

CORSO

“LA REVISIONE LEGALE DEI CONTI”

Gli Eventi Successivi alla data di chiusura del bilancio

Dott. Franco Raddi
Dott. Nicola Taranto

Napoli, 13 novembre 2014

- Art 2428 comma 2 del Cod. Civ.

- P.C. n. 29 Sezione E – Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio:

I fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio sono quei fatti, sia positivi, sia negativi, che avvengono tra la data di chiusura e la data di formazione del bilancio d'esercizio. Si possono identificare due tipi di fatti:

- quelli che evidenziano condizioni che esistevano già alla data di riferimento del bilancio, ma che si manifestano solo dopo la chiusura dell'esercizio e che richiedono modifiche ai valori delle attività e passività in bilancio (fatti successivi che devono essere recepiti nel bilancio);
- quelli che modificano le situazioni già esistenti alla data di riferimento del bilancio che, non richiedendo variazione dei valori di bilancio, devono essere menzionati in nota integrativa o, a seconda dei casi, nella relazione sulla gestione, perché comportano, nell'esercizio successivo, variazioni straordinarie o rilevanti della situazione di attività o passività esistenti alla data di chiusura. Questi eventi devono essere menzionati perché rappresentano avvenimenti la cui mancata comunicazione comprometterebbe la possibilità per i destinatari dell'informazione societaria di fare corrette valutazioni e prendere appropriate decisioni (fatti successivi che non devono essere recepiti nel bilancio).

Fonti Normative

- Il termine entro il quale il fatto si deve verificare perché se ne debba tenere conto è, nella generalità dei casi, individuato con la data di redazione del progetto di bilancio (d'esercizio) da parte degli amministratori;
 - Qualora, tuttavia, tra la data di formazione del bilancio e la data di approvazione da parte dell'organo assembleare si verificassero eventi tali da pregiudicare l'attendibilità del bilancio nel suo complesso, gli amministratori dovranno opportunamente modificare il progetto di bilancio.
- **IAS 10 (eventi successivi alla data di chiusura dell'esercizio)**
- eventi che forniscono ulteriore evidenza rispetto a situazioni esistenti alla data di chiusura dell'esercizio - (ad esempio: fallimento di un cliente, caduta dei prezzi delle giacenze, risoluzione di una controversia esistente alla data di bilancio, going concern). – **Adjusting event**
 - eventi che forniscono evidenze rispetto situazioni sorte dopo la data di chiusura dell'esercizio, che richiedono solo una informativa (ad esempio: nuove controversie, finanziamenti ricevuti, aumenti di capitale, distruzioni di impianti, annuncio di un piano di esodo, cambio di tax rate, investimenti rilevanti, ecc.) – **Non-adjusting events**

•Principio di Revisione n. 560 - Eventi successivi

- eventi successivi sono quelli che intercorrono fra la data di chiusura dell'esercizio e la data di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea;
- di tali eventi il revisore ne può venire a conoscenza prima o dopo l'emissione della propria relazione;
- eventi che forniscono evidenze rispetto situazioni sorte dopo la data di chiusura dell'esercizio, che richiedono solo una informativa (ad esempio: nuove controversie, finanziamenti ricevuti, aumenti di capitale, investimenti rilevanti, ecc.)

Indicatori di Rischio

- Storia di inadeguati cut-off (rettifiche significative);
- Elevato livello di attività (produzione, spedizione, ricezione merci, ecc.) nei periodi antecedenti (più prossimi) alla data di chiusura dell'esercizio;
- Significativo affidamento su stime contabili;
- Attività svolta in un numero ampio di ubicazioni.

Eventi rilevati fino alla data della Relazione di revisione

Il revisore deve effettuare specifiche procedure (aggiuntive rispetto a quelle ordinarie) volte ad ottenere sufficienti ed appropriati elementi probativi circa la completa identificazione degli eventi verificatisi fino alla data della relazione di revisione che possano richiedere rettifiche o ulteriori informazioni nel bilancio, volte ad accertare, ad esempio:

- che sia stato effettuato un *corretto cut - off*;
- che siano disponibili informazioni addizionali utili ai fini di una valutazione delle attività e delle passività;
- rettifiche al bilancio o necessità di informativa.

Eventi rilevati fino alla data della Relazione di revisione

Tali procedure devono essere effettuate a ridosso della data di emissione della relazione di revisione e possono comprendere:

- Esame delle procedure poste in essere dalla società per garantire che gli eventi successivi siano identificati;
- Lettura 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;
- Lettura 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
- Acquisizione di informazioni dai legali della società (o aggiornamenti di precedenti richieste orali o scritte) circa le cause in corso e le rivendicazioni.

Eventi rilevati fino alla data della Relazione di revisione

- Richiesta alla Direzione se si siano verificati eventi successivi che possano influire sul bilancio. A titolo esemplificativo possono riguardare:
 - 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.

