico di bilancio Euro 10.700.000).

Costo acquisto partecipazione	10.500.000
Oneri accessori	<u>200.000</u>
<b>PARTECIPAZIONE Controllata S.p.A.</b>	<b>10.700.000</b>

Il 90% del Patrimonio Netto acquisito era pari ad Euro 8.700.000. Il maggior costo per l'acquisizione della partecipazione è dovuto alla previsione di utili futuri.

# Saldi apertura: partecipazioni di Società **CONTROLLATE** iscritte al costo

- **Il Revisore verifica se vi siano elementi tra i saldi iniziali che possano impattare sui saldi finali: Confronto tra il valore di carico e la quota di patrimonio netto posseduta alla data di apertura del bilancio**

Costo acquisto partecipazione	10.500.000
Oneri accessori	200.000
<b>PARTECIPAZIONE Controllata S.p.A.</b>	<b>10.700.000</b>
<hr/>	
Patrimonio netto controllata S.p.A.	10.500.000
% Capitale sociale posseduto	90%
Patrimonio netto posseduto 90%	<b>9.450.000</b>
<hr/>	
<u>Confronto PN posseduto con valore della partecipazione</u>	
Valore di carico a bilancio	10.700.000
Quota patrimonio netto	9.450.000
Differenza	- 1.250.000

Il Patrimonio netto della società dall'acquisizione è aumentato grazie agli utili realizzati e non distribuiti.

Alla data di apertura del bilancio oggetto di revisione, il revisore effettua un confronto tra il valore della partecipazione iscritta in bilancio e la quota di possesso di Patrimonio Netto della controllata:

il 90% del PN della Società è pari ad Euro **9.450.000**.

Il valore di carico quindi risulta superiore alla quota della partecipazione.

Il revisore quindi richiede e analizza il Business Plan della controllata, dal quale emerge che la quota di PN al 31/12/N+1 supererà il valore di carico della partecipazione, in quanto si prevede l'apertura di una nuova linea di produzione che consentirà maggiori utili.

Non si rilevano pertanto perdite durevoli di valore

# Crediti verso clienti

# I crediti commerciali

REFRESH

I crediti rappresentano diritti ad esigere, ad una scadenza individuata o individuabile, ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni/servizi aventi un valore equivalente, da clienti o da altri soggetti.

La voce «**1) Crediti verso clienti**» è generalmente la principale voce relativa ai crediti in quanto rappresenta i crediti commerciali verso i clienti terzi derivanti dall'attività operativa della società.

L'art. 2426 comma 1 n. 8 c.c. prescrive che i crediti siano «rilevati in bilancio secondo il criterio del **costo ammortizzato**, tenendo conto del fattore temporale».

Tuttavia spesso il criterio del costo ammortizzato non è applicato poiché è possibile non applicarlo se gli **effetti sono irrilevanti**, si presume nei casi in cui i crediti sono a breve termine o le differenze tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo.

Inoltre, i crediti devono essere valutati al **PRESUMIBILE VALORE DI REALIZZO**.

Anche i crediti al costo ammortizzato vengono svalutati per gli importi che si prevede di non incassare.

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

Nelle delle verifiche sui saldi di apertura, anche i **crediti commerciali** devono essere attenzionati e verificati:

- **ESISTENZA INIZIALE**

- **Circularizzazione**: con la circularizzazione dei **saldo finali al 31/12/N**, trattandosi di una posta patrimoniale che deriva quindi dal saldo iniziale, si chiederà conferma ai clienti dell'esistenza del credito totale, inclusivo del saldo di apertura

Per coprire il rischio di mancata esistenza iniziale dei crediti verso clienti, una delle procedure principali consiste nell'invio della lettera di circularizzazione: effettuando la selezione dei crediti più significativi al 31/12/N e richiedendo conferma a tali clienti in merito all'esistenza del **credito totale alla data**, nel caso in cui il saldo finale sia composto anche da partite pregresse, verrà verificata anche l'esistenza del saldo di apertura.

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

STAMPARE SU CARTA INTESTATA SOCIETÀ

## ESEMPIO

Città, data

*Spett.le*  
**CLIENTE**  
pec: CLIENTE@pec

### Riscontro saldo al 31/12/2N

In relazione al normale controllo della nostra contabilità, Vi preghiamo di confermare direttamente al nostro revisore

In caso di utilizzo della PEC rispondendo all' indirizzo:

[xxx@pec.it](mailto:xxx@pec.it) dalla vostra casella PEC

In alternativa, nel caso di utilizzo della posta tradizionale rispondendo all' indirizzo:

Studio xxx  
Via  
Città

► **il Vostro saldo alla data del 31/12/N, come dall' allegato estratto conto.**

Al fine di evitarVi, per quanto possibile, il disturbo di tale comunicazione, Vi accludiamo un modulo da ritornare con il Vostro benessere e con le Vostre eventuali osservazioni.

Il completamento della verifica richiede che la Vostra risposta pervenga **entro il 17 marzo N+1**.

Vi saremo grati se vorrete indicare nella Vostra risposta il riferimento: Rif.

Il trattamento dei dati personali è soggetto ad adeguate misure tecniche e organizzative, in conformità al Regolamento Europeo in materia di protezione dei dati personali n. 679 del 2016. Gli interessati del trattamento hanno il diritto di rettifica, cancellazione, limitazione del trattamento, portabilità dei dati personali e opposizione al trattamento. I diritti degli interessati del trattamento (art. 15 e seguenti del Regolamento) possono essere esercitati scrivendo al Titolare del trattamento o al Data Protection Officer.

Grati per la Vostra collaborazione, e certi che vorrete aderire alla nostra richiesta con cortese sollecitudine, Vi porgiamo i nostri distinti saluti.

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

CLIENTE D. ITALIA S.R.L.

## ESEMPIO

Spett.le  
Revisore XXX

In conformità alla richiesta fattaci dalla Spett.le Società

- 1)  Vi confermiamo che il nostro conto con la predetta Società presentava al **31/12/N** un saldo complessivo di **Euro 103.359,57** come da allegato Estratto conto.
  
- 2)  Non siamo d'accordo con il saldo da essa esposto per i seguenti motivi:

---

---

---

---

*In caso di disaccordo, si prega cortesemente di allegare la scheda contabile al 31/12/N.*

timbro e firma

Data \_\_\_\_\_

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

## ESEMPIO

### Estratto conto clienti

Scadenza in base a Data di scadenza

Data di rif. scadenza: 31/12/

C1000688 D. ITALIA SRL

Contatto: LR  
Addetto alle vendite: DIREZIONALE  
Limite fido: 0,00  
Limite imp. fin.: 0,00

BP connesso:

TRATTASI DI PARTITE CHE  
COMPONGONO IL SALDO  
INIZIALE, ANCORA  
APERTE AL 31/12

Saldo periodo precedente						
Documento	N. rif. BP	Data di registrazione	Data di scadenza	Dettagli	Importo	Saldo
PN 1		31/12/N-1		Ripporto saldi Ft. 00000002187 del 29/10/N-1	3.399,73 EUR	3.399,73 EUR
PN 1		31/12/N-1		Ripporto saldi Ft. 00000002460 del 30/11/N-1	6.962,52 EUR	10.362,25 EUR
PN 1		31/12/N-1		Ripporto saldi Ft. 00000002736 del 27/12/N-1	7.936,34 EUR	18.298,59 EUR
FC 52393252		05/09/N		Fatture cliente - C1000688	23.262,77 EUR	41.561,36 EUR
FC 52393899		31/08/N		Fatture cliente - C1000688	21,42 EUR	41.582,78 EUR
FC 52399661		30/09/N		Fatture cliente - C1000688	15.249,51 EUR	56.832,29 EUR
FC 52399931		31/10/N		Fatture cliente - C1000688	13.632,28 EUR	70.464,57 EUR
FC 52400217		30/11/N		Fatture cliente - C1000688	16.577,26 EUR	87.041,83 EUR
FC 52400529		31/12/N		Fatture cliente - C1000688	16.317,74 EUR	103.359,57 EUR
<b>Totale</b>						<b>103.359,57 EUR</b>

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

Nelle delle verifiche sui saldi di apertura, anche i **crediti commerciali** devono essere attenzionati e verificati:

- **VALORIZZAZIONE**
  - **ANALISI RECUPERABILITÀ dei crediti principali in essere**
  - **ANALISI DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI accantonato in bilancio; comprensione delle assunzioni sottostanti le svalutazioni apportate dalla Società e reperforming per verificare che il fondo sia capiente;**

Svolgere la verifica della recuperabilità dei crediti principali consente di verificare se i crediti siano rappresentati correttamente al loro presumibile valore di realizzo.

È opportuno un esame delle modalità di accantonamento del Fondo Svalutazione Crediti e delle reali ipotesi di realizzo, con l'obiettivo di verificare se il fondo iniziale sia capiente oppure no.

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

Per la **verifica della recuperabilità** (ovvero per la corretta valutazione dei crediti commerciali al presumibile valore di realizzo) occorre procedere all'Analisi del fondo svalutazione crediti clienti.

L'analisi generalmente si sviluppa in due step operativi:

1. Analisi specifica
2. Analisi generica

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

## 1. ANALISI SPECIFICA

Analisi valutazione crediti: **analisi specifica**

- ▶ Ottenimento dalla Società di uno scadenziario clienti, con la suddivisione per fasce di scaduto, quadrato con la contabilità
- ▶ Fondamentale che le fasce di scaduto siano «parlanti» e non focalizzate solamente nei primi mesi di scaduto; ad esempio, si potrebbe richiedere un'estrazione con le seguenti fasce di scaduto:  
a scadere/0-30gg /31-60gg/61-90gg/91-180gg/1 anno/3 anni/oltre 3 anni
- ▶ Analisi mediante intervista con la Società delle principali posizioni critiche
- ▶ Valutazione tramite giudizio professionale della possibilità di recupero

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

## 1. ANALISI SPECIFICA

- ▶ Se il revisore venisse nominato in corso d'anno, come succede spesso, potrebbe includere l'analisi della recuperabilità dei crediti nell'ambito delle attività di «PRELIMINARY AUDIT»;
- ▶ Deve richiedere quindi un bilancio infrannuale alla data di svolgimento delle verifiche preliminari, per esempio al **30 settembre anno N** e ottenere lo scadenziario clienti alla stessa data, in quadratura con il bilancio;
- ▶ Non è infatti necessario svolgere l'analisi sui saldi non revisionati del 31/12/N-1, in quanto, trattandosi di una posta patrimoniale, l'analisi dei saldi finali (o infrannuali) ingloba anche la verifica dei saldi iniziali, laddove esistenti già all'01/01/N;
- ▶ Infatti, se i crediti dell'anno N-1 avessero problemi di recuperabilità, tali importi continuerebbero ad essere visibili e «aperti» anche nel bilancio al 30/09/N
- ▶ L'obiettivo del revisore, infatti, sarà quello di emettere un giudizio sul bilancio al 31/12/N, pertanto, in questa fase deve capire se sussistono problemi sui saldi iniziali che possono impattare sui saldi finali

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

## 1. ANALISI SPECIFICA - ESEMPIO

Cliente	Saldo crediti 30/09/N	scadere	31-60	61-120	121-180	181-365	1y-2y	>2y	% Svalutazione		Svalutazione		Note
									MIN	MAX	MIN	MAX	
Cliente A	113.070	-	-	-	-	-	77.180	35.890	80%	100%	90.456	113.070	Il cliente è stato dichiarato <u>fallito</u> , basse probabilità di recuperare anche parte del credito
Cliente B	77.764	-	-	15.000	23.533	39.231	-	-	0%	0%	-	-	Nel mese di ottobre/N è stato incassato tutto il credito che era scaduto
Cliente C	75.000	-	-	50.000	25.000	-	-	-	25%	75%	18.750	56.250	Il cliente è in difficoltà finanziaria, è stato concesso un <u>piano di rientro, che non è stato rispettato</u> . Si sta procedendo all'invio al legale della pratica di recupero
Cliente D	30.000	-	-	-	-	-	-	30.000	5%	15%	1.500	4.500	Il cliente è in difficoltà finanziaria, è stato concesso un <u>piano di rientro, che al momento viene rispettato</u>
Cliente E	90.000	-	-	-	90.000	-	-	-	0%	0%	-	-	Nel mese di ottobre/N è stato incassato tutto il credito che era scaduto
Cliente F	15.500	-	-	8.000	7.500	-	-	-	5%	15%	775	2.325	Il cliente è in difficoltà finanziaria, è stato concesso un <u>piano di rientro, che al momento viene rispettato</u>
Cliente G	25.000	-	-	-	-	-	25.000	-	80%	100%	20.000	25.000	Il cliente è stato dichiarato <u>fallito</u> , basse probabilità di recuperare anche parte del credito
Cliente H	45.000	5.000	40.000	-	-	-	-	-	0%	0%	-	-	Nel mese di ottobre/N è stato incassato tutto il credito che era scaduto
Cliente I	10.000	-	-	-	10.000	-	-	-	80%	100%	8.000	10.000	Il cliente è stato dichiarato <u>fallito</u> , basse probabilità di recuperare anche parte del credito
Crediti NON analizzati -> in maniera specifica	Altri crediti	18.062.565	18.046.516	1.550	2.000	2.499	-	-	-	-	-	-	-
<b>TOTALE</b>	<b>18.543.899</b>	<b>18.051.516</b>	<b>51.550</b>	<b>75.000</b>	<b>158.532</b>	<b>39.231</b>	<b>102.180</b>	<b>65.890</b>			<b>139.481</b>	<b>211.145</b>	

175.313 <-- Media

Crediti analizzati specificatamente 481.334  
 Altri crediti commerciali 18.062.565  
**Totale crediti commerciali 18.543.899**

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

## 2. ANALISI GENERICA

- ▶ **Stima, in base all'esperienza** e ad ogni altro elemento utile, delle ulteriori perdite che si presume si dovranno subire sui crediti in essere alla data delle analisi;
  - ▶ **Perdite storiche su crediti in rapporto al fatturato e/o ai crediti**
  - ▶ **Perdite anno n su fatturato anno n-1**
- ▶ Valutazione dell'andamento degli **indici di anzianità dei crediti scaduti rispetto a quelli degli esercizi precedenti**;
- ▶ Condizioni economiche generali, di settore e di rischio paese

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

## 2. ANALISI GENERICA

L'analisi generica del fondo svalutazione può essere effettuata:

- 1) Rapportando le perdite degli esercizi precedenti (es. triennio precedente) ai crediti commerciali
- 2) Rapportando le perdite storiche al fatturato (n-1) degli esercizi precedenti
- 3) Come media tra i due valori precedentemente calcolati

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

## 2. ANALISI GENERICA ESEMPIO

	N-3	N-2	N-1	MEDIA TRIENNIO PRECEDENTE
Utilizzi fondo rischi su crediti	100.000	122.000	232.918	
Perdite su crediti	10.000	303.520	0	
<b>A -&gt; Totale perdite</b>	<b>110.000</b>	<b>425.520</b>	<b>232.918</b>	<b>255.639</b>
<b>A -&gt; Totale perdite</b>	<b>110.000</b>	<b>425.520</b>	<b>232.918</b>	<b>255.639</b>
Ricavi (anno precedente)	35.000.000	26.589.987	36.656.236	
<b>B -&gt; Ricavi (anno precedente)*1,22</b>	<b>42.700.000</b>	<b>32.439.784</b>	<b>44.720.608</b>	<b>39.953.463</b>
<b>A : B -&gt; Perdite su Ricavi Lordizzati</b>	<b>0,26%</b>	<b>1,31%</b>	<b>0,52%</b>	<b>0,64%</b>
<b>A -&gt; Totale perdite</b>	<b>110.000</b>	<b>425.520</b>	<b>232.918</b>	
<b>C -&gt; Crediti commerciali</b>	<b>12.000.000</b>	<b>23.865.881</b>	<b>18.543.899</b>	<b>18.136.593</b>
<b>A : C -&gt; Perdite % su crediti</b>	<b>0,92%</b>	<b>1,78%</b>	<b>1,26%</b>	<b>1,41%</b>

Crediti non analizzati con Specifica	18.062.565	
HP Minima (su ricavi)	0,64%	115.572
HP Massima (su crediti)	1,41%	254.596

Fondo svalutazione crediti specifico  
Fondo svalutazione crediti generico  
**Fondo svalutazione crediti REVISORE**

MIN	MAX	MEDIO
139.481	211.145	175.313
115.572	254.596	185.084
255.053	465.741	360.397

**Fondo svalutazione SOCIETA'** **1.017.089**  
*Di cui a copertura di crediti diversi* 677.089  
*Di cui a copertura di crediti verso clienti* **340.000**

Differenza non significativa, anche considerando che il valore della Società è nel range MIN-MAX. 20.397  
Il revisore aggiornerà le analisi sui crediti al 31/12/N

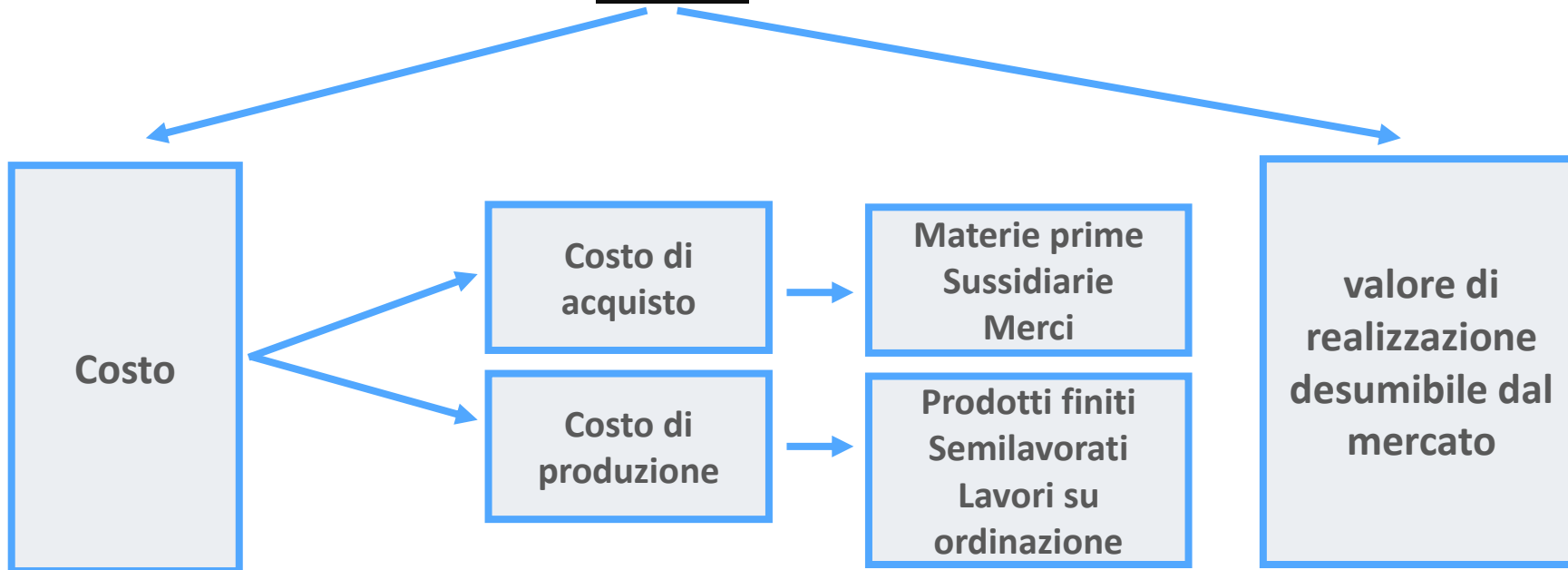
# Rimanenze di magazzino

# Rimanenze di magazzino: Valutazione

REFRESH

## Fase B – Valorizzazione

La valorizzazione deve avvenire al **MINORE** tra:



# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

Le **rimanenze** rappresentano una componente fondamentale nella determinazione del risultato economico di esercizio e nella corretta rappresentazione della situazione patrimoniale di un'azienda.

È necessario:

- **ESISTENZA INIZIALE**

- **Inventario fisico all'01/01/N**: la verifica che produce elementi probativi più forti è sicuramente quella dell'inventario fisico per accertare la reale **esistenza delle quantità iniziali** di magazzino.

Tale attività permette di avere ragionevole certezza delle giacenze all'inizio dell'esercizio.

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

## ESEMPIO DI INVENTARIO FISICO

Il Principio di Revisione (ISA Italia) 501 «*Elementi probativi – Considerazioni specifiche su determinate voci*» (paragrafi da 4 a 8), prevede che **qualora le rimanenze di magazzino siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore debba acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni**, mediante:

- la partecipazione alle operazioni di inventario fisico delle rimanenze;
- lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali dell'impresa per stabilire se riflettono accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.

