

Scuola di formazione professionale per Tirocinanti

LA REVISIONE LEGALE

Presentazione della Dispensa

Torino, 14 settembre 2026

A cura di:

Marica Ceravolo, *Dottore Commercialista e Revisore legale in Torino*

Barbara Negro, *Dottore Commercialista e Revisore Legale in Torino*

Scaletta dell'incontro

1. **Introduzione e Obiettivi della Dispensa**
2. **Metodologia di Analisi (Civile, Fiscale, Contabile, Audit) e Kit Normativo aggiornato**
3. **Processo di audit in corso d'anno:** pianificazione del lavoro; calcolo della significatività (globale e operativa) e file di interim e final
4. **Carrellata Aree Critiche e Casi di Studio Contabili/Audit**
 - 4.1 Immobilizzazioni e ricalcolo ammortamenti 4.0.
 - 4.2 Partecipazioni e svalutazioni durevoli.
 - 4.3 Rimanenze (CMP, slow moving e cut-off).
 - 4.4 Fiscale, Imposte anticipate (Probability test) e rettifiche ISA 450.
 - 4.5 Dipendenti e previdenza (quadrature LUL e F24).
5. **Il controllo dei Cicli Attivo e Passivo**
6. **Adempimenti del Revisore:** Verifiche periodiche (SA Italia 250B), verbali trimestrali e le 4 tipologie di Relazione di Revisione
7. **Sessione Domande**
8. **Chiusura dei lavori**

Introduzione

La Revisione Legale: Presentazione della Dispensa Operativa

1. **Indice e Struttura** della Dispensa
2. **Prima parte:** Metodologia - Prime Aree e struttura del percorso
3. **Seconda parte:** Cicli aziendali e aree di bilancio a maggior rischio di errore.
4. **Appendice e adempimenti del Revisore:** simulazione verbale trimestrale per la regolare tenuta della contabilità e modelli per la redazione delle quattro tipologie di relazione finale sul bilancio

Aggiornamento: Giugno 2026

Obiettivo e "Istruzioni per l'uso"

- **Natura dello strumento:** materiale di supporto integrativo, non sostitutivo dei manuali istituzionali.
- **Target:** fornire consigli, metodologie e spunti operativi essenziali per raggiungere il livello minimo di preparazione all'esame.
- **Focus principale:** saper affrontare e strutturare le risposte e le carte di lavoro per le poste di bilancio trattate.

Metodologia di Analisi

Per ogni vincolo d'esame:

- **Aspetto Civilistico:** fonti Codice Civile e Principi Contabili OIC/IAS.
- **Aspetto Fiscale:** impatto TUIR, DPR 633/72 e normative speciali.
- **Aspetto Contabile:** esempi numerici e scritture in Partita Doppia.
- A seguire: **Procedure di Revisione** con Test di conformità (Controllo Interno) e test di validità (Saldi) secondo gli ISA Italia.

Il «Kit-Normativo» del Revisore

Le fonti indispensabili per il candidato:

- ✓ Codice Civile e Principi OIC.
- ✓ Principi di revisione internazionali ISA Italia (inclusi i 22 nuovi principi adottati con Determina RGS ed entrati in vigore per i bilanci post-2020).
- ✓ Linee guida CNDCEC: Approccio per imprese minori, Carte di lavoro, Manuali di Controllo Qualità, Crisi d'impresa (Nano-imprese e SRL).

Il Processo di Audit nel corso dell'anno

La linea temporale della revisione legale

- **Pianificazione e Rischio:** strategia di audit e calcolo delle soglie di materialità.
- **Fase Interim (Autunno):** test sul funzionamento delle procedure e del Sistema di Controllo Interno (SCI).
- **Attività a cavallo della chiusura (Dicembre/Gennaio):** inventari fisici a campione e avvio circolarizzazioni.
- **Fase Final (Primavera):** verifiche documentali di sostanza sui saldi finali, eventi successivi, continuità aziendale e relazione finale.

Il Processo di Audit nel corso dell'anno

La linea temporale della revisione legale



Il Calcolo della Significatività (ISA Italia 320)



Perché calcolarla: gestire il tempo limitato del processo di audit focalizzandosi sui saldi rilevanti.

