

Le conferme esterne

Durante la revisione è necessario valutare se l'uso di conferme esterne sia necessario per acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti per determinate asserzioni di bilancio.

Per valutarlo si tiene conto della significatività dell'asserzione, del livello accertato del rischio intrinseco e di controllo e di come gli elementi probativi ottenuti dalle altre procedure di revisione pianificate potranno ridurre il rischio di revisione ad un livello basso ed accettabile.

Una “*conferma esterna*” è un procedura di acquisizione e di valutazione degli elementi probativi con una comunicazione diretta di una terza parte in risposta ad una specifica richiesta di informazioni del revisore su aspetti di una determinata voce, operazione o informazione che incidono su asserzioni incluse in bilancio.

Nel decidere in quale misura ricorrere alle conferme esterne, si devono valutare diversi fattori, tra cui le caratteristiche dell'ambiente in cui opera l'entità sottoposta a revisione, la possibile reazione dei potenziali destinatari nel rispondere alle richieste di conferma diretta, e via dicendo.

Gli elementi probativi sotto forma di risposta scritta alle richieste di conferma (dette anche “**lettere di circolarizzazione**”) che il revisore riceve direttamente da terzi indipendenti dall'azienda revisionata possono contribuire a ridurre ad un livello molto basso e quindi a rendere accettabile il rischio di revisione delle asserzioni in esame. Le conferme esterne vengono spesso utilizzate con riferimento ai saldi contabili e alle loro componenti, ma non sono necessariamente limitate a questi.

Alcuni esempi di situazioni in cui è possibile ricorrere alla conferma esterna sono:

- i saldi e altre informazioni da banche e intermediari finanziari;
- i saldi dei crediti verso clienti;
- i saldi dei debiti verso fornitori;
- le informazioni relative al recupero crediti o alle cause passive da legali esterni;
- il materiale presso terzi in magazzini fiduciari in conto lavorazione o deposito;
- i titoli conservati presso terzi a titolo di deposito, custodia o di garanzia.

I fattori che incidono sull'attendibilità delle conferme comprendono il diretto controllo del revisore:

- a) sulle richieste di conferma inviate e selezionate e sulle relative risposte;
- b) sulle caratteristiche dei destinatari;
- c) sulle eventuali limitazioni incluse nelle risposte ricevute;
- d) sui limiti imposti dalla direzione aziendale alla mancata redazione della richiesta
- e) di conferma.

Tra le procedure di validità descritte sopra sono incluse le conferme esterne relative a specifiche asserzioni di bilancio, come ad esempio il corretto saldo della voce “crediti verso clienti” a fine esercizio.

In particolare, all’aumentare del livello accertato di rischio, si devono prevedere maggiori procedure di validità o elementi probativi più persuasivi rispetto alla asserzione di bilancio.

In questi casi, il ricorso a procedure di conferma può risultare uno strumento molto efficace. Viceversa tanto minore è il livello accertato di rischio intrinseco e di controllo, tanto minore sarà la necessità di ricorrere alle procedure di validità per formulare le conclusioni su un’asserzione di bilancio.

Ad esempio se un’impresa ha ottenuto un prestito che sta rimborsando secondo un piano concordato sulle cui condizioni il revisore aveva ottenuto conferme negli anni precedenti, ed altre procedure di verifica indicano che le condizioni del prestito non sono variate, si potrebbero limitare le procedure di verifica ad una analisi dei pagamenti effettuati, piuttosto che chiedere nuovamente conferma del saldo all’ente creditore.

In ogni caso si deve chiedere conferma scritta a *tutte* le banche con le quali la società intrattiene rapporti alla chiusura dell’esercizio incluse quelle con le quali la società ha chiuso i rapporti nel corso dell’esercizio¹. Particolare attenzione sarà prestata alle informazioni relative alle persone autorizzate a compiere operazioni e all’esistenza di eventuali garanzie e/o impegni dati e ricevuti².

