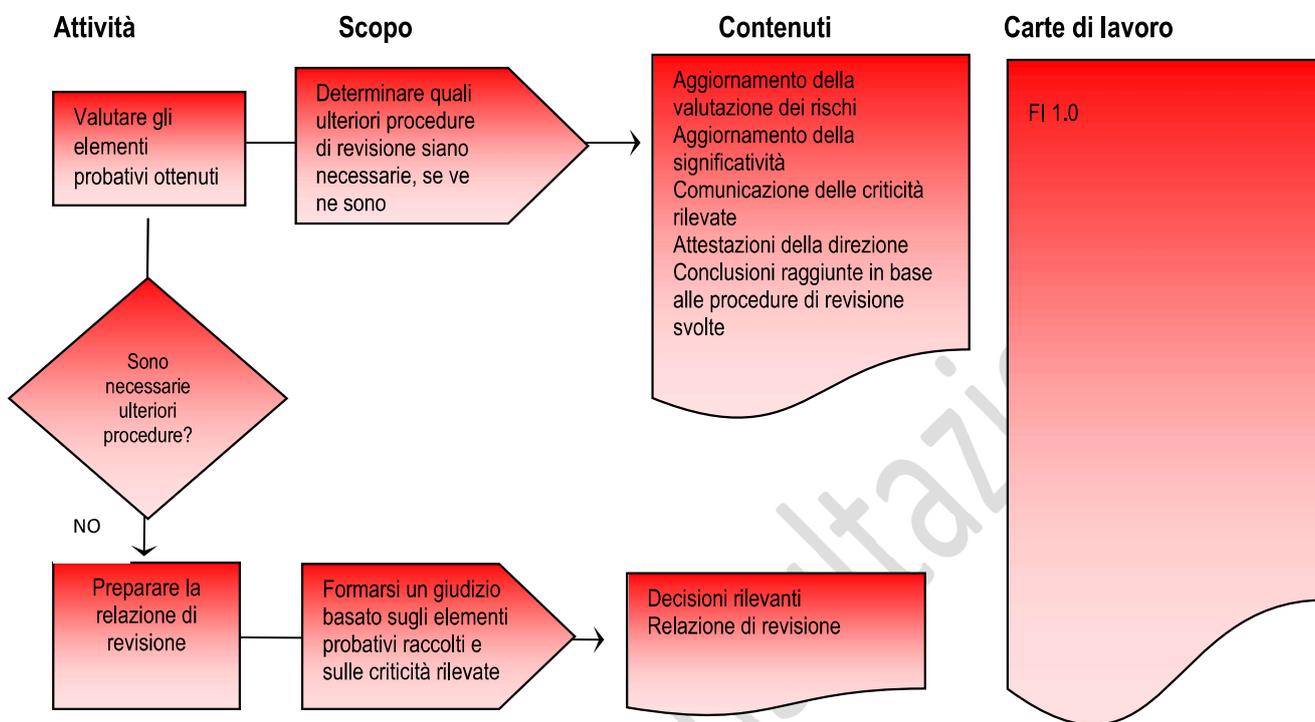


23. EVENTI SUCCESSIVI



Temi trattati	ISA Italia di riferimento
La valutazione degli eventi successivi	560

23.1. La natura degli eventi successivi

Con l'espressione "eventi successivi" si intendono in generale quegli eventi che si verificano dopo la data di riferimento del bilancio e che hanno effetto su quest'ultimo, in ragione della normativa in tema. In particolare, si fa riferimento a:

- gli eventi intervenuti fra la data di riferimento del bilancio (chiusura dell'esercizio) e la data di redazione della relazione di revisione;
- gli eventi dei quali il revisore viene a conoscenza successivamente alla data di redazione della relazione di revisione.

Cosa dicono gli ISA Italia	
ISA Italia 560.5	Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato: a) data di riferimento del bilancio – la data di chiusura del periodo amministrativo cui fa riferimento il bilancio; b) data di redazione del bilancio – la data in cui tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, incluse le relative note, sono stati predisposti e coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità hanno dichiarato di assumersi la responsabilità di quel bilancio;