### **CASISTICA MOLTO RARA**

in quanto **solitamente il revisore viene nominato in occasione dell'assemblea che approva il bilancio dell'anno N-1** (es. 30/04) quindi cronologicamente in un momento **distante dalla data di cut-off delle rimanenze iniziali (01/01)**

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

## ESEMPIO - FOGLIO DI CONTA INVENTARIO SU RIMANENZE INIZIALI

Tabulato pre-inventariale Società						Conta REV del: 2/01/N				
#	Part		Quantità pre- inventario	U.M	Prezzo Unitario	Valore totale	Quantità REV al 23/12	Diff. Qtà	Diff. Valore	Note
1	WS-400-13H03.AE	WS-400-SR2-13H03 SPF	1.087	pcs	108,04	117.443	1.087	-	-	
2	030432A0NI	WS-400-SR2 CORPO FIN	3.143	pcs	37,33	117.321	3.143	-	-	
3	WS-400-14H03.AE	WS-400-SR2-14H03 SPF	893	pcs	108,87	97.219	888	-	5,00	- 544,34 A)
4	VIUGVGM123	A2P3 FILTER SET	4.443	pcs	18,63	82.778	4.443	-	-	
5	030058A0	DPG-1 ASSEMBLED CIRC	3.584	pcs	21,51	77.100	3.584	-	-	
6	LS-400-13S06.AE	LS-400-SR2-13S06 SPRA	573	pcs	108,01	61.890	573	-	-	
7	03009030	WS-400-SR2-03 AIR CAF	2.401	pcs	22,64	54.359	2.401	-	-	
8	5W-400-142GAE	W-400 SUB-ASSY GUN B	950	pcs	56,50	53.676	950	-	-	
9	030433A0NI	LS-400-SR2 CORPO FINI	1.422	pcs	36,69	52.166	1.422	-	-	
10	030470A0	WS-PRIMER CORPO PIS	1.994	pcs	25,14	50.126	1.994	-	-	
11	LS-400-1406.AE	LS-400-SR2-1406 SPRAY	394	pcs	109,80	43.259	394	-	-	
12	13328590	W-400 134G.AE SPRAY (	521	pcs	78,10	40.688	521	-	-	
13	03008030	LS-400-SR2-06 AIR CAP	1.825	pcs	22,22	40.552	1.825	-	-	
14	LS-400-1306.AE	LS-400-SR2-1306 SPRAY	368	pcs	107,41	39.528	368	-	-	
15	030244A0	LS-400D-SR2-13S06.AE	249	pcs	155,57	38.736	249	-	-	
16	PRWS-400-14H03.AE	WS-400-SR2-14H03 SPF	327	pcs	112,11	36.660	327	-	-	
17	230432A0NI	WS-400-SR2 CORPO NIC	1.312	pcs	27,51	36.087	1.312	-	-	
18	PRLS-400-13S06.AE	LS-400-SR2-13S06 SPRA	317	pcs	112,11	35.539	317	-	-	
19	WS-400-BFS.AE	WS-400-SR2-BFS SPRAY	308	pcs	107,84	33.214	308	-	-	
20	03505421	WS-400-SR2 FLUID NIPF	8.535	pcs	3,66	31.238	8.535	-	-	
21	230470A0	WS-PRIMER CORPO PIS	2.009	pcs	14,76	29.658	2.009	-	-	
22	050045A0	HVC-D ASSEMBLED CIRC	1.605	pcs	18,40	29.534	1.605	-	-	
						<b>1.198.770</b>			<b>544</b>	

A) Trattasi di rettifica inventariale, che la Società si impegna a correggere nel Tabulato definitivo

Popolazione contata	1.198.770
Popolazione totale Stabilimento C.	6.472.478
% copertura	19%
Differenze riscontrate	- 544
% Errore su Pop. Contata	-0,045%
Errore riparametrato	- 2.939

Sotto la soglia degli errori trascurabili. No issue

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

Le **rimanenze** rappresentano una componente fondamentale nella determinazione del risultato economico di esercizio e nella corretta rappresentazione della situazione patrimoniale di un'azienda.

È necessario:

- **ESISTENZA INIZIALE**

- **«ROLL-BACK» con ricostruzione della movimentazione:** qualora non sia possibile effettuare un inventario iniziale (situazione che si presenta di frequente, soprattutto quando l'incarico di revisione viene affidato in corso d'anno), si procede con una procedura «alternativa», ovvero la ricostruzione della movimentazione degli articoli principali: su una selezione di articoli su base campionaria, si parte dalle quantità finali al 31/12 e si ricostruisce a ritroso la movimentazione intercorsa nell'esercizio, in entrata e in uscita, fino a risalire alle quantità iniziali all'01/01.

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

## ESEMPIO ROLL-BACK

- Ottenimento dei movimenti di magazzino dell'anno N;
- Roll-back:

quantità FINALI (A) – movimenti anno N (B) = quantità iniziali (C) → le quantità iniziali calcolate devono quadrare con il tabulato di magazzino del 31/12/N-1

120.SMD.MAG.09

#	Part	Valore unitario	Qtà 31.12.N	Valore totale
120.SMD.MAG.09	Misuratore	1.106,84	41,00	<b>A</b> 45.380
Movimenti intercorsi nell'Anno N			39	<b>B</b>
Roll-back qtà all'01/01/N			2	<b>C</b>

#	Part	Valore unitario	Qtà 31.12.N-1	Valore totale
120.SMD.MAG.09	Misuratore	1.315,50	2,00	2.631,00

Check con movimenti di magazzino -

carico selezionato  
scarico selezionato

**B**

Creati	P	MovT	Remark	PostDat	YEAR	Quantity	On-Hand St	Total Val	KBME	Description Cost C	Val Gro	Descriptor	Qty in Sales U	AbSaU	Single Val
07.03.202	SR	Warehouse In	865311 1048191	07/03/	N	5	7	5.500,00	pcs			0 Hauptwertgru	5 pcs		1.100,00
29.03.202	RCN	Warehouse Out	LA-81003537 1382021	29/03/	N	-1	6	-1.161,57	pcs	V/VX100-128 PU (Witl		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.161,57
21.04.202	RCN	Warehouse Out	01-12222760-0010 1384066	21/04/	N	-1	5	-1.161,57	pcs	U - 12222760 - 1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.161,57
26.04.202	SR	Warehouse In	865311 1048555	26/04/	N	10	15	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
25.05.202	SR	Warehouse In	865311 1048787	25/05/	N	10	25	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
17.07.202	SR	Warehouse In	865311 1049175	17/07/	N	10	35	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
27.07.202	SR	Warehouse In	865311 1049270	27/07/	N	10	45	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
07.09.202	RCN	Warehouse Out	01-12223741-0010 1427948	07/09/	N	-1	44	-1.106,84	pcs	U - 12223741 - 1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84
06.10.202	RCN	Warehouse Out	LA-81003825 1449806	06/10/	N	-1	43	-1.106,84	pcs	SP - Cross Series Pum		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84
26.10.202	RCN	Warehouse Out	01-12223644-0010 1425558	26/10/	N	-1	42	-1.106,84	pcs	U - 12223644 - 1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84
02.11.202	RCN	Warehouse Out	01-12224243-0011 1456343	02/11/	N	-1	41	-1.106,84	pcs	U - 12224243 - 1,1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

carico selezionato  
scarico selezionato

Creati	P	MovT	Remark	PostDat	YEAR	Quantity	On-Hand St	Total Val	KBME	Description Cost C	Val Gro	Descriptor	Qty in Sales U	AbSaU	Single Val	New Average Pr
25.05.202	SR	Warehouse In	865311 1048787	25/05/N	N	10	25	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10	pcs	1.100,00	1.112,31

Tipologia documento	Art. 73	Numero documento	Data document	Codice destinatario
TD24 (fattura differita di cui all'art.21, comma 4, terzo periodo lett. a)		865311 1048787	24-05-N	M5UXCR1

Causale
120.SMD.MAG.08 - ORIGIN COUNTRY: ITALY - HS CODE: 9026 1021 - In caso di ritardato pagamento rispetto ai termini previsti nel presente documento addebiteremo interessi di mora ex art. 3 D.L. 231/02. - Contributo ambientale CONAI assolto ove dovuto -

Cod. articolo	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	UM	Sconto o magg.	%IVA	Prezzo totale
	DDT 1048787 del 23-05-2023 Vs.Ord. 23222309 Vs.Ord. 54656 del 09-01-2023						
RSMAGV0080E2Z1A3E 1 (CODICE PRODOTTO)	Misura di portata ad induzione elettromagnetica S/N: FM0012300266, FM0012300267, FM0012300268, FM0012300269, FM0012300270, FM0012300271, FM0012300272, FM0012300273, FM0012300274, FM0012300275 120.SMD.MAG.09	10,00	1.100,00	NR		22,00	11.000,00
RSMAGV0065E2Z1A0E 1 (CODICE PRODOTTO)	Misura di portata ad induzione elettromagnetica S/N: FM0012300306, FM0012300307, FM0012300308, FM0012300309, FM0012300310, FM0012300311, FM0012300312, FM0012300313, FM0012300314, FM0012300315	10,00	1.100,00	NR		22,00	11.000,00

RIEPILOGHI IVA					
esigibilità iva / riferimenti normativi	%IVA	Spese accessorie	Arr.	Totale imponibile	Totale imposta
I (esigibilità immediata)	22,00			22.000,00	4.840,00

- Ottenimento di documentazione a supporto di dei **movimenti in entrata**

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

carico selezionato  
scarico selezionato

Creati	Pl	MovT	Remark	PostDat	YEAR	Quantity	On-Hand St	Total Val	KBME	Description Cost C	Val Gro	Description	Qty in Sales Uc	AbSaU	Single Val
29.03.202	RCN	Warehouse Out	LA-81003537 1382021	29/03/N	N	-1	6	-1.161,57 pcs		V/VX100-128 PU (Witl	0	Hauptwertgru	-1 pcs		1.161,57

<b>Fattura</b>	<b>LA-810003537 1382021</b> ✓
Vs. ordine	4011-000551-1 del 08.06.2023
Data	29.03.N ✓
Codice Univoco	281779
Cliente	12223702
Conf. d'ordine	15224036

Pos.	Articolo	Quantità	Prezzo	Sconto	Importo
Doc. di trasporto: 15224036 di 31.03.N					
<b>P 41010</b>					
1,0	120.SMD.MAG.08	1 pzi	6.214,84 EUR		6.214,84 EUR

- Ottenimento di documentazione a supporto di dei **movimenti in uscita**

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

## MEMO ROLL-BACK RIMANENZE INIZIALI

**WD>** Al fine di testare l'esistenza delle rimanenze iniziali al 01/01/N, non avendo partecipato all'inventario fisico di magazzino, abbiamo effettuato una selezione a campione di n. 7 codici articolo, selezionati a maggior valore dal tabulato finale al 31/12/N-1, in quadratura con il bilancio alla stessa data, avendo cura di escludere:

- I codici con quantità finali al 31/12/N pari a 0;
- I codici articolo svalutati (no moving) - si rimanda all'analisi del fondo.

Abbiamo richiesto i movimenti di magazzino (in entrata e in uscita) sino al 31/12/N e abbiamo effettuato il roll-back delle quantità con l'obiettivo di ricostruire le quantità iniziali esistenti al 01/01/N.

Successivamente, abbiamo svolto l'IPE test per verificare l'affidabilità dell'estrazione fornita dalla Società, in particolare:

- abbiamo selezionato il carico di magazzino con valore maggiormente significativo avvenuto;
- abbiamo selezionato uno scarico di magazzino avvenuto nell'anno N, prediligendo l'ordine cronologico, ove lo scarico fosse utile per raggiungere una buona copertura rispetto alle rimanenze iniziali al 01/01/N; in alternativa, lo scarico a maggior valore complessivo avvenuto nell'anno N.

**Concl>** La procedura svolta non ha fatto emergere differenze significative. Pertanto, non vi sono eccezioni da segnalare.

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

Le **rimanenze** rappresentano una componente fondamentale nella determinazione del risultato economico di esercizio e nella corretta rappresentazione della situazione patrimoniale di un'azienda.

È necessario:

- **ESISTENZA INIZIALE**

- **NON POSSIBILITÀ DI SVOLGERE VERIFICHE SULLE ESISTENZE INIZIALI**

- Né mediante inventario fisico;
    - Né mediante procedura di roll-back

Se non è possibile svolgere nessuna delle due procedure sopra descritte, il revisore non ha modo di esprimersi sulla correttezza dei saldi iniziali, pertanto sarà necessario esprimere un giudizio con rilievi, con **LIMITAZIONE SULLA VARIAZIONE DELLE RIMANENZE (dovuta alle rimanenze INIZIALI)**

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

Le **rimanenze** rappresentano una componente fondamentale nella determinazione del risultato economico di esercizio e nella corretta rappresentazione della situazione patrimoniale di un'azienda.

È necessario:

- **VALORIZZAZIONE:** la valorizzazione delle rimanenze deve avvenire al minore tra il costo d'acquisto (o di produzione) e il valore di mercato
  - **ANALISI DELLA ROTAZIONE DI MAGAZZINO:** A tal fine, è necessario effettuare un'analisi della rotazione di magazzino, acquisendo i tabulati completi relativi agli anni precedenti, così da poter valutare l'andamento delle giacenze e identificare eventuali situazioni di obsolescenza o no moving di articoli
  - **ANALISI FONDO OBSOLESCENZA:** nel caso sia presente in bilancio un fondo svalutazione rimanenze, occorre ottenere il relativo dettaglio del calcolo e comprendere i criteri adottati per la svalutazione delle rimanenze, ad esempio, la Società svaluta del 50% i beni che non registrano movimenti da tre o più anni ("no moving"), del 10% quelli a lenta rotazione ("slow moving") e del 5% i beni usati.

# Saldi apertura\_ANALISI OBSOLESCENZA MAGAZZINO

# Debiti verso fornitori

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

Nelle delle verifiche sui saldi di apertura, i **debiti commerciali** possono essere così verificati:

- **ESISTENZA E COMPLETEZZA INIZIALE**
  - **Circularizzazione**: con la circularizzazione dei saldi finali al 31/12/N, trattandosi di una posta patrimoniale che deriva quindi dal saldo iniziale, si quadrerà il debito totale, incluso del saldo di apertura

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

Nelle delle verifiche sui saldi di apertura, i **debiti commerciali** possono essere così verificati:

- **ESISTENZA E COMPLETEZZA INIZIALE**

- **Ottenimento Scadenziario fornitori:** Analisi dello scadenziario fornitori e verifica di eventuali saldi aperti da anni precedenti e scaduti

*(attenzione alla normativa del Codice della crisi e dell'insolvenza)*



# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

ESEMPIO DI ANALISI SCADENZIARIO – Attenzione alla normativa del Codice della Crisi d'impresa...

		FORNITORI												
Codice	Descrizione	Saldo Bi. ve 31/12/N-1												
000040	Totale Debiti V/fornitori	-	954.570											
			-											
		FORNITORI TERZI												
	di cui scaduto da almeno 90 giorni	-	427.740											
	di cui non scaduto	-	276.385											
		segnale crisi												
		-	954.570	-	276.385	-	145.812	-	28.831,44	-	75.801,87	-	427.740	check
GG SCADUTO	CODICE FORNITORE	SALDO 30/09/2025	NUMERO FATTURA	NON SCADUTO	SCADUTO DA 0-30	SCADUTO 31-60	SCADUTO 61-90	SCADUTO OLTRE 90 G						
2.040	403164	46.736	126917	-	-	-	-	46.736						
2.040	403164	38.309	126915	-	-	-	-	38.309						
2.040	403164	38.309	126955	-	-	-	-	38.309						
2.940	407355	9.372	0	-	-	-	-	9.372						
2.900	407355	5.505	0	-	-	-	-	5.505						
2.040	403164	854	126891	-	-	-	-	854						
1.795	403164	382	131848	-	-	-	-	382						
673	407557	340	892	-	-	-	-	340						
92	407819	290	0	-	-	-	-	290						
1.795	403164	198	131860	-	-	-	-	198						
1.795	403164	198	131861	-	-	-	-	198						
2.434	403164	110	52656	-	-	-	-	110						
1.795	403164	107	131852	-	-	-	-	107						
1.795	403164	107	131853	-	-	-	-	107						

Debiti verso FORNITORI scaduti da almeno 90 giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

Nelle delle verifiche sui saldi di apertura, i **debiti commerciali** possono essere così verificati:

- **ESISTENZA E COMPLETEZZA INIZIALE**

- **ANALISI FATTURE DA RICEVERE INIZIALI**: richiedere il dettaglio delle Fatture da Ricevere alla data delle verifiche del revisore una volta ottenuto l'incarico (esempio al 30/09/N), in modo tale da verificare se nei primi mesi dell'anno N siano state stanziati fatture da ricevere di competenza dell'anno N-1, ricevute dopo la data di chiusura di bilancio e che quindi hanno comportato **SOPRAVVENIENZE PASSIVE**
- **Analizzare i REGISTRI IVA Acquisti dei primi mesi dell'anno N** può costituire un'altra fonte di selezione e analisi

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

## ANALISI COMPLETEZZA FATTURE DA RICEVERE (SALDO INIZIALE):

- Ottenimento del mastro dell'anno N alla data di analisi (es. 30/09/N)
- Ottenimento dettaglio delle fatture da ricevere stanziato in bilancio al 31/12/N-1
- Verifica che gli stanziamenti dell'anno N-1 siano stati tutti chiusi nel corso dell'anno N
- Ottenimento di documentazione a supporto relativa ai principali stanziamenti (Fattura ricevuta)

## MA SOPRATTUTTO:

- TEST DELLE PASSIVITÀ NON REGISTRATE

**PRESTARE PARTICOLARE ATTENZIONE AGLI STANZIAMENTI DELLE FATTURE DA RICEVERE DI SERVIZI**

**Il mancato stanziamento di fatture di servizi ha impatto diretto sul risultato d'esercizio.**

**Mentre il mancato stanziamento di fatture per merce dovrebbe essere compensato da minori rimanenze.**

# Analisi fatture da ricevere

## Mastrino Fatture da Ricevere

Data registrazione	Fornitore	Dare/avere	Saldo accumulato
01/01/N	Saldo di apertura	- 300.000,00	- 300.000,00
01/02/N	Fat. Fornitore X	10.000,00	290.000,00
01/02/N	Fat. Fornitore Y	25.000,00	265.000,00
03/01/N	...	120.000,00	145.000,00
03/01/N	...	30.000,00	115.000,00
31/03/N	...	500,00	114.500,00
10/04/N	...	1.250,00	113.250,00
10/04/N	...	13.250,00	100.000,00
20/04/N	...	20.000,00	80.000,00
20/04/N	...	30.000,00	50.000,00
30/06/N	...	50.000,00	-
01/07/N	Stanziamiento FOR.02	- 50.000,00	} Nuovi stanziamenti
31/07/N	...	- 1.000,00	
31/07/N	.....	- 1.225,00	
31/08/N	...	- 3.850,00	
31/08/N	...	- 12.020,00	
31/08/N	...	- .....	
30/09/N	...	- 30.000,00	

Chiuse tutte le fatture da ricevere dell'anno precedente

Si analizzano i principali stanziamenti successivi per verificarne la competenza

ok con bilancio di verifica 30/09/N

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

01/07/N	Stanziamiento FOR.02	-	50.000,00	-
31/07/N	...	-	1.000,00	-
31/07/N	.....	-	1.225,00	-
31/08/N	...	-	3.850,00	-
31/08/N	...	-	12.020,00	-
31/08/N	...	-	.....	-
30/09/N	...	-	30.000,00	-

INVOICE (CONSULTATION) NO: 008  
DATE: 1/10/N

PAY TO:  
Account Name:  
Account No.: BE133632525

**DESCRIPTION**

- Consulenza commerciale fornita alla Società dal 1 novembre anno N-1 al 30 aprile anno N

**TOTAL €50.000**

VAT - EXEMPT

Analizzando lo stanziamento da Euro 50.000 e richiedendo documentazione a supporto, emerge che la fattura è relativa ad un servizio di consulenza commerciale ricevuto dalla Società a cavallo d'esercizio:

La Società, quindi avrebbe dovuto accantonare al 31/12/N-1 un importo di Euro 16.666

(50.000 / 6 mesi = 8.333 \* 2 = 16.666 )

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

## ANALISI SEARCH PASSIVA

ITEM	REF SELEZIONI	REGISTRAZIONE SU REGISTRO IVA ACQUISTI GENNAIO N+1		FATTURA DI ACQUISTO					DDT		COMPETENZA		FATTURE DA RICEVERE	wp's	CLAUSOLA INCOTERM
		N.	Wp Reference	Data	Protocollo	Numero	Data	Fornitore	Descrizione	Imponibile	Numero	Data			
1	24632	19/01/N+1	410000009	90271739	04/01/N+1	MANNSTEA	5800 SIDESHIFTER	29.064	802849	04/01/N+1		<input checked="" type="checkbox"/>			
2	24632	18/01/N+1	4000000332	12.17	17/01/N+1	ADVISORY	CONSULENZA ANNO N	180.000			<input checked="" type="checkbox"/>		NO		
3	24632	31/01/N+1	4000000621	1041700068	27/01/N+1	ITALIA B	MISF20R210412001X	3.662	56	20/01/N+1		<input checked="" type="checkbox"/>			



# Fondi rischi

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI

I fondi rischi rappresentano una voce di bilancio rilevante, in quanto servono a coprire eventuali passività future derivanti da contenziosi in essere o da obbligazioni potenziali che potrebbero manifestarsi nel tempo.

