

**PRINCIPIO INTERNAZIONALE SUI
SERVIZI CONNESSI (ISRS) n. 4400**

(In precedenza principio di revisione internazionale (ISA) n. 920)

**INCARICHI PER LO SVOLGIMENTO DI PROCEDURE DI VERIFICA RICHIESTE
DAL COMMITTENTE RELATIVE ALL'INFORMATIVA FINANZIARIA**

(Principio in vigore)

Indice

| | Paragrafo |
|--|-----------|
| Introduzione | 1–3 |
| Obiettivo dell'incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente | 4–6 |
| Principi generali dell'incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente | 7–8 |
| Definizione dei termini dell'incarico | 9–12 |
| Pianificazione | 13 |
| Documentazione | 14 |
| Procedure ed evidenze | 15–16 |
| Relazione | 17–18 |
| Appendice 1: Esempio di lettera d'incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente | |
| Appendice 2: Esempio di relazione sui risultati emersi con riferimento ai debiti verso fornitori | |

Il principio internazionale sui servizi connessi (ISRS) n. 4400, *Incarichi per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente relative all'informativa finanziaria*, deve essere letto nel contesto della “*Prefazione alle pronunce internazionali in tema di controllo della qualità, revisione contabile completa, revisione contabile limitata, altri incarichi di assurance e servizi connessi*”, che illustra l'ambito di applicazione e l'autorevolezza dei principi internazionali sui servizi connessi.

Il presente Principio internazionale sui servizi connessi (ISRS) n. 4400, *Incarichi per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente relative all'informativa finanziaria* dell'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) è stato pubblicato in lingua inglese dall'International Federation of Accountants (IFAC) nel dicembre 2016. È stato tradotto in italiano dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) con la collaborazione di Assirevi a febbraio 2018 e riprodotto con il permesso di IFAC. Il processo di traduzione del presente Principio è stato approvato da IFAC e la traduzione è stata svolta in conformità al “Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards Published by IFAC”. Il testo approvato del presente Principio è quello pubblicato da IFAC in lingua inglese.

Testo in lingua inglese di International Standard on Related Services 4400, “Engagements to Perform Agreed-upon Procedures Regarding Financial Information” © 2016 di International Federation of Accountants (IFAC). Tutti i diritti riservati.

Testo in lingua italiana di Principio internazionale sui servizi connessi (ISRS) n. 4400, “Incarichi per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente relative all'informativa finanziaria” © 2018 di International Federation of Accountants (IFAC). Tutti i diritti riservati.

Titolo originale: International Standard on Related Services 4400, “Engagements to Perform Agreed-upon Procedures Regarding Financial Information” ISBN: 978-1-60815-318-3

È necessario il permesso di IFAC per riprodurre, custodire o trasmettere il presente documento, o per fare usi simili dello stesso. A tal fine è possibile contattare: permissions@ifac.org.

Introduzione

1. La finalità del presente principio internazionale sui servizi connessi (ISRS) è stabilire principi e fornire linee guida in merito alle responsabilità del revisore¹ che assume un incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente relative all'informativa finanziaria e in merito alla forma e al contenuto della relazione emessa dal revisore nell'ambito di tale tipologia di incarico.
2. Il presente principio è incentrato sugli incarichi relativi all'informativa finanziaria. Tuttavia, esso può fornire indicazioni utili anche per gli incarichi relativi all'informativa non finanziaria, posto che il revisore abbia una conoscenza adeguata dell'oggetto dell'incarico ed esistano criteri ragionevoli sui quali basare i risultati. Ai fini dell'applicazione del presente principio, il revisore potrà trovare ulteriore supporto nelle linee guida contenute nei principi di revisione internazionali (ISA).
3. L'incarico relativo allo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente può comportare per il revisore lo svolgimento di determinate procedure con riferimento a singole voci relative ai dati economico-finanziari (ad esempio, debiti verso fornitori, crediti verso clienti, acquisti da parti correlate o vendite e utili di un settore di attività dell'impresa), a un prospetto di bilancio (come lo stato patrimoniale) o perfino a un bilancio completo.