	<ul style="list-style-type: none"> c) data della relazione di revisione – la data apposta dal revisore sulla relazione di revisione sul bilancio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700; d) data di approvazione del bilancio – la data in cui il bilancio oggetto di revisione contabile, accompagnato dalla relazione di revisione, è stato approvato da coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità; e) eventi successivi – gli eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione e i fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione.
ISA Italia 560.6	Il revisore deve effettuare procedure di revisione volte ad acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati del fatto che siano stati identificati tutti gli eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione che richiedano rettifiche o informativa nel bilancio. Il revisore non è, tuttavia, tenuto a svolgere ulteriori procedure di revisione relative agli aspetti per i quali procedure di revisione precedentemente svolte abbiano già fornito conclusioni soddisfacenti.
ISA Italia 560.7	<p>Il revisore deve svolgere le procedure richieste dal paragrafo 6 per coprire il periodo intercorrente tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione, ovvero una data quanto più possibile prossima a quest'ultima. Il revisore deve tenere in considerazione la sua valutazione del rischio nel determinare la natura e l'estensione di tali procedure di revisione, che devono includere le seguenti attività:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) acquisire una comprensione delle procedure stabilite dalla direzione per garantire l'identificazione degli eventi successivi; b) svolgere indagini presso la direzione e, ove appropriato, presso i responsabili delle attività di governance, se siano intervenuti eventi successivi che potrebbero influire sul bilancio; c) leggere gli eventuali verbali delle assemblee dei soci, delle riunioni degli organi con responsabilità direttive e degli organi responsabili delle attività di governance, tenutesi successivamente alla data di riferimento del bilancio e indagare sugli aspetti discussi nel corso delle riunioni i cui verbali non siano ancora disponibili; d) leggere l'ultimo bilancio intermedio dell'impresa successivo alla data di riferimento del bilancio, ove disponibile.

La valutazione e il comportamento del revisore saranno differenti in base alla differente tempistica di detti eventi successivi.

23.2. Eventi intervenuti fra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione

Il revisore deve considerare l'effetto degli eventi e delle operazioni, di cui è venuto a conoscenza, che si sono manifestati nel periodo intercorrente tra la data di riferimento del bilancio e la data della sua relazione di revisione. Ciò implica che deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per stabilire se tali eventi, qualora richiedano rettifiche ovvero informativa, siano appropriatamente riflessi nel bilancio così come previsto dalle regole contabili di riferimento⁵⁷.

L'acquisizione di tali elementi probativi in parte già avviene con lo svolgimento delle normali procedure di revisione con riferimento ad alcuni saldi di bilanci o classi di transazioni. Tali procedure devono tuttavia essere integrate da specifiche procedure di revisione sugli eventi successivi, la cui natura ed estensione variano in base alla valutazione del rischio effettuata dal revisore ma che devono in ogni caso:

- a) acquisire una comprensione delle procedure stabilite dalla direzione per garantire l'identificazione degli eventi successivi;

⁵⁷ Si vedano: l'art. 2427, punti 6-bis e 22-quarter, c.c.; il documento OIC 29, paragrafi 59-67 "Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio"; il principio contabile internazionale IAS 10, "Fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio".

- b) svolgere indagini presso la direzione se siano intervenuti eventi successivi che potrebbero influire sul bilancio;
- c) leggere gli eventuali verbali delle assemblee dei soci, delle riunioni degli organi con responsabilità direttive e degli organi responsabili delle attività di *governance*, tenutesi successivamente alla data di riferimento del bilancio e indagare sugli aspetti discussi nel corso delle riunioni i cui verbali non siano ancora disponibili;
- d) leggere, ove disponibile, l'ultimo bilancio intermedio dell'impresa (o altra informazione finanziaria alternativa) successivo alla data di riferimento del bilancio.

Suggerimenti operativi

Lo svolgimento di indagini presso la direzione in merito agli eventi successivi avviene tramite discussione e può essere guidata da una *check-list*. Una normale ipotesi di agenda potrebbe comprendere la richiesta di informazioni in merito a:

- nuovi impegni, prestiti o garanzie;
- vendite o acquisizioni di attività che siano successivamente intervenute o state pianificate;
- aumenti di capitale ovvero emissione di strumenti di debito;
- accordi di fusione o liquidazione;
- attività che siano state espropriate ovvero siano andate distrutte, per esempio a causa di incendi o inondazioni;
- controversie legali, contestazioni e situazioni di incertezza;
- eventuali rettifiche contabili inusuali effettuate o previste;
- eventi intervenuti, o che probabilmente interverranno in futuro, in ragione dei quali viene messa in dubbio l'appropriatezza del presupposto della continuità aziendale o di altri principi contabili;
- eventi attinenti alla valutazione di stime contabili o agli accantonamenti di bilancio;
- eventi pertinenti alla recuperabilità delle attività.

Se, in conseguenza delle procedure svolte, il revisore identifica eventi che richiedono rettifiche o informativa nel bilancio, deve giudicare se tali eventi siano propriamente riflessi nel bilancio stesso, in conformità alle norme di legge e ai principi contabili applicabili. Il revisore deve inoltre richiedere specifica attestazione dalla direzione che tutti gli eventi successivi per i quali il quadro normativo applicabile richieda rettifiche o informativa nel bilancio siano stati appropriatamente riflessi nel bilancio stesso.