- **COMPLETEZZA e ACCURATEZZA**

- **Contenziosi in Essere**: una passaggio fondamentale è la **comprensione dettagliata dei contenziosi attualmente in corso**. Questo comporta l'analisi delle controversie legali o delle situazioni potenzialmente critiche che potrebbero implicare costi futuri per la Società.

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI

I fondi rischi rappresentano una voce di bilancio rilevante, in quanto servono a coprire eventuali passività future derivanti da contenziosi in essere o da obbligazioni potenziali che potrebbero manifestarsi nel tempo.

- **COMPLETEZZA E ACCURATEZZA**

- **Check iniziale fondi rischi presenti in bilancio**

- È necessario verificare che in bilancio siano effettivamente stanziati i fondi necessari a copertura dei rischi in essere per la Società.
    - Successivamente, si proseguirà con la valutazione dei criteri di calcolo adottati per la determinazione del fondo stesso, nonché con un'analisi dell'adeguatezza dell'importo accantonato rispetto alle potenziali obbligazioni future.

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI

## ESEMPIO

Poniamo che:

- la Società si avvale di una rete vendite composta da agenti commerciali;
- tra i costi della produzione emergono provvigioni passive di vendita.

**In tale contesto, si presuppone l'esistenza di un apposito fondo per indennità suppletiva di clientela (FISC).**

**Eppure, il revisore si accorge che nel bilancio al 31/12/N NON REVISIONATO non è presente alcun FISC.**

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI – Esempio FISC

Alla data delle verifiche preliminari dell'anno N, si confronta con la Società sul dubbio emerso.

Infatti, Al momento della **cessazione del rapporto di agenzia**, competono all'agente una serie di diritti, tra i quali il diritto a percepire l' indennità di cessazione del rapporto, prevista sia dall'**art. 1751 c.c.** che dalla contrattazione collettiva.

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI – Esempio FISC

## Art. 1751 C.C. - Indennità in caso di cessazione del rapporto

All'atto della cessazione del rapporto il preponente è tenuto a corrispondere all'agente un'indennità se ricorrono le seguenti condizioni:

- l'agente abbia procurato nuovi clienti al preponente o abbia sensibilmente sviluppato gli affari con i clienti esistenti e il preponente riceva ancora sostanziali vantaggi derivanti dagli affari con tali clienti;
- il pagamento di tale indennità sia equo, tenuto conto di tutte le circostanze del caso, in particolare delle provvigioni che l'agente perde e che risultano dagli affari con tali clienti.

L'indennità non è dovuta:

- quando il preponente risolve il contratto per **un'inadempienza imputabile all'agente**, la quale, per la sua gravità, non consenta la prosecuzione anche provvisoria del rapporto;
- quando l'**agente recede dal contratto**, a meno che il recesso sia giustificato da circostanze attribuibili al preponente o da circostanze attribuibili all'agente, quali età, infermità o malattia, per le quali non può più essergli ragionevolmente chiesta la prosecuzione dell'attività;
- quando, ai sensi di un accordo con il preponente, l'agente cede ad un terzo i diritti e gli obblighi che ha in virtù del contratto d'agenzia.

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI – Esempio FISC

L'importo dell'indennità non può superare una cifra equivalente ad un'indennità annua calcolata sulla base della media annuale delle retribuzioni riscosse dall'agente negli ultimi cinque anni e, se il contratto risale a meno di cinque anni, sulla media del periodo in questione.

La concessione dell'indennità non priva comunque l'agente del diritto all'eventuale risarcimento dei danni.

L'agente decade dal diritto all'indennità prevista dal presente articolo se, nel termine di un anno dallo scioglimento del rapporto, omette di comunicare al preponente l'intenzione di far valere i propri diritti.

Le disposizioni di cui al presente articolo sono inderogabili a svantaggio dell'agente.

L'indennità è dovuta anche se il rapporto cessa per morte dell'agente.

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI – Esempio FISC

Alla data delle verifiche preliminari dell'anno N, si confronta con la Società sul dubbio emerso.

Il Revisore effettua un Calcolo dell'ammontare del FISC alla data delle sue verifiche (anno N), ricostruendo il saldo in base alla data di inizio del mandato degli agenti in essere:

- 3,00% delle provvigioni nei primi tre anni di rapporto
- 3,50% delle provvigioni dal quarto al sesto anno
- 4,00% delle provvigioni dal oltre il sesto anno

AGENTE	Anno (N-3)	Anno (N-2)	Anno (N-1)	Anno (N)	3,00%	3,50%	4,00%	Acc. Storico	Acc. Anno N
Luca B.	-	7.500	20.400	22.913	1.524	-	-	1.524	687
Maria C.	5.000	66.774	424.857	464.424	14.899	16.255	-	31.154	16.255
Claudia F.	-	-	35.504	27.396	1.887	-	-	1.887	822
Matteo A.	-	-	53.217	59.568	3.384	-	-	3.384	1.787
Sara R.	7.769	50.434	4.997	55.055	1.896	1.927	-	3.823	1.927
<b>Provvigioni dell'anno</b>	<b>12.769</b>	<b>124.708</b>	<b>538.975</b>	<b>629.356</b>	<b>23.590</b>	<b>18.182</b>	-	<b>41.772</b>	<b>21.478</b>

# Altri crediti ed altri debiti

# SALDI APERTURA – ALTRI CREDITI E ALTRI DEBITI

Anche relativamente agli ALTRI CREDITI e ALTRI DEBITI, è necessaria la comprensione della composizione saldo iniziale che può avere un'influenza su saldo finale;

attenzione per esempio a:

- Crediti/debiti a medio/lungo termine → occorrerebbe valutarli al costo ammortizzato;
- Debiti scaduti (attenzione a IVA, contributi INPS, ritenute fiscali, debiti bancari...)

# SALDI APERTURA – ALTRI CREDITI E ALTRI DEBITI

## ESEMPIO

Analizzando lo scadenziario clienti, il revisore fa domande alla Società rispetto ad un importo rilevante (Euro 177 mila)

La Società espone la natura del credito:

Data atto di vendita	05/04/N-1	
Venditore	Società X	
Acquirente	M.F.Bianco	
Prezzo di vendita	<b>190.000</b>	+IVA, così suddiviso
IVA 4%	7.600	
Dilazioni di incasso	7.400	assegno circolare emesso 05/04/N-1
	<b>42.000</b>	<b>n. 60 rate mensili dell'importo di euro 700,00 ciascuna, con scadenza il giorno venticinque di ciascun mese a partire dal 25 maggio N-1 e fino al 25 aprile N+4</b>
	<b>140.600</b>	<b>saldo in un'unica soluzione entro e non oltre il 25 maggio N+4</b>
	-	check
Tipologia di vendita	Riserva di proprietà	L'acquirente acquisterà la proprietà delle unità immobiliari solamente con il pagamento dell'ultima rata di prezzo e quindi con il pagamento integrale del prezzo pattuito. La parte acquirente assume i rischi del perimento dell'immobile nonché la responsabilità civile conseguente al possesso degli immobili fin dalla data di consegna degli immobili stessi.

Si tratta pertanto di un **CREDITO A MEDIO/LUNGO TERMINE**, che occorrerebbe rilevare in bilancio con il criterio del costo ammortizzato

# SALDI APERTURA – ALTRI CREDITI E ALTRI DEBITI

Prezzo di vendita	190.000						
Credito al 31/12/N-1	177.000						
Data incasso	Importo	Credito residuo					
05/04/N-1	7.400	182.600					
25/05/N-1	700	181.900					
25/06/N-1	700	181.200					25/01/N+2
25/07/N-1	700	180.500					700
25/08/N-1	700	179.800					159.500
25/09/N-1	700	179.100					25/02/N+2
25/10/N-1	700	178.400					700
25/11/N-1	700	177.700					158.800
25/12/N-1	700	177.000	OK con Bilancio N-1	19031	177.000	5.05.1.0	25/03/N+2
25/01/N	700	176.300					700
25/02/N	700	175.600					157.400
25/03/N	700	174.900					25/05/N+2
25/04/N	700	174.200					700
25/05/N	700	173.500					156.700
25/06/N	700	172.800					25/06/N+2
25/07/N	700	172.100					700
25/08/N	700	171.400					155.300
25/09/N	700	170.700					25/08/N+2
25/10/N	700	170.000					700
25/11/N	700	169.300					154.600
25/12/N	700	168.600					25/09/N+2
25/01/N+1	700	167.900					700
25/02/N+1	700	167.200					153.900
25/03/N+1	700	166.500					25/10/N+2
25/04/N+1	700	165.800					700
25/05/N+1	700	165.100					153.200
25/06/N+1	700	164.400					25/11/N+2
25/07/N+1	700	163.700					700
25/08/N+1	700	163.000					152.500
25/09/N+1	700	162.300					25/12/N+2
25/10/N+1	700	161.600					700
25/11/N+1	700	160.900					151.800
25/12/N+1	700	160.200					25/01/N+3
							700
							151.100
							25/02/N+3
							700
							150.400
							25/03/N+3
							700
							149.700
							25/04/N+3
							700
							149.000
							25/05/N+3
							700
							148.300
							25/06/N+3
							700
							147.600
							25/07/N+3
							700
							146.900
							25/08/N+3
							700
							146.200
							25/09/N+3
							700
							145.500
							25/10/N+3
							700
							144.800
							25/11/N+3
							700
							144.100
							25/12/N+3
							700
							143.400
							25/01/N+4
							700
							142.700
							25/02/N+4
							700
							142.000
							25/03/N+4
							700
							141.300
							25/04/N+4
							700
							140.600
							25/05/N+4
							140.600
							-

La Società non era a conoscenza di tale criterio di valorizzazione.

Il Revisore ricostruisce il piano rateale sulla base del contratto di vendita

# SALDI APERTURA – ALTRI CREDITI E ALTRI DEBITI

Attualizzazione 140.600

Credito	Tasso
140.600	3,50%

n. rate	Rata
1	140.600

	05/04/ N-1	1 25/05/ N	2 25/05/ N+1	3 25/05/ N+2	4 25/05/ N+3	5 25/05/ N+4
Valore nominale ->	140.600	-	-	-	-	140.600
Valore attuale->	117.814	-	-	-	-	117.814
<b>differenza</b>	<b>22.786</b>	-	-	-	-	22.786

Check

Data erogazione:	05/04/ N-1	
Data rimborso:	25/05/ N+4	
Giorni finanziamento	1876	
Importo	140.600	
Tasso di interesse giornaliero	0,0094%	
Valore attuale	117.814	
Interessi complessivi	22.786	
Interessi N-1	3.290	9 apr-dic
Interessi N	4.431	12 gen-dic
Interessi N+1	4.431	12 gen-dic
Interessi N+2	4.431	12 gen-dic
Interessi N+3	4.443	12 gen-dic
Interessi N+4	1.760	5 gen-mag

inizio periodo	fine periodo	
05/04/ N-1	31/12/ N-1	271,00
01/01/ N	31/12/ N	365,00
01/01/ N+1	31/12/ N+1	365,00
01/01/ N+2	31/12/ N+2	365,00
01/01/ N+3	31/12/ N+3	366,00
01/01/ N+4	25/05/ N+4	145,00
		1.877,00

Il Revisore calcola  
l'impatto totale del costo  
ammortizzato

**La verifica dei saldi di apertura  
in caso di  
BILANCIO precedente REVISIONATO**

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

In questo caso, il bilancio precedente (N-1) è stato oggetto di revisione da parte di un altro revisore.

Pertanto, il revisore del bilancio N visiona le carte di lavoro del revisore precedente, che gli consentono di prendere consapevolezza di:

- Voci significative
- Problematiche riscontrate
- Materialità calcolata dal revisore precedente
- Approccio di revisione
- ...

Il revisore quindi:

- imposta il lavoro anche sulla base delle carte di lavoro del revisore precedente
- Parte «avvantaggiato», in quanto viene a conoscenza di tanti dati e informazioni utili

**MA questo non significa che sui saldi di apertura NON SVOLGE ALCUNA ATTIVITÀ...**

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

ESEMPIO MEMO SALDI DI APERTURA – INCONTRO CON IL REVISORE PRECEDENTE:

31/12/N

X Spa

## MEMORANDUM ANALISI SALDI DI APERTURA – PRIMO INCARICO DI REVISIONE CONTABILE

Il principio di revisione ISA 510 stabilisce che è responsabilità del revisore analizzare i saldi di apertura in caso di primo incarico di revisione contabile. Oltre agli importi di bilancio, i saldi di apertura comprendono aspetti esistenti all'inizio del periodo amministrativo in esame che richiedono un'informativa di bilancio, quali le attività e le passività potenziali e gli impegni dell'impresa.

Nello svolgere un primo incarico di revisione, l'obiettivo del revisore relativamente ai saldi di apertura è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se:

- a) i saldi di apertura contengano errori che influiscono in modo significativo sul bilancio del periodo amministrativo in esame;
- b) appropriati principi contabili, utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura, siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame, ovvero se i cambiamenti di tali principi contabili siano stati appropriatamente contabilizzati, adeguatamente rappresentati e descritti in bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## ESEMPIO MEMO SALDI DI APERTURA – INCONTRO CON IL REVISORE PRECEDENTE:

A questo proposito, sono state svolte le seguenti attività:

- Abbiamo ottenuto i bilanci depositati relativi agli anni precedenti (chiusi al 31/12/N-1, al 31/12/N-2 e al 31/12/N-3 e abbiamo letto il bilancio più recente, insieme all’informativa presente (**REF. 1.1.7**));
- Abbiamo ottenuto le scritture di apertura dei saldi di inizio esercizio (**REF. 1.2.8.2**) e definito che i saldi di chiusura del periodo amministrativo precedente sono stati correttamente riportati a nuovo nel periodo amministrativo in esame (ove applicabile);
- Abbiamo riesaminato le carte di lavoro (**REF. 1.2.8.3**) del revisore precedente per acquisire elementi probativi a supporto dei saldi di apertura;
- Valutato se le procedure di revisione svolte nel corso del periodo amministrativo in esame forniscano elementi probativi a supporto dei saldi di apertura;
- Abbiamo acquisito dal revisore precedente la relazione di revisione emessa sul bilancio più recente, per acquisire informazioni attinenti ai saldi di apertura, inclusa l’informativa;

### Conclusioni

Si ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire che i principi contabili utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame.

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## MEMO REVIEW CARTE REVISORE PRECEDENTE

### 10/12/anno N - REVIEW CARTE DI LAVORO REVISORE PRECEDENTE

#### **PRESENTI:**

- Manager del lavoro)
- **SOCIETÀ DI REVISIONE BILANCIO N:** Partner, Manager, Senior

**LEGENDA:** in giallo sono segnati i documenti da richiedere in società a seguito del review delle carte di lavoro del revisore precedente

#### **ARGOMENTI:**

##### **A. DISCUSSIONE Società:**

###### **1. Partecipazione:**

- Discussione e poi transato: LA SOCIETÀ voleva recedere e voleva pagare 25% in meno del costo della partecipazione come una sorta di sconto di liquidità; poi la problematica si è risolta con una TRANSAZIONE NEL anno N-2
- PN leggermente inferiore rispetto al costo (195K) ma va bene e distribuisce dividendi

###### **2. Lettera di attestazione:**

- Non ci sono mai stati errori

###### **3. Fondo manutenzioni cicliche:** stanziato per prudenza

###### **4. Imposte anticipate:**

- Nota integrativa: sul fondo lento rigiro rimanenze e su una quota del fondo rischi e manutenzioni periodiche non sono state accantonate imposte anticipate IRES ed IRAP. La fiscalità latente su queste poste ammonterebbe a circa 100 migliaia di euro
- Per prudenza anche se possono

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

5. **Inventari:**
  - Fatti su tutte per indirizzo ai farmacisti
  - Fatti di solito circa a metà gennaio per dare maggiore tempo ritornati dalle vacanze di legali
  - Qualche anno fa era stato trovato un errore in quanto era stato congelato il magazzino al 30/12 e non al 31/12
6. **Costo magazzino:** per **singola farmacia**
7. **Fondi prudentziali:**
  - Magazzino: è stato accantonato il fondo in quando vi era eccedenza sul fondo svalutazione crediti – non ci sono state problematiche significative
  - Crediti: stanziato ma non ci sono mai state problematiche significative
8. **Cliente principale:** quasi mai risposto ma sempre fatto alternative con incassi a gennaio senza problematiche
9. **Slow-moving**/farmaci scaduti: mai problemi importanti e resi fatti
10. **Timing:**
  - Fine febbraio per aree pronte
  - Incontri con Collegio Sindacale

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## C. REVIEW CARTE DI LAVORO

- REP LETTER:
  - Datata 4 aprile anno N
  - Non ci sono errori
  - È incluso il paragrafo della 231
  - Oltre allo standard: solo punto 26
  
- CIRCULARIZZAZIONI: il riepilogo delle circularizzazioni effettuate è allegato in scheda 1.2.9.3
  
- REPLY CONSULENTI:
  - LEGALI: non emergono problematiche; si allegano
    - 1.2.9.4 Reply Avv.
    - 1.2.9.5 Reply Studio
  - CONSULENTE DEL LAVORO:
    - 1.2.9.6 Reply Consulente del lavoro
  - FISCALISTA: 1.2.9.31 non emergono problematiche
  
- ANALISI PARTI CORRELATE: analisi allegata in scheda 1.2.9.7
  
- PROBLEMATICHE ANNI PRECEDENTI:
  - Partecipazione risolta – vedasi analisi in 1.2.9.8
  
- SIGNIFICATIVITÀ (scheda 1.2.9.10)
  - Significatività dell'errore: Euro 450 mila come media Patrimonio netto e Valore della produzione
  - Materialità: 1/3 errori: Euro 150 mila
  
- **51\_IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**: Viene fatta la movimentazione + raccolte fatture con maggiore incremento + over all sugli ammortamenti. Vedasi analisi in 1.2.9.15
  
- **52\_IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**: Viene fatta la movimentazione + raccolte fatture con maggiore incremento + over all sugli ammortamenti. Vedasi analisi in 1.2.9.16

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

- 54\_ PARTECIPAZIONI:
  - Cessione di azioni
  - Proposta accordo transattivo
  - Accettazione accordo transattivo
  - Titoli
  
- 57\_ RIMANENZE Vedasi analisi in 1.2.9.17
  - Prodotti in corso tombe: Aggiudicazione lavori 01/12/anno N-2 Costruzioni edili, ultimazione lavori 09/05/anno N-1
  - INVENTARIO:
    - STABILIMENTO 1: no delta inventariali
    - STABILIMENTO 2: delta non valorizzati
  
- 60\_ CREDITI VS CLIENTI Vedasi schede in 1.2.9.18-1.2.9.22
  - Crediti verso clienti 60-100/60-110
  - Fatture da emettere 60-202/210:
    - Cliente A. (60-220: contratto 16408/anno N-3 + FATTURE EMESSE PER COMPENSAZIONE+ Altre fatture emesse per contratti n. 03401anno N-1001 farmacia 1/69233000519523anno N-1001
    - Altre aziende per premi + contratti sottostanti
    - Parere per costi accessori partecipazione +
  
- 61\_ CIRCULARIZZAZIONI CLIENTI Vedasi schede in 1.2.9.21
  - Cliente X (34k = 44% totale crediti → nota "circularizzato clienti con saldo >30k)) risposta conferma saldo con dettaglio partite per farmacia (inviata 23/01/anno N risposta 18/02/anno N)
  
- 62\_ F.DO SVALUTAZIONE CREDITI Vedasi schede in 1.2.9.23
  - Utilizzo anno N-1 11k, fondo sovrastimato (copre 73% crediti)

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

- **64\_ CREDITI VS ALTRI, CREDITI TRIBUTARI** Vedasi schede in 1.2.9.24
  - IRES/IRAP
  - Crediti d'imposta= ecobonus anno N-3 (euro 25k al 31.12.anno N-1). allegato piano di compensazione con chiusura prevista per il 2031, al 31.12.anno N dovrebbe residuare un credito di euro 18k
  - IVA: quadratura da verifiche periodiche
- **66\_ DISPONIBILITA' LIQUIDE** Vedasi schede in 1.2.9.25
  - Banca 1: risposta 10/03/anno N (pec...) → vincolo su conto deposito 10milioni, scadenza 11/01/anno N
  - Banca 2: risposta 06/02/anno N (pec...)
  - Banca 3: risposta 03/02/anno N pec: ...
- **67\_ RATEI E RISCONTI ATTIVI** Vedasi schede in 1.2.9.26
  - Risconti: maxi canone concessione → CONTRATTO DI SERVIZIO AFFIDAMENTO DELLA GESTIONE E CONDUZIONE
  - Ratei: interessi attivi maturati sul conto deposito vincolato
- **70\_ PATRIMONIO NETTO:** Vedasi schede in 1.2.9.27  
Caposcheda+ verbale di assemblea ordinaria + estratto conto
- **71\_ FONDO RISCHI ED ONERI:** Vedasi schede in 1.2.9.28
- 72\_ RISPOSTA FISCALISTA
- 73\_ TRATTAMENTO FINE RAPPORTO: caposcheda + allegata risposta del consulente paghe non viene fatta alcuna movimentazione
- **78\_ ACCONTI:** anticipi a fronte di vendite ancora da effettuare nei confronti di Y
- **79\_ DEBITI VS FORNITORI:** caposchede debiti e fdr\_alcuni fornitori non hanno risposto. see 80