Bilancio chiuso al 31/12/XXXX

(€) Parametri di riferimento	a 31/12/XXXX	Percentuali applicabili		Valori
		Min	Max	Min
Totale attivo	4.900.000	1,00%	3,00%	49.000
Valore della produzione (A1 + A5 del	4.990.000	1,00%	3,00%	49.900
Risultato operativo	120.000	3,00%	7,00%	3.600
Patrimonio Netto	270.000	3,00%	5,00%	8.100

Significatività o Materialità

€

Errore Tollerabile o Significatività operativa

€

29.940 (60% Materialità)

Nominal Amount o Errore chiaramente trascurabile

€

1.497 (5% Errore Tollerabile)

Il Calcolo della Significatività (ISA Italia 320)

- **I Driver di calcolo utilizzati nell'esempio:** Totale Attivo SP, Valore della produzione (A1+A5), Risultato Operativo, Patrimonio Netto.
- **Soglia di Significatività Globale:** Nell'esempio fissata a € 49.900 (tetto per errori cumulati oltre il quale il giudizio viene modificato).
- **Significatività Operativa:** Fissata a € 29.940 (utilizzata per campionamenti, test sui saldi e circolarizzazioni).

Focus Carte di Lavoro e Procedure di Validità

- **Lead Schedule (Capo-scheda):** Lo strumento del revisore per quadrare i conti del bilancio di verifica con il bilancio riclassificato e analizzare gli scostamenti anno su anno.

Descrizione	31/12/nn	31/12/n-1	Δ	Δ %
Crediti commerciali	1.255.000	1.180.000	75.000	6%
Fatture emettere	95.000	35.000	60.000	171%
Note credito da emettere	25.000	5.000	20.000	400%
Fondo svalutazione crediti	(15.000)	-	(15.000)	
Totale	1.360.000	1.220.000	140.000	11%

Ticks Meaning :

V	as of bdv al	31/12/nn
X	as of bilancio al	31/12/n-1

Esempio lead schedule (Capo-Scheda) crediti v/clienti

- **La Circolarizzazione (ISA Italia 505):** Richieste di conferma esterna a clienti, fornitori, banche (modulo ABI/REV) e legali. Gestione di conferme, disaccordi e procedure alternative.
- **Test di Cut-Off e Validità:** Esempi pratici inseriti nella dispensa per testare l'esistenza, la completezza e la competenza economica.

Casi di Studio e Ricalcoli inseriti in Dispensa

- **Marchi:** Valutazione contratti di acquisizione, vita utile (10 anni civile vs 18 fiscale).
- **Attrezzature 4.0:** Verifica requisiti interconnessione, ricalcolo quote di ammortamento ed esame documentale del credito d'imposta (L. 178/2020).
- **Partecipazioni:** Calcolo delle perdite durevoli di valore tramite confronto tra costo di carico e frazione di PN della controllata (Esempio: Alfa-Beta).

Valori in €

VALUTAZIONI PARTECIPAZIONI

		31/12/nn			31/12/nn				Note
	% possesso	Valore carico	Capitale Sociale	Riserve	Utile / perdita esercizio	Patrimonio Netto	Quota Posseduta	Delta	
Diamante	80%	100.000	20.000	80.000		100.000	80.000	20.000	considerata perdita durevole
Imprese controllate		100.000	20.000	80.000		100.000	80.000	20.000	

Esempio confronto valore di carico e frazione PN controllata

Casi di Studio e Ricalcoli inseriti in Dispensa

Rimanenze: Ricalcolo del Costo Medio Ponderato, determinazione tariffe orarie di produzione per semilavorati, fondi obsolescenza ed inventario fisico.

