

REVISIONE LEGALE



Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Piacenza



CREMONA

ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

SECONDA GIORNATA

Stefano Pizzutelli

26 settembre 2024

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

2

- RICHIESTE DI CONFERMA ESTERNA (CIRCULARIZZAZIONI)
- Consentono di acquisire elementi probativi particolarmente appropriati
- a) per verificare:
 - l'esistenza dei rapporti sottostanti
 - la consistenza effettiva dei saldi dei conti accesi a banche, clienti, fornitori, committenti, depositanti etc.
- b) per acquisire informazioni presso i consulenti esterni

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

3

- **RICHIESTE DI CONFERMA ESTERNA (CIRCULARIZZAZIONI)**
- Formalmente: richiesta della società al soggetto esterno, con richiesta di confermare direttamente al revisore circostanze pertinenti o meno al bilancio.
- Il revisore predispone il testo e la società effettua la spedizione per lettera o per pec, con indicazione di rispondere al revisore.
- In caso di lettere, è il revisore a spedirle direttamente.
- In caso di pec, il revisore dovrebbe essere messo in copia

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

4

- **RICERCA PASSIVITA' NON REGISTRATE**
- L'attività di ricerca delle passività non registrate viene svolta con lo scopo di avere una ragionevole certezza che alla data di riferimento del bilancio costi / ricavi di competenza economica dell'esercizio siano stati rilevati contabilmente, ancorché a detta data non risultino emesse / pervenute le relative fatture.
- Primo oggetto delle verifiche sulle fatture non registrate sono gli stanziamenti per fatture da emettere e/o da ricevere, note di credito da emettere e/o da ricevere

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

5

● CUT OFF

Obiettivo:

- verificare il rispetto del principio della competenza economica nella rilevazione contabile degli accadimenti di gestione, vagliando la corretta correlazione tra la rilevazione contabile di una determinata transazione e il momento di perfezionamento della stessa.

Obiettivo:

- accertare entro i limiti della ragionevolezza che gli amministratori non abbiano posto in essere atti finalizzati a spostare parte del risultato economico da un esercizio all'altro

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

6

- **PROCEDURE DI CONFORMITA'**

- Il revisore deve definire e svolgere procedure di conformità per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'efficacia operativa dei controlli pertinenti, se:
 - a) nella valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni il revisore si aspetti che i controlli operino efficacemente (ossia il revisore intenda fare affidamento sull'efficacia operativa dei controlli nel determinare natura, tempistica ed estensione delle procedure di validità);
ovvero
 - b) le procedure di validità non possano fornire, da sole, elementi probativi sufficienti e appropriati a livello di asserzioni

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

7

- PROCEDURE DI CONFORMITA'

COMBINAZIONE TRA

- ❑ ANALISI DOCUMENTAZIONE DI SUPPORTO DEI CONTROLLI
- ❑ INTERVISTA AL PERSONALE ADDETTO AI CONTROLLI
- ❑ OSSERVAZIONI DELLE MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE DEI CONTROLLI
- ❑ RIESECUZIONE DEI MEDESIMI CONTROLLI DA PARTE DEL REVISORE

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

8

● PROCEDURE DI CONFORMITA'

Due tipi:

PROCEDURE DI COMPrensIONE DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO

Verifica di come dovrebbe funzionare il sistema di controllo interno:

- Manuali di procedure interne (esame per verificare il funzionamento dei controlli sulla carta)
- Descrizioni qualitative (indicazione dei compiti, dei soggetti, dei tempi, dei documenti, coinvolti nello svolgimento di funzioni, attività, cicli)
- Questionari sul sistema di controllo interno (da redigere)
- Diagrammi di flusso, per comprendere la logica del sistema di controllo interno

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

9

- **PROCEDURE DI CONFORMITA'**

Due tipi:

- **TEST SUL FUNZIONAMENTO DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO**

Mirano ad accertare come effettivamente funziona il controllo interno:

- Interviste al personale (dovrebbero rilevare profili non evidenziati nei documenti ufficiali, deficienze, errori, insoddisfazioni)
- Osservazione dei processi amministrativi ed operativi (esaminando se nella pratica una procedura viene effettivamente rispettata)
- Ispezione di documenti (per verificare se i documenti rispondano alle prescrizioni procedurali – es. timbri datari di ingresso, conservazione copia dei bonifici)
- Riesecuzione di un processo amministrativo

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

10

- **PROCEDURE DI CONFORMITA'**
- Quando il revisore ritiene che alcuni controlli non siano efficaci a priori, dovranno essere svolte procedure di validità.

Le carenze possono essere classificate in tre categoria:

1. *Carenze di controlli:* assenza di procedure codificate (ad esempio nelle imprese di dimensioni minori)
2. *Carenze significative:* il sistema di controllo è parzialmente dotato di procedure, meccanismi ed interventi umani, in grado di prevenire, individuare e correggere gli scostamenti significativi, ma la probabilità che ci riescano è remota
3. *Punti di debolezza:* il sistema di controllo appare dotato di procedure, meccanismi ed interventi umani, in grado di prevenire, individuare e correggere gli scostamenti significativi, non pienamente efficaci e quindi occorre valutare la possibilità che errori e/o frodi possano comunque verificarsi

ISA 330 – LE RISPOSTE DEL REVISORE AI RISCHI IDENTIFICATI E VALUTATI

11

- **PROCEDURE DI CONFORMITA'**

- Tipici confronti tra le informazioni finanziarie dell'impresa e altre informazioni, come
 - Le informazioni comparabili relativi a periodi amministrativi precedenti (all'interno del medesimo esercizio o in confronto all'esercizio precedente)
 - I risultati che l'impresa prevede di raggiungere
 - Aspettative del revisore (es.: ammontare degli ammortamenti rispetto al costo storico dei cespiti; accantonamento del Tfr rispetto al costo del lavoro; calcolo costo del lavoro in base al numero dei dipendenti)
 - Confronti degli indici dell'impresa con indici del settore