Per contro, il revisore spesso effettua la richiesta di conferma alla data di chiusura dell’esercizio dei “crediti verso clienti” e dei “debiti verso fornitori” qualora tali saldi complessivi siano significativi rispetto al bilancio della società revisionata e il livello accertato del rischio intrinseco e del rischio di controllo sia considerato “alto”.

Un esempio di richiesta di conferma alle banche, con rapporti di solo conto corrente con la società revisionata, è fornito successivamente.

LETTERA DI RICHIESTA DI INFORMAZIONI ALLE BANCHE

(Carta intestata della società ABC SpA)

Spettabile
Banca XXX SpA
(Indirizzo)

Egregi Signori,

in relazione alle revisione legale del nostro bilancio, vi preghiamo di confermare direttamente ai nostri revisori legali

XYZ SpA
(indirizzo)

¹ Può sembrare strano il fatto di chiedere conferma agli istituti di credito di cui si sono chiusi i conti, ma in effetti durante l’esercizio potrebbero esserci stati movimenti anomali nonostante la chiusura dei conti o forse proprio per questo motivo sono stati chiusi.

² Il rischio consiste nel fatto che personale in posizioni apicali e non più in forza presso la società conservi le firme autorizzate ad operare sui conti societari.

le operazioni che avevamo in corso con Voi alle ore 24 del giorno 200X (*data fine esercizio*).

Pertanto Vi autorizziamo, anche in deroga alle norme ed alla prassi relativa al segreto delle operazioni bancarie od a qualsiasi eventuale intesa scritta o verbale esistente, a fornire ai predetti revisori contabili tutte le informazioni previste dal modulo normalizzato in uso presso le Aziende di credito ("Modulo ABI").

Con la stessa segnalazione Vi autorizziamo a fornire inoltre le seguenti informazioni o documentazioni non previste dal modulo normalizzato:

(a) fotocopie del recto e del verso di tutti gli assegni pagati e contabilizzati su nostri conti nel periodo dal 200X al 200X;

(b) una copia degli estratti conto relativi ai nostri conti per il periodo dal 200X al 200X.

Vogliate anche confermare sul Modulo ABI o in altra forma, le operazioni fuori bilancio (così come definite al punto 5.10 del capitolo 1 del Provvedimento Banca d'Italia del 31/07/1992) in corso con Voi alla data del (*data di fine esercizio*) precisando, secondo i casi, capitale di riferimento, titolo sottostante, margini in essere, premi incassati e/o pagati, modalità di determinazione e scadenza dei flussi futuri, scadenza del contratto".

Vogliate considerare questa nostra richiesta alla stregua di istruzioni irrevocabili da noi impartite.

Vi informiamo che i dati assunti dalla XYZ SpA, titolare del trattamento, saranno utilizzati esclusivamente ai fini della revisione contabile del nostro bilancio e saranno conservati a cura della stessa in archivi cartacei ed in archivi elettronici nel rispetto delle misure di sicurezza previste dal d.lgs. 196/2003. Si rinvia all'art. 7 del citato decreto per i diritti spettanti all'interessato a propria tutela.

Distinti saluti

ABC SpA

.....
(Firma del Legale Rappresentante)

(Città, data)

La lettera di richiesta conferma agli istituti di credito sopra riportata fa riferimento al cd. "**Modulo ABI-REV**", che richiede alla banca di fornire tutta una serie di informazioni sulla società revisionata relative principalmente a:

- le garanzie prestate da terzi a favore della società;
- le garanzie prestate dalla società a favore di terzi;
- i titoli e i valori della società depositati a custodia o in amministrazione;
- le persone autorizzate ad operare per conto della società e i limiti dei relativi poteri di firma;
- i contratti derivati, perfezionati su base bilaterale fra la banca e la società, non quotati (cd. derivati "*over the counter*" o "OTC");
- i contratti derivati quotati su mercati organizzati nei quali la banca si pone da intermediario fra la società ed il mercato di negoziazione, ovvero come banca di regolamento nei confronti del cliente;

- altre informazioni, come ad esempio contratti di riporto, contratti a termine, crediti documentari aperti a favore della società e natura e numero dei conti estinti nel periodo richiesto.

