



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

8 novembre 2023

Commissione Consultiva Collegio Sindacale Revisione
Legale

**LE PROCEDURE DI REVISIONE IN TEMA
DI ADEMPIMENTI RICHIESTI DALLA
NORMATIVA FISCALE**

Dott.ssa Valentina Rota



INDICE

- Verifiche periodiche
- Crediti e debiti tributari – Programma di revisione annuale
- Sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali
- Sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali per la compensazione dei crediti tributari
- Certificazione dei crediti tributari



VERIFICHE PERIODICHE – SA ITALIA 250B

Il revisore nello svolgimento del suo incarico è tenuto a verificare la regolare tenuta della contabilità sociale al fine di ottemperare a quanto previsto dall'art. 14 c. 1 lett b) del DLGS 39/2010.

La pianificazione della frequenza delle verifiche dipende dalla **dimensione** e dalla **complessità** dell'impresa (ad esempio settore di attività e numerosità delle operazioni svolte). La **prima verifica** periodica deve essere svolta con riferimento ad un periodo che ha *inizio dalla data di conferimento dell'incarico*. **L'ultima verifica**, invece, deve essere svolta ad una data *più prossima possibile a quella dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio*.



VERIFICHE PERIODICHE – SA ITALIA 250B

Nello svolgimento delle verifiche periodiche il revisore deve:

- **Individuare i libri obbligatori** richiesti dalla normativa civilistica, fiscale e previdenziale, verificarne l'esistenza e assicurare la tempestiva vidimazione e bollatura degli stessi;
- Acquisire e aggiornare le informazioni delle procedure adottate dall'impresa per assicurare **l'osservanza degli adempimenti fiscali e previdenziali** rilevanti per la regolare tenuta della contabilità;
- **Verificare**, su base campionaria, **l'esecuzione degli adempimenti** fiscali e previdenziali richiesti dalla normativa, attraverso l'esame della documentazione pertinente e delle relative registrazioni.

VERIFICHE PERIODICHE – SA ITALIA 250B

Alcuni esempi di verifiche periodiche:

AGGIORNAMENTO LIBRI SOCIALI E CONTABILI

- Libro soci
- Libro assemblee
- Libro CdA
- Registro beni ammortizzabili
- Libro Inventari
- Libro Giornale
- Libro Unico del Lavoro
- Registri IVA

DICHIARAZIONI FISCALI, PREVIDENZIALI E ALTRI ADEMPIMENTI

- LIPE
- Dichiarazione IVA
- Modello Redditi
- Modello IRAP
- Modello 770
- Modello Intrastat
- Modelli Uniemens
- Deposito bilancio

VERSAMENTI FISCALI E PREVIDENZIALI

- F24 quietanzati
- Versamento a fondi di previdenza integrativi
- Schede contabili dei debiti tributari e correttezza delle registrazioni

VERIFICHE PERIODICHE – SA ITALIA 250B

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

I risultati delle verifiche confluiscono nelle **carte di lavoro** nelle quali il revisore deve documentare:

- *La frequenza pianificata*
- *Le procedure svolte*
- *I risultati e le considerazioni/valutazioni effettuate*

Le carte di lavoro che il revisore può utilizzare per riepilogare le procedure svolte possono essere:

- Programmi di lavoro
- Note di commento
- Riepiloghi degli aspetti significativi
- Checklist
- Memorandum



CREDITI E DEBITI TRIBUTARI – PROGRAMMA DI REVISIONE ANNUALE

L'**analisi dell'area fiscale** deve essere tenuta in considerazione non solo al termine dell'iter, bensì *durante tutte le fasi dell'audit* in quanto le **imposte** (correnti e differite) costituiscono una posta significativa del bilancio avente un rischio intrinseco giudicato alto.

Nella fase di pianificazione il revisore deve analizzare il business al fine di prendere conoscenza delle tematiche seguenti:

- **Rischi fiscali del settore** di appartenenza
- **Modifiche legislative** in ambito fiscale che hanno avuto impatto sul bilancio
- **Appartenenza ad un gruppo multinazionale**
- Esistenza di **transazioni con l'estero**

Sempre nella fase di pianificazione il revisore deve valutare l'ambiente di controllo interno nell'area fiscale:

- **Problemi fiscali** negli esercizi precedenti
- Sufficiente grado di **competenza delle risorse**
- **Grado di conoscenza** delle decisioni del Cda e del management

CREDITI E DEBITI TRIBUTARI – PROGRAMMA DI REVISIONE ANNUALE

Se si tratta del **primo esercizio** assoggettato a verifica è preferibile che il revisore estenda l'analisi alle operazioni e ai risultati degli esercizi precedenti (in particolare relativamente a imposte differite e anticipate che hanno impatto anche negli esercizi successivi).