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

12

- **Elementi probativi su specifiche voci**
- ***LE RIMANENZE***
- ***Regola:***
- Qualora le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni
- **Come?**

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

13

- a) La presenza alla conta fisica delle rimanenze, tranne nei casi in cui non risulti fattibile, al fine di:
 - i) valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa;
 - ii) osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione;
 - iii) svolgere ispezioni sulle rimanenze;
 - iv) svolgere conte di verifica sulle rimanenze;

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

14

La presenza alla conta fisica delle rimanenze comporta:

- l'ispezione delle stesse per accertarne l'esistenza e valutarne le condizioni e lo svolgimento di conte di verifica sulle rimanenze;
- la verifica mediante osservazione della conformità alle istruzioni impartite dalla direzione e dello svolgimento delle procedure per la registrazione ed il controllo dei risultati della conta fisica;
- l'acquisizione di elementi probativi sull'affidabilità delle procedure di conta predisposte dalla direzione.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

15

→ *valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa*

Verificare:

- la messa in atto di attività di controllo appropriate, per esempio, la raccolta delle evidenze utilizzate per la conta fisica delle rimanenze, la rilevazione delle evidenze non utilizzate per la conta fisica, nonché le procedure per la conta e per la seconda conta;
- l'accurata identificazione della fase di completamento dei prodotti in corso di lavorazione, delle voci a lento rigiro, delle voci obsolete o danneggiate e delle rimanenze di proprietà di soggetti terzi, per esempio, in conto deposito;

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

16

→ *valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa*

Verificare:

- **le procedure utilizzate per stimare le quantità fisiche, ove applicabili;**
- dei controlli sui movimenti delle rimanenze tra diverse aree, sulle spedizioni e sui ricevimenti delle rimanenze prima e dopo la data di riferimento dell'inventario.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

17

L'osservazione dello svolgimento delle procedure di conta predisposte dalla direzione aiuta il revisore ad acquisire elementi probativi sul fatto che le istruzioni e le procedure di conta predisposte dalla direzione siano state adeguatamente definite ed attuate.

Inoltre, il revisore può acquisire copie di documenti utili ai fini della determinazione della competenza quali i dettagli dei movimenti delle rimanenze, che lo aiutino a svolgere, ad una data successiva, procedure di revisione sulle rilevazioni contabili di tali movimenti (cut-off)

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

18

Lo svolgimento di ispezioni sulle rimanenze durante la presenza alla conta fisica, aiuta il revisore ad accertare la loro esistenza (sebbene non necessariamente la loro proprietà) e ad identificare, per esempio, le rimanenze obsolete, danneggiate o di vecchia data.

Lo svolgimento di conte di verifica sulle rimanenze, per esempio riconducendo le voci selezionate dalle evidenze di conta della direzione alle rimanenze fisiche e viceversa, fornisce elementi probativi sulla completezza e sull'accuratezza di tali evidenze.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

19

Qualora le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore **deve** acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni, mediante:

- b) lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali dell'impresa per stabilire se riflettano accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

20

- Qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta ad una data diversa dalla data di riferimento del bilancio, il revisore deve svolgere procedure di revisione al fine di acquisire elementi probativi sul fatto se le variazioni delle rimanenze intervenute tra la data della conta e la data di riferimento del bilancio siano **correttamente registrate**

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

21

In tal caso, gli aspetti pertinenti da considerare, nella definizione delle procedure di revisione volte ad acquisire elementi probativi sulla corretta registrazione delle variazioni nell'ammontare delle rimanenze tra la data, o le date, della conta fisica e le registrazioni inventariali finali, includono:

- ❑ il fatto se le registrazioni dell'inventario permanente siano correttamente rettificate;
- ❑ l'attendibilità delle registrazioni dell'inventario permanente;
- ❑ le motivazioni delle differenze significative tra le informazioni acquisite durante la conta fisica e le registrazioni dell'inventario permanente

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

22

- Qualora il revisore non sia in grado di essere presente alla conta fisica delle rimanenze a causa di circostanze impreviste, egli deve effettuare alcune conte fisiche ovvero osservarne lo svolgimento ad una data alternativa e svolgere procedure di revisione sulle operazioni nel frattempo intercorse
- **Qualora ciò non sia possibile, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale 705 (impossibilità di esprimere un giudizio)**

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

23

- In alcuni casi, laddove la presenza non sia fattibile, procedure di revisione alternative, quali ad esempio l'ispezione della documentazione della vendita successiva di voci specifiche delle rimanenze, acquisite o acquistate prima della conta fisica, possono fornire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

24

- In alcuni casi, la presenza alla conta fisica delle rimanenze può non essere fattibile: es: se le rimanenze siano detenute in un luogo che può comportare minacce per la sicurezza del revisore.
- → Un disagio di carattere generale per il revisore, comunque, non è sufficiente a supportare la sua decisione che la presenza non sia fattibile.

