

## La relazione sul sistema di controllo interno

Oltre alla relazione di revisione sul bilancio, in sede internazionale il Principio di revisione ISA n. 265 prevede l'emissione anche una o più relazioni sul sistema di controllo interno<sup>1</sup>.

In essa si riassumono tutte le carenze riscontrate nel sistema di controllo interno, gli errori non rilevanti riscontrati durante lo svolgimento delle verifiche e tutte le opportunità che potrebbero portare ad un miglioramento delle procedure interne dell'impresa.

La relazione non è obbligatoria, né pubblica e normalmente è indirizzata al Consiglio di amministrazione dell'azienda in quanto è a tale organo che spetta la creazione ed il mantenimento di un efficace ed efficiente sistema di controllo interno.

Non esistono facsimili di riferimento, né raccomandazioni Consob che ne trattino, per cui ogni revisore o società di revisione ha sviluppato internamente degli standard di riferimento. Ne illustriamo uno tra i diversi modelli oggi esistenti.

La relazione si apre con una lettera di accompagnamento in cui si chiariscono obiettivi e limiti dell'indagine, una sintesi delle principali raccomandazioni e una descrizione delle stesse. Analizziamone il contenuto di un esempio tratto dalla prassi operativa.

*[Luogo, data]*

*Alla cortese attenzione del Presidente del Consiglio di amministrazione*

*Dott. ....*

*ABC SpA*

*[Indirizzo]*

*E per conoscenza al Presidente del Collegio sindacale*

*Dott. ....*

*c/o ABC SpA*

*[Indirizzo]*

### **RELAZIONE SUL SISTEMA DI CONTROLLO CONTABILE INTERNO**

*Durante lo svolgimento della revisione legale del bilancio al 31 dicembre 20XX di ABC SpA abbiamo considerato il sistema di controllo interno per determinare la natura e l'ampiezza delle procedure di revisione finalizzate all'emissione della nostra relazione.*

*La revisione legale non ha lo scopo e non è finalizzata a identificare le eventuali debolezze del sistema di controllo.*

*Questo documento contiene alcune raccomandazioni relative ad aspetti emersi nel corso della nostra revisione legale. Riteniamo che potrebbero essere utili per migliorare la Vostra struttura di controllo interno e si riferiscono a situazioni che, a nostro giudizio, richiedono azioni prioritarie da parte della Direzione.*

<sup>1</sup> La relazione sul sistema di controllo interno assume anche il nome di "Management Letter" o "Lettera di suggerimenti".

*Il documento si apre con una “Sintesi per la Direzione”. Le “Raccomandazioni principali” riguardano situazioni che, a nostro giudizio, richiedono azioni prioritarie da parte della Direzione. Nelle “Opportunità” sono indicate situazioni meritevoli di considerazioni per i conseguenti effetti sull’efficienza ed efficacia dell’organizzazione aziendale.*

*Le “Altre raccomandazioni” comprendono altri suggerimenti per il potenziale miglioramento del sistema di controllo interno.*

*Il contenuto di questo documento deriva da un’analisi effettuata ai soli fini della revisione legale del bilancio di ABC SpA e non può, quindi, essere considerata come una valutazione completa dell’ambiente di controllo della Società.*

*Resta inteso che un’analisi completa e finalizzata alla valutazione del sistema di controllo interno di ABC SpA potrebbe evidenziare ulteriori spunti di miglioramento che non sono contenuti nel presente documento.*

*Le raccomandazioni contenute nel presente documento sono state sottoposte all’attenzione del Dott. ...., Presidente del Consiglio di Amministrazione della Società, il quale ha evidenziato le proprie considerazioni in calce ai nostri commenti.*

*La presente relazione è predisposta unicamente per informazione e uso esclusivo della Società e non può essere mostrata a terzi senza il nostro preventivo consenso scritto.*

*Cogliamo l’occasione per porgerVi i nostri più cordiali saluti.*

*[Luogo, data]*

*[Firma del revisore]*

Si possono notare tra le caratteristiche di questo esempio alcuni aspetti:

- l’analisi sul sistema di controllo interno non è a sé stante, ma la sua ampiezza e la sua natura è considerata solo al fine di “*determinare la natura e l’ampiezza delle procedure di revisione finalizzate all’emissione della nostra relazione*” per cui solo un incarico specifico sulla analisi del sistema di controllo interno avrebbe potuto fornire una visione completa;
- le azioni da considerare sono suddivise in tre aree: Raccomandazioni principali, Opportunità e Altre raccomandazioni;
- gli eventi sono riassunti in una “Sintesi per la Direzione” che espone nel caso delle raccomandazioni principali, il testo della raccomandazione e i rischi relativi, mentre per le opportunità e le altre raccomandazioni, il testo sintetico della raccomandazione e i benefici che può portare la sua adozione;
- le specifiche raccomandazioni sono espone in modo da presentare i fatti e le situazioni attuali da cui emerge la fattispecie, il suggerimento proposto ed i benefici che porterebbe ed il commento della Direzione con cui ognuno di questi aspetti è stato discusso.