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## ➤ 80\_CIRCULARIZZAZIONE FORNITORI:

- Fornitori si risposta in quadratura:
  - FOR.1
  - FOR.2
  - FOR.3
- Fornitori no risposta, alternative verifica pagamenti successivi
  - FOR.4
  - FOR.5
- Fornitori si risposta ma delta, riconciliato:
  - FOR.6
  - FOR.7

## ➤ 82\_DEBITI vs CONTROLLANTE. Vedasi schede in 1.2.9.29

- pubblicità\_ contratto 22/03/anno N-1 SCAD 31/12/anno N → nuovo contratto dal 01/01/2026?
- Controllata: ~~circolarizzato~~ con allegati prospetti debiti/crediti

## ➤ 83\_DEBITI TRIBUTARI: Non ci sono differenze significative:

## ➤ 84\_DEBITI VERSO ISTITUTI DI PREVIDENZA:

- Il debito non si chiude per 4.243,00 relativi a un debito di ex dipendente in pensione per riscatto di laure
- Lettera di incarico legale (Per quadrare i premi annui 1.2.9.12)
- Debiti altri 1.2.9.13

## ➤ 85\_RATEI E RISCOINTI PASSIVI:

- Analizzati risconti per dettaglio di credito di imposta acquisto beni strumentali ed ecobonus

## ➤ 88\_ANALISI COPERTURE ASSICURATIVE:

- Ottenuta risposta da parte della società assicurativa (vedasi risposta allegata 1.2.9.14)

## ➤ 90\_VALORE DELLA PRODUZIONE: immobile affittato, analizzato il ricavo da immobile messo in locazione: CONTRATTO DI LOCAZIONE PER USO DIVERSO DALL'ABITATIVO

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

- **91\_COSTI DELLA PRODUZIONE:** Analizzati i mastrini:
  - 4270120 Sopravv. Passive ordinarie (Analizzato solo il valore più elevato chiedendo solo il dettaglio)
  - 5420089 Costi costruzione → analizzate 2 fatt di acquisto (archivate nelle rimanenze).
  - 602065 consulenze → analizzati i costi per consulenze (ad es. costi per lo studio fiscalista, costi per studio paghe, revisione, pratiche legali)
  - Costo del personale. Vedasi schede in 1.2.9.30
- **92\_PROVENTI ED ONERI FINANZIARI:** Analizzata la proposta di destinazione del risultato di esercizio+ allegato l'EC con il bonifico a favore+ allegato il mastrino 9050031 interessi attivi su deposito vincolato che viene poi rimandato a ratei e risconti attivi (67)
- **IMPOSTE:** Vedasi schede in 1.2.9.31 risposta fiscalista, che non segnala criticità, determinazione imposte, fiscalità differita

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## D. REVIEW CARTE DI LAVORO - VERIFICHE PERIODICHE

Le verifiche periodiche vengono suddivise in diverse sezioni e poi vengono analizzate a seconda della sezione di riferimento:

- Le verifiche periodiche vengono fatte semestralmente.
- Iva - irpef e INPS vengono analizzati mensilmente
- Non vengono richiesti documenti come: distinte enasarco, intrastat, documenti in riferimento al codice della crisi

A seguito l'elenco delle sezioni presenti nel faldone:

- **1\_elenco documentazione (Request list- PBC 1.2.9.32)**
- **2A\_libri sociali**
- **2B\_libri contabili**
  - Assemblea dei soci: raccolte le copie + controllata la bollatura (*fanno un recap per ogni libro*)
  - CDA: raccolte le copie + controllata la bollatura (*fanno un recap per ogni libro*)
  - Verificati tutti i verbali del collegio sindacale
  - Libro giornale/beni ammortizzabili, LUL
- **2C\_registri iva:** controllo di numerazione progressiva ed aggiornamento
- **2D\_libri del personale:**
- **3°\_documenti fiscali:**
  - VERIFICHE SUL IRES E IRAP
  - Chiedono il calcolo delle imposte **IRES E IRAP** con modello ires sc + modello F24 di pagamento degli acconti + saldi
  - Controllo del modello 770 + verificano il modello F24 con l'importo a credito/a debito
- **3B\_adempimenti IVA**
  - Controllo del registro iva + la continuità dei registri
  - Verifica del IVA **MENSILE** (LIPE- F24-registri iva con liquidazione)
  - Tutti i trimestri hanno verificato la comunicazione LIPE → la ricevuta di invio, la verifica con registro iva, la data di presentazione per capire se è stata inviata entro i termini previsti.

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

- Sulla dichiarazione iva controllano i quadri: VL1 – VL2- VL3
- Analizzano la liquidazione del' IMU (giugno-dicembre)
- **3C\_ altri adempimenti tributari**
- **3D\_ adempimenti tributari**
- Analizzati codici tributi **MENSILMENTE: 1001-1701-1703-1631-1053-1053-1012** (+ data versamento)
- Analizzato il codice tributo **MENSILMENTE: 1040**
- **3E\_ adempimenti previdenziali**
- Analizzati i codici tributo **MENSILMENTE: DM10- C10-INPS CXX**
- Modello Uniemens **MENSILMENTE**
- Verificano anche l'INAL con il suo pagamento
- **3F\_ adempimenti tributari – previdenziali – contenziosi**
- **3G\_ adempimenti civilistici**
- **F24\_ Raccolti tutti gli F24 quietanzati nell'anno**
- **4 Scritture di apertura:** Sezione in riferimento all'apertura dei saldi rimandano però alla parte di revisione sez.32
- **4.43 Ciclo del personale:**
- Analizzano le schede contabili in riferimento al costo del personale
  - ✓ Conto CoGE→ 3690010
  - ✓ Conto CoGE→ 3670070
  - ✓ Conto CoGE→3670040
  - ✓ Conto CoGE→3660010
- Mensilmente: richiesto il cedolino riepilogativo
- **5 disponibilità liquide**
- Hanno analizzato i movimenti di cassa + hanno chiesto i relativi mastri della cassa alle date:
  - ✓ 31.03.
  - ✓ 30.06.
  - ✓ 30.09.

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## ➤ **5B\_banche**

- Riconciliazioni bancarie effettuate al
  - ✓ 31.03.
  - ✓ 30.06.
  - ✓ 30.09.

## ➤ **7\_verbali**

## ➤ **8\_situazioni contabili/bilanci di verifica**

- Bilanci di verifica richiesti alle date:
  - ✓ 31.03.
  - ✓ 30.06.
  - ✓ 30.09.

## ➤ **10\_altra documentazione**

- **CONTROLLO DEL DURC (visto solo 1)**
- Crediti da compensare QUADRO RU del modello SC + i relativi F24 a credito
- Adempimenti di natura civilistica (controllo semestrale)
- Visura del 07/08 anno N
- Tassa di concessione governativa

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## E. CONCLUSIONI REVIEW CARTE DI LAVORO

Dalla review delle carte non sono emerse problematiche significative. È stato confermato che non ci sono mai stati errori in scheda errori e nell'ultima lettera di attestazione l'unico punto aggiunto rispetto allo standard Assirevi è la frase della conferma del valore della partecipazione

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CESPITI (CASO 1)

## Saldi apertura\_CESPITI

### Un esempio pratico con una carta di lavoro del revisore

**Il bilancio precedente è stato revisionato ed è stata emessa un Opinion senza rilievi. Oltre al confronto con il revisore precedente, il revisore attuale decide di fare comunque qualche analisi sui saldi di apertura....**

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## MEMO SALDI DI APERTURA

31/12/N

Società

### MEMORANDUM ANALISI SALDI DI APERTURA – PRIMO INCARICO DI REVISIONE CONTABILE

Il principio di revisione ISA 510 stabilisce che è responsabilità del revisore analizzare i saldi di apertura in caso di primo incarico di revisione contabile. Oltre agli importi di bilancio, i saldi di apertura comprendono aspetti esistenti all'inizio del periodo amministrativo in esame che richiedono un'informativa di bilancio, quali le attività e le passività potenziali e gli impegni dell'impresa.

Nello svolgere un primo incarico di revisione, l'obiettivo del revisore relativamente ai saldi di apertura è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se:

- a) i saldi di apertura contengano errori che influiscono in modo significativo sul bilancio del periodo amministrativo in esame;
- b) appropriati principi contabili, utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura, siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame, ovvero se i cambiamenti di tali principi contabili siano stati appropriatamente contabilizzati, adeguatamente rappresentati e descritti in bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

A questo proposito, sono state svolte le seguenti attività:

- Abbiamo ottenuto i bilanci depositati relativi agli anni precedenti (chiusi al 31/12/N-1 e al 31/12/N-2) e abbiamo letto il bilancio più recente, insieme all’informativa presente;
- Abbiamo ottenuto le scritture di apertura dei saldi di inizio esercizio e definito che i saldi di chiusura del periodo amministrativo precedente sono stati correttamente riportati a nuovo nel periodo amministrativo in esame (ove applicabile);

*Il bilancio del periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile:*

- Abbiamo riesaminato le carte di lavoro del revisore precedente per acquisire elementi probativi a supporto dei saldi di apertura [ref **1.2.8**]
- Valutato se le procedure di revisione svolte nel corso del periodo amministrativo in esame forniscano elementi probativi a supporto dei saldi di apertura;
- Abbiamo acquisito dal revisore precedente la relazione di revisione emessa sul bilancio più recente, per acquisire informazioni attinenti ai saldi di apertura, inclusa l’informativa;

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

A seguito della call con precedente revisore avvenuta in data 29/01/N+1 si ricapitolano di seguito i punti emersi:

1. Nell'anno N-4 il principale cliente della Società, recede dal contratto di mandato.
2. Abbiamo ottenuto le **carte di lavoro svolte sui crediti commerciali e le assunzioni alla base del calcolo del fondo svalutazione crediti**
3. Ottenuto informazione sui principali soggetti obbligatori da sottoporre alla circolarizzazione
4. Ottenuto informazioni circa il parametro utilizzato per il calcolo della materialità

## Conclusioni

Si ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire che i principi contabili utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

In questo caso, il bilancio precedente era oggetto di revisione da parte di un altro revisore.

Il revisore precedente mostra al revisore attuale l'analisi effettuata sul Fondo Svalutazione Crediti al 31/12/N-1 e i risultati dell'analisi

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE PRECEDENTE: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

AU 31/12/N-1

Quadratura Partitario clienti 31/12/N-1

da Bive 31/12/N-1 911.325

		1.603.120	692.731	910.389	-
Cliente	Fattura	Dare	Avere	Saldo	
1	/PO/0000003	628,09	0	628,09	
2	/V10/0053121	3030,21	0	3.030,21	
3	/V10/0053149	387,35	0	387,35	
4	/V10/0053079	340,14	0	340,14	
5	/V10/0052958	114,44	0	114,44	
6	/V10/0052960	109,8	0	109,80	
7	/V10/0052959	109,8	0	109,80	
8	/V10/0052962	2822,6	0	2.822,60	
9	/V10/0053129	1931,78	0	1.931,78	
10	/V10/0053128	265,35	0	265,35	
11	/V10/0053124	1301,37	0	1.301,37	
12	/V10/0053127	1149,24	0	1.149,24	
13	/V10/0053126	1866,47	0	1.866,47	
14	/V10/0053123	1279,77	0	1.279,77	
15	/V10/0053131	219,6	0	219,60	
16	/V10/0053133	219,6	0	219,60	
17	/V10/0053243	1780,61	0	1.780,61	
18	/V10/0053134	1439,92	0	1.439,92	
19	/V10/0053139	192,16	0	192,16	
20	/V10/0053150	1436,81	0	1.436,81	
21	/V10/0053117	55,05	0	55,05	

936 delta NON SIGNIFICATIVO

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE PRECEDENTE: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

AU 31/12/N-1

Analisi scadenziario per fasce di scaduto ipotesi di svalutazione

										<i>ok con fondo coge</i>			
TOTALE	366.640	99.782	3.842	- 10.263	61.185	147.566	14.928	226.710	910.389	185.450	222.144	36.694	DIFF. SOTTO LA SOGLIA DEGLI ERRORI TRASCURABILI
												DIFFERENZA	
Cliente	Future	0-30 days	31-60 days	61-90 days	91-180 days	181-360 days	361-720 days	721+ days	Grand Total	FONDO SOCIETÀ	% sval. SOCIETÀ	Sval. REVISORE	
233								74.670	74.670	74.670	100%	74.670	
122								29.688	29.688	32.500	109%	29.688	
149						- 51	511	20.062	20.522	20.522	100%	20.522	
82				- 22.800				36.340	13.540	11.284	83%	13.540	
241								10.901	10.901	9.009	83%	10.901	
179								9.312	9.312			9.312	
115								8.895	8.895	8.895	100%	8.895	
145								8.235	8.235			8.235	
62							5.869		5.869			5.869	
248								5.681	5.681	5.681	100%	5.681	
136								5.310	5.310			5.310	
219								3.795	3.795	3.795	100%	3.795	
118								3.567	3.567	3.567	100%	3.567	
27								3.416	3.416	3.416	100%	3.416	
26							2.862		2.862			2.862	
223								2.670	2.670	2.670	100%	2.670	
48								2.093	2.093	1.744	83%	2.093	
231								1.770	1.770	1.770	100%	1.770	

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE PRECEDENTE: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

AU 31/12/N-1

Recap Analisi FSC

Type	Saldo 31/12/N-1	Saldo 31/12/N-2	Var	Var %
Crediti verso clienti	911.325	2.653.591 -	1.742.265	-66%
Fondo svalutazione crediti	- 185.450 -	185.450	-	0%
<b>Tot.</b>	<b>725.875</b>	<b>2.468.141 -</b>	<b>1.742.265</b>	<b>-71%</b>

Dettaglio Fondo svalutazione crediti:

Cliente	Saldo 31/12/N-1	Svalutazione Cò	% di svalutazione	Svalutazione REV	Var
A	13.540	11.284	83%	13.540	2.257
B	8.895	8.895	100%	8.895	-
C	29.688	32.500	109%	29.688 -	2.812
D	20.522	20.522	100%	20.522	-
E	74.670	74.670	100%	74.670	-
F	10.901	9.009	83%	10.901	1.892
G	5.681	5.681	100%	5.681	-
<i>OTHER</i>	747.428	22.889	3%	58.247	35.358
	<b>911.325</b>	<b>185.450</b>		<b>222.144</b>	<b>36.694</b>

*Non materiale considerando la natura della posta estimativa*

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE ATTUALE SUL BILANCIO N: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

47%	25%	3%	0%	1%	5%	2%	2%	15%			
586.917	310.269	36.169	519	10.491	59.961	20.138	28.517	188.504	1.241.484	485.255	
Non scaduto	Scaduto 0-30 gg	Scaduto 31-60 gg	Scaduto 61-90 gg	Scaduto 91-180 gg	Scaduto 6 mesi- 1 anno	Scaduto 1-3 anni	Scaduto 3-5 anni	Scaduto > 5 anni	TOTALE 31/12/N	SALDO GIUGNO N+1	Variazione
-	185.440	-	-	-	-	-	-	-	185.440	-	- 185.440
119.560	-	-	-	-	-	-	-	-	119.560	119.560	-
37.961	30.644	25.734	832	7.041	-	-	-	-	102.212	102.212	-
-	-	-	-	-	-	-	-	74.670	74.670	74.670	-
65.316	8.987	-	-	-	-	-	-	-	74.304	-	- 74.304
-	-	-	-	-	30.794	16.832	-	-	47.626	-	- 47.626
30.074	5.326	2.273	-	-	-	-	-	-	37.673	-	- 37.673
36.180	-	-	-	-	-	-	-	-	36.180	-	- 36.180
-	-	-	-	-	-	-	-	29.688	29.688	29.688	-
26.470	-	-	-	-	-	0	-	-	26.470	0	- 26.470
-	-	-	-	-	22.350	2.906	-	-	25.256	25.256	-
-	-	-	-	-	-	460	20.062	-	20.522	20.522	-
-	34.160	3.796	-	17.613	88	-	-	-	20.256	88	- 20.344
18.580	198	-	-	11	-	-	-	-	18.767	11	- 18.778
12.554	6.149	-	-	-	-	-	-	-	18.703	-	- 18.703
17.897	-	-	-	-	-	-	-	-	17.897	-	- 17.897

Ottenimento Scadenziario e  
Analisi per fasce di scaduto

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE ATTUALE SUL BILANCIO N: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

	47%	25%	3%	0%	1%	5%	2%	2%	15%						
	586.917	310.269	36.169	519	10.491	59.961	20.138	28.517	188.504	1.241.484	485.255	-	212.083		
	Non scaduto	Scaduto 0-30 gg	Scaduto 31-60 gg	Scaduto 61-90 gg	Scaduto 91-180 gg	Scaduto 6 mesi-1 anno	Scaduto 1-3 anni	Scaduto 3-5 anni	Scaduto > 5 anni	TOTALE 31/12/N	SALDO GIUGNO N+1	Variazione	SVAL Società	AL LEGALE	SVAL REV PRECEDENTE
	-	185.440	-	-	-	-	-	-	-	185.440	-	- 185.440			
	119.560	-	-	-	-	-	-	-	-	119.560	119.560	-			
	37.961	30.644	25.734	832	7.041	-	-	-	-	102.212	102.212	-			
	-	-	-	-	-	-	-	-	74.670	74.670	74.670	-	74.670		100%
	65.316	8.987	-	-	-	-	-	-	-	74.304	-	- 74.304			
	-	-	-	-	-	30.794	16.832	-	-	47.626	-	- 47.626	17.626		
	30.074	5.326	2.273	-	-	-	-	-	-	37.673	-	- 37.673			
	36.180	-	-	-	-	-	-	-	-	36.180	-	- 36.180			
	-	-	-	-	-	-	-	-	29.688	29.688	29.688	-	23.188	SI	100%
	26.470	-	-	-	-	-	0	-	-	26.470	0	- 26.470			
	-	-	-	-	-	22.350	2.906	-	-	25.256	25.256	-		SI	
	-	-	-	-	-	-	460	20.062	-	20.522	20.522	-	20.522	SI	100%
	-	34.160	3.796	-	17.613	-	88	-	-	20.256	88	- 20.344			
	18.580	198	-	-	11	-	-	-	-	18.767	11	- 18.778			
	12.554	6.149	-	-	-	-	-	-	-	18.703	-	- 18.703			
	17.897	-	-	-	-	-	-	-	-	17.897	-	- 17.897			

Riporto dell'Analisi e svalutazione del revisore precedente (il revisore attuale tiene in considerazione anche gli elementi che aveva ottenuto il revisore precedente e da lì parte per effettuare la propria analisi, aggiornata sui saldi 31/12/N)

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE ATTUALE SUL BILANCIO N: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

Analisi aggiornata del revisore

47%	25%	3%	0%	1%	5%	2%	2%	15%	-											
586.917	310.269	36.169	519	10.491	59.961	20.138	28.517	188.504	1.241.484	485.255	212.083	244.560	264.347	32.477	52.264					
Non scaduto	Scaduto 0-30 gg	Scaduto 31-60 gg	Scaduto 61-90 gg	Scaduto 91-180 gg	Scaduto 6 mesi- 1 anno	Scaduto 1-3 anni	Scaduto 3-5 anni	Scaduto > 5 anni	TOTALE 31/12/N	SALDO GIUGNO N+1	Variazione	SVAL Società	AL LEGALE	SVAL REV PRECEDENTE	SVAL% MIN REV	SVAL% MAX REV	SVAL € MIN REV	SVAL € MAX REV	DIFF. SVAL MIN REV - Società	DIFF. SVAL MAX REV -
-	185.440	-	-	-	-	-	-	-	185.440	-	- 185.440								-	-
119.560	-	-	-	-	-	-	-	-	119.560	119.560	-				0%	0%	-	-	-	-
37.961	30.644	25.734	832	7.041	-	-	-	-	102.212	102.212	-								-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	74.670	74.670	74.670	-	74.670		100%	100%	100%	74.670	74.670	-	-
65.316	8.987	-	-	-	-	-	-	-	74.304	-	74.304								-	-
-	-	-	-	-	30.794	16.832	-	-	47.626	-	47.626	17.626			37%	37%	17.626	17.626	-	-
30.074	5.326	2.273	-	-	-	-	-	-	37.673	-	37.673								-	-
36.180	-	-	-	-	-	-	-	-	36.180	-	36.180								-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	29.688	29.688	29.688	-	23.188	SI	100%	80%	100%	23.750	29.688	562	6.500
26.470	-	-	-	-	-	0	-	-	26.470	0	26.470								-	-
-	-	-	-	-	22.350	2.906	-	-	25.256	25.256	-		SI		25%	30%	6.314	7.577	6.314	7.577
-	-	-	-	-	-	460	20.062	-	20.522	20.522	-	20.522	SI	100%	100%	100%	20.522	20.522	-	-
-	34.160	3.796	-	17.613	-	88	-	-	20.256	88	20.344								-	-
18.580	198	-	-	11	-	-	-	-	18.767	11	18.778								-	-
12.554	6.149	-	-	-	-	-	-	-	18.703	-	18.703								-	-
17.897	-	-	-	-	-	-	-	-	17.897	-	17.897								-	-

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI RIMANENZE (CASO 3)

31/12/N

Z srl

## MEMORANDUM ANALISI SALDI DI APERTURA – PRIMO INCARICO DI REVISIONE CONTABILE

Il principio di revisione ISA 510 stabilisce che è responsabilità del revisore analizzare i saldi di apertura in caso di primo incarico di revisione contabile. Oltre agli importi di bilancio, i saldi di apertura comprendono aspetti esistenti all'inizio del periodo amministrativo in esame che richiedono un'informativa di bilancio, quali le attività e le passività potenziali e gli impegni dell'impresa.