Inoltre, come illustrato nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200, la questione della difficoltà, della tempistica o del costo relativo non è di per sé una valida ragione perché il revisore ometta una procedura di revisione per la quale non ci siano alternative o si ritenga soddisfatto di elementi probativi meno che persuasivi.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

25

- **Qualora le rimanenze detenute presso soggetti terzi siano significative nell'ambito del bilancio**, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni svolgendo una od entrambe le seguenti procedure:
 - a) richiedere conferma al soggetto terzo in merito alle quantità e alle condizioni delle rimanenze detenute per conto dell'impresa;
 - b) svolgere un'ispezione oppure effettuare altre procedure di revisione appropriate alle circostanze.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

26

Procedure di analisi comparativa:

- Comparazione dei saldi
- Percentuale del magazzino sull'attivo
- Analisi del margine
- Verifica della rotazione del magazzino
- Comparazione tra gli esercizi sulla suddivisione tra materia prime, sussidiarie, prodotti finiti

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

27

Depositanti → circolarizzazione depositanti

Procedure di cut – off: verifica dei primi carichi e scarichi di inizio anno e degli ultimi carichi e scarichi di fine anno, al fine di verificare la presenza fisica e la corretta registrazione in contabilità

Verifiche dei principi contabili adottati

Verifica della correttezza del calcolo del costo

Verifica della sussistenza dell'esame del confronto costo / mercato

Verifica dell'informativa

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

28

- **CONTENZIOSI E CONTESTAZIONI**
- Il revisore deve definire e svolgere procedure di revisione per individuare contenziosi e contestazioni che coinvolgono l'impresa e che possono dare origine ad un errore significativo

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

29

- **CONTENZIOSI E CONTESTAZIONI**

PROCEDURE:

- Indagini presso la direzione e altri soggetti presenti interni all'impresa incluso l'ufficio legale interno
- Esami del libro verbale collegio sindacale, dei libri sociali (libro verbali assemblee e Cda) nonché della corrispondenza tra la direzione e i legali
- Esame dei conti relativi alle spese legali

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

30

- **CONTENZIOSI E CONTESTAZIONI**

PROCEDURE:

- Altre procedure sono rappresentate, per esempio, dall'utilizzo delle informazioni acquisite mediante le procedure di valutazione del rischio svolte nell'ambito dell'acquisizione della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera per aiutare il revisore a venire a conoscenza di contenziosi e contestazioni che coinvolgano l'impresa.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

31

- Qualora il revisore identifichi e valuti un rischio di errore significativo relativo ai contenziosi o alle contestazioni individuati, ovvero le procedure di revisione svolte indichino la possibile esistenza di altri contenziosi o altre contestazioni significative, il revisore, in aggiunta alle procedure richieste da altri principi di revisione, deve ricercare una **comunicazione diretta con il consulente legale esterno dell'impresa**.
- Lettera predisposta dalla direzione e spedita dal revisore stesso, in cui si richiede al consulente legale esterno dell'impresa di comunicare direttamente con il revisore.
- (CIRCULARIZZAZIONE DEL LEGALE ESTERNO)

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

32

- LETTERA DI CIRCOLARIZZAZIONE:
- *Linee guida ed altro materiale esplicativo:*
- In alcuni casi, il revisore può cercare di comunicare direttamente con il consulente legale esterno dell'impresa mediante **una lettera di richiesta generale** di informazioni.
- A tal fine, nella lettera di richiesta generale di informazioni si richiede al consulente legale esterno dell'impresa di informare il revisore di **qualsiasi contenzioso e contestazione di cui il consulente sia a conoscenza**, congiuntamente ad una valutazione degli esiti dei contenziosi e delle contestazioni, nonché di una stima delle implicazioni economiche, patrimoniali e finanziarie, inclusi i relativi costi.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

33

- LETTERA DI CIRCOLARIZZAZIONE:

Linee guida ed altro materiale esplicativo:

(in alternativa)

- **lettera di richiesta di informazioni specifiche.** Include:
 - a) l'elenco dei contenziosi e delle contestazioni;
 - b) ove disponibile, la valutazione della direzione degli esiti di ciascuno dei contenziosi e delle contestazioni identificati e la stima da parte della stessa direzione delle implicazioni economiche, patrimoniali e finanziarie, inclusi i relativi costi;
 - c) la richiesta che il consulente legale esterno dell'impresa confermi la ragionevolezza delle valutazioni della direzione e fornisca al revisore ulteriori informazioni qualora consideri l'elenco incompleto ovvero non corretto.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

34

Linee guida ed altro materiale esplicativo:

INCONTRO CON IL LEGALE ESTERNO

- In alcune circostanze, il revisore può anche ritenere necessario incontrare il consulente legale esterno dell'impresa per discutere i probabili esiti dei contenziosi o delle contestazioni.

Ciò può verificarsi, per esempio, nel caso in cui:

- il revisore stabilisca che la questione comporti un rischio significativo;
- la questione sia complessa;
- vi sia disaccordo tra la direzione e il consulente legale esterno dell'impresa.

Gli incontri richiedono **l'autorizzazione della direzione** e si svolgono alla presenza di un suo rappresentante.

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 501

35

- ***ATTENZIONE.***
- ***GIUDIZIO CON MODIFICA SE***
 - a) la direzione rifiuti di concedere al revisore il permesso di comunicare o di incontrare il consulente legale esterno dell'impresa, ovvero quest'ultimo rifiuti di rispondere appropriatamente alla lettera di richiesta di informazioni, ovvero gli sia vietato di rispondere;
 - b) il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati mediante lo svolgimento di procedure di revisione alternative

PAUSA

- **OBIETTIVO**
- L'obiettivo del revisore, nell'utilizzare le procedure di conferma esterna, è quello di definire e di svolgere tali procedure al fine di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili

- DEFINIZIONI
- *Conferma esterna* - Elemento probativo acquisito come una risposta diretta in forma scritta al revisore da parte di un soggetto terzo (il soggetto circularizzato), in formato cartaceo, elettronico ovvero in altro formato
- *Richiesta di conferma positiva* – Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore indicando se esso sia in accordo o in disaccordo con le informazioni contenute nella richiesta, ovvero fornendo le informazioni richieste.