Come si può notare, le informazioni richieste sono molto “sensibili” tanto che la mancata risposta di una banca comporta, quasi sempre, effetti significativi sull’espressione del giudizio nella relazione di revisione.

Tuttavia, anche in caso di una risposta si possono presentare seri problemi di errata o parziale compilazione delle informazioni da parte della banca. Spesso, infatti, la banca indica tra le “*persone autorizzate ad operare per conto della società*” nominativi di amministratori, dirigenti o funzionari che, per vari motivi, non prestano più la propria attività lavorativa presso la società cliente. Questo fatto può produrre gravi effetti. Si pensi, infatti, ai potenziali danni che un dirigente licenziato dalla società, ma ancora in possesso dei poteri di firma, può arrecare distraendo fondi sociali.

Un esempio di richiesta di conferma alle banche per prestiti concessi al cliente è fornito successivamente:

LETTERA DI RICHIESTA DI INFORMAZIONI ALLE BANCHE PER FINANZIAMENTI A MEDIO/LUNGO TERMINE

(Carta intestata della società ABC SpA)

Spettabile
Banca XXX SpA
(Indirizzo)

Egregi Signori,

in relazione alle revisione legale del nostro bilancio, vi preghiamo di confermare direttamente ai nostri revisori legali

XYZ SpA
(indirizzo)

le operazioni che avevamo con Voi in corso alle Vostre chiusure alle ore 24 del giorno..... 200X (*data fine esercizio*), indicando:

1. L’ammontare dei finanziamenti a noi concessi ed i loro residui debiti alla data sopraindicata specificando i relativi tassi d’interesse.
2. I piani di ammortamento dei finanziamenti stessi aggiornati alla data sopraindicata ovvero l’indicazione che nel periodo dal 200X al 200X non sono intervenute modifiche dei piani di ammortamento.
3. I rimborsi da noi effettuati dal 200X al 200X (sia in conto capitale che interessi) ovvero l’indicazione che nel periodo dal 200X al 200X i pagamenti sono stati regolari e conformi ai piani di ammortamento.
4. Una descrizione delle garanzie, privilegi o ipoteche forniti da noi o da terzi, a fronte dei finanziamenti stessi.
5. Eventuali altri vincoli, il mancato rispetto dei quali potrebbe risultare in una causa di recesso dal

contratto di finanziamento; nel caso ci siano tali vincoli la conferma che, alla data della Vostra risposta, non sussistono cause di recesso.

Vogliate considerare questa nostra richiesta alla stregua di istruzioni irrevocabili da noi impartite.

Vi informiamo che i dati assunti dalla XYZ SpA, titolare del trattamento, saranno utilizzati esclusivamente ai fini della revisione contabile del nostro bilancio e saranno conservati a cura della stessa in archivi cartacei ed in archivi elettronici nel rispetto delle misure di sicurezza previste dal d.lgs. 196/2003. Si rinvia all'art. 7 del citato decreto per i diritti spettanti all'interessato a propria tutela.

Distinti saluti

ABC SpA

.....
(Firma del Legale Rappresentante)

(Città, data)

Tornando alle asserzioni di bilancio si osserva che tutte le asserzioni oggetto di conferma esterna hanno gli stessi obiettivi di verifica delle altre voci, ossia:

- *esistenza* (del debito/credito);
- *diritti ed obblighi tra le parti*;
- *completezza*;
- *valutazione*;
- *misurazione*;
- *presentazione*;
- *informativa*.

La capacità di una conferma esterna di fornire più elementi probativi per una determinata asserzione di bilancio dipende anche dall'obiettivo che ci si pone nello scegliere le informazioni da confermare. Ad esempio, nel sottoporre a revisione l'asserzione di "*completezza*" per il conto dei "debiti verso fornitori", si devono raccogliere elementi probativi che confermino l'assenza di debiti significativi non registrati.

Pertanto, l'invio di una richiesta di conferma ai principali fornitori in cui si richiede l'invio diretto al revisore di copia dei loro estratti conto, anche nei casi in cui le registrazioni contabili non indichino un debito nei confronti di detti fornitori, risulta più efficace per individuare le cd. "**passività non registrate**" che non le richieste di conferma inviate unicamente in base agli importi rilevanti emergenti dai dati contabili.