Obiettivo dell'incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente

4. **L'obiettivo dell'incarico per lo svolgimento di procedure richieste dal committente è che il revisore effettui procedure tipiche della revisione contabile completa, che sono state concordate tra il revisore stesso, l'impresa ed eventuali terze parti interessate e che egli emetta una relazione sui risultati emersi.**
5. Poiché il revisore si limita a emettere una relazione sui risultati emersi dalle procedure di verifica richieste dal committente, esso non esprime nessuna *assurance*. Al contrario, sono gli utilizzatori della relazione a valutare autonomamente le procedure e i risultati riferiti dal revisore e a trarre le proprie conclusioni dal lavoro svolto dal revisore stesso.
6. La relazione è indirizzata solo a quelle parti che hanno richiesto le procedure da svolgere, in quanto gli altri soggetti, che non sono a conoscenza delle motivazioni alla base dello svolgimento di tali procedure, potrebbero interpretare i risultati in modo errato.

Principi generali dell'incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente

7. **Il revisore deve rispettare il *Code of Ethics for Professional Accountants*, emanato dall'*International Ethics Standards Board for Accountants* (codice IESBA).** I principi etici che disciplinano le responsabilità del revisore per questa tipologia di incarichi sono:
 - (a) l'integrità;
 - (b) l'obiettività;
 - (c) la competenza e la diligenza professionale;
 - (d) la riservatezza;
 - (e) il comportamento professionale;
 - (f) i principi tecnici.

¹ Il termine "revisore" è utilizzato all'interno delle pronunce dell'International Auditing and Assurance Standards Board nel descrivere la revisione contabile completa, la revisione contabile limitata, gli altri incarichi di *assurance* e i servizi connessi. Tale riferimento non implica che la persona che svolge la revisione contabile limitata, gli altri incarichi di *assurance* o i servizi connessi debba necessariamente essere il revisore del bilancio dell'impresa.

L'indipendenza non è un requisito per gli incarichi per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente; tuttavia, i termini o gli obiettivi dell'incarico ovvero i principi nazionali possono richiedere che il revisore rispetti i principi di indipendenza previsti dal codice IESBA.

Qualora il revisore non sia indipendente, nella relazione sui risultati emersi verrà inserita un'apposita dichiarazione al riguardo.

8. **Il revisore deve condurre l'incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente in conformità al presente principio e ai termini dell'incarico.**

Definizione dei termini dell'incarico

9. **Il revisore deve assicurarsi che i rappresentanti dell'impresa e, solitamente, le altre parti specifiche che riceveranno copia della relazione sui risultati emersi, abbiano una chiara comprensione delle procedure richieste e delle condizioni dell'incarico.** Gli aspetti da concordare comprendono:

- la natura dell'incarico, compreso il fatto che le procedure svolte non costituiranno una revisione contabile completa o una revisione contabile limitata e che, di conseguenza, non verrà espressa nessuna *assurance*;
- l'obiettivo dell'incarico;
- l'identificazione dell'informativa finanziaria con riferimento alla quale saranno svolte le procedure richieste;
- la natura, la tempistica e l'estensione delle specifiche procedure da svolgere;
- la forma prevista per la relazione sui risultati emersi;
- le limitazioni alla distribuzione della relazione sui risultati emersi. Qualora tali limitazioni fossero in contrasto con eventuali disposizioni normative, il revisore non accetterà l'incarico.

10. In determinate circostanze, ad esempio qualora le procedure siano state concordate tra un organismo di vigilanza, i rappresentanti del settore e i rappresentanti della professione contabile, il revisore può non avere la possibilità di discutere le procedure con tutte le parti che riceveranno la relazione. In questi casi, il revisore può considerare, ad esempio, di discutere le procedure da svolgere con i rappresentanti appropriati delle parti coinvolte, di esaminare la corrispondenza pertinente intercorsa tra tali parti o di inviare loro una bozza del tipo di relazione che verrà emessa.