Nello svolgere un primo incarico di revisione, l'obiettivo del revisore relativamente ai saldi di apertura è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se:

- a) i saldi di apertura contengano errori che influiscono in modo significativo sul bilancio del periodo amministrativo in esame;
- b) appropriati principi contabili, utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura, siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame, ovvero se i cambiamenti di tali principi contabili siano stati appropriatamente contabilizzati, adeguatamente rappresentati e descritti in bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI RIMANENZE (CASO 3)

*Il bilancio del periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile (collegio sindacale, si rimanda a specifico memo denominato “1.2.10.1 Incontro ex collegio sindacale 02.10.N” dell’incontro intervenuto in data 2 ottobre N con i revisori precedenti:*

Abbiamo svolto specifiche procedure di revisione per acquisire elementi probativi sui saldi di apertura; nel dettaglio: Abbiamo ottenuto le scritture di apertura dei saldi di inizio esercizio e definito che i saldi di chiusura del periodo amministrativo precedente sono stati correttamente riportati a nuovo nel periodo amministrativo in esame (ove applicabile);

- Rimanenze di magazzino

Abbiamo ottenuto il tabulato di magazzino al 31/12/N-1 e lo abbiamo quadrato con il bilancio di verifica alla stessa data.

Abbiamo svolto interviste con la Società al fine di approfondire: la composizione della voce C) I – Rimanenze, il livello di frammentazione del tabulato di magazzino, il criterio di valorizzazione delle rimanenze, l’eventuale presenza di codici obsoleti o a lenta rotazione.

Ci siamo inoltre confrontati con la dott.ssa N.P.) relativamente alla contabilità analitica e alla composizione dei costi orari per reparto ottenendo un esempio di distinta base e composizione dei costi orari stessi. (WP **1.2.10.2**)

[Stralcio...]

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI RIMANENZE (CASO 3)

## Comprensione dei criteri di valorizzazione da colloquio con la Società e analisi a campione

---

### Valorizzazione

#### > **MATERIE PRIME:**

LIFO A SCATTI, dove il valore totale è composto dalle stratificazioni delle annualità più anziane disponibili

le fasce vengono erose nel tempo, ad ogni annualità di valorizzazione:

l'anno di stratificazione che viene considerato per alimentare il LIFO a scatti gira sul CMP degli acquisti dell'anno

#### > **SEMILAVORATI**

La componente di Materia prima viene valorizzata al COSTO ULTIMO

La componente di lavorazione viene valorizzata al LIFO A SCATTI (come la MP)

il valore di ciascuna annualità COSTO MEDIO PONDERATO degli ORDINI DI LAVORAZIONE caricati (processati) nell'anno

#### > **PRODOTTI FINITI E MERCI**

Costo di produzione e costo specifico per le merci

Residuo:

ZZ codici lavorazioni personale da anni passati e non agganciate al PF con residui di produzione mai scaricati, qtà non esistenti  
oggetti e materiale da omaggio, valore di realizzo 0

Il valore non è significativo, ampiamente sotto la soglia degli errori trascurabili

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI RIMANENZE (CASO 3)

## Costruzione caposcheda rimanenze N-1 e N-2

AU 31/12/N

### Rimanenze di magazzino - Apertura

Conto	Descrizione	31/12/N-1	31/12/N-2	A/P/C/R	Mapping
210111	Rimanenze di materie prime	2.217.107	2.208.303	A	C.I.1. Materie prime
21013121	Abrasivi (mat. sussidiarie)	3.342	4.102	A	C.I.1. Materie prime
21013123	Utensili (mat. sussidiarie)	11.159	12.964	A	C.I.1. Materie prime
21013125	Lubrificanti (mat. sussidiarie)	1.241	1.425	A	C.I.1. Materie prime
21013127	Imballaggi (mat. sussidiarie)	9.067	9.028	A	C.I.1. Materie prime
21013129	Detergenti (mat. sussidiarie)	3.789	8.055	A	C.I.1. Materie prime
670901	F.di sval.mat.prime sussid. e di consum -	132.491	122.638	A	C.I.1. Materie prime
		<b>2.113.214</b>	<b>2.121.239</b>		
210105	Rimanenze prodotti semilavorati	1.445.695	1.420.977	A	C.I.2. Prodotti semilav./in corso
670903	F.di sval.prod.in corso di lav. e semil.	118.007	91.255	A	C.I.2. Prodotti semilav./in corso
		<b>1.327.688</b>	<b>1.329.722</b>		
210101	Rimanenze di prodotti finiti	338.585	247.041	A	C.I.4. Prodotti finiti
670907	F.di sval.prodotti finiti	62.912	39.391	A	C.I.4. Prodotti finiti
		<b>275.672</b>	<b>207.650</b>		

**TOTALE RIMANENZE** **3.716.573** **3.658.611**

Ok con Bilancio DEP N-1

### Da Nota Integrativa N-1

I - Rimanenze		
1) materie prime, sussidiarie e di consumo	2.113.214	2.121.239
2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati	1.327.688	1.329.722
4) prodotti finiti e merci	275.672	207.650
<b>Totale rimanenze</b>	<b>3.716.574</b>	<b>3.658.611</b>

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI RIMANENZE (CASO 3)

Ottenimento dettaglio di calcolo del Fondo obsolescenza magazzino e comprensione delle modalità e delle assunzioni alla base del calcolo:

## Obsolescenza

### FONDO OBSOLESCENZA MAGAZZINO

Il Fondo accantonato dalla Società è composto da accantonamenti fatti sulla popolazione di NO MOVING (né in entrata né in uscita), considerando la seguente popolazione: NON MOVIMENTATI da più di 10 anni

	<b>Valore materiali obsoleti da più di 10 anni al 31/12/N-1</b>	<b>% di realizzo</b>	<b>Valore di realizzo</b>	<b>F.DO OBSO MAGAZZINO BILANCIO 31/12/N-1</b>
Materie prime	176.655	25%	44.164	132.491
Semilavorati	157.343	25%	39.336	118.007
Prodotti finiti	96.788	35%	33.876	62.912
<b>TOTALE</b>	<b>430.786</b>		<b>117.375</b>	<b>313.411</b>

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

## CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE

CARTA DI LAVORO REVISORE PRECEDENTE CHE INDICA UN DIFFERENZA DI REVISIONE DI EURO 225 MILA

DETTAGLIO IMPOSTE ANTICIPATE-DIFFERITE					
Descrizione	Imponibile	Aliquota	Imposte anticipate	IRES	IRAP
Svalutazione Crediti	465.830	24,0%	111.799	111.799	-
Perdite Esercizio	8.476.656	24,0%	2.034.397	2.034.397	-
Obsolescenza magazzino	112.933	27,9%	31.508	27.104	4.404
Interessi Passivi	263.245	24,0%	63.179	63.179	-
Compensi Amm.re non pagati	40.000	24,0%	9.600	9.600	-
<b>Crediti x imposte anticipate</b>			<b>2.250.484</b>	<b>2.246.079</b>	<b>4.404</b>
VAL. NOMINALE IMPOSTE ANTICIPATE			2.250.484	2.246.079	4.404
F.do svalut. imposte anticipate su perdite fiscali			-	1.177.112	-
<b>IMPOSTE ANTICIPATE NETTE</b>			<b>1.073.372</b>	<b>1.068.968</b>	<b>4.404</b>
<b>F.DO IMPOSTE DIFFERITE</b>	-	<b>1.717.505</b>	27,9% -	<b>479.184</b>	- <b>412.201</b> - <b>66.983</b>
<b>TOTALE ANTICIPATE - DIFFERITE (NETTO)</b>			<b>594.188</b>	<b>656.766</b>	- <b>62.578</b>

HP 3 (VARIAZIONI SENZA INTERESSI)	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5
<b>EBT</b>	150.640	496.620	442.913	452.827	452.827
<b>Variazioni fiscali nette senza interessi</b>	52.997	52.997	52.997	52.997	52.997
<b>Base imponibile fiscale</b>	203.637	549.617	495.910	505.824	505.824
<b>80%</b>	162.910	439.694	396.728	404.659	404.659
<b>SOMMA</b>	162.910	602.603	999.331	1.403.990	<b>1.808.649</b>
<b>TAX RATE</b>	24%	24%	24%	24%	24%
					<b>434.076</b>
DELTA CON PIANO 5 ANNI					- 222.691
<b>ARROTONDATO (PLEASE SEE IN SCHEDA ERRORI)</b>					- <b>225.000</b>

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

## SCHEMA ERRORI BILANCIO N-1

### REVISORE PRECEDENTE

#### Rettifiche

Materialità complessiva	250.000
-------------------------	---------

Voce di bilancio	Al lordo dell'effetto fiscale*			Descrizione	Carta di lavoro	Aliquota x impatto fiscale	Al netto dell'effetto fiscale*		
	PN Iniziale	CE	PN Finale				PN Iniziale	CE	PN Finale
Crediti per imposte anticipate	-	225.000	225.000	Sovrastima imposte anticipate (valutazione)	5.16	-	-	225.000	225.000
<b>TOTALE</b>	-	<b>225.000</b>	<b>225.000</b>				-	<b>225.000</b>	<b>225.000</b>

\*in migliaia di Euro - SUPERIORI a soglia degli errori trascurabili

**Concl>** Gli effetti degli errori riscontrati e non corretti non sono rilevanti, sia singolarmente, sia nel loro insieme.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

REP LETTER

BILANCIO N-1

[*Stralcio...*]

23 maggio N

Spettabile  
Revisore Bilancio N-1

Con riferimento alla revisione legale dei conti da voi condotta sul bilancio d'esercizio della Società al 31 dicembre N-1, ai sensi dell'art 14 del D.Lgs.27 gennaio 2010, n. 39, che mostra un patrimonio netto di Euro 524.716, comprensivo di una perdita di Euro 882.123, Vi confermiamo le seguenti attestazioni, già portate alla Vostra attenzione nello svolgimento del Vostro lavoro:

1. La finalità dell'incarico a Voi conferito è di esprimere il Vostro giudizio professionale che il suddetto bilancio presenti la situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico ed i flussi di cassa della Società. In conformità al quadro normativo di riferimento. In relazione al Vostro incarico di revisione contabile Vi confermiamo che è nostra la responsabilità che il bilancio d'esercizio sia redatto con chiarezza e rappresenti in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico ed i flussi di cassa della Società.
2. Nell'ambito dell'incarico a Voi conferito esprimerete altresì il giudizio di coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio, sulla conformità della stessa alle norme di legge e rilascerete una dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi.

È nostra la responsabilità della redazione della relazione sulla gestione relativa al bilancio d'esercizio al 31 dicembre N-1 in conformità alle norme di legge; la stessa presenta tutte le informazioni richieste dalla normativa vigente ed è coerente con il bilancio d'esercizio. Inoltre, è nostra responsabilità che la relazione sulla gestione non contenga errori significativi. Siamo consapevoli che l'attività di vostra competenza circa la relazione sulla gestione comporta lo svolgimento delle procedure, poste in essere secondo quanto previsto dal Principio di Revisione (SA Italia) 720B, volte all'espressione di un giudizio sulla coerenza con il bilancio d'esercizio della relazione sulla gestione e sulla sua conformità rispetto alle richieste delle norme di legge, nonché il rilascio della dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi. Siamo infine consapevoli che il giudizio sulla coerenza e conformità non rappresenta un giudizio di rappresentazione veritiera e corretta della relazione sulla gestione rispetto alle norme di legge che ne disciplinano il contenuto e che la dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi non costituisce l'espressione di un giudizio professionale.

3. Il bilancio è stato predisposto nella prospettiva di continuità dell'impresa; in particolare, Vi confermiamo che riteniamo appropriato il presupposto della continuità aziendale che sottende la preparazione del bilancio, prendendo a riferimento un periodo futuro di almeno 12 mesi dalla data di chiusura bilancio e che riteniamo adeguata la relativa informativa fornita nelle note esplicative.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

4. La responsabilità di valutare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile della Società alla natura e alle dimensioni dell'impresa, nonché di implementare e adottare le necessarie misure per la vostra attuazione appartiene al Consiglio di Amministrazione. Vi confermiamo altresì che ad oggi, da tali nostre attività, non sono emersi elementi rilevanti che possano incidere sulla correttezza del bilancio. Inoltre, è nostra responsabilità l'implementazione e il funzionamento di un adeguato sistema di controllo interno sul reporting finanziario volto, tra l'altro, a prevenire e ad individuare frodi e/o errori.
5. Vi abbiamo fornito, anche avvalendoci di strumenti di comunicazione e trasmissione a distanza:
  - i. accesso a tutte le informazioni pertinenti alla redazione del bilancio, quali registrazioni, documentazione e altri aspetti;
  - ii. i libri sociali completi e correttamente tenuti, nonché i verbali e le bozze delle riunioni non ancora trascritte nei libri in questione in forma comunque sostanzialmente definitiva;
  - iii. le ulteriori informazioni che ci ha richiesto ai fini della revisione contabile;
  - iv. la possibilità di contattare senza limitazioni i soggetti nell'ambito della Società dai quali Voi ritenevate necessario acquisire elementi probativi.
6. Tutte le operazioni sono state registrate nelle scritture contabili e riflesse in bilancio.
7. Alcune delle attestazioni incluse nella presente lettera sono descritte come aventi natura limitata agli aspetti rilevanti. In proposito, Vi confermiamo che siamo consapevoli che le omissioni o gli errori nelle voci di bilancio e nell'informativa contenuta nella nota integrativa sono rilevanti quando possono, individualmente o nel complesso, influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio stesso. La rilevanza dipende dalla dimensione e dalla natura dell'omissione o dell'errore valutata a seconda delle circostanze. La dimensione o la natura della voce interessata dall'omissione o dall'errore, o una combinazione delle due, potrebbe costituire il fattore determinante.
8. Con riferimento alla relazione sulla gestione, Vi confermiamo che siamo consapevoli che: un'incoerenza è significativa se, considerata singolarmente o insieme ad altre incoerenze, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso; la mancanza di conformità è rappresentata dall'assenza, nella relazione sulla gestione di informazioni richieste dalle norme di legge; un errore è significativo se, considerato singolarmente o insieme ad altri errori, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

Inoltre, per quanto di nostra conoscenza:

9. Vi confermiamo:
  - a. che non siamo a conoscenza di casi di frodi o sospetti di frodi, con riguardo alla Società, che hanno coinvolto:
    - la direzione;
    - i dipendenti con ruoli significativi nell'ambito del controllo interno; o
    - altri soggetti, anche terzi, la cui frode o sospetta frode potrebbe avere un effetto rilevante sul bilancio.
  - b. che non siamo a conoscenza di segnalazioni di frodi o di sospetti di frodi, che influenzano il bilancio della Società, comunicate da dipendenti, ex-dipendenti, analisti, autorità di vigilanza o altri soggetti;
  - c. che, come già portato alla Vostra conoscenza, la nostra valutazione del rischio che il bilancio possa contenere errori rilevanti dovuti a frodi ci ha portato a concludere che tale rischio è da ritenersi non rilevante;
  - d. che siamo consapevoli che il termine "frode" fa riferimento agli errori in bilancio derivanti da appropriazioni illecite di beni ed attività dell'impresa e agli errori derivanti da una falsa informativa finanziaria.
10. Vi confermiamo di non aver ricevuto segnalazioni da parte di creditori pubblici qualificati ai sensi dell'Art. 25-novies del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza né comunicazioni da parte di banche e intermediari finanziari ai sensi dell'Art. 25-decies del predetto Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza.
11. Vi confermiamo che è stato correttamente identificato il soggetto che svolge l'attività di direzione e coordinamento e che è stata fornita, nella relazione sulla gestione, puntuale informazione circa i rapporti intercorsi con la società che esercita attività di coordinamento e con le altre società che vi sono soggette e l'effetto che tale attività ha avuto sull'esercizio sociale e sui risultati conseguiti.
12. Non vi sono state operazioni di entità o incidenza eccezionale oltre a quelle contabilizzate e evidenziate in bilancio.
13. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 7, che il bilancio d'esercizio non è inficiato da errori rilevanti, incluse le omissioni.

Non concordiamo con la differenza di revisione da voi comunicata, benché non rilevante, relativa alla sovrastima dei crediti per imposte anticipate stanziata principalmente sulle perdite fiscali riportabili per Euro 225 mila.
14. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 8, che la relazione sulla gestione relativa al bilancio d'esercizio non contiene incoerenze e/o errori significativi.

**Impostazione pratica della relazione di revisione con:**

- i. Evidenziazione del bilancio precedente revisionato da altro revisore;**
- ii. Evidenziazione del bilancio precedente non revisionato;**
- iii. Evidenziazione del bilancio precedente non revisionato e limitazione sulle rimanenze iniziali e sulla variazione delle rimanenze**

# OPINION con bilancio precedente revisionato da altro revisore

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## OPINION DEL REVISORE PRECEDENTE (SUL 31/12/N-1)

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE  
AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

Ai Soci di

RELAZIONE SULLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio di  
(la "Società"), costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre **N-1**, dal conto economico e dal  
rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre **N-1**, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

### Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## Responsabilità degli Amministratori e del Collegio Sindacale per il bilancio d'esercizio

Gli Amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

Il Collegio Sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della Società.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

I nostri obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), abbiamo esercitato il giudizio professionale e abbiamo mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- abbiamo acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- abbiamo valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

- siamo giunti ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro giudizio. Le nostre conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- abbiamo valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.

Abbiamo comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## RELAZIONE SU ALTRE DISPOSIZIONI DI LEGGE E REGOLAMENTARI

Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10

Gli Amministratori di \_\_\_\_\_, sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione di \_\_\_\_\_ al 31 dicembre N-1, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio di \_\_\_\_\_ al 31 dicembre N-1 e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A nostro giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio di \_\_\_\_\_ al 31 dicembre N-1 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo nulla da riportare.

12 giugno N

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## OPINION DEL REVISORE

### ATTUALE

## SUL BILANCIO AL 31/12/N

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE  
AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

Ai Soci della

### RELAZIONE SULLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

#### Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della socie (la Società) costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre N dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre N del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

#### Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## **Altri aspetti**

Il bilancio di esercizio della Società per l'esercizio chiuso al 31 dicembre N-1 è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro soggetto che, in data 12 giugno N , ha espresso un giudizio senza rilievi su tale bilancio.

## **Responsabilità degli Amministratori per il bilancio d'esercizio**

Gli Amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

I nostri obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), abbiamo esercitato il giudizio professionale e abbiamo mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- abbiamo acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- abbiamo valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;
- siamo giunti ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro giudizio. Le nostre conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- abbiamo valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.

Abbiamo comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.



**OPINION con bilancio precedente non revisionato  
(nel caso in cui il revisore attuale RIESCA a svolgere verifiche  
sul saldo iniziale senza riscontrare eccezioni significative)**

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE  
AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

OPINION «Clean»,  
senza rilievi

Al Socio Unico della

## RELAZIONE SULLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della società (la "Società") costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre N, dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre N, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

### Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

**OPINION «Clean»,  
senza rilievi**

## Altri aspetti

Il bilancio della società, per l'esercizio chiuso al 31 dicembre N, è il primo sottoposto a revisione legale dei conti, avendo la Società superato i limiti di cui all'art. 2477 c.c., con riferimento agli esercizi 31 dicembre N-2 e 31 dicembre N-1. Il bilancio dell'esercizio precedente, i cui dati sono presentati a fini comparativi secondo quanto richiesto dalla legge, è stato da noi esaminato limitatamente a quanto necessario per esprimere il nostro giudizio sul bilancio d'esercizio al 31 dicembre N. Pertanto il nostro giudizio non si estende ai dati comparativi.

Ai sensi dell'art. 2497-bis, comma primo, del codice civile, la Società ha indicato di essere soggetta a direzione e coordinamento da parte della società V.GMBH e, pertanto, ha inserito nella nota integrativa i dati essenziali dell'ultimo bilancio di tale società. Il nostro giudizio sul bilancio della Società non si estende a tali dati.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

**OPINION «Clean»,  
senza rilievi**

## **Responsabilità degli Amministratori per il bilancio d'esercizio**

Gli Amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

**OPINION «Clean»,  
senza rilievi**

## **Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**

I nostri obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), abbiamo esercitato il giudizio professionale e abbiamo mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- abbiamo acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- abbiamo valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

**OPINION «Clean»,  
senza rilievi**

- siamo giunti ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro giudizio. Le nostre conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- abbiamo valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.

