

IL PRESENTE MATERIALE E' STAMPATO DALLA  
CASA EDITRICE "DOTT. A. GIUFFRE"

CONSIGLIO NAZIONALE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E  
CONSIGLIO NAZIONALE DEI RAGIONIERI

COMMISSIONE PARITETICA PER I PRINCIPI DI REVISIONE

CONSIDERAZIONI SULLA REVISIONE CONTABILE DI IMPRESE  
CHE UTILIZZANO FORNITORI DI SERVIZI

Documento n° 402

*Ottobre 2001*



## INDICE

Introduzione

Considerazioni del revisore

Relazione dei revisori del fornitore di servizi

*Forma A - Relazione sull'attendibilità della struttura*

*Forma B - Relazione sull'attendibilità della struttura e sulla efficienza operativa*

## Introduzione

1 Le finalità del presente documento sono di indicare regole di comportamento e di fornire linee guida al revisore nei casi in cui la società utilizzi un fornitore di servizi per la tenuta della contabilità, l'elaborazione dei dati, ecc.

Inoltre, nei casi in cui il fornitore di servizi è a sua volta soggetto a revisione contabile, sono fornite indicazioni sulle informazioni che il revisore di quest'ultimo, se richiesto, deve dare al revisore della società che utilizza detti servizi.

2 Il revisore, al fine di pianificare e sviluppare un efficace approccio di revisione, deve valutare l'influenza che l'utilizzo di un fornitore di servizi può avere sui sistemi contabili e di controllo interno.

3 La società può fare ricorso ad un fornitore di servizi per la tenuta della propria contabilità o per l'elaborazione dei relativi dati (ad esempio una società di elaborazione CIS). In questo caso, alcune direttive, procedure e le evidenze contabili del fornitore di servizi possono essere significative ai fini della revisione contabile del bilancio della società.

## Considerazioni del revisore

4 Un fornitore di servizi può definire e attuare direttive e procedure che influiscono sui sistemi contabile e di controllo interno della società. Tali procedure e direttive sono fisicamente e operativamente separate dalla società stessa.

Quando i servizi offerti si limitano alla registrazione e all'elaborazione delle operazioni della società e quest'ultima mantiene la funzione di autorizzazione e ne rimane responsabile, essa ha la possibilità, al proprio interno, di definire efficaci direttive e procedure. Nel caso in cui il fornitore di servizi si occupi, invece, di elaborare i dati della società assumendone la responsabilità, la società può ritenere necessario affidarsi alle direttive e alle procedure del fornitore di servizi.

5 Il revisore della società deve determinare la rilevanza dei servizi forniti per il cliente e per il lavoro di revisione. Nel far ciò, il revisore, deve prendere in considerazione quanto segue:

- la tipologia di servizio fornito;
- i termini contrattuali e i rapporti tra la società e il fornitore di servizi;
- le asserzioni di bilancio significative, che sono influenzate dall'utilizzo del fornitore di servizi;
- il rischio intrinseco di tali asserzioni;
- come e quanto i sistemi di contabilità e di controllo interno della società interagiscano con i sistemi del fornitore di servizi;
- i controlli interni svolti dalla società sulle operazioni elaborate dal fornitore di servizi;
- la capacità professionale e la solidità finanziaria del fornitore di servizi, nonché le possibili conseguenze, per la società, in caso di interruzione del servizio;
- le informazioni sul fornitore di servizi quali, ad esempio, quelle che si trovano nei manuali tecnici e dell'utilizzatore;
- le informazioni sui controlli generali e sui controlli CIS attuati presso il fornitore di servizi e pertinenti alle elaborazioni della società.

Sulla base dei risultati delle indagini sopra descritte il revisore può ritenere che la valutazione del rischio di controllo non è influenzata dai controlli del fornitore di servizi; in tal caso, non è necessario considerare ulteriormente questo documento.