23.3. Eventi dei quali il revisore viene a conoscenza successivamente alla data di redazione della relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

Il revisore non è obbligato a svolgere procedure di revisione concernenti il bilancio successivamente alla data della propria relazione. Se, tuttavia, successivamente alla data della relazione di revisione, ma prima della data di approvazione del bilancio, il revisore viene a conoscenza di un fatto che, se conosciuto alla data della propria relazione, avrebbe potuto indurlo a rettificare la relazione stessa, egli:

- a) discute l'aspetto con la direzione;
- b) stabilisce se il bilancio necessita di modifiche e, in tal caso,
- c) svolge indagini su come la direzione intende affrontare l'aspetto nel bilancio.

Se la direzione redige un bilancio modificato, il revisore predispone una nuova relazione sul bilancio modificato, dopo aver svolto sulla modifica in oggetto le procedure di revisione ritenute necessarie nelle circostanze, ed estende le procedure di revisione relative agli eventi successivi, fino alla data della nuova relazione che non potrà essere antecedente alla data di redazione del bilancio modificato.

La direzione può decidere di non modificare il bilancio in circostanze in cui il revisore ritiene, invece, che ciò sia necessario. In tal caso, se la relazione di revisione non è già stata consegnata all'impresa, il revisore esprime un giudizio con modifica; se la relazione è già stata consegnata all'impresa e il bilancio viene portato all'approvazione senza le necessarie modifiche, il revisore intraprende le azioni appropriate volte a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione, se del caso prevedendo la consultazione di un legale.

23.4. Eventi dei quali il revisore viene a conoscenza successivamente all'approvazione del bilancio

Dopo che il bilancio è stato approvato, il revisore continua a non avere alcun obbligo di svolgere procedure di revisione relativamente allo stesso. Tuttavia se, successivamente all'approvazione del bilancio, il revisore viene a conoscenza di un fatto che, se conosciuto alla data della relazione di revisione, avrebbe potuto indurlo a rettificare la relazione di revisione, egli:

- a) discute l'aspetto con la direzione;
- b) stabilisce se il bilancio necessita di modifiche e, in tal caso,
- c) svolge indagini su come la direzione intende affrontare l'aspetto nel bilancio.

Se la direzione redige un bilancio modificato, il revisore:

- a) svolge sulla modifica le procedure di revisione necessarie nelle circostanze;
- b) riesamina le misure poste in essere dalla direzione per assicurarsi che tutti coloro che hanno ricevuto il bilancio precedentemente approvato insieme alla relazione di revisione siano informati della situazione;
- c) estende le procedure di revisione relative agli eventi successivi fino alla data della nuova relazione di revisione che non potrà essere antecedente alla data di redazione del bilancio modificato;
- d) predispone una nuova relazione di revisione sul bilancio modificato. La nuova relazione dovrà includere un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti che faccia riferimento a una nota del bilancio nella quale sono descritte in maniera più approfondita le ragioni della modifica apportata al bilancio precedentemente approvato e alla precedente relazione predisposta dal revisore.

Se la direzione non pone in essere le misure necessarie per assicurare che tutti coloro che hanno ricevuto il bilancio precedentemente approvato siano informati della situazione e non redige un bilancio modificato in circostanze in cui il revisore ritiene che lo stesso debba essere modificato, il revisore notifica alla direzione che egli intraprenderà azioni volte a prevenire che si faccia affidamento in futuro sulla relazione di revisione. Se, nonostante tale notifica, la direzione non ponga in essere le misure necessarie, il revisore intraprende azioni appropriate volte a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione.

Cosa cambia per il collegio sindacale

Con riferimento al ruolo di sindaci-revisori non vi sono differenze apprezzabili nell'applicazione del principio. È tuttavia palese che gli stessi, tenuti a partecipare alle riunioni degli organi di *governance*, hanno diretta conoscenza di quanto discusso nelle predette riunioni; ciò non li esime dall'applicazione delle procedure previste dall'ISA Italia 560.

Esempio di programma di lavoro per l'esame degli eventi successivi

Procedure svolte al fine di individuare eventuali eventi successivi che possano impattare sul bilancio al 31 dicembre 20XX

Esame delle procedure poste in essere dalla società per garantire che gli eventi successivi siano identificati

La società non ha in essere procedure formalizzate che possano essere di supporto nell'identificazione di eventi successivi che possano impattare sul bilancio.