Nel caso in cui vi sia stato un **precedente revisore**, il controllo può essere agevolato dalle carte di lavoro di quest'ultimo ma la verifica deve comunque essere effettuata.

La verifica delle poste fiscali può essere iniziata già nella fase di interim con la raccolta delle informazioni e dei documenti utili. La conclusione delle operazioni di verifica è effettuata durante la fase finale della revisione, in quanto gran parte delle operazioni presentano un riflesso di carattere fiscale ed è quindi necessario che il revisore abbia esaminato tali voci prima di concludere la verifica dei fondi imposte.

CREDITI E DEBITI TRIBUTARI – PROGRAMMA DI REVISIONE ANNUALE

Il revisore deve svolgere una serie di attività ai fini della verifica dell'area fiscale.

In particolare dovrà:

- Verificare il corretto **versamento degli acconti delle imposte**
- **Esaminare le principali variazioni** in aumento e in diminuzione sulla base del calcolo imposte fornito dalla società
- **Verificare** il conteggio delle **imposte differite**
- **Verificare** la recuperabilità delle **imposte anticipate**
- **Circularizzare il consulente fiscale** al fine di ottenere informazioni in merito ad eventuali passività potenziali e verificare il corretto stanziamento del fondo
- **Verificare i requisiti di iscrizione, classificazione e rappresentazione** in bilancio dei crediti tributari e la correttezza dell'informativa fornita in nota integrativa.

CREDITI E DEBITI TRIBUTARI – PROGRAMMA DI REVISIONE ANNUALE

Il revisore può valutare l'opportunità di avvalersi di uno **specialista esterno** (ISA 620). Tale figura è necessaria in presenza di significative problematiche fiscali che necessitano di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati e dove siano necessarie specifiche competenze.

Il revisore, prima di affidare l'incarico, deve **verificare** che l'esperto abbia le **competenze, le capacità e l'obiettività necessarie** rispetto ai propri scopi. Nella valutazione deve includere un'indagine in merito all'indipendenza del soggetto.

Nel conferimento dell'incarico devono essere specificate la natura, la portata, gli obiettivi, le responsabilità, le tempistiche e l'output del lavoro dell'esperto.

Lo specialista esterno non esprime un autonomo giudizio sulle voci di bilancio, la responsabilità ultima per le conclusioni sull'adeguatezza dei saldi spetta al revisore.

SOTTOSCRIZIONE DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Il **revisore è tenuto a sottoscrivere le dichiarazioni fiscali della società**, in particolare i modelli UNICO, IRAP, CNM e 770. L'obbligo non riguarda la dichiarazione IVA.

Lo sottoscrizione ha lo scopo esclusivo di **identificare** il soggetto che ha svolto la revisione contabile e che ha espresso un giudizio sul bilancio.

Come specificato dal documento **Assirevi 208R**, la **sottoscrizione non rappresenta** l'espressione di un **giudizio di merito** circa la correttezza e completezza della dichiarazione dei redditi nonché il rispetto della normativa tributaria. Tali valutazioni rimangono di esclusiva competenza e responsabilità degli organi sociali.

Di conseguenza, il revisore potrebbe trovarsi a sottoscrivere dichiarazioni fiscali anche in presenza di un giudizio espresso sul bilancio con rilievi, giudizio negativo o impossibilità di esprimere il giudizio.

SOTTOSCRIZIONE DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

La sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali deve comunque essere accompagnata dallo svolgimento di alcune **attività di riscontro dei dati** esposti nei modelli con le scritture contabili. Il documento Assirevi 208R indica alcune attività di verifica:

Redditi, Irap e CNM

- riscontro dei dati esposti nella dichiarazione dei redditi con le scritture contabili;
- analisi del prospetto di raccordo tra valori civilistici e fiscali unicamente sotto il profilo della continuità dei valori con i corrispondenti valori dell'esercizio precedente.

Modello 770

- riscontro con le scritture contabili dei dati esposti nel modello 770;
- riscontro, per alcuni soggetti scelti con il metodo del campione, per i quali sono state applicate le ritenute, dei dati risultanti dal modello 770 con quanto risulta in contabilità.

