

## CONTROLLO

---

### ***La relazione di revisione sul bilancio – IV° parte***

di **Francesco Rizzi**

Procedendo con l'approfondimento dei principali **contenuti** della **relazione** di revisione, si reputa ora opportuno concludere la presente trattazione soffermandosi sulle **ultime** due **sezioni** della relazione e sui **facsimili** di relazione **utilizzabili**.

La penultima **sezione** della relazione è denominata “**Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**”.

Essa contiene alcune informazioni **significative** e segnatamente:

- chiarisce quali sono stati gli obiettivi perseguiti dal revisore ovvero, come chiarito dal **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200**, “*a) **acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali**, che consenta quindi al revisore di esprimere un **giudizio** in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in **conformità al quadro normativo** sull'informazione finanziaria **applicabile**; b) emettere una **relazione sul bilancio** ed effettuare **comunicazioni** come richiesto dai principi di revisione, in **conformità ai risultati** ottenuti dal revisore” (cfr. par. 11 del predetto principio di revisione);*
- dà evidenza delle **metodologie** di revisione seguite (basate sul **risk approach**), pur **senza** entrare nel **dettaglio** delle tipologie di **procedure** di revisione seguite ma esprimendosi in termini **generali**;
- contiene la dichiarazione prevista dall'**articolo 14, comma 2, lettera f) D.Lgs. 39/2010**, su “eventuali **incertezze significative** relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare **dubbi significativi** sulla **capacità** della società sottoposta a revisione di **mantenere la continuità aziendale**”.

Con particolare riferimento all'indagine sull'appropriato utilizzo del presupposto della **continuità aziendale**, si specifica che per **incertezza significativa** deve intendersi quell'incertezza il cui **effetto potenziale** è tale da rendere necessaria un'informativa chiara sulla natura e sulle **implicazioni** di tale incertezza affinché il **bilancio** fornisca una rappresentazione **veritiera** e **corretta**.

In tale contesto, quindi, il revisore potrà pervenire alle seguenti **conclusioni**:

- il presupposto della continuità aziendale è **appropriato** e l'**informativa** di bilancio è **adeguata** oppure **non è adeguata**;

- il presupposto della continuità aziendale è **inappropriato** e l'**informativa** di bilancio è **adeguata** oppure **non è adeguata**;
- esistono **molteplici incertezze significative**.

Riguardo invece all'ultima sezione della relazione, denominata "**Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**", essa contiene il **giudizio** sulla **relazione sulla gestione** richiesto dall'[articolo 14, comma 2, lettera e\) D.Lgs. 39/2010](#), a mente del quale la **relazione di revisione** deve anche comprendere:

- "un **giudizio** sulla **coerenza** della **relazione sulla gestione** con il bilancio e sulla sua **conformità alle norme di legge**"
- e "... una **dichiarazione** rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di **errori significativi** nella relazione sulla gestione, nel qual caso sono **fornite** indicazioni sulla natura di tali errori".

In riferimento alla **relazione sulla gestione**, il revisore è dunque chiamato a esprimere (inserendoli nella sezione in parola):

- un giudizio sulla **coerenza** della relazione sulla gestione **con il bilancio** (c.d. "**giudizio di coerenza**"). Ai fini di tale **verifica**, si specifica che secondo il **principio di revisione "nazionale" (SA Italia) n. 720B** ("*Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione e ad alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari*"), per la parte di esso **applicabile** alle **imprese di minori dimensioni**, il revisore **deve**
  1. effettuare una **lettura critica** della relazione sulla gestione;
  2. eseguire un **riscontro** della relazione sulla gestione con il **bilancio** o con i **dettagli** utilizzati per la redazione dello stesso o con il sistema di **contabilità generale** o con le **scritture contabili**

Il revisore, inoltre, **non** deve riscontrare **ogni** dato o informazione **contenuti** nella relazione sulla gestione, ma, secondo il proprio **giudizio professionale**, può **selezionare** quegli importi e informazioni che ritiene più **significative**;