In via informale, vengono monitorate le operazioni avvenute nel corso dell'esercizio successivo alla data di chiusura di bilancio fino alla data di approvazione del bilancio stesso da parte del consiglio di amministrazione al fine di rilevare eventuali operazioni che abbiano un impatto sul bilancio separato e consolidato in chiusura.

Richiesta alla direzione se si siano verificati eventi successivi che possano influire sul bilancio

A titolo esemplificativo tali richieste possono riguardare i seguenti aspetti:

- la situazione attuale di voci di bilancio contabilizzate sulla base di dati preliminari o non definitivi;
- se siano stati contratti nuovi impegni, mutui o fornite garanzie;
- se sia avvenuta o sia stata pianificata la vendita di elementi dell'attivo al di fuori della gestione ordinaria;
- se siano avvenute o siano state programmate emissioni di nuove azioni, e/o obbligazioni, o operazioni di finanza straordinaria;
- se alcune attività della società siano state espropriate o distrutte;
- se vi si siano state evoluzioni nelle aree di rischio e nelle passività potenziali;
- se siano state effettuate, o siano previste, rettifiche contabili inusuali;
- se si siano verificati, o sia probabile che si verifichino, eventi che possano mettere in discussione l'adeguatezza dei comportamenti contabili seguiti per la redazione del bilancio, ad esempio, eventi che mettano a rischio la validità del presupposto della continuità aziendale.

Da colloqui svolti in sede di final audit e nelle date precedenti all'emissione dell'opinione, siamo venuti a conoscenza dei seguenti fatti di gestione che hanno trovato riflesso di informativa sulla relazione sulla gestione e sulla nota integrativa: (elencazione eventi rilevanti)

Effettuata un'analisi delle operazioni significative effettuate nel corso dell'esercizio 20XX+1, esaminati mastri relativi a sopravvenienze attive e passive, conti di rettifica dal 01 gennaio 20XX+1 alla data di emissione.

Effettuata una review dei fondi rischi e oneri, fondi svalutazione magazzino e crediti al fine di identificare eventuali fattori da riflettere già sul bilancio al 31 dicembre 20XX.

Esaminati i contratti individualmente significativi siglati dopo il 31 dicembre 20XX al fine di identificare impegni o garanzie da riflettere in nota integrativa.

Effettuata analisi delle informazioni dal sito web e dai mezzi di informazione al fine di identificare eventuali fatti significativi.

Esaminato se ci siano state vendite di elementi dell'attivo, emissioni di nuove azioni, se ci siano

	<i>stati eventi che hanno portato alla distruzione di beni dell'attivo aziendale.</i>
Letture dei verbali delle assemblee degli azionisti, delle riunioni del consiglio di amministrazione, del comitato esecutivo e del collegio sindacale tenutesi dopo la chiusura dell'esercizio, nonché acquisizione di informazioni circa gli argomenti discussi nelle riunioni per le quali non sono ancora disponibili i relativi verbali e circa gli argomenti posti all'ordine del giorno di riunioni nel frattempo convocate che non si sono ancora tenute	<i>Effettuata la review dei libri sociali effettuata alla data del XX/XX/XXXX, compresa bozza del verbale del consiglio di amministrazione del XX/XX/XXXX non ancora trascritto.</i>
Letture critica dell'ultima situazione infrannuale disponibile e, se ritenuto necessario ed appropriato, lettura di budget e delle previsioni finanziarie, nonché delle relazioni della direzione collegate a tali documenti	<i>Abbiamo richiesto ed ottenuto dalla società il bilancio mensile/il bilancio di verifica al YY.YY.YYYY ed effettuato un'analisi critica alla luce delle informazioni comunicate dai colloqui con la direzione.</i>
Acquisizione di informazioni dai legali della società (o aggiornamenti di precedenti richieste orali o scritte) circa le cause in corso e le rivendicazioni	<i>Abbiamo effettuato un colloquio con il legale aziendale xxx; non risultano aggiornamenti sulle cause in corso che possano impattare sul bilancio al 31 dicembre 20XX rispetto a quelle già analizzate nell'analisi delle risposte dei legali.</i> <i>Oppure</i> <i>Abbiamo effettuato incontro con il legale aziendale dal quale risultano degli aggiornamenti sulle cause legali, abbiamo effettuato una valutazione delle risultanze del colloquio e abbiamo richiesto ed ottenuto gli atti aggiuntivi. Dall'analisi di quanto sopra non sono stati rilevati aggiornamenti che possano impattare sul bilancio al 31 dicembre 20XX.</i>

RISULTATI: dalle analisi effettuate non risultano eventi successivi al bilancio che la società non abbia già riflesso sui documenti di bilancio separato e consolidato.