Vediamo infine anche un esempio di richiesta di informazioni per i "debiti verso fornitori".

LETTERA DI RICHIESTA DI CONFERMA ESTRATTO CONTO A FORNITORI

(Carta intestata della società ABC SpA)

Spettabile
Banca XXX SpA
(Indirizzo)

Egregi Signori,

In relazione alla revisione legale del bilancio della nostra società, Vi preghiamo di voler cortesemente inviare direttamente ai nostri revisori

XYZ SpA
(Indirizzo)

un estratto conto della nostra partita sui Vostri libri specificando il saldo a Voi risultante alla data del 200X.

Vi preghiamo di intestare tale informazione a nostro nome.

Per facilitare la risposta, alleghiamo una busta affrancata ed indirizzata ai nostri revisori.

Vi informiamo che i dati assunti dalla XYZ SpA, titolare del trattamento, saranno utilizzati esclusivamente ai fini della revisione contabile del nostro bilancio e saranno conservati a cura della stessa in archivi cartacei ed in archivi elettronici nel rispetto delle misure di sicurezza previste dal d.lgs. 196/2003. Si rinvia all'art. 7 del citato decreto per i diritti spettanti all'interessato a propria tutela.

Nello scusarci per il disturbo che vi arrechiamo, Vi ringraziamo in anticipo per la cortese collaborazione.

Cordiali saluti

ABC SpA

.....
(Firma del Legale Rappresentante)

(Città, data)

È evidente che le richieste di conferma esterna devono essere adattate all'obiettivo specifico di revisione, per cui nel predisporre la richiesta, il revisore valuterà le asserzioni che desidera verificare e i fattori che presumibilmente incideranno sull'attendibilità delle conferme.

Fattori quali la forma della richiesta di conferma esterna, le precedenti esperienze in quello stesso incarico, la natura delle informazioni oggetto di conferma e le caratteristiche dei destinatari delle richieste stesse incidono sulla progettazione e hanno un effetto diretto sull'attendibilità degli elementi probativi ottenuti.

Inoltre nel progettare la richiesta, bisogna tenere conto del tipo di informazione che i destinatari potranno confermare rapidamente in quanto ciò può incidere sulla percentuale di risposte pervenute e sulla natura degli elementi probativi ottenuti.

Ad esempio, i sistemi contabili di alcuni destinatari (enti pubblici che non tengono una contabilità con il sistema della partita doppia) potrebbero facilitare la conferma esterna di singole operazioni ma non di un saldo contabile, che dal loro sistema non si determina.

In Italia si usa il tipo di richiesta di conferma esterna *positiva* ove si chiede al destinatario di rispondere esplicitamente indicando il saldo o confermando le operazioni intervenute tra le parti.

Se non si è sicuri che il destinatario risponda senza verificare che le informazioni siano corrette, si possono utilizzare richieste di conferma *positiva* che **non** indichino l'importo (o altre informazioni), ma richiedano al destinatario di indicare l'importo e la data del periodo di conferma del saldo.

Se il revisore desidera confermare determinati saldi di alcuni clienti e la direzione aziendale gli chiede di astenersi, bisogna valutare quali sono e se vi sono adeguati motivi per una simile richiesta oltre ad ottenere elementi probativi a sostegno delle argomentazioni fornite.

Se la richiesta della direzione aziendale fosse assecondata, bisogna applicare procedure alternative per ottenere elementi probativi sufficienti ed adeguati per l'area oggetto di conferma. Viceversa, se la richiesta non fosse ritenuta fondata e si impedisce la possibilità di ottenere conferme esterne, questo fatto rappresenta una limitazione allo svolgimento delle procedure di revisione. Il revisore dovrà pertanto, valutare il possibile impatto di questo fatto sulla relazione di revisione e se tale limitazione rientra o meno nella fattispecie di "impedito controllo" di cui all'art. 2625 – *Impedito controllo* del codice civile e dell'art. 29 del d.lgs. 39/2010.