ISA 505 – CONFERME ESTERNE

39

- DEFINIZIONI
- *Richiesta di conferma negativa* – Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere direttamente al revisore soltanto qualora esso sia in disaccordo con le informazioni fornite nella richiesta.
- *Mancata risposta* – Il soggetto circularizzato non ha risposto, ovvero non ha risposto in modo completo, ad una richiesta di conferma positiva, ovvero una richiesta di conferma restituita in quanto non recapitata.
- *Eccezione* – Una risposta che indica una differenza tra le informazioni per le quali è stata richiesta conferma, o contenute nelle registrazioni dell'impresa, e quelle fornite dal soggetto circularizzato.

- REGOLE

Il revisore, quando utilizza le procedure di conferma esterna, deve **mantenere il controllo sulle richieste di conferma**: ciò include:

- a) la determinazione delle informazioni da confermare o da richiedere;

Le procedure di conferma esterna sono svolte spesso per confermare o richiedere informazioni sui saldi contabili e sui loro elementi. Esse possono essere utilizzate anche per confermare i termini di accordi, contratti, ovvero le operazioni tra un'impresa e le altre parti, ovvero per confermare l'assenza di alcune condizioni, quale un "accordo a latere"

- REGOLE

Il revisore, quando utilizza le procedure di conferma esterna, deve **mantenere il controllo sulle richieste di conferma**: ciò include:

(b) la selezione del soggetto circularizzato appropriato;

Le risposte alle richieste di conferma forniscono elementi probativi più pertinenti e attendibili quando le richieste di conferma sono inviate ad un soggetto circularizzato che il revisore ritiene abbia le conoscenze necessarie sulle informazioni da confermare. Per esempio, un funzionario di un istituto finanziario che abbia le conoscenze necessarie sulle operazioni o sugli accordi per i quali è richiesta una conferma può essere, nell'ambito dell'istituto finanziario, la persona più appropriata a cui richiedere la conferma

- REGOLE

Il revisore, quando utilizza le procedure di conferma esterna, deve **mantenere il controllo sulle richieste di conferma:** ciò include:

- c) la definizione delle richieste di conferma, che includa l'accertamento che le richieste siano correttamente indirizzate e contengano le informazioni per far sì che le risposte siano inviate direttamente al revisore

ISA 505 – CONFERME ESTERNE

43

- In una richiesta di conferma esterna positiva si chiede al soggetto circularizzato di rispondere al revisore in tutti i casi, indicando il proprio accordo sulle informazioni date ovvero richiedendo al soggetto circularizzato di fornire informazioni.
- Solitamente ci si attende che la risposta ad una richiesta di conferma positiva fornisca elementi probativi attendibili. Vi è tuttavia il rischio che il soggetto circularizzato possa rispondere alla richiesta di conferma senza verificare che le informazioni siano corrette. Il revisore può ridurre tale rischio ricorrendo a richieste di conferma positiva che non esplicitino l'importo (o altre informazioni), ma richiedano al soggetto circularizzato di indicare l'importo o di fornire altre informazioni.
- D'altra parte, l'uso di questo tipo di richiesta di conferma "in bianco" può determinare la riduzione delle percentuali di risposta a motivo del maggiore impegno richiesto ai soggetti circularizzati.

- **RIFIUTO DELLA DIREZIONE**
- Qualora la direzione si rifiuti di consentire al revisore di inviare una richiesta di conferma, il revisore deve:
 - a) svolgere indagini sulle motivazioni del rifiuto della direzione e ricercare elementi probativi in merito alla validità e alla ragionevolezza di tali motivazioni;
 - b) valutare le implicazioni del rifiuto della direzione sulla sua valutazione dei relativi rischi di errori significativi, incluso il rischio di frode, nonché sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione delle altre procedure di revisione;
 - c) svolgere procedure di revisione alternative definite per acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili.

- **RIFIUTO DELLA DIREZIONE**
- Qualora il revisore concluda che il rifiuto della direzione di consentirgli di inviare una richiesta di conferma sia irragionevole, ovvero qualora il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili mediante procedure di revisione alternative, egli deve comunicare tale circostanza al collegio sindacale
- Il revisore deve anche stabilirne le implicazioni per la revisione contabile e per il proprio giudizio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705
→ *impossibilità di esprimere un giudizio*

- *Attendibilità delle risposte alle richieste di conferma*

Qualora il revisore identifichi fattori che fanno sorgere dubbi in merito all'attendibilità della risposta ad una richiesta di conferma, egli deve acquisire ulteriori elementi probativi per risolvere tali dubbi.

Le risposte ricevute elettronicamente, per esempio per fax o per posta elettronica, comportano rischi sull'attendibilità, poiché può essere difficile ottenere prova della provenienza e della identificazione di colui che risponde e può essere difficile individuare le alterazioni.

- *Attendibilità delle risposte alle richieste di conferma*
- Qualora il revisore stabilisca che una risposta ad una richiesta di conferma non sia attendibile, egli deve valutarne le implicazioni sulla valutazione dei relativi rischi di errori significativi, incluso il rischio di frode, nonché sulla relativa natura, tempistica e estensione delle altre procedure di revisione.

- **Mancate risposte**
 - Per ciascuna mancata risposta, il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative al fine di acquisire elementi probativi pertinenti e attendibili → *Procedure alternative*
- ad esempio:

per i saldi dei crediti – l'esame degli specifici incassi successivi, della documentazione di spedizione e delle vendite in prossimità della fine del periodo amministrativo;

per i saldi dei debiti – l'esame dei pagamenti successivi o della corrispondenza proveniente da soggetti terzi e di altre evidenze, quali i documenti relativi alle merci ricevute.