Abbiamo comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

OPINION «Clean»,  
senza rilievi

## RELAZIONE SU ALTRE DISPOSIZIONI DI LEGGE E REGOLAMENTARI

### Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10

Gli Amministratori della Società sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della Società al 31 dicembre N, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della Società al 31 dicembre N e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A nostro giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della Società al 31 dicembre N ed è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo nulla da riportare.

# **OPINION con bilancio precedente NON revisionato e LIMITAZIONE sulle rimanenze iniziali e sulla variazione delle rimanenze**

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## ESEMPIO OPINION CON RILIEVI – LIMITAZIONE RIMANENZE INIZIALI

### RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

**Ai Soci della**

#### **Giudizio con rilievi**

Ho svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della società (la Società), redatto in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-bis del Codice Civile, costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre N, dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A mio giudizio, ad eccezione dei possibili effetti di quanto descritto nella sezione "Elementi alla base del giudizio con rilievi" della presente relazione, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre N e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## Elementi alla base del giudizio con rilievi

Sono stato nominato dalla Società il 14 dicembre N e conseguentemente non ho assistito alla conta fisica delle rimanenze di magazzino all'inizio dell'esercizio. Le procedure alternative non hanno fornito elementi probativi sufficienti ed appropriati riguardo le quantità delle rimanenze di magazzino al 31 dicembre N-1. Poiché le rimanenze iniziali di magazzino contribuiscono alla determinazione del risultato economico, non sono stato in grado di stabilire se fossero necessarie rettifiche al risultato dell'esercizio esposto.

Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le mie responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Sono indipendente rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Ritengo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio con rilievi.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## Altri aspetti

Il bilancio della Società per l'esercizio chiuso al 31 dicembre N, è il primo sottoposto a revisione legale dei conti, avendo la Società superato i limiti di cui all'art. 2477 c.c., con riferimento agli esercizi 31 dicembre N-1 e 31 dicembre N-2, come peraltro previsto nella versione originaria dell'art. 379 del D. Lgs. del 12 gennaio 2019 n. 14, anteriormente alle modifiche apportate dal d.l. 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla L. 28 febbraio 2020, n. 8.

Il bilancio dell'esercizio precedente, i cui dati sono presentati a fini comparativi secondo quanto richiesto dalla legge, è stato da me esaminato limitatamente a quanto necessario per esprimere il mio giudizio sul bilancio d'esercizio al 31 dicembre N. Pertanto il mio giudizio non si estende ai dati comparativi.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## Responsabilità degli Amministratori per il bilancio d'esercizio

Gli Amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## **Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**

I miei obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il mio giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), ho esercitato il giudizio professionale e ho mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- ho identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; ho definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; ho acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- ho acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- ho valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

- sono giunto ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, sono tenuto a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del mio giudizio. Le mie conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- ho valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione;
- ho comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.



**Riassumendo...**

# Il ruolo del revisore – la certificazione delle spese ammissibili

- Il revisore quindi:
  - dovrà verificare l'EFFETTIVO SOSTENIMENTO DELLE SPESE ammissibili e la CORRISPONDENZA CON LA CONTABILITÀ;
  - NON è chiamato ad esprimersi su questioni di carattere tecnico concernenti l'ammissibilità del beneficio
- Dovrà, svolgere una verifica completa, e non campionaria, della documentazione inerente all'acquisto dei beni materiali e immateriali e delle spese di formazione sostenute.
- Per quanto riguarda l'acquisto di beni, per esempio, il revisore andrà a verificare le fatture, i documenti di trasporto, i bonifici effettuati ai fornitori e la relativa data, nonché la corretta registrazione nel sistema contabile aziendale.
- Per le spese di formazione, invece, il revisore andrà a verificare, per esempio, la presenza di eventuali contratti o accordi con gli enti erogatori (necessariamente esterni all'impresa), i registri delle presenze del personale firmati congiuntamente dai partecipanti e dal soggetto formatore, il periodo di svolgimento dei percorsi di formazione, l'attestato di partecipazione, il superamento dell'esame finale e che il numero di ore di formazione e i contenuti siano in linea con quanto disciplinato e richiesto dal decreto interministeriale del 24 luglio.

**[PROPOSTA<sup>1</sup> DI REVISIONE ISA 805 SUL PROSPETTO DELLE SPESE SOSTENUTE NELL'AMBITO DI PROGETTI DI INNOVAZIONE, PREDISPOSTO PER LE FINALITÀ PREVISTE DALL'ART. 38 DEL DECRETO-LEGGE 2 MARZO 2024, N. 19, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA LEGGE 29 APRILE 2024, N. 56 E DAL DECRETO DEL MINISTRO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY, DI CONCERTO CON IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DEL 24 LUGLIO 2024 - (TRANSIZIONE 5.0)]**

Data

Spettabile

Nome Società

Alla cortese attenzione del Dott. [inserire nome], Presidente del Consiglio di Amministrazione

Via .....

.....

Egregi Signori,

facendo seguito alla vostra gradita richiesta, siamo lieti di sottoporVi la nostra proposta (di seguito la “**Lettera di Incarico**”) per la revisione contabile del prospetto (di seguito “il Prospetto”) delle spese sostenute dalla ABC. S.p.A. (la “Società”), predisposto per le finalità previste dall’art. 38 del Decreto-Legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 aprile 2024, n. 56 (il “Decreto-Legge”) e dal decreto del Ministro delle imprese e del Made in Italy (“MIMIT”), di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, del 24 luglio 2024 (il “Decreto Ministeriale” e unitamente al Decreto-Legge, la “Normativa”).

## NATURA E MODALITA' DI ESECUZIONE DELL'INCARICO

Gli obiettivi della revisione contabile sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il Prospetto nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del Prospetto.

La revisione contabile sarà da noi svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA), ed in particolare facendo riferimento al principio internazionale ISA 805 "*Special considerations—audits of single financial statements and specific elements, accounts or items of a financial statement*". In conformità a quanto previsto dall'art. 38, comma 15 del Decreto-Legge e dall'art. 17, comma 2 del Decreto-Legge, nello svolgimento dell'incarico osserveremo le norme e i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA), esercitiamo il **giudizio professionale** e manteniamo lo **scetticismo professionale** per tutta la durata dell'incarico.

**RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE** SUL PROSPETTO DELLE SPESE SOSTENUTE  
NELL'AMBITO DI PROGETTI DI INNOVAZIONE, PREDISPOSTO PER LE FINALITÀ PREVISTE DALL'  
ART. 38 DEL DECRETO-LEGGE 2 MARZO 2024, N. 19, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA  
LEGGE 29 APRILE 2024, N. 56 E DAL DECRETO DEL MINISTRO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN  
ITALY, DI CONCERTO CON IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DEL 24 LUGLIO 2024

Al Consiglio di Amministrazione della  
Società XXX

**Giudizio**

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato prospetto (il "Prospetto") delle spese sostenute | dalla Società XXX (la "Società") tra il 1° gennaio 2024 e il 30 giugno 2025 per investimenti in strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, nell'ambito di progetti di innovazione da cui consegue una riduzione dei consumi energetici, predisposto per le finalità previste dall'art. 38 del Decreto-Legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 aprile 2024, n. 56 (il "Decreto-Legge") e dal decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 24 luglio 2024 (il "Decreto Ministeriale").

A nostro giudizio, il Prospetto è stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità ai criteri illustrati nelle note esplicative allo stesso.

## **Richiamo di informativa – Criteri di redazione e limitazione alla distribuzione ed all'utilizzo**

Richiamiamo l'attenzione alle note esplicative al Prospetto che descrivono i criteri di redazione. Il Prospetto è stato redatto per le finalità descritte al primo paragrafo. Di conseguenza il Prospetto può non essere adatto per altri scopi. La nostra relazione viene emessa solo per Vostra informazione e non potrà essere utilizzata per altri fini né divulgata a terzi, in tutto o in parte, ad eccezione delle Autorità competenti. Il nostro giudizio non è espresso con rilievi in relazione a tale aspetto.

## **Altri aspetti**

In conformità a quanto previsto dall'art. 38 comma 15 del Decreto-Legge e dall'art. 17 comma 1 del Decreto Ministeriale, il nostro incarico ha comportato la verifica dell'effettivo sostenimento delle spese considerate ammissibili dalla Società e della corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile da essa predisposta.

## Responsabilità del Revisore per la revisione contabile del Prospetto

I nostri obiettivi sono l'acquisizione di una **ragionevole sicurezza** che il Prospetto non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISAs) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del Prospetto.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISAs), abbiamo esercitato il giudizio professionale e abbiamo mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi nel Prospetto, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- abbiamo acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- abbiamo valutato l'appropriatezza dei criteri di redazione utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, inclusa la relativa informativa.

**INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 805 (REVISED)**  
**SPECIAL CONSIDERATIONS—AUDITS OF SINGLE FINANCIAL**  
**STATEMENTS AND SPECIFIC ELEMENTS, ACCOUNTS OR ITEMS OF**  
**A FINANCIAL STATEMENT**

(Effective for audits for periods  
beginning ~~ending~~ on or after December 15, 2009~~16~~)

[MARKED FROM EXTANT]

CONTENTS

	Paragraph
<b>Introduction</b>	
Scope of this ISA .....	1–3
Effective Date .....	4
Objective .....	5
Definitions .....	6
<b>Requirements</b>	
Considerations When Accepting the Engagement .....	7–9
Considerations When Planning and Performing the Audit .....	10
Forming an Opinion and Reporting Considerations .....	11–17
<b>Application and Other Explanatory Material</b>	
Scope of this ISA .....	A1–A4
Considerations When Accepting the Engagement .....	A5–A9
Considerations When Planning and Performing the Audit .....	A10–A15 <del>14</del>
Forming an Opinion and Reporting Considerations .....	A15 <del>16</del> –A18 <del>28</del>
Appendix 1: Examples of Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement	
Appendix 2: Illustrations of Auditor's Reports on a Single Financial Statement and on a Specific Element of a Financial Statement	

# Application and Other Explanatory Material

## Scope of this ISA (Ref: Para. 1, 6(c))

- A1. ISA 200 defines the term “historical financial information” as information expressed in financial terms in relation to a particular entity, derived primarily from that entity’s accounting system, about economic events occurring in past time periods or about economic conditions or circumstances at points in time in the past.<sup>15</sup>
- A2. ISA 200 defines the term “financial statements” as a structured representation of historical financial information, including disclosures related notes, intended to communicate an entity’s economic resources or obligations at a point in time or the changes therein for a period of time in accordance with a financial reporting framework. The term “financial statements” ordinarily refers to a complete set of financial statements as determined by the requirements of the applicable financial reporting framework, but can also refer to a single financial statement. Disclosures comprise explanatory or descriptive information, set out as required, expressly permitted or otherwise allowed by the applicable financial reporting framework, on the face of a financial statement, or in the notes, or incorporated therein by cross-reference.<sup>16</sup> As noted in paragraph 6(c), reference to a single financial statement or specific element of a financial statement includes the related disclosures.
- A3. ISAs are written in the context of an audit of financial statements;<sup>17</sup> they are to be adapted as necessary in the circumstances when applied to an audit of other historical financial information, such as a single financial statement or a specific element of a financial statement. This ISA assists in this regard. (Appendix 1 lists examples of such other historical financial information.)
- A4. A reasonable assurance engagement other than an audit of historical financial information is performed in accordance with International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revised).<sup>18</sup>

# Le verifiche del revisore

Costruzione di un Prospetto  
riepletivo degli investimenti  
effettuati dalla Società

Società XXX  
Prospetto investimenti 5.0

Contratto/ Ordine				Fattura							Registrazione contabile				DDT			Disposizione di pagamento					
Numero	Data	Importo	REF CTR	N. FATTURA	DATA FATTURA	FORN.	IMPORTO	IMPORTO CON IVA	DESCRIZIONE	CHECK CTR-FT	REF	Conto co.ge	Data reg.	Importo	Check	Numero	Data	REF	DATA	BANCA	IMPORTO	CHECK	REF
WR_pp 1888	15/03/2024	710.000	1.1	7110001547	14/05/2024	FOR.1	213.000 €	259.860	LAMINATOI	-	1.2.1	Acconti su Laminatoi	15/05/2024	213.000	-	6118005656	24/04/2024 02/05/2024 22/05/2024	1.3.1	22/05/2024	BPM	259.860	-	1.4.1
				7110001698	27/05/2024	FOR.1	355.000 €	433.100	LAMINATOI	-	1.2.2	Acconti su Laminatoi	27/05/2024	355.000	-	6118005657		1.3.2	29/05/2024	BPM	433.100	-	1.4.2
				7110002773	04/09/2024	FOR.1	142.000 €	173.240	LAMINATOI	-	1.2.3	Acconti su Laminatoi	04/09/2024	142.000	-	6118005663 6118005685		1.3.3 1.3.4 1.3.5	24/01/2025	BPM	173.240	-	1.4.3
11	15/05/2024	35.000	1.2	4	31/08/2024	FOR.2	17.500 €	21.350	MONTAGGIO	-	1.2.4	Acconti su Laminatoi	21/09/2024	17.500	-	Rapportino finale installazione laminatoi (preventivo n.11 del 15/05/2024)	1.3.6	03/10/2024	BPM	21.350	-	1.4.4	
				6	30/09/2024	FOR.2	17.500 €	21.350	MONTAGGIO	-	1.2.5	Acconti su Laminatoi	01/10/2024	17.500	-			10/10/2024	BPM	21.350	-	1.4.5	
005.24	06/02/2024	51.500	1.3	000146	31/08/2024	FOR.3	30.000 €	36.600	IMPIANTO ELETTRICO	-	1.2.6	Acconti su Laminatoi	11/09/2024	30.000	-	000139	15/07/2024	1.3.7	24/12/2024	BPM	36.600	-	1.4.6
				000013	31/01/2025	FOR.3	21.500 €	26.230	IMPIANTO ELETTRICO	-	1.2.7	Acconti su Laminatoi	11/02/2025	21.500	-				08/05/2025	BPM	26.230	-	1.4.7
MLP155E-240	21/02/2024	168.200	1.4.1	148	31/05/2024	FOR.4	16.820 €	20.520	AUTOMAZIONE	42.678 €	1.2.8	Acconti su Laminatoi	07/06/2024	16.820	-	26/2025	27/02/2025	1.3.8	23/09/2024	BPM	20.520	-	1.4.8
				303	31/10/2024	FOR.4	12.960 €	15.811	AUTOMAZIONE			08/11/2024	12.960	-	24/12/2024				BPM	15.811	-	1.4.9	
				380	19/12/2024	FOR.4	7.371 €	8.993	AUTOMAZIONE			20/12/2024	7.371	-	24/12/2024				BPM	8.993	-	1.4.10	
				381	19/12/2024	FOR.4	33.249 €	40.563	AUTOMAZIONE			20/12/2024	33.249	-	08/05/2025				BPM	40.563	-	1.4.11	
				141	30/04/2025	FOR.4	55.123 €	67.250	AUTOMAZIONE			10/05/2025	55.123	-	26/06/2025				BPM	67.250	0	1.4.12	
Transiz. 5.0IT_offerta estesa	20/05/2025	10.000	1.5	18	04/06/2025	FOR.5	10.000 €	12.688	CONSULENZA	-	1.2.13	Consulenze tecniche	06/06/2025	10.400	- 400	N/A	N/A	N/A	26/06/2025	BPM	10.688	2.000	1.4.13
				<b>TOTALE INVESTIMENTO 932.023 €</b>																			

# Peculiarità delle nano imprese

- Nel gennaio 2020 il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha predisposto il documento **“La revisione legale nelle “nano imprese” - Riflessioni e strumenti operativi”**, al fine di fornire utili riflessioni e strumenti operativi in merito alle procedure di revisione da adottare nelle cosiddette «nano-imprese»

## LA REVISIONE LEGALE NELLE “NANO-IMPRESA” Riflessioni e strumenti operativi



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

Gennaio 2020

# Esempio di Determinazione del R-Factor

## SUBSTANTIVE APPROACH

Nelle nano-imprese, dato che solitamente NON si fa affidamento sui controlli, la valutazione dei rischi si collocava unicamente in quest'area

**OLD !**

		Rischio di controllo	
		Affidamento sui controlli	Nessun affidamento sui controlli
Rischio inerente	Basso	Minimale R=0,67	Moderato R=2
	Moderato	Basso R=1	Alto R=3
	Significativo	Speciale considerazione nella revisione R=3* con speciale considerazione	
		Rischio residuo	

Rischio inerente: **BASSO** +  
Rischio di controllo: **NESSUN AFFIDAMENTO**  
= rischio residuo **MODERATO** = **Risk-Factor pari a 2**

Rischio inerente: **MODERATO** +  
Rischio di controllo: **NESSUN AFFIDAMENTO**  
= rischio residuo **ALTO** = **Risk-Factor pari a 3**

Rischio inerente: **SIGNIFICATIVO** +  
Rischio di controllo: **NESSUN AFFIDAMENTO**  
= rischio residuo **SPECIALE CONSIDERAZIONE** = **Risk-Factor pari a 3**

# Novità: Aggiornamento dell'Approccio metodologico alla revisione legale

**NEW !**

## SUBSTANTIVE APPROACH

Ora invece, con la pubblicazione del nuovo Approccio Metodologico, sembrerebbe che per le nano-impres, adottando l'approccio di SOSTANZA, la valutazione dei rischi di revisione ricalchi il RISCHIO INTRISECO, pertanto:

		RISCHIO DI CONTROLLO			
		CONTROL APPROACH (test di conformità)			
		BASSO (Controlli efficaci)	ALTO (Controlli inefficaci)		
RISCHIO INTRINSECO	BASSO	BASSO R=1	MINIMALE R=0,67	MODERATO R=2	
	MODERATO	MODERATO R=2	BASSO R=1	<b>ALTO</b> R=3	
	ALTO	<b>ALTO</b> R=3	MODERATO R=2	<b>ALTO</b> R=3	

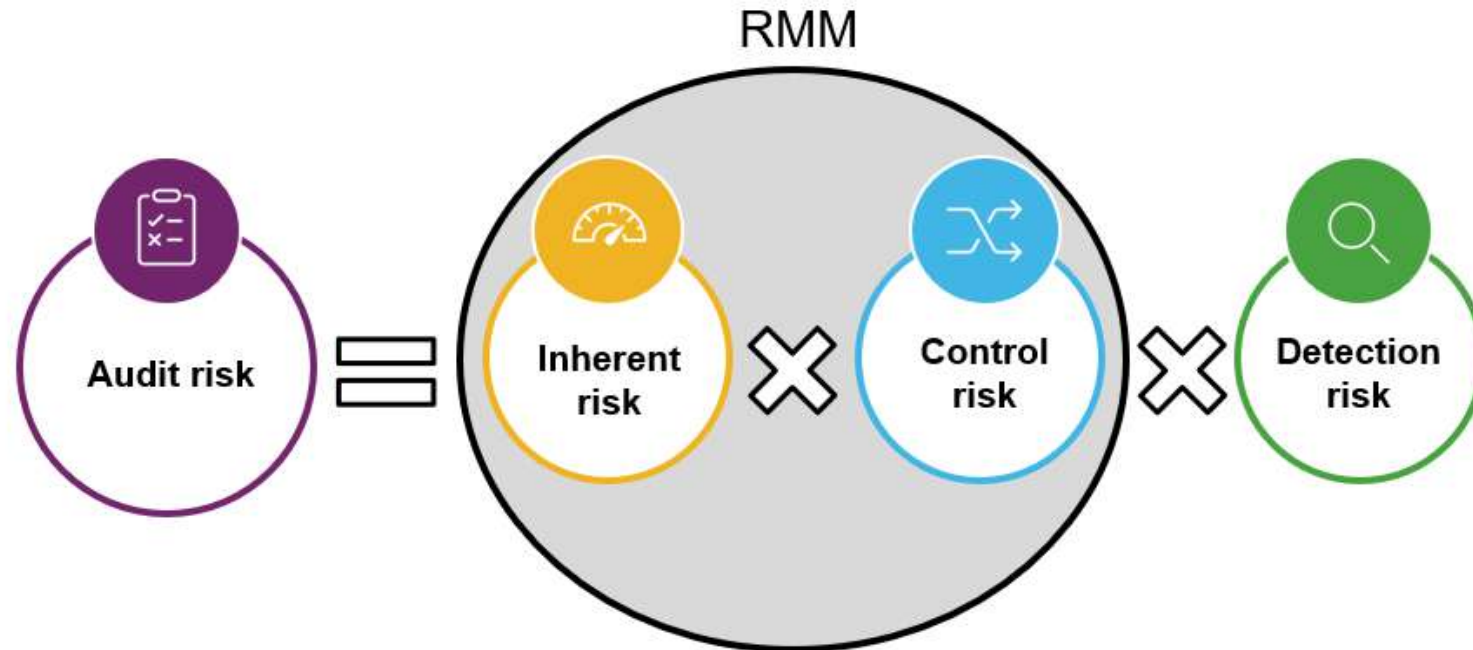
# Risk of Material Misstatement (RMM)

REFRESH

**RISCHIO DI REVISIONE**

=

**RISCHIO INTERENTE** X **RISCHIO DI CONTROLLO** X **RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE**



# Strategia di revisione – IN PRATICA

Per analizzare le singole voci di bilancio



**SUBSTANTIVE APPROACH**

REGOLA «PRATICA» generalmente applicata:

Cicli aziendali strutturati / o controlli formalizzati



- Effettuare Test di conformità sui Controlli
- Valutare se siano EFFICACI O NON EFFICACI

Cicli aziendali non strutturati / o controlli non formalizzati



**Non ci sono i controlli**

- Utilizzare **R=1**
- Utilizzare **R=2**
- Utilizzare **R=3**

**A seconda della valutazione del RISCHIO INTRINSECO**

► Nella prassi della revisione delle *imprese di minori dimensioni*, spesso, a causa di **controlli interni non formalizzati** o laddove non sussista neanche una **minimale separazione di funzioni**, si usa utilizzare unicamente **PROCEDURE DI VALIDITÀ estese**, senza ricorrere alla verifica dell'affidabilità delle procedure di controllo interno tramite test di conformità.