L'attendibilità degli elementi probativi ottenuti da una conferma varia a seconda della *competenza*, dell'*indipendenza*, del *potere di rispondere*, della *conoscenza* della materia oggetto di conferma e dell'*obiettività* del destinatario.

Per questo motivo, è necessario, nei limiti del possibile, che la richiesta di conferma sia indirizzata alla persona idonea. Ad esempio, nel confermare la rinuncia al rimborso di un debito a lungo termine, bisogna indirizzare la richiesta ad un alto funzionario dell'ente erogatore che sia a conoscenza della rinuncia e abbia l'autorità per fornire un'informazione attendibile.

Il professionista incaricato deve inoltre valutare se alcuni destinatari siano effettivamente in grado di fornire una risposta obiettiva, o comunque imparziale, ad una richiesta di conferma³. In certi casi si può ritenere che le parti correlate non siano in grado di fornire validi elementi probativi, per cui ha poco valore inviare richieste di conferma a società controllate o collegate.

³ Si veda il Principio di revisione n. 550 – *Le parti correlate*.

• L'iter di svolgimento della procedura di conferma esterna

Nello svolgimento delle procedure di conferma, il revisore deve mantenere il controllo su tutto il processo di selezione delle controparti alle quali inviare la richiesta, sulla preparazione e l'invio delle richieste di conferma e sulle risposte alle richieste da parte del cliente, per cui le risposte vanno sempre inviate al revisore.

Tale controllo sull'invio delle comunicazioni ha lo scopo di ridurre al minimo la possibilità che i risultati del processo di conferma siano "alterati" per via dell'intercettazione e successiva modifica delle richieste di conferma o delle relative risposte.

Si ricorda, a tal proposito, la nota vicenda del crack Parmalat in cui la stessa società aveva falsificato per anni la risposta alla lettera di circolarizzazione indirizzata a Bank of America, utilizzando carta intestata della banca ben riprodotta, confermando di fatto un ammontare di liquidità pari a 3,95 miliardi di euro, mai esistiti.

Il revisore deve quindi assicurarsi di essere lui stesso ad inviare le richieste di conferma, e di essere lui stesso a ricevere risposta. Deve verificare che l'indirizzo delle richieste sia esatto e che venga espressamente richiesto che tutte le risposte siano inviate direttamente a lui. Si deve inoltre valutare se le risposte siano pervenute effettivamente dai mittenti⁴.

Nel caso in cui non si riceva risposta, bisogna normalmente effettuare una seconda richiesta e, se necessario, una terza richiesta.

Se anche dopo tali richieste successive non si riceve risposta, si svolgono altre procedure di revisione cd. "**procedure alternative**", la cui natura varia a seconda del conto e dell'asserzione oggetto di analisi.

Ad esempio, nell'esaminare i saldi dei crediti verso clienti, le procedure alternative possono comprendere l'esame degli incassi successivi, l'esame della documentazione di spedizione che possano fornire elementi probativi dell'esistenza dei crediti.

Nell'esame dei debiti verso fornitori, le procedure alternative possono comprendere l'esame dei pagamenti successivi oppure della corrispondenza proveniente da terze parti allo scopo di acquisire elementi probativi circa l'esistenza dei debiti.

L'attendibilità delle conferme ricevute deve essere sempre valutata attentamente.

In particolare, occorre valutare se vi siano indicazioni che le conferme esterne ricevute possano non essere attendibili considerando l'autenticità della risposta e svolgendo le procedure necessarie per fugare eventuali dubbi. Si può ritenere opportuno verificare la fonte e i contenuti di una risposta ottenuta, anche telefonando al destinatario. Alla luce del crescente uso della tecnologia, il revisore valuta la possibilità di convalidare la fonte delle

⁴ Una tecnica utilizzata in revisione a tale scopo è quella di verificare il timbro sulla marca da bollo e il nome della società mittente sulla busta.

risposte ricevute in formato elettronico (ad esempio, tramite fax o posta elettronica)⁵.