- **Conferme negative**
- Le conferme negative forniscono elementi probativi meno persuasivi rispetto a quelli forniti dalle conferme positive.
- Di conseguenza, il revisore non deve utilizzare le richieste di conferma negativa come uniche procedure di validità per fronteggiare un rischio identificato e valutato di errori significativi a livello di asserzioni, a meno di casi di rischio basso

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- La trasmissione del documento di richiesta di conferma esterna a mezzo PEC equivale, nei casi consentiti dalla legge, alla notificazione a mezzo posta in quanto è strumento idoneo ad assicurare la prova dell'invio, della consegna e della ricezione da parte del destinatario; quindi, come si trattasse di una raccomandata con ricevuta di ritorno, la PEC consente al revisore di avere prova documentata di tutto il flusso informativo

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- Dal punto di vista operativo, Assirevi evidenzia che ciascun revisore potrà delineare proprie procedure interne per l'utilizzo della PEC come strumento di esecuzione delle richieste di conferma esterna, anche attivando **diversi indirizzi PEC** destinati a fungere in modo dedicato da collettore delle risposte ricevute dalle controparti

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- → in merito alla **selezione delle controparti**, nulla cambia, per cui questa fase deve permanere **sotto il controllo del revisore** il quale dovrà anticipatamente informare la società circa i soggetti a cui sarà inviata la lettera di circolarizzazione a mezzo PEC;
- → per quanto concerne gli **indirizzi PEC delle controparti**, il revisore potrà verificarne **l'autenticità** anche consultando il registro imprese oppure il portale disponibile www.inipec.gov.it;

- **Utilizzo delle PEC nelle circolarizzazioni**
- → nella **lettera di richiesta di conferma esterna** dovrà essere specificato l'indirizzo **PEC del revisore** a cui la controparte dovrà inoltrare la risposta;
- la **lettera di circolarizzazione** potrà avere un **qualunque formato elettronico non modificabile**, come ad esempio un formato Pdf/A, oppure la richiesta stampata in formato cartaceo e firmata dal rappresentante della società cliente potrà poi essere allegata al messaggio trasmesso a mezzo PEC.
- L'invio della lettera alle controparti da parte della società oggetto della revisione potrà quindi avvenire in forma di **allegato al messaggio inviato mediante PEC**.

Lettere di circolarizzazione - esempi

54

- **CIRCULARIZZAZIONE FORNITORI**

*Da redigere su carta intestata della società soggetta a
revisione legale*

Luogo, data Spett.le

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio
della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX,
Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti
informazioni al nostro revisore

Lettere di circolarizzazione - esempi

55

● CIRCOLARIZZAZIONE FORNITORI

- 1) Un estratto conto della nostra partita di credito sui Vostri libri contabili alla data del 31/12/20XX;
- 2) un elenco delle tratte da Voi emesse a nostro carico (indicando se sono state da noi accettate), nonché un elenco degli effetti in pagamento non ancora scaduti alla data del 31/12/20XX;
- 3) un elenco degli eventuali beni o merci di Vostra proprietà giacenti presso di noi in deposito od ad altro titolo, alla data del 31/12/20XX.

Per facilitare la risposta, alleghiamo una busta affrancata ed indirizzata al nostro revisore.

Vi preghiamo di far pervenire la vostra risposta alla presente entro il XXXX

Lettere di circolarizzazione - esempi

56

- **CIRCULARIZZAZIONE CLIENTI
(CON ESTRATTO CONTO ALLEGATO)**

Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale

Luogo, data.....

Spett.le

p.c.c Nome e Indirizzo del Revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni, al nostro revisore

Lettere di circolarizzazione - esempi

57

- **CIRCULARIZZAZIONE CLIENTI
(CON ESTRATTO CONTO ALLEGATO)**

Vogliate a tal fine inviare questa stessa lettera, debitamente compilata e sottoscritta in calce.

Alleghiamo l'estratto conto della Vostra partita con noi al 31/12/20XX con il saldo netto Vostro debito (credito) di Euro_____

La presente è una conferma delle nostre risultanze contabili: per questo motivo Vi preghiamo di voler rispondere in ogni caso, anche se sono intervenuti pagamenti dopo la data suesposta.

Per facilitare la risposta, alleghiamo una busta affrancata ed indirizzata al nostro revisore.

Vi informiamo che i dati comunicati saranno utilizzati esclusivamente ai fini della revisione contabile del nostro bilancio e saranno trattati e conservati in archivi cartacei ed elettronici secondo quanto previsto dal Decreto Legislativo n. 196 del 30 giugno 2003. Si rinvia all'art. 7 del citato decreto per i diritti spettanti all'interessato a propria tutela.

Lettere di circolarizzazione - esempi

58

- **CIRCULARIZZAZIONE BANCHE**

*Da redigere su carta intestata della società soggetta
a revisione legale*

Luogo, data Spett.le

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

In relazione allo svolgimento della revisione del
bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso
al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto
le seguenti informazioni, al nostro revisore

Lettere di circolarizzazione - esempi

59

- **CIRCULARIZZAZIONE BANCHE**

- Operazioni che avevamo in corso alle ore 24 del giorno 31 dicembre 20XX con Voi.

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 al predetto revisore contabile tutte le informazioni previste dal modulo normalizzato in uso presso le Aziende di credito (modulo ABI-Rev) ed a tale riguardo Vi precisiamo che:

- il limite di importo da indicare al punto 11.1 è Euro (ad esempio) 500,00;
- le date da indicare al punto 11.3 sono le seguenti: tra il 1 gennaio 20XX e il 31 dicembre 20XX.

