

PRINCIPIO DI REVISIONE (SA ITALIA) 250B
LE VERIFICHE DELLA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITÀ SOCIALE

(In vigore per le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale svolte relativamente ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2022 o successivamente)

Indice

Paragrafo

Introduzione

Oggetto del presente principio di revisione (SA Italia)1-8

Data di entrata in vigore9

Obiettivo10

Definizioni11

Regole

Pianificazione delle verifiche periodiche12

Decorrenza delle verifiche periodiche13

Contenuto delle verifiche periodiche14

Risultati delle verifiche periodiche15-16

Documentazione delle verifiche periodiche17-18

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Pianificazione delle verifiche periodicheA1

Decorrenza delle verifiche periodicheA2-A3

Contenuto delle verifiche periodicheA4

Documentazione delle verifiche periodicheA5

Il principio di revisione (SA Italia) n. 250B “Le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale” deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200 “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”.

Il principio di revisione (SA Italia) n. 250B è stato predisposto al fine di adempiere a disposizioni normative e regolamentari dell’ordinamento italiano non previste dagli ISA. Tale principio non è stato predisposto né emanato dall’International Auditing and Assurance Standards Board.

Introduzione

Oggetto del presente principio di revisione (SA Italia)

1. Il presente principio di revisione tratta delle responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alle verifiche nel corso dell'esercizio della regolare tenuta della contabilità sociale e fa parte dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) indicati nel paragrafo 2(I) del principio internazionale (ISA Italia) n. 200 "Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)".
2. Nell'ordinamento italiano, al soggetto incaricato della revisione legale ai sensi del Decreto Legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 (di seguito anche, rispettivamente, "revisore", e "Decreto") è richiesto, dall'art. 14, comma 1, lettera b) del Decreto, di verificare nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili. Il presente principio si applica anche agli enti del terzo settore (ETS) il cui bilancio è sottoposto a revisione legale ai sensi all'art. 31 del Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (nel seguito "CTS").
3. La regolare tenuta della contabilità sociale comporta il rispetto delle disposizioni normative in materia civilistica e fiscale con riferimento a modalità e tempi di rilevazione delle scritture contabili, di redazione, vidimazione e conservazione dei libri contabili e dei libri sociali obbligatori, nonché di rilevazione dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali.
4. La corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili implica che l'accadimento del fatto di gestione sia rilevato nelle scritture contabili in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile¹. Il revisore verifica la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili attraverso lo svolgimento delle procedure di revisione finalizzate all'espressione del giudizio sul bilancio descritte nei principi di revisione internazionali (ISA Italia) che disciplinano la revisione contabile del bilancio.
5. Nell'ordinamento italiano, il Codice Civile ed il CTS stabiliscono responsabilità degli amministratori, o di altro organo che svolge analoghe funzioni, a seconda del modello di amministrazione e controllo adottato, per la corretta redazione del bilancio e dell'informativa finanziaria e per l'adeguatezza del sistema organizzativo, amministrativo e contabile.

Nel presente principio, ove non diversamente specificato quando si richiamano gli "amministratori" si intende fare riferimento anche agli organi di amministrazione degli ETS.

6. Ne deriva che è responsabilità degli amministratori, o di altro organo che svolge analoghe funzioni, a seconda del modello di amministrazione e controllo adottato, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.
7. Il revisore ha la responsabilità di verificare la corretta rilevazione dei fatti di gestione attraverso lo svolgimento dell'attività di revisione contabile del bilancio e la regolare tenuta della contabilità sociale attraverso lo svolgimento delle procedure previste nel presente principio.

¹ Relativamente al quadro normativo sull'informazione finanziaria, il legislatore italiano ha previsto che venga adottato, a seconda delle circostanze, uno dei due seguenti quadri di regole di redazione del bilancio:

- le norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione. Tali norme sono interpretate e integrate dai principi contabili italiani;
- i principi contabili internazionali ("IFRS") adottati dall'Unione Europea e, ove applicabili, i provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. 28 febbraio 2005, n. 38 "Esercizio delle opzioni previste dall'articolo 5 del regolamento (CE) n. 1606/2002 in materia di principi contabili internazionali".

8. La verifica della regolare tenuta della contabilità sociale comporta lo svolgimento di procedure specifiche consentendo al revisore di acquisire informazioni utili ai fini della revisione contabile del bilancio.