# Le risposte ai rischi

- Nella prassi della revisione delle **IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**, spesso si adottano unicamente **procedure di validità estese**.
- Questo avviene a causa dell'**assenza di controlli interni formalizzati**, della **mancanza di una separazione minima delle funzioni** e della **pervasività del proprietario-amministratore** nella gestione, nonché della sua capacità di forzare qualsiasi procedura di controllo.
- Di conseguenza, **NON si ricorre alla verifica dell'affidabilità delle procedure di controllo interno tramite test di conformità**.

# Le risposte ai rischi

- In questi casi, il revisore dovrebbe valutare attentamente se è davvero possibile affrontare i rischi a livello di asserzioni utilizzando solo procedure di validità.
- Potrebbe verificarsi la mancaza di documentazione che fornisca elementi probativi sulla completezza dei ricavi, oppure l'azienda potrebbe gestire molte operazioni in modo automatizzato tramite il sistema IT, con la documentazione relativa prodotta e conservata esclusivamente tramite tale sistema.
- In questi scenari, **il piano di revisione deve prevedere una combinazione di test di sostanza e test di conformità.**

# Comprensione del sistema di controllo

## PERCULIARITÀ DELLE NANO IMPRESE nel Sistema di controllo interno:

Le “nano imprese” spesso **esternalizzano** presso un fornitore di servizi:

- **la tenuta della contabilità;**
- **adempimenti**, anche di natura fiscale;
- fasi rilevanti del processo di predisposizione dell’informativa finanziaria

Il principio di revisione internazionale (**ISA Italia**) n. **402**, *Considerazioni sulla revisione contabile di un’impresa che esternalizza attività avvalendosi di fornitore di servizi*, tratta delle responsabilità del revisore in caso di impresa utilizzatrice dei **servizi esternalizzati** e, in particolare, approfondisce le modalità operative con cui il revisore deve acquisire una comprensione dell’impresa utilizzatrice (inclusa la parte del sistema di controllo interno) sufficiente e adeguato.

# Il nuovo principio di revisione per le «LCE»

- L'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ha emanato lo scorso dicembre 2023 il nuovo principio di revisione intitolato “***The International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities***”, conosciuto anche come ISA for LCE che entrerà in vigore a far data dal periodo successivo al **15 dicembre 2025**.
- Il nuovo principio definisce la normativa per le **attività di audit per le entità di minore complessità**.
- Sarà compito dei singoli Stati Membri, in fase di recepimento, determinare i criteri sia qualitativi che quantitativi per definire le LCE.

# Il nuovo principio di revisione per le «LCE»

- Le **nano-imprese**, infatti, continuano ad essere generalmente caratterizzate da:
  - **concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti;**
  - **procedure operative NON (o scarsamente) formalizzate;**
  - Numero limitato di controlli interni;
  - Possibile **assenza della segregation of duties** e , infine, dall'**esternalizzazione della tenuta della contabilità**

Quale conseguenza, il revisore potrà procedere a **calcolare direttamente i rischi significativi** (come previsto dall'ISA Italia 320) e non combinando rischio INTRINSECO e rischio DI CONTROLLO come avviene invece solitamente.

Ciò porta il revisore di una nano-impresa a rispondere a rischi significativi identificati svolgendo prevalentemente **procedure di validità** anziché di conformità.

# Verifica dei saldi di apertura

## RESPONSABILITÀ DEL REVISORE

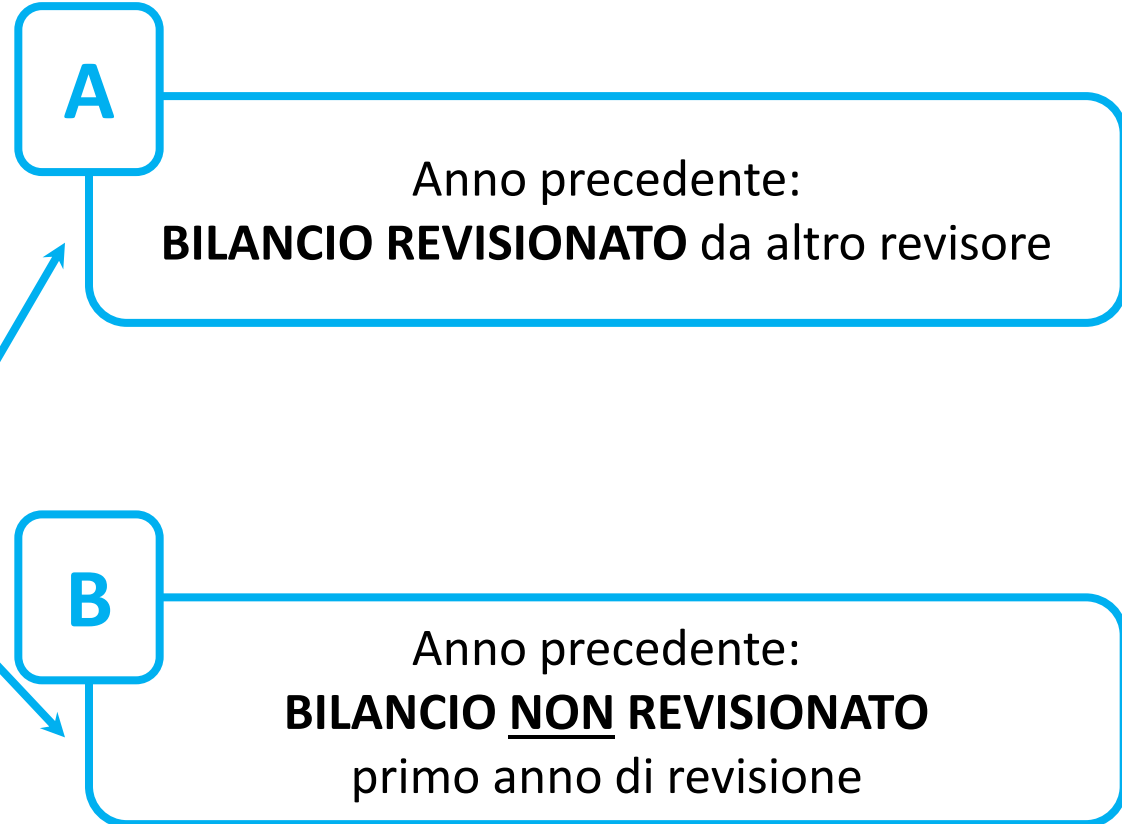
Nel primo anno di incarico di revisione, il revisore deve ottenere elementi probativi sufficienti ed appropriati al fine di stabilire se:

i **SALDI DI APERTURA CONTENGONO ERRORI** che posso influire significativamente sul bilancio del periodo amministrativo in esame

**SIANO STATI UTILIZZATI PRINCIPI CONTABILI COERENTI** fra i saldi di apertura ed il bilancio del periodo amministrativo in esame

# Verifica dei saldi di apertura

Nei casi di **PRIMO ANNO DI INCARICO DI REVISIONE**, il revisore, non avendo svolto la revisione del bilancio d'esercizio precedente non dispone di evidenza probative sui saldi di apertura dell'esercizio corrente derivanti dalle procedure di revisione svolte sul bilancio dell'esercizio precedente.



La verifica dei saldi di apertura  
in caso di  
**BILANCIO precedente NON REVISIONATO**

# SALDI APERTURA - IMMOBILIZZAZIONI

Nell'ambito delle verifiche sui saldi di apertura, particolare attenzione deve essere posta ai **cepiti**, sia in termini di esistenza iniziale, sia di corretta valorizzazione in bilancio.

- **ESISTENZA INIZIALE**
  - Inventario cepiti con ispezione fisica
- **VALORIZZAZIONE**
  - Selezione a partire dal Libro cepiti alla data di apertura del bilancio (31/12/N) dei **beni con valore netto contabile più significativo** e ottenimento di relativi documenti a supporto attestanti l'acquisto
  - Ricalcolo fondi ammortamento finali

# Un esempio didattico: Ispezione fisica dei cespiti

## ESEMPIO

Negli anni passati erano stati acquistati n. 3 macchinari (centri di lavoro) per i quali abbiamo ottenuto e analizzato i documenti relativi all'acquisto ed effettuato verifica fisica in data .../.../....

Il macchinario da Euro 300.000 è incluso nel conto «Macchine attrezzi»



# Saldi apertura: partecipazioni di Società **CONTROLLATE** iscritte al costo

- **Il Revisore verifica se vi siano elementi tra i saldi iniziali che possano impattare sui saldi finali: Confronto tra il valore di carico e la quota di patrimonio netto posseduta alla data di apertura del bilancio**

Costo acquisto partecipazione	10.500.000
Oneri accessori	200.000
<b>PARTECIPAZIONE Controllata S.p.A.</b>	<b>10.700.000</b>
<hr/>	
Patrimonio netto controllata S.p.A.	10.500.000
% Capitale sociale posseduto	90%
Patrimonio netto posseduto 90%	<b>9.450.000</b>
<hr/>	
<u>Confronto PN posseduto con valore della partecipazione</u>	
Valore di carico a bilancio	10.700.000
Quota patrimonio netto	9.450.000
Differenza	- 1.250.000

Il Patrimonio netto della società dall'acquisizione è aumentato grazie agli utili realizzati e non distribuiti.

Alla data di apertura del bilancio oggetto di revisione, il revisore effettua un confronto tra il valore della partecipazione iscritta in bilancio e la quota di possesso di Patrimonio Netto della controllata:

il 90% del PN della Società è pari ad Euro **9.450.000**.

Il valore di carico quindi risulta superiore alla quota della partecipazione.

Il revisore quindi richiede e analizza il Business Plan della controllata, dal quale emerge che la quota di PN al 31/12/N+1 supererà il valore di carico della partecipazione, in quanto si prevede l'apertura di una nuova linea di produzione che consentirà maggiori utili.

Non si rilevano pertanto perdite durevoli di valore

# SALDI APERTURA – CREDITI VERSO CLIENTI

Nelle delle verifiche sui saldi di apertura, anche i **crediti commerciali** devono essere attenzionati e verificati:

- **ESISTENZA INIZIALE**

- **Circularizzazione**: con la circularizzazione dei **saldi finali al 31/12/N**, trattandosi di una posta patrimoniale che deriva quindi dal saldo iniziale, si chiederà conferma ai clienti dell'esistenza del credito totale, inclusivo del saldo di apertura

- **VALORIZZAZIONE**

- **ANALISI RECUPERABILITÀ** dei crediti principali in essere
- **ANALISI DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI** accantonato in bilancio; **comprensione delle assunzioni sottostanti le svalutazioni apportate dalla Società e reperforming per verificare che il fondo sia capiente;**

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

## ESEMPIO DI INVENTARIO FISICO

Il Principio di Revisione (ISA Italia) 501 «*Elementi probativi – Considerazioni specifiche su determinate voci*» (paragrafi da 4 a 8), prevede che **qualora le rimanenze di magazzino siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore debba acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni**, mediante:

- la partecipazione alle operazioni di inventario fisico delle rimanenze;
- lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali dell'impresa per stabilire se riflettono accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.

### **CASISTICA MOLTO RARA**

in quanto **solitamente il revisore viene nominato in occasione dell'assemblea che approva il bilancio dell'anno N-1** (es. 30/04) quindi cronologicamente in un momento **distante dalla data di cut-off delle rimanenze iniziali (01/01)**

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

## ESEMPIO ROLL-BACK

- Ottenimento dei movimenti di magazzino dell'anno N;
- Roll-back:

quantità FINALI (A) – movimenti anno N (B) = quantità iniziali (C) → le quantità iniziali calcolate devono quadrare con il tabulato di magazzino del 31/12/N-1

120.SMD.MAG.09

#	Part	Valore unitario	Qtà 31.12.N	Valore totale
120.SMD.MAG.09	Misuratore	1.106,84	41,00	<b>A</b> 45.380
Movimenti intercorsi nell'Anno N			39	<b>B</b>
Roll-back qtà all'01/01/N			2	<b>C</b>

#	Part	Valore unitario	Qtà 31.12.N-1	Valore totale
120.SMD.MAG.09	Misuratore	1.315,50	2,00	2.631,00

Check con movimenti di magazzino -

carico selezionato  
scarico selezionato

**B**

Creati	P	MovT	Remark	PostDat	YEAR	Quantity	On-Hand St	Total Val	KBME	Description Cost C	Val Gro	Descriptor	Qty in Sales U	AbSaU	Single Val
07.03.202	SR	Warehouse In	865311 1048191	07/03/	N	5	7	5.500,00	pcs			0 Hauptwertgru	5 pcs		1.100,00
29.03.202	RCN	Warehouse Out	LA-81003537 1382021	29/03/	N	-1	6	-1.161,57	pcs	V/VX100-128 PU (Witl		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.161,57
21.04.202	RCN	Warehouse Out	01-12222760-0010 1384066	21/04/	N	-1	5	-1.161,57	pcs	U - 12222760 - 1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.161,57
26.04.202	SR	Warehouse In	865311 1048555	26/04/	N	10	15	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
25.05.202	SR	Warehouse In	865311 1048787	25/05/	N	10	25	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
17.07.202	SR	Warehouse In	865311 1049175	17/07/	N	10	35	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
27.07.202	SR	Warehouse In	865311 1049270	27/07/	N	10	45	11.000,00	pcs			0 Hauptwertgru	10 pcs		1.100,00
07.09.202	RCN	Warehouse Out	01-12223741-0010 1427948	07/09/	N	-1	44	-1.106,84	pcs	U - 12223741 - 1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84
06.10.202	RCN	Warehouse Out	LA-81003825 1449806	06/10/	N	-1	43	-1.106,84	pcs	SP - Cross Series Pum		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84
26.10.202	RCN	Warehouse Out	01-12223644-0010 1425558	26/10/	N	-1	42	-1.106,84	pcs	U - 12223644 - 1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84
02.11.202	RCN	Warehouse Out	01-12224243-0011 1456343	02/11/	N	-1	41	-1.106,84	pcs	U - 12224243 - 1,1		0 Hauptwertgru	-1 pcs		1.106,84

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

Le **rimanenze** rappresentano una componente fondamentale nella determinazione del risultato economico di esercizio e nella corretta rappresentazione della situazione patrimoniale di un'azienda.

È necessario:

- **ESISTENZA INIZIALE**

- **NON POSSIBILITÀ DI SVOLGERE VERIFICHE SULLE ESISTENZE INIZIALI**

- Né mediante inventario fisico;
    - Né mediante procedura di roll-back

Se non è possibile svolgere nessuna delle due procedure sopra descritte, il revisore non ha modo di esprimersi sulla correttezza dei saldi iniziali, pertanto sarà necessario esprimere un giudizio con rilievi, con **LIMITAZIONE SULLA VARIAZIONE DELLE RIMANENZE (dovuta alle rimanenze INIZIALI)**

# SALDI APERTURA – RIMANENZE DI MAGAZZINO

Le **rimanenze** rappresentano una componente fondamentale nella determinazione del risultato economico di esercizio e nella corretta rappresentazione della situazione patrimoniale di un'azienda.

È necessario:

- **VALORIZZAZIONE:** la valorizzazione delle rimanenze deve avvenire al minore tra il costo d'acquisto (o di produzione) e il valore di mercato
  - **ANALISI DELLA ROTAZIONE DI MAGAZZINO:** A tal fine, è necessario effettuare un'analisi della rotazione di magazzino, acquisendo i tabulati completi relativi agli anni precedenti, così da poter valutare l'andamento delle giacenze e identificare eventuali situazioni di obsolescenza o no moving di articoli
  - **ANALISI FONDO OBSOLESCENZA:** nel caso sia presente in bilancio un fondo svalutazione rimanenze, occorre ottenere il relativo dettaglio del calcolo e comprendere i criteri adottati per la svalutazione delle rimanenze, ad esempio, la Società svaluta del 50% i beni che non registrano movimenti da tre o più anni ("no moving"), del 10% quelli a lenta rotazione ("slow moving") e del 5% i beni usati.

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

## ESEMPIO DI ANALISI SCADENZIARIO

Conto Co.Ge	Descrizione	SALDO 31/12/N-1
000040	Totale Debiti V/fornitori	- 954.570
	Da scadenzario	- 954.570

Check

Scaduto oltre 90 gg **427.740**  
 Debito NON SCADUTO **276.385**

- **954.570** -276.385 - 145.812 - 28.831 - **75.802 - 427.740**

Data Scadenza	GG SCADUTO	CODICE FORNITORE	SALDO 31/12/N-1	DATA FATTURA	NUMERO FATTU	PTBANAPP	NON SCADU	DA 0-30	31-60	61-90	OLTRE 90 GG
10/07/2025	82	400029	- 846,00	31/05/25	91	0708464990	-	-	-	846,00	-
10/08/2025	51	400029	- 5.646,00	30/06/25	105	0708464990	-	-	- 5.646,00	-	-
10/09/2025	20	400029	- 7.696,00	31/07/25	129	0708464990	-	- 7.696,00	-	-	-
10/09/2025	20	400029	- 3.508,00	31/07/25	129	0708464990	-	- 3.508,00	-	-	-
10/10/2025	- 10	400029	- 3.574,00	31/08/25	145	0708464990	- 3.574	-	-	-	-
31/07/2025	61	400030	- 2,00	31/07/25	500084	0890462030	-	-	-	2,00	-
30/04/2025	153	400042	- 0,56	31/03/25	536	0309501600	-	-	-	-	1
31/01/2025	242	400062	- 494,36	30/11/24	14037	0200862180	-	-	-	-	494
28/02/2025	214	400062	- 1.226,47	22/12/24	15368	0200862180	-	-	-	-	1.226
31/03/2025	183	400062	- 793,42	31/01/25	465	0200862180	-	-	-	-	793
31/07/2025	61	400062	- 3.624,91	31/05/25	5936	0200862180	-	-	-	3.624,91	-
31/07/2025	61	400062	- 3.293,58	30/06/25	7267	0200862180	-	-	-	3.293,58	-
31/07/2025	61	400062	- 83,89	31/07/25	8689	0200862180	-	-	-	83,89	-
31/10/2025	- 31	400099	- 5.367,82	12/09/24	1554	0103012080	- 5.368	-	-	-	-
30/11/2025	- 61	400099	- 1.744,78	12/09/24	1554	0103012080	- 1.745	-	-	-	-

# SALDI APERTURA – DEBITI VERSO FORNITORI

## ANALISI COMPLETEZZA FATTURE DA RICEVERE (SALDO INIZIALE):

- Ottenimento del mastro dell'anno N alla data di analisi (es. 30/09/N)
- Ottenimento dettaglio delle fatture da ricevere stanziato in bilancio al 31/12/N-1
- Verifica che gli stanziamenti dell'anno N-1 siano stati tutti chiusi nel corso dell'anno N
- Ottenimento di documentazione a supporto relativa ai principali stanziamenti (Fattura ricevuta)

## MA SOPRATTUTTO:

- TEST DELLE PASSIVITÀ NON REGISTRATE

**PRESTARE PARTICOLARE ATTENZIONE AGLI STANZIAMENTI DELLE FATTURE DA RICEVERE DI SERVIZI**

**Il mancato stanziamento di fatture di servizi ha impatto diretto sul risultato d'esercizio.**

**Mentre il mancato stanziamento di fatture per merce dovrebbe essere compensato da minori rimanenze.**

# SALDI APERTURA – FONDI RISCHI

I fondi rischi rappresentano una voce di bilancio rilevante, in quanto servono a coprire eventuali passività future derivanti da contenziosi in essere o da obbligazioni potenziali che potrebbero manifestarsi nel tempo.