Lettere di circolarizzazione - esempi

60

- **CIRCULARIZZAZIONE BANCHE**

- Vogliate anche confermare sul modulo ABI le operazioni fuori bilancio (così come definite al punto 5.10 del capitolo 1 del provvedimento Banca d'Italia 15/7/92) in corso con Voi alla data del 31 dicembre 20XX, precisando, secondo i casi, capitali 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.

Lettere di circolarizzazione - esempi

61

• CIRCOLARIZZAZIONE PER FINANZIAMENTI E MUTUI

Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale

Luogo, data

Spett.le

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni, al nostro revisore le operazioni che avevamo con Voi in corso alle Vostre chiusure alle ore 24 del giorno 31.12.20XX indicando l'ammontare dei finanziamenti a noi concessi e per ciascuno di essi:

Lettere di circolarizzazione - esempi

62

● CIRCULARIZZAZIONE PER FINANZIAMENTI E MUTUI

1. il debito residuo alla data del 31 Dicembre 20XX;
2. le quote capitale pagate nel corso dell'esercizio 20XX;
3. le quote interessi pagate nel corso dell'esercizio 20XX
4. le quote di interessi maturati dall'ultimo pagamento al 31/12/20XX;
5. la durata del debito;
6. i piani di ammortamento dei finanziamenti stessi aggiornati alla data sopra indicata;
7. le garanzie da noi rilasciateVi a fronte delle operazioni da Voi accordateci;

Lettere di circolarizzazione - esempi

63

● CIRCOLARIZZAZIONE PER FINANZIAMENTI E MUTUI

8. le garanzie da noi rilasciateVi nell'interesse di terzi;
9. le garanzie da Voi rilasciate a favore di terzi per nostro conto;
10. i nominativi delle persone della nostra società autorizzate ad operare con il Vostro Istituto ed i limiti dei loro poteri;
11. l'indicazione di ogni tipo di modifica del contratto originariamente stipulato intervenuta nell'anno;
12. il tasso di interesse annuale e generale convenuto;
13. l'indicazione di ogni violazione agli accordi stipulati, con la segnalazione delle eventuali azioni intraprese o da intraprendere.

Lettere di circolarizzazione - esempi

64

- **CIRCULARIZZAZIONE CONSULENTE FISCALE**

Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale

Luogo, data
Spett.le

p.c.c.

Nome e indirizzo del revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi
preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni

Lettere di circolarizzazione - esempi

65

● CIRCULARIZZAZIONE CONSULENTE FISCALE

1. Periodi di imposta accertabili da parte delle autorità competenti.
2. Eventuali esenzioni ed agevolazioni tributarie di cui usufruiamo o di cui è stata richiesta applicazione alle autorità fiscali competenti.
3. Eventuali opzioni effettuate e regimi speciali impiegati dalla società in materia di IVA: modificazioni rispetto al precedente periodo di imposta.
4. Eventuali accertamenti e/o verifiche tributari ricevuti durante l'esercizio e situazione dell'eventuale contenzioso fiscale in essere con indicazione degli importi contestati, delle motivazioni contenute nell'accertamento, del grado di trattazione raggiunto comprensivo degli esiti riportati nei vari gradi, nonché delle Vostre previsioni sul futuro esito delle controversie.

Lettere di circolarizzazione - esempi

66

- **CIRCULARIZZAZIONE CONSULENTE FISCALE**
- 5. Natura, effetti ed eventuali aspetti di particolare rilevanza in relazione ad operazioni straordinarie.
- 6. Dettaglio di eventuali istanze di condono tributario: specificazione delle relative regolarizzazioni contabili resesi eventualmente necessarie, avvenute negli esercizi non ancora definiti.
- 7. Elenco di tutte le altre possibili passività laddove vi sia una ragionevole possibilità che il manifestarsi possa influire in maniera rilevante e negativa sulla situazione patrimoniale della Società.
- 8. Qualsiasi altra informazione di natura fiscale a Vostra conoscenza e per la quale la Vostra opinione dovrebbe essere portata a conoscenza degli azionisti o di altri terzi interessati.
- 9. Ammontare degli onorari e delle spese dovuti e non ancora a voi liquidati alla data del 31/12/20XX.

Lettere di circolarizzazione - esempi

67

- CIRCULARIZZAZIONE DEPOSITANTI

Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale

Luogo, data

Spett.le

p.c.c.

Nome e indirizzo del revisore

Egregi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni,

le quantità delle merci di nostra proprietà giacenti presso di Voi alla data del
come risultanti da elenco allegato.

Vi preghiamo inoltre di comunicare il numero e la data degli ultimi documenti di carico e scarico alla data del

Vi preghiamo di far pervenire risposta alla presente entro il

Lettere di circularizzazione - esempi

68

- CIRCULARIZZAZIONE DEL LEGALE

Da redigere su carta intestata della società soggetta a revisione legale

Luogo, data

Spett.le

p.c.c. Nome e Indirizzo del Revisore

Egregio Avvocato,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni aggiornate alla data della risposta, al nostro revisore:

Lettere di circolarizzazione - esempi

69

- **CIRCULARIZZAZIONE DEL LEGALE**

1. elenco di tutte le controversie (intimate o di imminente inizio), conciliazioni, arbitrati e cause in corso (attive o passive) al 31/12/20XX od ogni altra passività che possa coinvolgere la nostra Società di cui Lei fosse a conoscenza.
2. La preghiamo di indicare per ogni pratica:
 - a. la descrizione della controversia,
 - b. una sua valutazione del rischio di soccombenza,
 - c. l'attuale stato procedurale,
 - d. la quantificazione dell'eventuale onere per la società in caso di soccombenza o transazione e l'eventuale possibile recupero assicurativo.

