

La Revisione Legale

➤ La circolarizzazione di clienti e fornitori. Parte II – Aspetto pratico.

La circolarizzazione di clienti e fornitori è un passaggio essenziale nell'attività di revisione in quanto permette di circoscrivere e rispondere ai rischi a essi connessi.

Affrontiamo dal punto di vista pratico la selezione di clienti e fornitori.

Dopo aver appreso le nozioni teoriche della circolarizzazione di clienti e fornitori possiamo ora affrontare il risvolto operativo.

Dal punto di vista pratico la selezione di clienti e fornitori è generalmente effettuata su base statistica attraverso l'utilizzo di strumenti di *monetary unit sampling* e si sviluppa attraverso una sequenza di passaggi essenziali, il cui punto di partenza è l'ottenimento dei tabulati.

Selezione fornitori

Relativamente alla selezione fornitori è opportuno segnalare che il partitario fornitori deve dare evidenza del progressivo avere. Ciò si rende necessario perché se venisse utilizzato ai fini delle selezioni come parametro di riferimento il solo saldo al 31/12/n si finirebbe per escludere fornitori il cui dovuto a fine anno risulterebbe interamente saldato ma potrebbero potenzialmente aver erogato nel corso dell'esercizio forniture per milioni di euro. In considerazione di ciò e dell'assunto che per i debiti verso fornitori l'esistenza è l'asserzione fondamentale è necessario effettuare la selezione campionaria sul **progressivo avere**.

Selezione clienti

Per quanto riguarda i crediti verso clienti è opportuno precisare che oltre al partitario è necessario ottenere anche il dettaglio degli effetti (Ri.Ba) suddiviso per singolo cliente al fine di poter ricostruire il saldo cliente al 31/12/n comprensivo di saldo contabile ed effetti.

Il parametro su cui effettuare la selezione campionaria è quindi il saldo al 31/12/n.

Invio delle richieste di conferme a terzi

Una volta individuati i clienti e fornitori da sottoporre a circolarizzazione il revisore provvede ad inoltrare alla società i format delle lettere (reperibili come modelli standard presso il sito del CNDCEC¹) che dovranno essere compilate per ogni cliente/fornitore, stampate su carta intestata della società e fatte firmate dal legale rappresentante. Il revisore inoltre dovrà ottenere i rispettivi indirizzi pec e procederà egli stesso all'invio delle pec, così da poter gestire in autonomia la corrispondenza da terzi.

Gestione delle risposte e procedure alternative

Una volta conclusa l'operazione di invio delle richieste di circolarizzazioni si apre la fase successiva, ovvero quella dell'analisi delle risposte ricevute (o meno). Dinanzi a una circolarizzazione clienti/fornitori tre sono i possibili scenari:

1. Risposta da parte del terzo in accordo con quanto iscritto in contabilità dalla società.
2. Risposta del terzo in disaccordo con quanto iscritto dalla società.
3. Mancata risposta.

Nel primo caso il revisore dovrà semplicemente prendere atto della corrispondenza tra i saldi e quindi formalizzare il lavoro attraverso attività di puro *tracing*, viceversa nel secondo caso dovrà comprendere, attraverso confronto con la società il motivo della differenza tra i saldi e acquisire, ove si renda necessario materiale di supporto. I motivi più comuni che portano della differenza sono imputabili a differenze temporali (note di credito non ancora ricevute dal cliente, pagamenti effettuati dal cliente ma non ancora giunti alla società etc.) oppure imputabili ad errori o contestazioni.

¹ <https://commercialisti.it/>

L'ultima casistica riguarda la mancata risposta. In questo caso il revisore deve preventivamente sollecitare la risposta e se questa non perviene deve attuare "procedure alternative", al fine di poter testare correttamente tutte le asserzioni.

Relativamente ai clienti il revisore deve effettuare procedure alternative su tutto il saldo, analizzando con attenzione:

- incassi successivi alla data di chiusura del bilancio, verificando da estratto conto al 31/01/n+1 e ottenendo le distinte di incasso.
- ordini, documenti di trasporto e fatture di vendita;
- eventuali eventi successivi, in particolare è importante l'analisi delle note di credito emesse, le note di debito ricevute, gli abbuoni concessi al fine di valutare se tali operazioni hanno negato in tutto o in parte l'esistenza del credito originario.

La procedura alternativa legata ai fornitori è simile a quella dei clienti e consiste nell'analizzare nel dettaglio i pagamenti successivi alla data di chiusura effettuati ai fornitori, eventuale corrispondenza con terze parti e l'analisi di note di credito o resi.

Ogni passaggio, intervento, analisi, commento o elaborazione di file deve essere opportunamente e correttamente archiviato nelle carte di lavoro nel rispetto dei principi di revisione².

² ISA 230 – La documentazione della revisione contabile