Eventi rilevati fino alla data della Relazione di revisione

- Procedure di dettaglio
 - Esame delle fatture pervenute successivamente
 - Esame delle note di credito emesse successivamente
 - Esame delle fatture emesse nei primi giorni dell'esercizio successivo
- Si rinvia all'Appendice per un'esemplificazione della varie procedure

Eventi rilevati fino alla data della Relazione di revisione

Qualora il revisore venga a conoscenza di eventi successivi che influiscono significativamente sul bilancio, egli deve valutare se tali eventi siano correttamente riflessi nel bilancio stesso, sia dal punto di vista del trattamento contabile che dell'informazione resa

Eventi venuti a conoscenza dopo la data della Relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

Il revisore non è tenuto ad eseguire procedure o effettuare indagini concernenti il bilancio, successivamente alla data della propria relazione.

Tuttavia **deve valutare** se tali eventi possano influire significativamente sul bilancio e deve valutare se il bilancio debba essere modificato. La questione deve essere discussa con gli amministratori ed i sindaci e il revisore deve prendere le decisioni che ritiene adeguate nelle circostanze.

Eventi venuti a conoscenza dopo la data della Relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

Se gli Amministratori decidono di modificare il bilancio, il revisore deve:

- effettuare le procedure ritenute necessarie nelle circostanze;
- emettere una nuova relazione sul bilancio modificato, ritirando la precedente già emessa e consegnata.

La nuova relazione di revisione deve contenere un paragrafo d'enfasi nel quale si fa riferimento alla precedente relazione e si richiamano le informazioni rese in bilancio circa le ragioni della modifica dello stesso.

- La nuova relazione di revisione può presentare una nuova (unica) data non antecedente a quella in cui gli amministratori hanno approvato il bilancio modificato e, conseguentemente, le procedure aggiuntive, nonché tutte le altre procedure di revisione già svolte, nella misura ritenuta necessaria, devono essere estese fino alla data della nuova relazione.

Eventi venuti a conoscenza dopo la data della Relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

- Diversamente il revisore può limitare le procedure di revisione sul bilancio modificato ai soli effetti dell'evento successivo che ha comportato la modifica.
- In questo caso la nuova relazione conterrà due date (dual dating), sia la nuova che quella della precedente relazione. In tal caso la responsabilità del revisore è limitata alle procedure svolte in conseguenza degli specifici eventi successivi che hanno comportato la modifica del bilancio.

Eventi venuti a conoscenza dopo la data della Relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

- Qualora gli amministratori non modifichino il bilancio, nei casi in cui il revisore lo ritenga necessario, e la relazione di revisione sia già stata emessa, il revisore deve provvedere al ritiro della stessa e deve prendere ogni provvedimento atto ad impedire che i terzi vi facciano affidamento. Di tale ritiro dovrà essere data comunicazione scritta al collegio sindacale e alla Consob, se del caso.

Appendice - Esempio di procedure di dettaglio per la verifica degli eventi successivi

- ❖ Controllo del cut – off (in funzione della qualità ed affidabilità del sistema di controllo interno).
 - elementi ed informazioni relativi ad accadimenti successivi alla chiusura dell'esercizio che analisi e riscontro documentale degli esborsi avvenuti successivamente;
 - analisi e riscontro documentale degli incassi avvenuti successivamente;
 - analisi delle registrazioni contabili successive;
 - esame di tutti i conti accesi alle partite straordinarie o non ricorrenti (es. sopravvenienze attive, sopravvenienze passive, plusvalenze, minusvalenze, etc.) ed effettua eventuali comparazioni.

Appendice - Esempio di procedure di dettaglio per la verifica degli eventi successivi

- ❖ Individuare elementi ed informazioni relativi ad accadimenti successivi alla chiusura dell'esercizio che possono essere utili a corroborare le stime effettuate o a fornire un'informativa:
 - analisi dell'ultimo bilancio intermedio dell'esercizio successivo (comparazione ed individuazione cause variazioni rilevanti);
 - indagare e discutere con la direzione della società eventuali modifiche rilevanti o sviluppi relativamente a (elencazione esemplificativa):
 - passività potenziali o impegni;
 - variazioni del capitale sociale, dei finanziamenti a lungo termine, del capitale circolare netto;
 - partite che in bilancio erano state contabilizzate sulla base di stima;
 - eventuali rettifiche non usuali effettuate successivamente;
 - ottenere e rivedere i budgets;
 - ottenere informazioni relativamente allo stato di eventuali controversie o procedimenti legali significativi, ivi inclusi i pareri dei consulenti legali circa l'esito delle controversie;
 - lettura di tutti i verbali delle riunioni dell'assemblea degli azionisti, del consiglio di amministrazione o di eventuali comitati esecutivi;
 - attestazioni specifiche della direzione relative ad eventi successivi verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio;
 - eventuale esame della contabilità generale ed analitica per il periodo successivo all'ultimo bilancio intermedio esaminato per ricercare eventuali registrazioni inusuali.