

#09

LE CONFERME ESTERNE



Dipartimento di

**Scienze Economiche, Aziendali,
Matematiche e Statistiche "Bruno de Finetti"**

Le conferme esterne – ISA 505

Procedure di conferma esterna per acquisire elementi probativi

2. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 500 indica che l'attendibilità degli elementi probativi è influenzata dalla loro fonte di provenienza e dalla loro natura e dipende dalle circostanze specifiche in cui sono acquisiti.⁴ Tale principio di revisione include altresì le seguenti considerazioni di carattere generale applicabili agli elementi probativi:⁵

- gli elementi probativi sono più attendibili quando sono acquisiti da fonti indipendenti esterne all'impresa;
- gli elementi probativi acquisiti direttamente dal revisore sono più attendibili di quelli acquisiti indirettamente o per deduzione;
- gli elementi probativi sono più attendibili ove esistano in forma documentale, sia essa cartacea, elettronica od in altro formato.

Di conseguenza, a seconda delle circostanze della revisione contabile, gli elementi probativi nella forma di conferme esterne ricevute direttamente dal revisore da parte dei soggetti destinatari della richiesta di conferma (di seguito soggetti circularizzati) possono essere più attendibili rispetto a quelli generati internamente dall'impresa. Il presente principio di revisione ha lo scopo di assistere il revisore nel definire e svolgere procedure di conferma esterna per acquisire elementi probativi pertinenti ed attendibili.

Le conferme esterne – ISA 505

DEFINIZIONI

6. Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:
- a) Conferma esterna - Elemento probativo acquisito come una risposta diretta in forma scritta al revisore da parte di un soggetto terzo (il soggetto circularizzato), in formato cartaceo, elettronico ovvero in altro formato.
 - b) Richiesta di conferma positiva – Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore indicando se esso sia in accordo o in disaccordo con le informazioni contenute nella richiesta, ovvero fornendo le informazioni richieste.
 - c) Richiesta di conferma negativa – Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore soltanto qualora esso sia in disaccordo con le informazioni fornite nella richiesta.
 - d) Mancata risposta – Il soggetto circularizzato non ha risposto, ovvero non ha risposto in modo completo, ad una richiesta di conferma positiva, ovvero una richiesta di conferma restituita in quanto non recapitata.
 - e) Eccezione – Una risposta che indica una differenza tra le informazioni per le quali è stata richiesta conferma, o contenute nelle registrazioni dell'impresa, e quelle fornite dal soggetto circularizzato.

Le conferme esterne – ISA 505

Procedure di conferma esterna

7. Il revisore, quando utilizza le procedure di conferma esterna, deve mantenere il controllo sulle richieste di conferma, ciò include:

- a) la determinazione delle informazioni da confermare o da richiedere; (Rif.: Par. A1)
- b) la selezione del soggetto circularizzato appropriato; (Rif.: Par. A2)
- c) la definizione delle richieste di conferma, che includa l'accertamento che le richieste siano correttamente indirizzate e contengano le informazioni per far sì che le risposte siano inviate direttamente al revisore; (Rif.: Parr. A3-A6)
- d) l'invio delle richieste al soggetto circularizzato, inclusi i solleciti alle richieste, ove applicabili. (Rif.: Par. A7)

Le conferme esterne – ISA 505

Rifiuto della direzione di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma

8. Qualora la direzione si rifiuti di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma, il revisore deve:
- a) svolgere indagini sulle motivazioni del rifiuto della direzione e ricercare elementi probativi in merito alla validità e alla ragionevolezza di tali motivazioni; (Rif.: Par. A8)
 - b) valutare le implicazioni del rifiuto della direzione sulla sua valutazione dei relativi rischi di errori significativi, incluso il rischio di frode, nonché sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle altre procedure di revisione; (Rif.: Par. A9)
 - c) svolgere procedure di revisione alternative definite per acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili. (Rif.: Par. A10)
9. Qualora il revisore concluda che il rifiuto della direzione di consentirgli di inviare una richiesta di conferma sia irragionevole, ovvero qualora il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili mediante procedure di revisione alternative, egli deve comunicare tale circostanza ai responsabili delle attività di governance in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.260.¹² Il revisore deve anche stabilirne le implicazioni per la revisione contabile e per il proprio giudizio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705.¹³

Le conferme esterne – ISA 505

- Soggetti circularizzabili: clienti, fornitori, banche, professionisti
- Ai clienti manderò l'estratto conto con il saldo – di cui chiedo conferma.
- Ai clienti con cui c'è un contenzioso non manderò circularizzazione.
- Il campione, una volta scelto, non si può modificare.
- Se non ho risposta, devo applicare le procedure alternative.
- Ai fornitori non mando l'estratto conto ma chiedo si comunichi a quanto ammonta l'esposizione debitoria della società cliente nei loro confronti.
- Per le banche userò il modello ABI-REV.
- Quanto ai professionisti, circularizzerò: il/la commercialista, il/la consulente del lavoro, il/la legale, eccetera.
- Potrò circularizzare anche soggetti depositari di merce (in conto deposito o lavorazione) ma anche soggetti che hanno titoli di proprietà della società cliente a titolo deposito, cauzione o garanzia.

Le conferme esterne – ISA 505

Conferme da banche e intermediari finanziari

Qualora lo ritenga opportuno il revisore acquisisce informazioni scritte dalle banche con le quali la società intrattiene rapporti in modo da avere conferma di tutti i rapporti in essere alla chiusura dell'esercizio, anche in merito alle informazioni relative alle persone autorizzate a compiere operazioni e all'esistenza di eventuali garanzie e/o impegni dati e ricevuti.

- Modello ABI-REV
- Centrale Rischi

Le conferme esterne – ISA 505

Conferme da legali, fiscalisti ed altri consulenti della società

Qualora lo ritenga opportuno il revisore acquisisce informazioni inviando lettera di conferma esterna a legali, fiscalisti ed altri consulenti della società al fine di:

- identificare contenziosi e passività potenziali;
- assicurarsi che tutte le passività potenziali siano state riflesse nel bilancio e riportate nell'informativa al bilancio.

Le conferme esterne – ISA 505

Nel caso in cui non si riceva risposta, il revisore può effettuare un sollecito (seconda richiesta) e, dove lo ritenga necessario, una terza richiesta.

Se anche dopo tali richieste successive non si riceve risposta, è necessario ricorrere allo svolgimento di procedure di revisione alternative, la cui natura varia a seconda del conto e dell'asserzione oggetto di analisi:

- nell'esaminare i conti clienti, le procedure alternative possono comprendere l'esame degli incassi successivi, l'esame della documentazione di spedizione o di altra documentazione proveniente o sottoscritta dal cliente che possa fornire elementi probativi dell'esistenza dei crediti. La verifica delle operazioni di cut off delle vendite potrà invece fornire elementi probativi circa la completezza dei crediti verso clienti;
- nell'esame del conto fornitori, le procedure alternative possono comprendere l'esame dei pagamenti successivi oppure della corrispondenza proveniente da terze parti allo scopo di acquisire elementi probativi circa l'esistenza dei debiti. L'esame di altra documentazione, quale le bolle di entrata delle merci ricevute (cut off degli acquisti), può invece fornire elementi probativi per accertare la completezza dei debiti.