Lettere di circolarizzazione - esempi

70

- **CIRCOLARIZZAZIONE DEL LEGALE**

3. un elenco che indichi la natura e gli importi di ogni giudizio reso o accordo raggiunto in cui la nostra Società è parte attiva o passiva, dall'inizio dell'esercizio fino alla data della Sua risposta;
4. un elenco di tutte le altre possibili passività, sulla base delle informazioni in suo possesso, laddove vi sia una ragionevole possibilità che il manifestarsi possa influire in maniera determinante e negativa sulla situazione patrimoniale della Società;

Lettere di circularizzazione - esempi

71

- **CIRCULARIZZAZIONE DEL LEGALE**

5. qualsiasi altra informazione di natura legale a Sua conoscenza e per la quale la Sua opinione dovrebbe essere portata a conoscenza degli azionisti o dei creditori o di altri terzi interessati.
6. **l'importo dei Suoi onorari maturati alla data di bilancio ma da Lei non ancora fatturati.**

La preghiamo di farci pervenire risposta alla presente entro il XXXX.

PAUSA

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

La relazione, **redatta in conformita'** ai principi di revisione di cui all'articolo 11, comprende:

- c) **un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo e' conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio**;

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

La relazione, **redatta in conformita' ai principi di revisione** di cui all'articolo 11, comprende:

- d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;
- e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio e sulla sua conformita' alle norme di legge. Il giudizio contiene altresì 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;

La relazione di revisione

75

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

La relazione, **redatta in conformita' ai principi di revisione** di cui all'articolo 11, comprende:

- f) una dichiarazione su eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacita' della societa' sottoposta a revisione di mantenere la continuita' aziendale;**
- g) l'indicazione della sede del revisore legale o della societa' di revisione legale.**

La relazione di revisione

76

- **Art. 14 D.Lgs 39/2010**

→ Nel caso in cui il revisore esprima un giudizio sul bilancio con rilievi, un giudizio negativo o rilasci una dichiarazione di impossibilita' di esprimere un giudizio, la relazione illustra analiticamente i motivi della decisione.

- *Nuovo comma 3 bis*

qualora la revisione legale sia stata effettuata da piu' revisori legali o piu' societa' di revisione legale, essi raggiungono un accordo sui risultati della revisione legale dei conti e presentano una relazione e un giudizio congiunti. In caso di disaccordo, ogni revisore legale o societa' di revisione presenta il proprio giudizio in un paragrafo distinto della relazione di revisione, indicando i motivi del disaccordo.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

77

ISA 700: Relazione di revisione

ISA 705: Modifiche al giudizio

ISA 706: Richiami di informativa e altri aspetti

- Giudizio senza modifica - Il giudizio espresso dal revisore laddove concluda che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

78

Ai fini della formazione di tale giudizio, il revisore deve concludere se egli abbia acquisito una ragionevole sicurezza sul fatto che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi ovvero a comportamenti o eventi non intenzionali.

Tale conclusione complessiva deve tenere conto:

- A) della conclusione del revisore in merito al fatto se siano stati acquisiti elementi probativi sufficienti ed appropriati, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330;
- B) della conclusione del revisore in merito al fatto se gli errori non corretti, singolarmente o nel loro insieme, siano significativi, in conformità al principio di revisione internazionale

E poi dei seguenti aspetti:

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

79

I aspetto

Il revisore deve valutare se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Tale valutazione deve includere la considerazione degli aspetti qualitativi delle prassi contabili dell'impresa, inclusi gli indicatori di possibili ingerenze nelle valutazioni della direzione

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

80

Quindi →

In particolare, il revisore deve valutare se, alla luce delle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile:

- a) il bilancio esponga adeguatamente i principi contabili significativi scelti e applicati;
- b) i principi contabili scelti e applicati siano coerenti con il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e siano appropriati;
- c) le stime contabili effettuate dalla direzione siano ragionevoli;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

81

Quindi →

In particolare, il revisore deve valutare se, alla luce delle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile:

- d) le informazioni presentate in bilancio siano pertinenti, attendibili, comparabili e comprensibili;
- e) il bilancio fornisca un'informativa adeguata che consenta ai potenziali utilizzatori di comprendere l'effetto delle operazioni e degli eventi significativi sulle informazioni fornite in bilancio;
- f) la terminologia utilizzata in bilancio, inclusa l'intestazione di ciascun prospetto di bilancio, sia appropriata.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

82

- TIPOLOGIE DI GIUDIZIO
- Il revisore deve esprimere un giudizio **senza modifica** nel caso in cui concluda che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

• TIPOLOGIE DI GIUDIZIO

Giudizio con modifica se il revisore:

- ☐ concluda che, sulla base degli elementi probativi acquisiti, il bilancio nel suo complesso contenga errori significativi;

ovvero

- ☐ non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per concludere che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi,

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

84

- **TIPOLOGIE DI GIUDIZIO**

Qualora il bilancio redatto in conformità alle disposizioni di un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione non fornisca tale rappresentazione, il revisore deve discutere la questione con la direzione e, a seconda delle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e del modo in cui viene risolta tale questione, deve stabilire se sia necessario esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

85

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE
DESTINATARIO**

La relazione di revisione deve indicare il destinatario, come appropriato, in base alle circostanze dell'incarico.