- un giudizio sulla **conformità** della relazione sulla gestione alle **norme di legge** (c.d. "**giudizio di conformità**"). Anche in questo caso, sempre secondo il predetto principio di revisione, ai fini della verifica in questione, il revisore **deve** solamente **accertarsi** che le **informazioni** richieste dalle norme di **legge** siano state **incluse** nella relazione sulla gestione e, nel caso in cui, una o più informazioni **non** fossero state inserite, deve valutare la **significatività** di tale **manca**za di conformità;
- una propria **dichiarazione** circa la sussistenza o meno di **errori significativi** nella relazione sulla gestione, rilasciata solamente sulla scorta delle **conoscenze** e della **comprensione** dell'impresa e del relativo **contesto** in cui opera, **acquisite** nel corso

dell'attività di revisione legale.

Qualora il revisore accerti delle situazioni di **incoerenza** o di **non conformità** della relazione sulla gestione che reperi **significative**, egli **deve** discuterne con l'**organo amministrativo** “*al fine di comprendere se quanto riscontrato rappresenti **effettivamente** una **incoerenza**, se tale **incoerenza** sia **significativa** e se sia **necessario** che vengano apportate delle **modifiche** al **bilancio** oggetto di revisione contabile ovvero alla **relazione sulla gestione...**”.*

Se gli amministratori dichiareranno di **volere effettuare** le necessarie **modifiche**, il revisore dovrà **verificare** che ciò avvenga realmente. Se, al contrario, gli amministratori si dovessero **rifiutare** di effettuare le necessarie **correzioni**, il revisore dovrà **comunicare** tale aspetto ai **responsabili** delle attività di *governance* chiedendo che si proceda con la **correzione** e **verificando** che ciò accada.

Se l'errore non verrà corretto, il revisore dovrà “*valutare le **implicazioni** per la propria **relazione di revisione** e **comunicare** ai responsabili delle attività di **governance** le modalità con cui ritiene di formulare il **giudizio** sulla **coerenza** e sulla **conformità** e di rilasciare la **dichiarazione** sugli eventuali **errori significativi** nella **relazione sulla gestione .....**” (cfr. par. 15 del succitato principio di revisione).*

Infine, se la relazione sulla gestione **non** venisse data al revisore **in tempo utile** a consentirgli lo svolgimento delle predette verifiche, egli deve **valutare** quali **implicazioni** ha avuto tale circostanza ai fini dell'espressione del **giudizio** sulla **coerenza** e sulla **non conformità**, nonché sulla dichiarazione di eventuali **errori significativi**.

Per quel che infine concerne i **facsimili** di relazione **utilizzabili** dal revisore, è possibile fare **riferimento** ai seguenti **documenti**:

- ai *facsimili* riportati nell'**appendice** al **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700**;
- al *facsimile* allegato al documento del CNDCEC “**La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti**”, recentemente aggiornato. Detto supporto operativo fornisce il **nuovo facsimile** di **relazione unitaria** nel caso di un **collegio sindacale** incaricato della **revisione legale**. Il modello può tuttavia essere utilizzato anche in caso di relazione “**non unitaria**”, nel senso che il soggetto incaricato **solamente** della revisione legale potrà utilizzare la sola **sezione** del modello inerente la **relazione** del **revisore** indipendente (trattasi della **sezione A** del modello);
- ai *facsimili* allegati al **documento di ricerca n. 215** di ASSIREVI dal titolo “**La relazione di revisione sul bilancio: linee guida per casi particolari**”, anch'esso recentemente aggiornato. Detto documento contiene specifici *facsimili* di **modelli di relazione** utilizzabili in caso di **incarico di revisione volontario** e per la relazione di revisione per le **micro imprese**, per i **bilanci di liquidazione** e per le **società cooperative**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

*Special Event*  
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE  
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**  
Scopri le sedi in programmazione >