11. È nell'interesse sia del committente sia del revisore che quest'ultimo invii una lettera d'incarico che documenti i termini chiave dell'incarico stesso. La lettera d'incarico conferma l'accettazione dell'incarico da parte del revisore e contribuisce ad evitare fraintendimenti su aspetti quali gli obiettivi e la portata dell'incarico, l'ampiezza delle responsabilità del revisore e la forma delle relazioni che saranno emesse.

12. Gli aspetti da includere nella lettera d'incarico comprendono:

- un elenco delle procedure da svolgere secondo quanto richiesto dalle parti;
- una dichiarazione in merito al fatto che la distribuzione della relazione sui risultati emersi sarà limitata a quelle specifiche parti che hanno richiesto le procedure da svolgere.

Inoltre, il revisore può considerare di allegare alla lettera d'incarico una bozza del tipo di relazione sui risultati che verrà emessa. Nell'Appendice 1 del presente principio viene fornito un esempio di lettera d'incarico.

Pianificazione

13. **Il revisore deve pianificare il lavoro in modo da svolgere l'incarico in modo efficace.**

Documentazione

14. **Il revisore deve documentare gli aspetti importanti allo scopo di fornire evidenze a supporto della relazione sui risultati emersi nonché l'evidenza che l'incarico è stato svolto in conformità al presente principio e ai termini dell'incarico.**

Procedure ed evidenze

15. **Il revisore deve svolgere le procedure di verifica richieste dal committente ed utilizzare le evidenze acquisite come base per la relazione sui risultati emersi.**
16. Le procedure eseguite nell'ambito di un incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente possono comprendere:
- indagini ed analisi;
 - ricalcoli, confronti e altre verifiche di accuratezza;
 - osservazioni;
 - ispezioni;
 - acquisizione di conferme.

Nell'Appendice 2 del presente principio è presentato un esempio di relazione contenente un elenco illustrativo di procedure che possono essere utilizzate come parte di un tipico incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente.

Relazione

17. È necessario che la relazione sull'incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente descriva la finalità e le procedure richieste nell'ambito dell'incarico in modo sufficientemente dettagliato a consentire al lettore di comprendere la natura e l'estensione del lavoro svolto.
18. **La relazione sui risultati emersi deve contenere:**
- (a) **il titolo;**
 - (b) **il destinatario (solitamente il committente che ha incaricato il revisore di svolgere le procedure richieste);**
 - (c) **l'identificazione della specifica informativa finanziaria o non finanziaria in riferimento alla quale sono state svolte le procedure di verifica richieste dal committente;**
 - (d) **una dichiarazione in merito al fatto che le procedure svolte sono quelle richieste da coloro che sono destinati a ricevere la relazione;**
 - (e) **una dichiarazione in merito al fatto che l'incarico è stato svolto in conformità al principio internazionale sui servizi connessi applicabile agli incarichi per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente o in conformità ai principi o alle prassi nazionali pertinenti;**
 - (f) **se pertinente, una dichiarazione che il revisore non è indipendente nei confronti dell'impresa;**
 - (g) **l'identificazione delle finalità per cui sono state svolte le procedure richieste dal committente;**
 - (h) **un elenco delle specifiche procedure svolte;**
 - (i) **una descrizione dei risultati emersi dal lavoro del revisore, inclusa una descrizione sufficientemente dettagliata degli errori e delle eccezioni rilevati;**
 - (j) **una dichiarazione in merito al fatto che le procedure svolte non costituiscono né una revisione contabile completa né una revisione contabile limitata e che, di conseguenza, non viene espressa nessuna *assurance*;**