- 6 Il revisore deve anche tener conto di eventuali relazioni rilasciate dai revisori del fornitore di servizi, dai revisori interni o dalle autorità di settore, considerandole fonti di informazione sul sistema contabile e sul sistema di controllo interno del fornitore di servizi e sulla sua gestione operativa ed efficienza.
- 7 Se il revisore conclude che le prestazioni del fornitore di servizi sono significative per la società revisionata e per la revisione contabile, deve acquisire informazioni sufficienti per comprendere il sistema contabile ed il sistema di controllo interno del fornitore di servizi e deve valutare il rischio di controllo. Tale rischio può essere valutato elevato o basso a seconda se siano state svolte o meno procedure di conformità.
- 8 Se i dati e le informazioni non sono sufficienti, il revisore deve considerare la necessità di richiedere al fornitore di servizi di incaricare il suo revisore di svolgere le procedure che gli permettano di ottenere le informazioni necessarie, oppure di raccogliergli direttamente. Se il revisore intende svolgere delle indagini presso il fornitore di servizi deve informare la società affinché questa chieda al fornitore di servizi di consentire al revisore l'accesso alle informazioni necessarie.
- 9 Il revisore può acquisire conoscenza di come il sistema contabile ed il sistema di controllo interno siano influenzati dal fornitore di servizi consultando le relazioni rilasciate dai revisori di quest'ultimo. Dette relazioni possono inoltre essere utilizzate dal revisore per la valutazione del rischio di controllo delle asserzioni di bilancio influenzate dal sistema di controllo interno del fornitore di servizi. Se il revisore utilizza le suddette relazioni deve valutare l'opportunità di svolgere indagini sulla competenza professionale del revisore del fornitore di servizi (nello specifico contesto dell'incarico assegnatogli dal fornitore dei servizi).
- 10 Il revisore della società può decidere, se lo ritiene opportuno, di acquisire elementi probativi mediante lo svolgimento di procedure di conformità al fine di pervenire ad una valutazione del rischio di controllo ad un livello più basso. Tali elementi probativi si possono ottenere:
  - dallo svolgimento di procedure di conformità sui controlli che la società attua sui servizi prestati dal fornitore;
  - dall'esame delle relazioni del revisore del fornitore di servizi che esprimano un giudizio sull'efficienza operativa dei sistemi contabile e di controllo interno di quest'ultimo circa l'elaborazione delle operazioni pertinenti alla revisione;
  - dalla visita della struttura organizzativa del fornitore di servizi e dallo svolgimento di procedure di conformità sui controlli interni presenti nel sistema di controllo di quest'ultimo.

### **Relazione dei revisori del fornitore di servizi**

- 11 Quando il revisore della società utilizza la relazione resa dal revisore del fornitore di servizi, egli deve considerarne la natura ed il contenuto.
- 12 Tale relazione, di norma, assume una delle seguenti forme:

#### ***Forma A - Relazione sull'attendibilità della struttura***

- (a) una descrizione dei sistemi contabile e di controllo interno del fornitore di servizi, predisposta, di norma, dalla direzione dello stesso fornitore di servizi; e
- (b) un giudizio da parte del revisore del fornitore di servizi da cui risulti che:

- (i) la descrizione di cui sopra sia attendibile;
- (ii) i controlli dei sistemi siano funzionanti;
- (iii) i sistemi contabile e di controllo interno siano adeguatamente definiti e siano idonei al raggiungimento degli obiettivi posti;

**Forma B - Relazione sull'attendibilità della struttura e sulla efficienza operativa**

- (a) una descrizione dei sistemi contabile e di controllo interno del fornitore di servizi predisposta, di norma, dalla direzione dello stesso fornitore di servizi; e
- (b) un giudizio da parte del revisore del fornitore di servizi da cui risulti che:
  - (i) la descrizione di cui sopra sia attendibile;
  - (ii) i controlli dei sistemi siano funzionanti;
  - (iii) i sistemi contabile e di controllo interno siano adeguatamente definiti e siano idonei al raggiungimento degli obiettivi posti;
  - (iv) i sistemi contabile e di controllo interno funzionino adeguatamente, in base ai risultati ottenuti dallo svolgimento delle procedure di conformità. In aggiunta al giudizio sull'effettivo funzionamento, il revisore del fornitore di servizi deve evidenziare le procedure di conformità svolte ed i risultati ottenuti.