Ricalcolo costo medio ponderato

Fornitore	Prot. Fattura	Data Fattura	Quantità	Prezzo unitario fattura	Valore complessivo	Ref.
Valore iniziale	120	31/01/nn	100	16,50	1.650	
AAA111	160	25/02/nn	300	16	4.800	
	180	23/03/nn	(33)	16	(528)	
	220	30/06/nn	40	16	640	
	340	30/09/nn	13	15	195	
Totale			420		6.757	
Valorizzazione Revisore					6.757	
Valorizzazione Società					6.720	
Delta						Not 37 material

Esempio carta di lavoro di ricalcolo del CMP

Casi di Studio e Ricalcoli inseriti in Dispensa

Rimanenze: Ricalcolo del Costo Medio Ponderato, determinazione tariffe orarie di produzione per semilavorati, fondi obsolescenza ed inventario fisico.

Inventario delle rimanenze di magazzino

Generale			31/12/n-1			Data selezione				Data inventario								31/12/nn				
			Cat.	Quantità	Valore	Valore	Quantità	Valore	Valore					Valore	Val.			Delta Q.	Delta			
NR	Codice	Nome articolo	Magazzino	Tab.	Unitario	complessivo	tab.	unitario	complessivo	Metodo	Tab.	fisica	Delta Q.	Tab.	Conta	Valore	Rett.	Quantità	con	Valore con	Valore	Valore
																		Tab.	inventario	inventario	Unitario	Complessivo
1	AAA111	Principio attivo 1	MP	400	16	6.400	440	16	7.040	random	430	420	10	6.880	6.720	(160)	si	420			16	6.720
2	AAA112	Polvere 1	MP	560	23	12.880	760	25	19.000	> q.tà fisica	750	730	20	18.750	18.250	(500)	si	730			25	18.250
3	AAA113	Polvere 3	MP	90	55	4.950	75	60	4.500	random	60	65	(5)	3.600	3.900	300	si	65			60	3.900
4	BBB230	Liquidi mescolati	SL	200	76	15.200	65	76	4.940	random	70	72	(2)	5.320	5.472	152	si	72			76	5.472
5	BBB231	Polveri integrate	SL	990	80	79.200	150	80	12.000	> q.tà fisica	160	150	10	12.800	12.000	(800)	si	150			80	12.000
6	BBB232	Polveri integrate	SL	500	75	37.500	550	75	41.250	> significatività	550	550	0	41.250	41.250	0		550			75	41.250
7	PPP111	Integratore B	PF	670	96	64.320	600	96	57.600	> significatività	560	540	20	53.760	51.840	(1.920)	si	540			96	51.840
8	PPP112	Farmaco C	PF	55	106	5.830	56	106	5.936	random	60	55	5	6.360	5.830	(530)	si	55			106	5.830
9	PPP113	Farmaco Beta	PF	25	230	5.750	28	230	6.440	> prezzo unitario	33	29	4	7.590	6.670	(920)	si	33			230	7.590
10	PPP114	Integratore M	PF	15	130	1.950	12	130	1.560	> prezzo unitario	16	21	(5)	2.080	2.730	650	si	21			130	2.730

Esempio carta di lavoro di formalizzazione dei risultati quantitativi delle procedure di inventario campionario delle rimanenze di magazzino

Casi di Studio e Ricalcoli inseriti in Dispensa

Rimanenze: Ricalcolo del Costo Medio Ponderato, determinazione tariffe orarie di produzione per semilavorati, fondi obsolescenza ed inventario fisico.

Ricalcolo tariffa oraria

Descrizione	Valori in €
Costo del personale diretto	780.000,00
Costo personale indiretto	120.000,00
Energia	230.000
Ammortamenti macchinari	50.000
Riscaldamento Stabilimento	130.000
Pulizia Stabilimento	60.000
Totale	1.370.000,00
Totale Ore dirette del Personale (ore)	33.500
Tariffa oraria aziendale	40,90

Esempio carta di lavoro di ricalcolo/validazione della tariffa orario

Il controllo dei Cicli Attivo e Passivo

Ciclo Attivo e Crediti Commerciali

- ☐ Procedura di circolarizzazione ex ISA Italia 505 per la verifica di esistenza dei saldi
- ☐ Obbligo di procedure alternative su mancate risposte tramite esame degli incassi successivi

F8.3 - Conferme esterne clienti

Società: XXXX Audit al: 31.12.nn Valori in: Euro / Euro migliaia Ref.: F8.3

Controparte	Saldo contabile	Data richiesta	Prima risposta	Seconda richiesta	Saldo confermato	Differenza	Riconciliazione	Procedure alternative	Esito	Ref.