22(I). Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, i destinatari della relazione di revisione sono rappresentati dai soggetti che hanno conferito l'incarico ai sensi di tale disposizione normativa:

→ **gli azionisti/soci della società.**

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

86

• CONTENUTO DELLA RELAZIONE

GIUDIZIO DEL REVISORE

- La prima sezione della relazione di revisione deve includere il giudizio del revisore e deve essere intitolata "Giudizio" e deve:
 - a) identificare l'impresa il cui bilancio è stato oggetto di revisione contabile;
 - b) dichiarare che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile;
 - c) identificare l'intestazione di ciascun prospetto che costituisce il bilancio;
 - d) fare riferimento alle note che includono anche la sintesi dei più significativi principi contabili applicati;
 - e) specificare la data o il periodo amministrativo di riferimento per ciascun prospetto che costituisce il bilancio.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

87

• CONTENUTO DELLA RELAZIONE

GIUDIZIO DEL REVISORE

- Qualora il giudizio sia espresso per un incarico ai sensi del D.Lgs. 39/2010 e sia senza modifica, il giudizio deve essere il seguente:
- **A nostro giudizio, il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al [gg][mm][aa], del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione**

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

88

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **ELEMENTI ALLA BASE DEL GIUDIZIO**

In tale sezione il revisore dichiara

- a) dichiara che la revisione contabile è stata svolta in conformità ai principi di revisione internazionali [**‘in conformità ai “principi di revisione internazionali (ISA Italia)”**’]
- b) fa riferimento alla sezione della relazione di revisione che descrive le responsabilità del revisore stabilite dai principi di revisione internazionali;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

89

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **ELEMENTI ALLA BASE DEL GIUDIZIO**

In tale sezione il revisore

c) include una dichiarazione che il revisore è indipendente dall'impresa in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili alla revisione contabile.

La dichiarazione deve identificare l'ordinamento giuridico di origine delle norme e dei principi in materia di etica e di indipendenza applicabili

d) dichiara se il revisore ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati sui cui basare il proprio giudizio.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

90

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- Continuità aziendale
- Il revisore deve emettere la relazione di revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.570

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

91

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **Paragrafo” RESPONSABILITA’ PER IL BILANCIO”**

La relazione di revisione deve includere una sezione dal titolo “Responsabilità della direzione per il bilancio”.

In Italia ordinariamente la responsabilità è degli amministratori e la sezione si intitola “Responsabilità degli amministratori [dei componenti del consiglio di gestione] per il bilancio”

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

92

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**

- **Quali sono le responsabilità degli amministratori?**

a) per la redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, e per quella parte del controllo interno che essa ritiene necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

93

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**

- **Quali sono le responsabilità degli amministratori?**

b) per la valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio, per l'utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa sugli aspetti riguardanti la continuità aziendale.

La spiegazione della responsabilità della direzione per tale valutazione deve includere una descrizione di quando l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale sia appropriato

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

94

- CONTENUTO DELLA RELAZIONE
- Quali sono le responsabilità degli amministratori?
- **Redazione di un bilancio conforme alla legge**
- **Controllo interno per consentire un bilancio privo di errori**
- **Verifica continuità aziendale**

I

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

95

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **RESPONSABILITA' DEL REVISORE PER LA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO**

Tale sezione della relazione di revisione deve:

- a) dichiarare che gli obiettivi del revisore sono:
- (i) l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;
 - (ii) l'emissione di una relazione di revisione che includa il proprio giudizio;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

96

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **RESPONSABILITA' DEL REVISORE PER LA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO**

Tale sezione della relazione di revisione deve:

- b) dichiarare che per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che tuttavia non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, ove esistente;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

97

- **CONTENUTO DELLA RELAZIONE**
- **RESPONSABILITA' DEL REVISORE PER LA REVISIONE CONTABILE DEL BILANCIO**

Tale sezione della relazione di revisione deve:

- c) dichiarare che gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e, alternativamente:
 - (i) Dichiarare che essi sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio
 - (ii) fornire una definizione o una descrizione della significatività in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

98

• CONTENUTO DELLA RELAZIONE

- Nome del revisore
- Firma del revisore
- Sede del revisore (*il luogo nel quale il revisore esercita la propria attività*)
- Data della relazione (*non antecedente alla data in cui il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il proprio giudizio sul bilancio, inclusa l'evidenza che:*
 - A) tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, incluse le relative note, siano stati redatti;*
 - B) coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità abbiano dichiarato di assumersi la responsabilità di quel bilancio).*

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

99

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC per il 2023)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI
DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

Agli azionisti della XYZ S.p.A.

- **Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio**

- **Giudizio**

- Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.], costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2023, dal conto economico e dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

- A nostro [mio] giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre 2023, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

100

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Elementi alla base del giudizio***

- Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia. Le nostre [mie] responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti [Sono indipendente] rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.
- Riteniamo [Ritengo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro [mio] giudizio.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

101

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI
DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale
[sindaco unico] per il bilancio d'esercizio***

- Gli Amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

102

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI
DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale [sindaco unico] per il bilancio d'esercizio***

- Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

- Il Collegio Sindacale [*Sindaco unico*] ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della società.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

103

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI
DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio.***

I nostri [miei] obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro [mio] giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

104

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio.***
- Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia, abbiamo [ho] esercitato il giudizio professionale ed abbiamo [ho] mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:
- abbiamo [ho] identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo [ho] definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo [ho] acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro [mio] giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

105

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio.***
- abbiamo [ho] acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della società;
- abbiamo [ho] valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, inclusa la relativa informativa;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

106

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio.***
- siamo giunti [sono giunto] ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti [sono tenuto] a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro [mio] giudizio. Le nostre [mie] conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la società cessi di operare come un'entità in funzionamento;

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

107

- ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI
DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

- ***Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio.***
- abbiamo [ho] valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione;
- abbiamo [ho] comunicato ai responsabili delle attività di *governance*, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.