- **COMPLETEZZA E ACCURATEZZA**

- **Check iniziale fondi rischi presenti in bilancio**

- È necessario verificare che in bilancio siano effettivamente stanziati i fondi necessari a copertura dei rischi in essere per la Società.
    - Successivamente, si proseguirà con la valutazione dei criteri di calcolo adottati per la determinazione del fondo stesso, nonché con un'analisi dell'adeguatezza dell'importo accantonato rispetto alle potenziali obbligazioni future.

# SALDI APERTURA – ALTRI CREDITI E ALTRI DEBITI

## ESEMPIO

Analizzando lo scadenziario clienti, il revisore fa domande alla Società rispetto ad un importo rilevante (Euro 177 mila)

La Società espone la natura del credito:

Data atto di vendita	05/04/N-1	
Venditore	Società X	
Acquirente	M.F.Bianco	
Prezzo di vendita	<b>190.000</b>	+IVA, così suddiviso
IVA 4%	7.600	
Dilazioni di incasso	7.400	assegno circolare emesso 05/04/N-1
	<b>42.000</b>	<b>n. 60 rate mensili dell'importo di euro 700,00 ciascuna, con scadenza il giorno venticinque di ciascun mese a partire dal 25 maggio N-1 e fino al 25 aprile N+4</b>
	<b>140.600</b>	<b>saldo in un'unica soluzione entro e non oltre il 25 maggio N+4</b>
	-	check
Tipologia di vendita	Riserva di proprietà	L'acquirente acquisterà la proprietà delle unità immobiliari solamente con il pagamento dell'ultima rata di prezzo e quindi con il pagamento integrale del prezzo pattuito. La parte acquirente assume i rischi del perimento dell'immobile nonché la responsabilità civile conseguente al possesso degli immobili fin dalla data di consegna degli immobili stessi.

Si tratta pertanto di un **CREDITO A MEDIO/LUNGO TERMINE**, che occorrerebbe rilevare in bilancio con il criterio del costo ammortizzato

**La verifica dei saldi di apertura  
in caso di  
BILANCIO precedente REVISIONATO**

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

ESEMPIO MEMO SALDI DI APERTURA – INCONTRO CON IL REVISORE PRECEDENTE:

31/12/N

X Spa

## MEMORANDUM ANALISI SALDI DI APERTURA – PRIMO INCARICO DI REVISIONE CONTABILE

Il principio di revisione ISA 510 stabilisce che è responsabilità del revisore analizzare i saldi di apertura in caso di primo incarico di revisione contabile. Oltre agli importi di bilancio, i saldi di apertura comprendono aspetti esistenti all'inizio del periodo amministrativo in esame che richiedono un'informativa di bilancio, quali le attività e le passività potenziali e gli impegni dell'impresa.

Nello svolgere un primo incarico di revisione, l'obiettivo del revisore relativamente ai saldi di apertura è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se:

- a) i saldi di apertura contengano errori che influiscono in modo significativo sul bilancio del periodo amministrativo in esame;
- b) appropriati principi contabili, utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura, siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame, ovvero se i cambiamenti di tali principi contabili siano stati appropriatamente contabilizzati, adeguatamente rappresentati e descritti in bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## ESEMPIO MEMO SALDI DI APERTURA – INCONTRO CON IL REVISORE PRECEDENTE:

A questo proposito, sono state svolte le seguenti attività:

- Abbiamo ottenuto i bilanci depositati relativi agli anni precedenti (chiusi al 31/12/N-1, al 31/12/N-2 e al 31/12/N-3 e abbiamo letto il bilancio più recente, insieme all’informativa presente (**REF. 1.1.7**));
- Abbiamo ottenuto le scritture di apertura dei saldi di inizio esercizio (**REF. 1.2.8.2**) e definito che i saldi di chiusura del periodo amministrativo precedente sono stati correttamente riportati a nuovo nel periodo amministrativo in esame (ove applicabile);
- Abbiamo riesaminato le carte di lavoro (**REF. 1.2.8.3**) del revisore precedente per acquisire elementi probativi a supporto dei saldi di apertura;
- Valutato se le procedure di revisione svolte nel corso del periodo amministrativo in esame forniscano elementi probativi a supporto dei saldi di apertura;
- Abbiamo acquisito dal revisore precedente la relazione di revisione emessa sul bilancio più recente, per acquisire informazioni attinenti ai saldi di apertura, inclusa l’informativa;

### Conclusioni

Si ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire che i principi contabili utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame.

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## MEMO REVIEW CARTE REVISORE PRECEDENTE

### 10/12/anno N - REVIEW CARTE DI LAVORO REVISORE PRECEDENTE

#### **PRESENTI:**

- Manager del lavoro)
- **SOCIETÀ DI REVISIONE BILANCIO N:** Partner, Manager, Senior

**LEGENDA:** in giallo sono segnati i documenti da richiedere in società a seguito del review delle carte di lavoro del revisore precedente

#### **ARGOMENTI:**

##### **A. DISCUSSIONE Società:**

###### **1. Partecipazione:**

- Discussione e poi transato: LA SOCIETÀ voleva recedere e voleva pagare 25% in meno del costo della partecipazione come una sorta di sconto di liquidità; poi la problematica si è risolta con una TRANSAZIONE NEL anno N-2
- PN leggermente inferiore rispetto al costo (195K) ma va bene e distribuisce dividendi

###### **2. Lettera di attestazione:**

- Non ci sono mai stati errori

###### **3. Fondo manutenzioni cicliche:** stanziato per prudenza

###### **4. Imposte anticipate:**

- Nota integrativa: sul fondo lento rigiro rimanenze e su una quota del fondo rischi e manutenzioni periodiche non sono state accantonate imposte anticipate IRES ed IRAP. La fiscalità latente su queste poste ammonterebbe a circa 100 migliaia di euro
- Per prudenza anche se possono

# SALDI APERTURA – BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## E. CONCLUSIONI REVIEW CARTE DI LAVORO

Dalla review delle carte non sono emerse problematiche significative. È stato confermato che non ci sono mai stati errori in scheda errori e nell'ultima lettera di attestazione l'unico punto aggiunto rispetto allo standard Assirevi è la frase della conferma del valore della partecipazione

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE PRECEDENTE: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

AU 31/12/N-1

Recap Analisi FSC

Type	Saldo 31/12/N-1	Saldo 31/12/N-2	Var	Var %
Crediti verso clienti	911.325	2.653.591 -	1.742.265	-66%
Fondo svalutazione crediti	- 185.450	- 185.450	-	0%
<b>Tot.</b>	<b>725.875</b>	<b>2.468.141 -</b>	<b>1.742.265</b>	<b>-71%</b>

Dettaglio Fondo svalutazione crediti:

Cliente	Saldo 31/12/N-1	Svalutazione Cò	% di svalutazione	Svalutazione REV	Var
A	13.540	11.284	83%	13.540	2.257
B	8.895	8.895	100%	8.895	-
C	29.688	32.500	109%	29.688 -	2.812
D	20.522	20.522	100%	20.522	-
E	74.670	74.670	100%	74.670	-
F	10.901	9.009	83%	10.901	1.892
G	5.681	5.681	100%	5.681	-
<i>OTHER</i>	747.428	22.889	3%	58.247	35.358
	<b>911.325</b>	<b>185.450</b>		<b>222.144</b>	<b>36.694</b>

*Non materiale considerando la natura della posta estimativa*

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI CLIENTI (CASO 2)

## CARTA DEL REVISORE ATTUALE SUL BILANCIO N: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

Analisi aggiornata del revisore

47%		25%		3%		0%		1%		5%		2%		2%		15%																	
586.917		310.269		36.169		519		10.491		59.961		20.138		28.517		188.504		1.241.484		485.255		-		212.083		244.560		264.347		32.477		52.264	
Non scaduto	Scaduto 0-30 gg	Scaduto 31-60 gg	Scaduto 61-90 gg	Scaduto 91-180 gg	Scaduto 6 mesi- 1 anno	Scaduto 1-3 anni	Scaduto 3-5 anni	Scaduto > 5 anni	TOTALE 31/12/N	SALDO GIUGNO N+1	Variazione	SVAL Società	AL LEGALE	SVAL REV PRECEDENTE	SVAL% MIN REV	SVAL% MAX REV	SVAL € MIN REV	SVAL € MAX REV	DIFF. SVAL MIN REV - Società	DIFF. SVAL MAX REV -													
-	185.440	-	-	-	-	-	-	-	185.440	-	- 185.440								-	-													
119.560	-	-	-	-	-	-	-	-	119.560	119.560	-				0%	0%	-	-	-	-													
37.961	30.644	25.734	832	7.041	-	-	-	-	102.212	102.212	-								-	-													
-	-	-	-	-	-	-	-	74.670	74.670	74.670	-	74.670		100%	100%	100%	74.670	74.670	-	-													
65.316	8.987	-	-	-	-	-	-	-	74.304	-	- 74.304								-	-													
-	-	-	-	-	30.794	16.832	-	-	47.626	-	- 47.626	17.626		37%	37%	17.626	17.626	-	-														
30.074	5.326	2.273	-	-	-	-	-	-	37.673	-	- 37.673								-	-													
36.180	-	-	-	-	-	-	-	-	36.180	-	- 36.180								-	-													
-	-	-	-	-	-	-	-	29.688	29.688	29.688	-	23.188	SI	100%	80%	100%	23.750	29.688	562	6.500													
26.470	-	-	-	-	-	0	-	-	26.470	0	- 26.470								-	-													
-	-	-	-	-	22.350	2.906	-	-	25.256	25.256	-		SI		25%	30%	6.314	7.577	6.314	7.577													
-	-	-	-	-	-	460	20.062	-	20.522	20.522	-	20.522	SI	100%	100%	100%	20.522	20.522	-	-													
-	34.160	3.796	-	17.613	-	88	-	-	20.256	88	- 20.344								-	-													
18.580	198	-	-	11	-	-	-	-	18.767	11	- 18.778								-	-													
12.554	6.149	-	-	-	-	-	-	-	18.703	-	- 18.703								-	-													
17.897	-	-	-	-	-	-	-	-	17.897	-	- 17.897								-	-													

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI RIMANENZE (CASO 3)

Ottenimento dettaglio di calcolo del Fondo obsolescenza magazzino e comprensione delle modalità e delle assunzioni alla base del calcolo:

## Obsolescenza

### FONDO OBSOLESCENZA MAGAZZINO

Il Fondo accantonato dalla Società è composto da accantonamenti fatti sulla popolazione di NO MOVING (né in entrata né in uscita), considerando la seguente popolazione: NON MOVIMENTATI da più di 10 anni

	<u>Valore materiali obsoleti da più di 10 anni al 31/12/N-1</u>	<u>% di realizzo</u>	<u>Valore di realizzo</u>	<u>F.DO OBSO MAGAZZINO BILANCIO 31/12/N-1</u>
Materie prime	176.655	25%	44.164	132.491
Semilavorati	157.343	25%	39.336	118.007
Prodotti finiti	96.788	35%	33.876	62.912
<b>TOTALE</b>	<b>430.786</b>		<b>117.375</b>	<b>313.411</b>

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

## SCHEMA ERRORI BILANCIO N-1

### REVISORE PRECEDENTE

#### Rettifiche

Materialità complessiva	250.000
-------------------------	---------

Voce di bilancio	Al lordo dell'effetto fiscale*			Descrizione	Carta di lavoro	Aliquota x impatto fiscale	Al netto dell'effetto fiscale*		
	PN Iniziale	CE	PN Finale				PN Iniziale	CE	PN Finale
Crediti per imposte anticipate	-	225.000	225.000	Sovrastima imposte anticipate (valutazione)	5.16	-	-	225.000	225.000
<b>TOTALE</b>	-	<b>225.000</b>	<b>225.000</b>				-	<b>225.000</b>	<b>225.000</b>

\*in migliaia di Euro - SUPERIORI a soglia degli errori trascurabili

**Concl>** Gli effetti degli errori riscontrati e non corretti non sono rilevanti, sia singolarmente, sia nel loro insieme.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

REP LETTER

BILANCIO N-1

[*Stralcio...*]

23 maggio N

Spettabile  
Revisore Bilancio N-1

Con riferimento alla revisione legale dei conti da voi condotta sul bilancio d'esercizio della Società al 31 dicembre N-1, ai sensi dell'art 14 del D.Lgs.27 gennaio 2010, n. 39, che mostra un patrimonio netto di Euro 524.716, comprensivo di una perdita di Euro 882.123, Vi confermiamo le seguenti attestazioni, già portate alla Vostra attenzione nello svolgimento del Vostro lavoro:

1. La finalità dell'incarico a Voi conferito è di esprimere il Vostro giudizio professionale che il suddetto bilancio presenti la situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico ed i flussi di cassa della Società. In conformità al quadro normativo di riferimento. In relazione al Vostro incarico di revisione contabile Vi confermiamo che è nostra la responsabilità che il bilancio d'esercizio sia redatto con chiarezza e rappresenti in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico ed i flussi di cassa della Società.
2. Nell'ambito dell'incarico a Voi conferito esprimerete altresì il giudizio di coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio, sulla conformità della stessa alle norme di legge e rilascerete una dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi.

È nostra la responsabilità della redazione della relazione sulla gestione relativa al bilancio d'esercizio al 31 dicembre N-1 in conformità alle norme di legge; la stessa presenta tutte le informazioni richieste dalla normativa vigente ed è coerente con il bilancio d'esercizio. Inoltre, è nostra responsabilità che la relazione sulla gestione non contenga errori significativi. Siamo consapevoli che l'attività di vostra competenza circa la relazione sulla gestione comporta lo svolgimento delle procedure, poste in essere secondo quanto previsto dal Principio di Revisione (SA Italia) 720B, volte all'espressione di un giudizio sulla coerenza con il bilancio d'esercizio della relazione sulla gestione e sulla sua conformità rispetto alle richieste delle norme di legge, nonché il rilascio della dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi. Siamo infine consapevoli che il giudizio sulla coerenza e conformità non rappresenta un giudizio di rappresentazione veritiera e corretta della relazione sulla gestione rispetto alle norme di legge che ne disciplinano il contenuto e che la dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi non costituisce l'espressione di un giudizio professionale.

3. Il bilancio è stato predisposto nella prospettiva di continuità dell'impresa; in particolare, Vi confermiamo che riteniamo appropriato il presupposto della continuità aziendale che sottende la preparazione del bilancio, prendendo a riferimento un periodo futuro di almeno 12 mesi dalla data di chiusura bilancio e che riteniamo adeguata la relativa informativa fornita nelle note esplicative.

# BILANCIO REVISIONATO – ANALISI CREDITI DIVERSI (CASO 4)

Inoltre, per quanto di nostra conoscenza:

9. Vi confermiamo:
  - a. che non siamo a conoscenza di casi di frodi o sospetti di frodi, con riguardo alla Società, che hanno coinvolto:
    - la direzione;
    - i dipendenti con ruoli significativi nell'ambito del controllo interno; o
    - altri soggetti, anche terzi, la cui frode o sospetta frode potrebbe avere un effetto rilevante sul bilancio.
  - b. che non siamo a conoscenza di segnalazioni di frodi o di sospetti di frodi, che influenzano il bilancio della Società, comunicate da dipendenti, ex-dipendenti, analisti, autorità di vigilanza o altri soggetti;
  - c. che, come già portato alla Vostra conoscenza, la nostra valutazione del rischio che il bilancio possa contenere errori rilevanti dovuti a frodi ci ha portato a concludere che tale rischio è da ritenersi non rilevante;
  - d. che siamo consapevoli che il termine "frode" fa riferimento agli errori in bilancio derivanti da appropriazioni illecite di beni ed attività dell'impresa e agli errori derivanti da una falsa informativa finanziaria.
10. Vi confermiamo di non aver ricevuto segnalazioni da parte di creditori pubblici qualificati ai sensi dell'Art. 25-novies del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza né comunicazioni da parte di banche e intermediari finanziari ai sensi dell'Art. 25-decies del predetto Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza.
11. Vi confermiamo che è stato correttamente identificato il soggetto che svolge l'attività di direzione e coordinamento e che è stata fornita, nella relazione sulla gestione, puntuale informazione circa i rapporti intercorsi con la società che esercita attività di coordinamento e con le altre società che vi sono soggette e l'effetto che tale attività ha avuto sull'esercizio sociale e sui risultati conseguiti.
12. Non vi sono state operazioni di entità o incidenza eccezionale oltre a quelle contabilizzate e evidenziate in bilancio.
13. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 7, che il bilancio d'esercizio non è inficiato da errori rilevanti, incluse le omissioni.

Non concordiamo con la differenza di revisione da voi comunicata, benché non rilevante, relativa alla sovrastima dei crediti per imposte anticipate stanziata principalmente sulle perdite fiscali riportabili per Euro 225 mila.
14. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 8, che la relazione sulla gestione relativa al bilancio d'esercizio non contiene incoerenze e/o errori significativi.

# OPINION con bilancio precedente revisionato da altro revisore

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## OPINION DEL REVISORE PRECEDENTE (SUL 31/12/N-1)

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE  
AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

Ai Soci di

RELAZIONE SULLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio di  
(la "Società"), costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre **N-1** , dal conto economico e dal  
rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre **N-1** , del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

### Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## OPINION DEL REVISORE

### ATTUALE

## SUL BILANCIO AL 31/12/N

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE  
AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

Ai Soci della

### RELAZIONE SULLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

#### Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della socie (la Società) costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre N dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre N del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

#### Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE REVISIONATO

## **Altri aspetti**

Il bilancio di esercizio della Società per l'esercizio chiuso al 31 dicembre N-1 è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro soggetto che, in data 12 giugno N , ha espresso un giudizio senza rilievi su tale bilancio.

## **Responsabilità degli Amministratori per il bilancio d'esercizio**

Gli Amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

**OPINION con bilancio precedente non revisionato  
(nel caso in cui il revisore attuale RIESCA a svolgere verifiche  
sul saldo iniziale senza riscontrare eccezioni significative)**

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE  
AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

OPINION «Clean»,  
senza rilievi

Al Socio Unico della

## RELAZIONE SULLA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

### Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della società (la "Società") costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre N, dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre N, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

### Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO

**OPINION «Clean»,  
senza rilievi**

## Altri aspetti

Il bilancio della società, per l'esercizio chiuso al 31 dicembre N, è il primo sottoposto a revisione legale dei conti, avendo la Società superato i limiti di cui all'art. 2477 c.c., con riferimento agli esercizi 31 dicembre N-2 e 31 dicembre N-1. Il bilancio dell'esercizio precedente, i cui dati sono presentati a fini comparativi secondo quanto richiesto dalla legge, è stato da noi esaminato limitatamente a quanto necessario per esprimere il nostro giudizio sul bilancio d'esercizio al 31 dicembre N. Pertanto il nostro giudizio non si estende ai dati comparativi.

Ai sensi dell'art. 2497-bis, comma primo, del codice civile, la Società ha indicato di essere soggetta a direzione e coordinamento da parte della società V.GMBH e, pertanto, ha inserito nella nota integrativa i dati essenziali dell'ultimo bilancio di tale società. Il nostro giudizio sul bilancio della Società non si estende a tali dati.

# **OPINION con bilancio precedente NON revisionato e LIMITAZIONE sulle rimanenze iniziali e sulla variazione delle rimanenze**

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## ESEMPIO OPINION CON RILIEVI – LIMITAZIONE RIMANENZE INIZIALI

### RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D. LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

**Ai Soci della**

#### **Giudizio con rilievi**

Ho svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della società (la Società), redatto in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-bis del Codice Civile, costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre N, dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A mio giudizio, ad eccezione dei possibili effetti di quanto descritto nella sezione "Elementi alla base del giudizio con rilievi" della presente relazione, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre N e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## Elementi alla base del giudizio con rilievi

Sono stato nominato dalla Società il 14 dicembre N e conseguentemente non ho assistito alla conta fisica delle rimanenze di magazzino all'inizio dell'esercizio. Le procedure alternative non hanno fornito elementi probativi sufficienti ed appropriati riguardo le quantità delle rimanenze di magazzino al 31 dicembre N-1. Poiché le rimanenze iniziali di magazzino contribuiscono alla determinazione del risultato economico, non sono stato in grado di stabilire se fossero necessarie rettifiche al risultato dell'esercizio esposto.

Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le mie responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Sono indipendente rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Ritengo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio con rilievi.

# OPINION BILANCIO PRECEDENTE NON REVISIONATO - LIMITAZIONE

## Altri aspetti

Il bilancio della Società per l'esercizio chiuso al 31 dicembre N, è il primo sottoposto a revisione legale dei conti, avendo la Società superato i limiti di cui all'art. 2477 c.c., con riferimento agli esercizi 31 dicembre N-1 e 31 dicembre N-2, come peraltro previsto nella versione originaria dell'art. 379 del D. Lgs. del 12 gennaio 2019 n. 14, anteriormente alle modifiche apportate dal d.l. 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla L. 28 febbraio 2020, n. 8.

Il bilancio dell'esercizio precedente, i cui dati sono presentati a fini comparativi secondo quanto richiesto dalla legge, è stato da me esaminato limitatamente a quanto necessario per esprimere il mio giudizio sul bilancio d'esercizio al 31 dicembre N. Pertanto il mio giudizio non si estende ai dati comparativi.