SOTTOSCRIZIONE DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Le modalità di sottoscrizione dipendono dalla tipologia di soggetto incaricato della revisione legale.

		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE
Soggetto	Codice fiscale	

Codice 1: revisore persona fisica; la sottoscrizione verrà effettuata personalmente dal revisore legale, indicando il proprio codice fiscale.

Codice 2: società di revisione, la sottoscrizione sarà effettuata indicando il responsabile della revisione, socio o amministratore. In questo caso bisognerà anche compilare un apposito campo nel quale sarà indicato il codice fiscale della società di revisione con **Codice 3**.

Codice 4: Collegio Sindacale, la sottoscrizione dovrà essere effettuata dai singoli componenti dell'organo di controllo, indicando il codice fiscale ogni singolo membro.

SOTTOSCRIZIONE DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Nel caso in cui l'assemblea che approva il bilancio abbia **nominato un nuovo revisore**, il revisore in carica al momento dell'invio delle dichiarazioni non sarà il medesimo che ha sottoscritto la relazione di revisione.

È fortemente suggerito che il revisore, prima della firma, si faccia rilasciare una specifica **lettera di attestazione dagli amministratori** al fine di ottenere la conferma dei dati e delle informazioni specifiche sulla corretta e completa compilazione dei modelli dichiarativi nonché sulla conoscenza da parte degli amministratori della portata, delle responsabilità e dei limiti propri della sottoscrizione della dichiarazione da parte dell'organo di revisione e da parte del legale rappresentante.

In caso di **mancata sottoscrizione** delle dichiarazioni fiscali da parte del soggetto che sottoscrive la dichiarazione di revisione, la dichiarazione è ritenuta valida ma è prevista una **sanzione amministrativa a carico del revisore** pari al *30% del compenso contrattuale relativo all'attività di redazione della relazione di revisione, con un minimo di euro 250 e un massimo pari all'imposta effettivamente accertata.*

SOTTOSCRIZIONE AI FINI DELLA COMPENSAZIONE/RIMBORSO DEI CREDITI TRIBUTARI

Il contribuente, *in alternativa* all'apposizione del visto di conformità da parte di un professionista abilitato, può chiedere la sottoscrizione della dichiarazione fiscale al soggetto demandato al controllo contabile per **l'utilizzo in compensazione dei crediti tributari di importo superiore a 5.000 euro***.

		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE	FIRMA PER ATTESTAZIONE
Soggetto	Codice fiscale		

*è previsto l'esonero dall'apposizione del visto di conformità nel caso in cui il contribuente abbia conseguito un livello di affidabilità fiscale ai fini degli ISA individuato con un provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle Entrate.

SOTTOSCRIZIONE AI FINI DELLA COMPENSAZIONE/RIMBORSO DEI CREDITI TRIBUTARI

La sottoscrizione può essere apposta anche sulle dichiarazioni annuali IVA e sulle istanze trimestrali IVA ai fini della **compensazione** o del **rimborso** dei crediti IVA senza prestazione della garanzia. Tale sottoscrizione è necessaria per importi superiori, in caso di compensazione, a 5.000 euro annui e, in caso di rimborso, a 30.000 euro annui.

In questo caso, il revisore legale dovrà **svolgere ulteriori controlli ai fini della compensazione dei crediti tributari**, basati su una specifica lettera di incarico sottoscritta dal legale rappresentante del contribuente.

Il revisore **non emetterà nessuna relazione** per questa attività.



SOTTOSCRIZIONE AI FINI DELLA COMPENSAZIONE/RIMBORSO DEI CREDITI TRIBUTARI

Le **linee guida** sui controlli che il revisore è tenuto a svolgere per la sottoscrizione ai fini della compensazione/rimborso sono contenuti nel:

- **Documento di Ricerca Assirevi 210R** “Sottoscrizione della dichiarazione annuale e delle istanze trimestrali IVA ai fini della compensazione o del rimborso dei crediti iva”
- **Documento di Ricerca Assirevi 211R** “Sottoscrizione della dichiarazione fiscale ai fini della compensazione dei crediti tributari”

I **controlli da svolgere** sono i seguenti:

- Verifica della **regolare tenuta e conservazione** delle scritture contabili obbligatorie;
- Verifica della **corrispondenza dei dati** esposti nella **dichiarazione** alle risultanze delle **scritture** contabili;
- Verifica della **corrispondenza dei dati** esposti nelle **scritture** contabili alla relativa **documentazione**.