La relazione del revisore del fornitore di servizi deve indicare i limiti entro i quali può essere utilizzata (di norma essa è destinata solo alla direzione, al fornitore di servizi, ai suoi clienti, e al revisore della società revisionata).

- 13 Il revisore della società deve prendere in considerazione l'ampiezza del lavoro svolto dal revisore del fornitore di servizi e deve effettuare una valutazione dell'utilità e della pertinenza (ai fini della propria revisione) della relazione del revisore del fornitore di servizi.
- 14 Una relazione nella forma A può essere utile al revisore della società per permettergli di acquisire la conoscenza necessaria dei sistemi di contabilità e di controllo interno, ma non può utilizzare tale relazione per ridurre la valutazione del rischio del controllo.
- 15 Viceversa, la relazione nella forma B può contribuire a ridurre la valutazione del rischio di controllo poiché sono state svolte le procedure di conformità. Quando una relazione nella forma B è utilizzata quale elemento probativo a supporto di una valutazione di rischio più basso, il revisore deve accertare se i controlli effettuati dal revisore del fornitore di servizi siano pertinenti alle operazioni della società e riguardino asserzioni di bilancio significative, e se le procedure di conformità svolte dal revisore del fornitore di servizi ed i relativi risultati siano adeguati. Relativamente ai risultati, il revisore della società deve tenere presenti due elementi fondamentali: l'ampiezza del periodo coperto dalle verifiche del revisore del fornitore di servizi e il tempo trascorso dal loro svolgimento.
- 16 Per queste specifiche procedure di conformità, ed i relativi risultati, pertinenti alla revisione, il revisore della società deve considerare se la natura, la tempistica e l'ampiezza delle procedure forniscano sufficienti e appropriati elementi probativi sull'efficacia dei sistemi contabile e di controllo interno, e supportino la valutazione del livello del rischio di controllo effettuata dal revisore del fornitore di servizi.

- 17 Il revisore del fornitore di servizi può avere l'incarico di svolgere procedure di validità che possano essere utili al revisore della società. Tale incarico può comprendere lo svolgimento di procedure concordate tra la società e il suo revisore e tra il fornitore di servizi e il suo revisore.
  
- 18 Quando il revisore della società utilizza la relazione del revisore del fornitore di servizi, non ne deve fare menzione nella propria relazione.

COMMISSIONE PARITETICA PER LA STATUZIONE DEI PRINCIPI DI REVISIONE CHE HA FORMULATO IL DOCUMENTO

- \*\* Rondelli Michelangelo - Presidente
- \* Loli Giorgio - Vice Presidente
- \*\* Portaluppi Pietro - Vice Presidente

- |                        |                      |
|------------------------|----------------------|
| * Adami Gianna         | * Ferrarese Giuseppe |
| * Badalotti Claudio    | * Gallassi Fabio     |
| ** Baudo Sebastiano    | * Insaudo Gaspare    |
| * Bauer Riccardo       | * Officio Gianluca   |
| * Caratozzolo Matteo   | ** Palma Emilio      |
| ** Cassandrelli Sergio | ** Pulcini Massimo   |
| ** Ciarcià Ulderico    | ** Serafini Maurizio |
| * Colombo Dario        | * Tedde Vittorino    |
| ** Cossu Giovanni      | * Zanzi Ambrogina    |

Delegato del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti:

De Vecchi Lino

Delegato del Consiglio Nazionale dei Ragionieri:

Bond Giuliano

- \* Iscritti agli Albi dei Dottori Commercialisti
- \*\* Iscritti agli Albi dei Ragionieri

Questo documento è stato approvato all'unanimità dai componenti la Commissione per la Statuizione dei Principi di Revisione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e del Consiglio Nazionale dei Ragionieri.

Il Documento è stato ratificato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri rispettivamente il 18 ottobre 2002 e 23 ottobre 2002.