Si riporta ora di seguito il corpo centrale della relazione:

### RELAZIONE SUL SISTEMA DI CONTROLLO CONTABILE INTERNO

Indice

#### A. SINTESI PER LA DIREZIONE

#### B. RACCOMANDAZIONI PRINCIPALI

- B.1 Spese di manutenzione
- B.2 Libro cespiti ammortizzabili
- B.3 Formalizzazione controlli sulle voci di conto economico
- B.4 Fondo ammortamento "Immobili ad uso di terzi"
- B.5 Criteri di valutazione del bilancio consolidato
- B.6 Libro IVA acquisti

#### C. OPPORTUNITÀ

- C.1 Prospetti di conferma saldi intercompany
- C.2 Riconciliazioni conti valutari
- C.3 Riconciliazioni bancarie
- C.4 Sinistri tardivi
- C.5 Libretti a risparmio
- C.6 Impegni per acquisti futuri di immobili

#### D. ALTRE RACCOMANDAZIONI

- D.1 Contabilizzazione interessi attivi
- D.2 Conto transitorio vendita immobili

### A. SINTESI PER LA DIREZIONE

#### Raccomandazioni principali

	Raccomandazioni	Rischio
1	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Introdurre una procedura di riparto delle spese di manutenzione.</li> <li>• Maggiori controlli sulla contabilizzazione spese di manutenzione per competenza.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Errori nella classificazione delle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria.</li> <li>• Problemi di cut-off.</li> </ul>
2	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aggiornamento libro cespiti.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contenzioso in caso di verifica</li> </ul>
3	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Introdurre controlli sistematici sulle voci di conto economico.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Errori nella classificazione di costi e ricavi.</li> </ul>
4	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ricostruzione "fondo ammortamento ad uso di terzi", non movimentato dal 20XX.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Errata contabilizzazione plusvalenze/minusvalenze su beni immobili</li> </ul>
5	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Introdurre, nella nota integrativa, al bilancio consolidato l'indicazione dei criteri di valutazione adottati.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Carezza nell'informativa.</li> </ul>
6	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tempestiva stampa del libro IVA acquisti su registro bollato.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Evitare contenziosi in caso di verifica fiscale.</li> </ul>

## Opportunità

	Opportunità	Beneficio
1	• Predisposizione di prospetti di conferma dei saldi intercompany.	• Miglior controllo nei rapporti con società del Gruppo.
2	• Riconciliazione scritta dei conti correnti valutari.	• Valido strumento di controllo per il management.
3	• Predisposizione periodica delle riconciliazioni bancarie.	• Valido strumento di controllo per il management.
4	• Contabilizzazione sinistri tardivi. Nell'ambito delle somme da pagare stornandoli dalle riserve matematiche.	• Migliorare l'informativa di bilancio.
5	• Introdurre sistematici controlli, sui fondi in deposito.	• Valido strumento di controllo per il <i>management</i> .
6	• Introdurre nell'ambito dei conti d'ordine gli "impegni per acquisto futuro di immobili".	• Migliorare l'informativa di bilancio.

## Altre Raccomandazioni

	Opportunità	Beneficio
1	• Potenziare il controllo e/c bancari scalari al fine registrare tempestivamente tutti gli interessi di competenza dell'anno	• Eliminare errori di <i>cut-off</i> .
2	• Introdurre una procedura che permetta di rilevare sistematicamente nel corso dell'anno il valore contabile degli immobili.	• Dispone nell'arco dell'anno dell'effettivo saldo immobili.

Si riproducono, per semplicità e a titolo esemplificativo, solo la prima e la terza delle raccomandazioni principali.

## B. RACCOMANDAZIONI PRINCIPALI

### B.1 Spese di manutenzione

*Attualmente la società effettua la ripartizione delle spese di manutenzione su beni immobili oggetto di ristrutturazioni rilevanti, in ordinarie e straordinarie, utilizzando un criterio forfettario basato su ipotesi effettuate dall'ufficio tecnico immobiliare.*

*Inoltre la capitalizzazione delle spese di manutenzione viene effettuata all'atto del pagamento delle fatture relative.*

*Si suggerisce di adottare una procedura che preveda:*

- *la ripartizione tra spese di manutenzioni ordinarie (spesate direttamente nell'esercizio) e straordinarie (capitalizzate) basata su specifiche e dettagliate analisi tecniche;*
- *la capitalizzazione delle spese di manutenzione viene effettuata all'atto dell'esecuzione dei lavori relativi o all'atto della fatturazione di stato avanzamento lavori.*

**Commento della Direzione**

*D'accordo, si procederà quanto prima all'implementazione della procedura secondo quanto suggerito.*

**B.3 Formalizzazione controlli sulle voci del conto economico**

*Nel corso del nostro lavoro abbiamo riscontrato che non vengono effettuati controlli periodici sulla corretta classificazione delle voci del conto economico.*

*L'assenza di periodici controlli non permette di individuare tempestivamente errori di classificazione nei costi e ricavi.*

*Suggeriamo di effettuare controlli sistematici per ovviare a tali carenze.*

**Commento della Direzione**

*D'accordo. I controlli sistematici saranno implementati entro fine esercizio".*