CERTIFICAZIONE DEI CREDITI TRIBUTARI

Ai fini dell'ammissibilità di alcuni crediti d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili deve risultare da apposita **certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione** legale dei conti. **Le imprese non soggette a revisione legale dei conti devono comunque avvalersi delle prestazioni di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti.**

Sono soggetti ad attestazione:

- Credito Ricerca & Sviluppo, Innovazione Tecnologica, Innovazione Tecnologica 4.0 e Green, Design e Ideazione Estetica
- Credito Formazione 4.0
- Credito investimenti pubblicitari

CERTIFICAZIONE CREDITO R&S – INNOVAZIONE – DESIGN

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stessa alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita **certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione** legale dei conti (L. 160/2019, comma 205).

Per le sole imprese non obbligate alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro.



CERTIFICAZIONE CREDITO R&S – INNOVAZIONE – DESIGN

I documenti da richiedere e i controlli da effettuare sono:

SPESE PER IL PERSONALE

- Cedolini mensili
- Timesheet
- Ricalcolo costo orario
- Verifica ragionevolezza della % ore dedicate a R&S da ciascun dipendente

QUOTE DI AMMORTAMENTO CESPITI

- Quadratura del valore dei cespiti utilizzati nella R&S con il registro dei beni ammortizzabili e la CO.GE.
- Verifica ragionevolezza cespiti impiegati

SPESE EXTRA MUROS

- Contratti
- Fatture
- Relazione su SAL e/o conclusioni del progetto
- Verifica registrazioni CO.GE. e pagamenti

SPESE PER MATERIALI

- Fatture
- Verificare registrazioni CO.GE. e pagamenti

CERTIFICAZIONE CREDITO R&S – INNOVAZIONE – DESIGN

Relazione del revisore indipendente sul prospetto dei costi per ricerca, sviluppo, predisposto ai sensi dell'art. 1, cc. 198 - 209 della L. 27.12.2019, n. 160.

Al Consiglio di Amministrazione della Società:

.....

Ho svolto la revisione contabile del prospetto dei costi sostenuti dalla Società nell'esercizio per l'attività di ricerca, sviluppo, ammessa al riconoscimento del credito di imposta disciplinato ai sensi dell'art. 1, cc. 198 - 209 della L. 27.12.2019, n. 160

I costi elencati nel prospetto redatto dagli amministratori sono stati definiti in base alle disposizioni ivi previste.

Responsabilità degli Amministratori per il Prospetto

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del Prospetto in conformità ai criteri previsti dall'art. 1, cc. 198 ss. della L. 27.12.2019 e per quella parte del controllo interno che essi ritengono necessaria al fine di consentire la redazione di un prospetto che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Responsabilità del revisore

È mia la responsabilità di esprimere un giudizio sul Prospetto sulla base della revisione contabile. Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il Prospetto non contenga errori significativi. La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenute nel Prospetto. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel Prospetto dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del Prospetto dell'impresa al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, tali da consentire ai fini della presente certificazione la verifica della correttezza del Prospetto e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa, fermo restando che, stante la natura

e le finalità della presente certificazione, la stessa non può essere svolta, in analogia con le attività di revisione del bilancio, con criteri di selezione a campione dei documenti o dei contratti da verificare.

La revisione contabile comprende, altresì, la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del Prospetto nel suo complesso. Ritengo di avere acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il mio giudizio.

Giudizio

A mio giudizio, i costi elencati nel Prospetto della Società per l'esercizio sono conformi alle disposizioni previste ai sensi dell'art. 1, cc. 198 - 209 della L. 27.12.2019, n. 160 e si certifica l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa.

Criteri di redazione e limitazione alla distribuzione ed all'utilizzo

Senza modificare il giudizio, si richiama l'attenzione alle note esplicative al Prospetto che descrivono i criteri di redazione. Il Prospetto è stato redatto per le sole finalità descritte al primo paragrafo. Di conseguenza, il Prospetto può non essere adatto per altri scopi. La relazione è emessa solo per Vostra informazione e non potrà essere utilizzata per altri fini né divulgata a terzi, in tutto o in parte, ad eccezione dell'Agenzia delle Entrate.

Il soggetto incaricato alla revisione





ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

BRESCIA

8 novembre 2023

Commissione Consultiva Collegio Sindacale Revisione
Legale

**GRAZIE PER
L'ATTENZIONE**

Dott.ssa Valentina Rota