Data di entrata in vigore

9. Il presente principio di revisione entra in vigore per le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale svolte relativamente ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2022 o successivamente.

Obiettivo

10. L'obiettivo del revisore è quello di svolgere le verifiche sulla regolare tenuta della contabilità sociale indicate nel presente principio di revisione al fine di ottemperare a quanto previsto dall'art. 14, comma 1, lett. b), del Decreto.

Definizioni

11. Ai fini del presente principio di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:
- a) Contabilità sociale – L'insieme delle rilevazioni sistematiche di una impresa che permettono di realizzare gli obiettivi:
 - i. di una corretta rappresentazione di tutti gli eventi di gestione nelle scritture contabili (ad esempio vendite, acquisti, incassi da clienti, pagamenti a fornitori, ecc.), e
 - ii. della predisposizione del bilancio e di eventuali altre situazioni contabili intermedie, incluse le necessarie scritture connesse alla predisposizione di tali situazioni contabili.
 - b) Primo incarico di revisione contabile – un incarico in cui:
 - i. il bilancio del periodo amministrativo precedente non è stato oggetto di revisione contabile; ovvero
 - ii. il bilancio del periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore
 - c) Verifica periodica – Ciascuna verifica svolta nel corso dell'esercizio ai fini della verifica della regolare tenuta della contabilità sociale.
 - d) Risultati della verifica periodica – Gli elementi informativi acquisiti dal revisore in esito alle specifiche procedure svolte nel corso di ciascuna verifica periodica, nonché, se riscontrate:
 - carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale;
 - non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento.

I risultati della verifica periodica possono inoltre includere errori nelle scritture contabili laddove riscontrati all'esito delle specifiche procedure svolte.

Regole

Pianificazione delle verifiche periodiche (Rif.: Par. A1)

12. Il revisore deve pianificare la frequenza delle verifiche periodiche in funzione della dimensione e complessità dell'impresa.

Decorrenza delle verifiche periodiche (Rif.: Parr. A2–A3)

13. In caso di primo incarico di revisione, il revisore deve svolgere la prima verifica periodica con riferimento ad un periodo che ha inizio dalla data di conferimento dell'incarico.

Contenuto delle verifiche periodiche (Rif.: Par. A4)

14. Nello svolgimento di ciascuna verifica periodica il revisore deve:
- a) acquisire informazioni ovvero aggiornare le informazioni già acquisite in merito alle procedure adottate dall'impresa al fine di:
 - individuare i libri obbligatori da tenere ed introdurre nuovi libri obbligatori richiesti dalla normativa civilistica, fiscale, previdenziale e da eventuali leggi speciali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
 - assicurare la tempestiva e regolare vidimazione e bollatura dei libri obbligatori, ove applicabile;
 - assicurare l'osservanza degli adempimenti fiscali e previdenziali, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
 - b) verificare, su base campionaria, l'esistenza dei libri obbligatori di cui alla lettera a) precedente, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
 - c) verificare, su base campionaria, la regolare tenuta ed il tempestivo aggiornamento dei libri di cui alla lettera a) precedente, rilevanti per le finalità di una regolare tenuta della contabilità;
 - d) verificare, su base campionaria, l'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali richiesti dalla normativa di riferimento, attraverso l'esame della documentazione pertinente e delle relative registrazioni;
 - e) verificare la sistemazione da parte della direzione di carenze nelle procedure adottate dall'impresa per la regolare tenuta della contabilità sociale e non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, se riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente;
 - f) verificare la sistemazione da parte della direzione di errori nelle scritture contabili laddove riscontrati in esito allo svolgimento della verifica periodica precedente.

Risultati delle verifiche periodiche

15. Il revisore deve valutare i risultati di ciascuna verifica periodica considerando i possibili effetti degli elementi informativi acquisiti sullo svolgimento dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio.

A tal fine il revisore considera:

- i possibili effetti di carenze nelle procedure adottate dall'impresa ai fini della regolare tenuta della contabilità sociale ovvero di non conformità nell'esecuzione da parte dell'impresa degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica;
 - i possibili effetti di errori nelle scritture contabili riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica.
16. Il revisore deve altresì valutare i risultati di ciascuna verifica periodica ai fini delle eventuali comunicazioni ai responsabili delle attività di governance in conformità a quanto previsto dai principi di revisione internazionali (ISA Italia) nn. 260 e 265.