Esempio lead di formalizzazione della procedura di conferma esterna (ISA Italia 505) per i clienti

Il controllo dei Cicli Attivo e Passivo

Ciclo Attivo e Crediti Commerciali

- Analisi dell'anzianità delle partite per la valutazione del fondo svalutazione crediti

Società: Gold Srl

Audit al 31/12/nn

Scadenziario crediti suddiviso per fasce temporali
utilizzato aging al 31/12 e aggiornato al 14/03/n+1

Codice	Cliente	n-2		n-1				nn			Totale crediti	Incassi succ. al 31/12 e fino al 31/03/n+1	Saldo fornitore	Svalutazione	% svalutazione
		I semestre	II semestre	I trim.	II trim.	III trim.	IV trim.	I trim.	Tot. Scaduto	A scadere					
C0001	Cliente 1						2.500		2.500		2.500			(1.500)	60%
C0002	Cliente 2				4.000				4.000		4.000			(2.400)	60%
C0003	Cliente 3			8.000					8.000		8.000			(8.000)	100%
C0004	Cliente 4	5.000							5.000		5.000			(5.000)	100%
C0005	Cliente 5	3.000							3.000		3.000			(3.000)	100%
C0006	Cliente 6								0	30.000	30.000				
C0007	Cliente 7								0	95.000	95.000				
C0008	Cliente 8								0	500.000	500.000				
C0009	Cliente 9							350.000	350.000		350.000				
C0010	Cliente 10								0	257.500	257.500				
Totale		8.000	0	8.000	4.000	0	2.500	350.000	372.500	882.500	1.255.000	0	0	(19.900)	-2%
Svalutazione		2.000		1.200	400										
% svalutazion		25%	20%	15%	10%	5%	0%	0%			0%				
		§	§	§	§	§	§	§	§	§					

§ le percentuali applicati sono indicative e riflettono la conoscenza del revisore per la società Gold Srl

^ Totale mastro crediti vs clienti e clienti riba sbf

Esempio test di validità: aging dei crediti per valutare la probabilità di incasso

Focus Carte di Lavoro e Procedure di Validità

Test di Cut-Off e Validità: Esempi pratici inseriti nella dispensa per testare l'esistenza, la completezza e la competenza economica.

Test passività non registrate

Audit al 31/12/nn

H750/F

Società: ALFA Srl

Test passività non

registrate

Verifica delle registrazioni in

bilancio al

Data verifica:

.....

Registro IVA Acquisti ITALIA /

ESTERO

Registro IVA		Fattura d'acquisto		Fornitore	Imponibile	Tipologia acquisto	Competenza	Check	Reference	Note
Numero	Data	Num.	Data							
3245	28/12/nn	345	21/12/nn	Alfa B	10.000,00	beni	nn	§	H.10	
3657	03/01/nn+1	4	02/01/nn+	Giga 3	32.000,00	servizi	Nn+1	§	H.20	
									H.30	
									H.40	
									H.50	
									H.60	
									H.70	

Totale imponibile

verificato 42.000,00

Totale Libro IVA 320.000,00

Copertura 13,13%

Esempio test di cut-off: test passività non registrate

Il controllo dei Cicli Attivo e Passivo

Ciclo Passivo e Debiti Fornitori

- ☐ Obiettivo primario focalizzato sulla completezza e sul rischio di sottovalutazione
- ☐ Ricerca delle passività non registrate mediante controlli incrociati a cavallo d'anno
- ☐ Verifica del cut-off economico sui registri acquisti dei primi mesi dell'esercizio nuovo

Registro IVA Acquisti ITALIA /

ESTERO

Registro IVA		Fattura d'acquisto		Fornitore	Imponibile	Tipologia acquisto	Competenza	Check	Reference	Note
Numero	Data	Num.	Data							
3245	28/12/nn	345	21/12/nn	Alfa B	10.000,00	beni	nn	§	H.10	
3657	03/01/nn+1	4	02/01/nn+	Giga 3	32.000,00	servizi	Nn+1	§	H.20	
									H.30	
									H.40	