- (k) **una dichiarazione in merito al fatto che, se il revisore avesse svolto ulteriori procedure o avesse svolto una revisione contabile completa o limitata, sarebbero potuti emergere altri aspetti da inserire nella relazione;**
- (l) **una dichiarazione sul fatto che la distribuzione della relazione è limitata alle parti che hanno richiesto lo svolgimento delle procedure;**
- (m) **una dichiarazione (se applicabile) sul fatto che la relazione si riferisce solamente agli elementi, ai conti, alle voci o all’informativa finanziaria o non finanziaria e che non si estende al bilancio dell’impresa nel suo complesso;**
- (n) **la data della relazione;**
- (o) **la sede del revisore;**
- (p) **la firma del revisore.**

Nell’Appendice 2 del presente principio è presentato un esempio di relazione sui risultati emersi emessa nell’ambito di un incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente relative all’informativa finanziaria.

Prospettiva del settore pubblico

1. *La relazione emessa per un incarico svolto nel settore pubblico può non essere limitata esclusivamente alle parti che hanno richiesto lo svolgimento delle procedure, ma essere resa disponibile anche ad un più ampio numero di entità o persone (come nel caso di una indagine parlamentare su uno specifico ente pubblico o ministero).*
2. *Va altresì rilevato che gli incarichi svolti nel settore pubblico variano considerevolmente e bisogna distinguere con attenzione gli incarichi propriamente relativi allo svolgimento di “procedure di verifica richieste dal committente” dagli incarichi che ci si attende siano classificabili come revisioni contabili dell’informativa finanziaria, come le relazioni sulle performance.*

Esempio di lettera d’incarico per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente

La lettera d’incarico che segue è da intendersi come guida congiuntamente al paragrafo 9 del presente principio e non come lettera standard. È necessario adattare la lettera d’incarico in base ai requisiti e alle circostanze relative ai singoli casi.

Al Consiglio di Amministrazione o altri rappresentanti appropriati del committente che ha incaricato il revisore.

La presente lettera di incarico ha lo scopo di confermare la nostra comprensione dei termini e degli obiettivi del nostro incarico, nonché della natura e delle limitazioni dei servizi che forniremo. Svolgeremo l’incarico in conformità al principio internazionale sui servizi connessi (o fare riferimento ai principi o alle prassi nazionali pertinenti) applicabile agli incarichi per lo svolgimento di procedure richieste dal committente e la nostra relazione riporterà tale indicazione.

Abbiamo concordato di svolgere le seguenti procedure e di fornirvi una relazione sui risultati emersi dal nostro lavoro:

(Descrivere la natura, la tempistica e l’estensione delle procedure da svolgere, con specifico riferimento, ove applicabile, ai documenti e alle registrazioni da esaminare, le persone da contattare e le parti alle quali saranno richieste le conferme).

Le procedure che svolgeremo sono volte esclusivamente ad assistervi nel (dichiarare lo scopo). La nostra relazione non potrà essere utilizzata per alcun altro scopo ed è fornita unicamente per vostra informazione.

Le procedure che svolgeremo non costituiranno una revisione contabile completa o limitata svolte in conformità ai principi di revisione internazionali ovvero ai principi internazionali sugli incarichi di revisione limitata (oppure fare riferimento ai principi o alle prassi nazionali pertinenti) e, di conseguenza, non verrà espressa nessuna assurance.

Auspichiamo una completa collaborazione con il vostro personale e confidiamo che metterà a nostra disposizione qualsiasi registrazione, documentazione e altra informazione richiesta in relazione al nostro incarico.

I nostri compensi, la cui fatturazione avverrà in base all’avanzamento del lavoro, vengono calcolati sulla base del tempo impiegato dalle persone assegnate all’incarico oltre alle spese vive. Il compenso orario delle persone assegnate all’incarico varia in relazione ai rispettivi livelli di responsabilità, esperienza e competenza richieste.

Vogliate firmare e restituirci la copia allegata della presente lettera a conferma che essa è coerente con la vostra comprensione dei termini dell’incarico, comprese le specifiche procedure che abbiamo concordato di svolgere.