Quando si ritiene che il processo di conferma e le procedure alternative non abbiano fornito elementi probativi appropriati e sufficienti in riferimento ad un'asserzione, bisogna svolgere procedure supplementari.

Nel valutare tali situazioni occorre considerare:

- l'attendibilità delle conferme e delle procedure alternative;
- la natura di eventuali eccezioni (cioè delle informazioni non in accordo con le evidenze contabili della società), comprese le implicazioni quantitative e qualitative di dette eccezioni;
- gli elementi probativi forniti da altre procedure.

In base a questa valutazione si stabilisce quali procedure supplementari siano necessarie per ottenere elementi probativi appropriati e sufficienti. Un'eccezione può indicare una frequente rappresentazione inesatta nei conti della società revisionata tale da valutare se essa possa avere un effetto rilevante sul bilancio.

Se ciò avviene si deve procedere ad una nuova valutazione della natura, della tempistica e dell'ampiezza delle procedure di revisione necessarie a fornire gli elementi probativi richiesti.

Se si utilizza una conferma a una data precedente alla chiusura dell'esercizio per ottenere elementi probativi a sostegno di un'asserzione di bilancio, si devono ottenere *anche* elementi probativi appropriati e sufficienti delle operazioni intercorse tra la procedura di revisione e la chiusura dell'esercizio⁶. In pratica questo succede spesso se il livello di rischio intrinseco e di controllo viene valutato come "non elevato". In tal caso si può decidere di richiedere la conferma dei saldi ad una data precedente alla chiusura dell'esercizio (soprattutto, se l'incarico dovesse essere completato in breve tempo dalla chiusura del bilancio⁷). Come già detto in tal caso, bisogna valutare la necessità di ottenere ulteriori elementi probativi relativi al periodo restante.

Vediamo ora un esempio completo di una verifica dell'asserzione "esistenza e corretta valutazione" dei crediti verso clienti con:

- a) una richiesta di conferma dei saldi dei crediti verso clienti;
- b) un modello di sommario delle risposte ricevute;
- c) un modello di sommario (foglio di lavoro) dei saldi clienti, ricevute bancarie e cambiali attive;
- d) un modulo di riconciliazione delle risposte da parte dei clienti.

⁵ Questa procedura non è comunque ritenuta accettabile nel caso di richiesta di conferma con gli istituti di credito.

⁶ Si veda in merito il Capitolo 7.

⁷ Normalmente sono accettabili richieste di conferma entro i tre mesi dalla chiusura dell'esercizio per i dati relativi ai crediti verso clienti.

**a) LETTERA DI RICHIESTA DI CONFERMA SALDI A CLIENTI IN BIANCO
CON ESPLICITA ANNOTAZIONE DELL'IMPORTO DA PARTE DEL CLIENTE**

(Carta intestata della società ABC SpA)

Spettabile
Banca XXX SpA
(Indirizzo)

Egredi Signori,

la presente non è una richiesta di pagamento. In relazione alla revisione legale del bilancio della nostra società, ci preriamo accompagnare l'estratto conto della Vostra partita con noi, chiuso al 200X, che evidenzia un saldo netto a Vostro debito (credito) di euro.

Vi preriamo di volerlo esaminare e di ritornare il duplicato della presente lettera, da Voi completato e firmato in segno di benessere o, in caso di disaccordo, con gli eventuali Vostri rilievi direttamente ai nostri revisori

XYZ SpA
(indirizzo)

Per facilitare la risposta, alleghiamo una busta affrancata ed indirizzata ai nostri revisori.

Vi informiamo che i dati assunti dalla XYZ SpA, titolare del trattamento, saranno utilizzati esclusivamente ai fini della revisione contabile del nostro bilancio e saranno conservati a cura della stessa in archivi cartacei ed in archivi elettronici nel rispetto delle misure di sicurezza previste dal d.lgs. 196/2003. Si rinvia all'art. 7 del citato decreto per i diritti spettanti all'interessato a propria tutela.

Nello scusarci per il disturbo che vi arrechiamo, Vi ringraziamo in anticipo per la cortese collaborazione.