Totale imponibile

verificato

42.000,00

Totale Libro IVA 320.000,00

Copertura

13,13%

Esempio test di cut-off: test passività non registrate

Area Fiscale, Personale e Fondi Rischi

- **Fiscale:** Gestione delle imposte anticipate e differite (OIC 25)

N10 - Fiscalità differita

Società: XXXX Audit al: 31.12.nn Valori in: Euro / Euro migliaia Ref.: N10

Differenza temporanea	Valore contabile	Valore fiscale	Differenza al 31.12.n-1	Incrementi	Reversal	Differenza al 31.12.nn	Aliquota	Imposta teorica	Imposta contabilizzata	Delta	Scadenza reversal	Ref.

- **Probability Test** sui piani industriali per il recupero delle perdite pregresse; rettifiche per errori identificati (ISA 450)
- **Fondi Rischi ed Oneri (OIC 19):** Analisi di congruità sui fondi garanzia prodotti, controversie legali, indennità suppletiva clientela e passività potenziali.

Area Fiscale, Personale e Fondi Rischi

- **Personale e TFR:** Test di "overall calculations", quadrature LUL/F24 e imposte sostitutive sulla rivalutazione.

Ricalcolo TFR

F.do TFR al 31/12/n-1	230.000
Utilizzi nn	(50.000)
	<u>180.000 A</u>

Rivalutazione (1,5% + 75% * aumento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati, accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente)	1,80%	3.240 B	Coefficiente rivalutazione
Paghe lorde	890.000		Paghe da C.Econ + Fest. Retribuite + trasferte pagate da prospetto
Accantonam. al fondo (Paghe/13,5)		65.926 C	Tesoreria e Fondi pensione
Rivalutazione F.A.P. (0,5% * Paghe)		(4.450) D	Diventa debito quando si esce dall'azienda - annualmente occorre stanziare un accantonamento che non sarà pagato con gli F24
Imposta sostitutiva sulla rivalutazione (17%)		(551) E	
Accantonamento annuo (B + C + D + E)	Riperformato	64.165	
Accantonamento annuo	Co.Ge.	60.000	
	Delta assoluto	4.165	
	% scostamento	6,94%	ok in linea

Fondo TFR al 31/12/nn (A + B + C + D + E)	Riperformato	244.165	
Fondo TFR al 31/12/nn	Co.Ge.	240.000	
	Delta assoluto	4.165	
	% scostamento	1,74%	ok in linea

Esempio test di overall calculation sul TFR

La Vigilanza Periodica (SA Italia 250B)

- ❖ **Verifiche Trimestrali:** Pianificazione in base a dimensione e complessità (Esempio strutturato: Verbale del IV Trimestre).
- ❖ **Oggetto del controllo:** Regolare tenuta dei libri sociali, contabili e fiscali; tempestività degli adempimenti e versamenti previdenziali/tributari (modelli LIPE, Uniemens, F24 quietanzati).
- ❖ **Antiriciclaggio e Continuità:** Monitoraggio tempestivo come indicatore di crisi aziendale o anomalie nei flussi di cassa.

I Modelli di Relazione Finale (D.Lgs. 39/2010, Art. 14)

Testi standard per le 4 varianti di giudizio dell'auditor:

1. **Giudizio senza modifica (Clean Opinion):** il bilancio rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione societaria.
2. **Giudizio con rilievi (Qualified Opinion):** presenza di deviazioni non pervasive o limitazioni al lavoro del revisore (es. incertezze sulla continuità).
3. **Giudizio negativo (Adverse Opinion):** errori significativi e pervasivi che inficiano l'attendibilità del bilancio.
4. **Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio (Disclaimer):** limitazioni al controllo così gravi e pervasive (es. impossibilità di verificare il magazzino) da non permettere la raccolta di elementi probativi.

GRAZIE PER L'ATTENZIONE