XYZ & Co.

Per accettazione per conto della Società ABC

(firma)

Nome e titolo

Data

Esempio di relazione sui risultati emersi con riferimento ai debiti verso fornitori

RELAZIONE SUI RISULTATI

A (coloro che hanno incaricato il revisore)

Abbiamo svolto le procedure da Voi richieste ed elencate di seguito con riferimento ai debiti verso fornitori della Società ABC al (data), di cui ai prospetti allegati (non inclusi in questo esempio). Il nostro incarico è stato svolto in conformità al principio internazionale sui servizi connessi (o fare riferimento ai principi o alle prassi nazionali pertinenti) applicabile agli incarichi per lo svolgimento di procedure di verifica richieste dal committente. Le procedure sono state svolte esclusivamente per assistervi nel valutare l'attendibilità dei debiti verso fornitori e sono qui sintetizzate come segue:

1. abbiamo ottenuto e verificato la somma del partitario dei debiti verso fornitori al (data) predisposto dalla Società ABC e abbiamo confrontato il totale con il saldo del conto corrispondente della contabilità generale;
2. abbiamo confrontato l'elenco allegato (non incluso in questo esempio) dei principali fornitori e i relativi importi a debito al (data) con i nominativi e gli importi corrispondenti nel partitario;
3. abbiamo ottenuto gli estratti conto dei fornitori o richiesto agli stessi di confermare i saldi dovuti al (data);
4. abbiamo confrontato tali estratti conto o conferme con gli importi di cui al punto 2. Per gli importi non concordanti, abbiamo ottenuto le riconciliazioni da parte della Società ABC. Per le riconciliazioni ottenute, abbiamo individuato ed elencato tutte le fatture e le note di credito mancanti e i pagamenti in transito di importo superiore a xxx. Abbiamo ottenuto ed esaminato tali fatture e note di credito ricevute successivamente e i pagamenti contabilizzati successivamente ed abbiamo accertato che dovevano effettivamente essere indicati come importi in riconciliazione.

Riportiamo di seguito i risultati emersi:

- (a) con riferimento al punto 1, abbiamo riscontrato che la somma era corretta e l'importo complessivo corrispondente;
- (b) con riferimento al punto 2, abbiamo riscontrato che gli importi confrontati corrispondevano;
- (c) con riferimento al punto 3, abbiamo riscontrato la presenza degli estratti conto per tutti i fornitori in oggetto;
- (d) con riferimento al punto 4, abbiamo riscontrato che gli importi corrispondevano o, per quanto concerne gli importi non corrispondenti, abbiamo riscontrato che la Società ABC aveva predisposto le riconciliazioni e che le note di credito, le fatture e in transito superiori a xxx erano elencati in modo appropriato come voci in riconciliazione, con le seguenti eccezioni:

(Indicare il dettaglio delle eccezioni)

Poiché le suddette procedure non costituiscono né una revisione contabile completa né una revisione contabile limitata svolte in conformità ai principi di revisione internazionali ovvero ai principi internazionali sugli incarichi di revisione contabile limitata (oppure fare riferimento ai principi o alle prassi nazionali pertinenti), non esprimiamo nessuna assurance debiti verso fornitori al (data).

Qualora avessimo svolto ulteriori procedure o una revisione contabile completa o limitata in conformità ai principi di revisione internazionali ovvero ai principi internazionali sugli incarichi di revisione contabile limitata (oppure fare riferimento ai principi o alle prassi nazionali pertinenti), sarebbero potuti pervenire alla nostra attenzione altri aspetti da inserire nella presente relazione.

La presente relazione è stata predisposta unicamente per le finalità illustrate nel primo paragrafo e per vostra informazione, e non potrà essere utilizzata per altri fini o distribuita a terzi. La presente relazione si riferisce esclusivamente ai conti e alle voci sopra specificati e non si estende al bilancio della società ABC nel suo complesso.

[Firma del revisore]

[Data]

[Sede]