Documentazione delle verifiche periodiche

17. Il revisore deve documentare:² (Rif.: Par. A5)
- a) la frequenza pianificata delle verifiche periodiche;
 - b) le procedure svolte in ciascuna verifica periodica;
 - c) i risultati di ciascuna verifica periodica, nonché le considerazioni e le valutazioni effettuate sugli elementi informativi acquisiti, sia con riferimento ai possibili effetti sull'attività di revisione contabile del bilancio, sia ai fini delle comunicazioni ai responsabili delle attività di governance.
18. La documentazione inerente le verifiche periodiche deve essere distintamente individuabile rispetto a quella relativa all'attività di revisione contabile del bilancio.

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Pianificazione delle verifiche periodiche (Rif.: Par. 12)

- A1. Il revisore ha la responsabilità della pianificazione della frequenza delle verifiche periodiche, in funzione della dimensione e della complessità dell'impresa. Esempi di fattori che possono essere considerati dal revisore al fine della definizione della frequenza delle verifiche periodiche sono:
- il settore di attività dell'impresa e la natura delle operazioni svolte;
 - la complessità organizzativa dell'impresa;
 - la numerosità e/o la frammentazione delle operazioni svolte;
 - il riscontro, in precedenti verifiche periodiche, di carenze procedurali nella tenuta della contabilità sociale, di non conformità nell'esecuzione di adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento ovvero di eventuali errori nelle scritture contabili.

Decorrenza delle verifiche periodiche (Rif.: Par. 13)

- A2. La data di conferimento dell'incarico in cui ha inizio il periodo della prima verifica periodica corrisponde normalmente alla data dell'assemblea di cui all'art. 13, comma 1, del Decreto.
- A3. L'ultima verifica periodica nell'ambito di un incarico di revisione conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 è svolta fino ad un data prossima a quella dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo all'ultimo esercizio dell'incarico.

Contenuto delle verifiche periodiche (Rif.: Par. 14)

- A4. Ai fini dello svolgimento delle procedure indicate nel paragrafo 14, il revisore può:
- svolgere indagini presso la direzione ovvero presso le persone, in possesso delle necessarie conoscenze, sia all'interno sia all'esterno dell'impresa;

² Le regole per le modalità e la tempistica della predisposizione della documentazione dell'attività di revisione contabile del bilancio definite dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 230, *La documentazione della revisione contabile* sono applicabili anche ai fini del presente principio di revisione (ISA Italia). Il processo di raccolta della documentazione relativa alle verifiche periodiche nella versione definitiva avviene in modo tempestivo dopo la data della relazione di revisione e segue le medesime regole indicate nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 230, paragrafi 14, 15 e 16.

- effettuare procedure di analisi comparativa sulle situazioni contabili periodiche eventualmente predisposte dall'impresa nel corso dell'esercizio;
- effettuare ispezioni mediante l'esame di registrazioni o documenti, sia interni sia esterni, in formato cartaceo, elettronico o in altro formato;
- nei casi di primo incarico di revisione, esaminare la documentazione relativa all'ultima verifica periodica predisposta dal revisore precedente.

Documentazione delle verifiche periodiche (Rif.: Par. 17-18)

A.5 Il revisore può documentare le procedure svolte in ciascuna verifica periodica utilizzando diversi strumenti, quali:

- programmi di lavoro;
- note di commento sulle questioni emerse;
- riepiloghi degli aspetti significativi;
- check-list.

Inoltre, il revisore può considerare utile preparare e allegare nella documentazione di ciascuna verifica periodica, un memorandum contenente la descrizione (ovvero il rinvio ad altra documentazione che fornisca le medesime informazioni):

- dei risultati della verifica periodica, vale a dire gli elementi informativi acquisiti in esito alle procedure svolte nel corso della verifica periodica;
- della sistemazione delle carenze procedurali nella tenuta della contabilità sociale, delle non conformità nell'esecuzione degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento ovvero di eventuali errori nelle scritture contabili, riscontrati nello svolgimento della precedente verifica periodica;
- delle considerazioni e delle valutazioni effettuate sugli elementi informativi acquisiti, sia con riferimento ai possibili effetti sull'attività di revisione contabile del bilancio, sia ai fini delle eventuali comunicazioni ai responsabili delle attività di governance.