Cordiali saluti
ABC SpA

.....
(Firma del Legale Rappresentante)

(Città, data)

Confermo il saldo di € alla data del

.....
Firma del cliente

Non confermo il saldo suddetto di € alla data del per i seguenti motivi

.....
.....

Firma del cliente

**b) SOMMARIO DEI RISULTATI DELLA RICHIESTA DI CONFERMA DI CREDITI
VERSO CLIENTI AL 200X**

Totale crediti verso clienti e cambiali attive

Totale assoggettato a conferma (1)

Totale non assoggettato a conferma

RISPOSTE RICEVUTE

Confermanti il saldo

Con differenze riconciliate in modo soddisfacente
e corrette se necessario**Totale parziale**

Risposte con differenze e dispute in corso (2)

Nessuna possibilità di riconciliazione (3)

TOTALE RISPOSTE RICEVUTE**RISPOSTE NON ANCORA RICEVUTE (3)**Totale assoggettato a conferma (come
sopra)

Numero dei clienti	%	Crediti verso clienti e cambiali attive	%
	(4)		(4)

Note

(1) *Riportare in un foglio di lavoro separato una descrizione della base di selezione usata evidenziando i motivi di eventuali differenze rispetto alla pianificazione.*

(2) *Riportare nei commenti una sintesi delle motivazioni delle differenze significative.*

(3) *Riportare nei commenti una sintesi della procedura di verifica alternativa (in primo luogo incassi successivi, note credito successive e bolle di consegna e entrata, fatture o altre evidenze dei servizi ottenuti), evidenziando situazioni anomale.*

(4) *Le percentuali successive vanno calcolate rispetto al totale assoggettato a conferma.*

(5) *Se il numero o il valore delle risposte è particolarmente modesto specificare nella conclusione perché il risultato si ritiene accettabile e le verifiche successive svolte per l'anno in corso e per quello successivo.*

**c) SOMMARIO DEI SALDI CLIENTI, RICEVUTE BANCARIE E
CAMBIALI ATTIVE**

SOCIETÀ: ABC SpA		BILANCIO AL: 31.12.200X		
SOMMARIO CIRCULARIZZAZIONE SALDI CLIENTI, RICEVUTE BANCARIE ED EFFETTI ATTIVI				
Prima richiesta spedita in data:		Seconda richiesta spedita in data:		
A	B	C	D	E
NOME DEL CLIENTE E CITTÀ	Saldi inclusivi di effetti e ricevute bancarie	Saldi confermati o Riconciliati (inserire saldo)	Procedura alternativa	
			Incassi successivi come % del saldo	Fatture, bolle ordini come % del saldo

XYZ Italiana SpA	213.390,96	213.390,96		
XCD Holding Sas	69.000,00		20%	50%
HTD Industrie SpA	113.630,50		22%	54%
GGE Semilavorati Srl	94.500,00	94.500,00		
PL di Sara Torri & C. Sas	64.221,60		70%	
Totali	554.743,06	307.890,96		
Altri	-			
Totale saldi confermati o riconciliati	685.327,81	81%		
Totale saldi assoggettati a procedura alternativa	307.890,96		56%	
	246.852,10		44%	
FIRMA: DATA:				

**d) MODULO PER LA RICONCILIAZIONE DELLE RISPOSTE CLIENTI
(non concordanti con il saldo della società oggetto di revisione)**

Cliente _____

Saldo derivante dalla risposta del cliente	
<i>Voci registrate dal cliente ma non da noi:</i>	
(a) Pagamenti fatti dal cliente <i>(indicare la data del pagamento del cliente e la data della nostra contabilizzazione)</i>	
(b) Note debito emesse dal cliente <i>(con dettagli della nota di debito e della data della nostra contabilizzazione)</i>	
Sub totale	
<i>Voci registrate da noi ma non dal cliente:</i>	
(a) Fatture <i>(con dettagli della fattura e della data della bolla di consegna)</i>	
(b) Note credito <i>(con dettagli della nota di credito e della data della nota credito)</i>	
Sub totale	
Nostro saldo contabile	