

REVISIONE LEGALE



Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Piacenza

1



CREMONA

ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

TERZA GIORNATA

Stefano Pizzutelli

13 marzo 2023

La relazione di revisione

- **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**;

La relazione di revisione

- **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

- **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

- **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)

6

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)

7

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)

8

l 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)

9

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)

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)

11

- **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

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

12

• 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)

13

- **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)

14

- **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)

15

• 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)

16

• 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)

17

- **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)

18

- **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)

19

- **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)

20

- **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)

21

- **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)

22

- **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)

23

- 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**

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

24

- **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)

25

- **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)

26

- **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)

27

• 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)

28

• ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)

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

Agli azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio

- [Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della società XYZ S.p.A /S.r.l., costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 20**, dal conto economico, 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 20**, 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)

29

- **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 giudizio

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

30

- **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)

31

• 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)

32

• 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)

33

- **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)

34

- **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)

35

- **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)

36

- **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.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

37

• ESEMPIO DI RELAZIONE (CNDCEC)

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

• **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**

- Gli amministratori della XYZ S.p.A /S.r.l. sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della XYZ S.p.A/S.r.l. al 31 dicembre 20**, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.
- Abbiamo [ho] svolto le procedure indicate nel principio di revisione SA Italia n. 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della XYZ S.p.A/S.r.l. al 31 dicembre 20** e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.
- A nostro [mio] giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della XYZ S.p.A./S.r.l. al 31 dicembre 201** ed è redatta in conformità alle norme di legge.
- Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, comma 2, lett. e), del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo [ho] nulla da riportare.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

38

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (Nuovo principio 700 – non EIP)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

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

Agli azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. (la Società) costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A [mio][nostro] giudizio, il bilancio d'esercizio 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)

39

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (Nuovo principio 700 – non EIP)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

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

Agli azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Elementi alla base del giudizio

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le [mie][nostre] responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità [del revisore][della società di revisione]* per la revisione contabile del bilancio d'esercizio della presente relazione.

[Sono indipendente][Siamo indipendenti] 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.

[Ritengo][Riteniamo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio.

La relazione di revisione – ISA 700 (nuova versione)

40

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (Nuovo principio 700 – non EIP)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

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

- **Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale 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.

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 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)

41

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (Nuovo principio 700 – non EIP)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

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

- **Responsabilità [del revisore][della società di revisione] per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**

I [miei][nostri] 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 [mio][nostro] 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)

42

- **ESEMPIO DI RELAZIONE (Nuovo principio 700 – non EIP)**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE AI SENSI

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

- **Responsabilità [del revisore][della società di revisione] per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**

I [miei][nostri] 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 [mio][nostro] 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.

PAUSA

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

44

Oggetto:

- Il principio di revisione internazionale n. 705 tratta:
 - della **responsabilità del revisore** per la **formazione del giudizio sul bilancio nel caso in cui il revisore concluda che sia necessaria una modifica al suo giudizio sul bilancio;**
 - della **forma** e del **contenuto** della relazione del revisore nel caso in cui il revisore esprima un giudizio **con modifica.**

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

45

Obiettivo

L'obiettivo del revisore è quello di esprimere in modo chiaro un giudizio appropriato con modifica sul bilancio, necessario quando:

- a) il revisore conclude che, sulla base degli elementi probativi acquisiti, il bilancio nel suo complesso contenga errori significativi;

ovvero

- b) 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 705 (nuova versione)

46

- **TRE tipologie di giudizi con modifica**
 - a) giudizio **con rilievi**;
 - b) giudizio **negativo**;
 - b) **dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio.**

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

47

La decisione su quale tipologia di giudizio con modifica sia appropriata dipende:

- a) **dalla natura dell'aspetto che dà origine alla modifica** (se il bilancio è significativamente errato oppure possa esserlo, nel caso di impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati);
- b) dal giudizio professionale del revisore in merito alla **pervasività degli effetti** o dei **possibili effetti** dell'aspetto sul bilancio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

48

- **giudizio con rilievi** laddove:
 - a) avendo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati, concluda che **gli errori**, singolarmente o nel loro insieme, **siano significativi, ma non pervasivi**, per il bilancio; ovvero
 - b) non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio, ma concluda che i **possibili effetti** sul bilancio degli **eventuali errori** non individuati **potrebbero essere significativi ma non pervasivi**.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

49

- Errori che hanno effetti pervasivi** sul bilancio sono quelli che, sulla base del giudizio professionale del revisore:
- i) non si limitano a specifici elementi, conti o voci del bilancio;
 - ii) pur limitandosi a specifici elementi, conti o voci del bilancio, rappresentano o potrebbero rappresentare una parte sostanziale del bilancio; ovvero
 - iii) con riferimento all'informativa di bilancio, assumono un'importanza fondamentale per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

50

Il revisore deve esprimere un **giudizio negativo** laddove, avendo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati, concluda che gli errori, singolarmente o nel loro insieme, siano **significativi e pervasivi** per il bilancio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

51

Il revisore deve dichiarare **l'impossibilità di esprimere un giudizio** laddove non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio, e concluda che i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi e pervasivi.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

52

- Laddove il revisore esprima un giudizio con modifica, egli deve intitolare la sezione contenente il giudizio “Giudizio con rilievi”, “Giudizio negativo” o “Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio”, come appropriato

Giudizio con rilievi

Se il revisore esprime un giudizio con rilievi in ragione di un errore significativo presente in bilancio, egli deve dichiarare che, a suo giudizio, ad eccezione degli effetti dell'aspetto (degli aspetti) descritto (descritti) nella sezione “Elementi alla base del giudizio con rilievi”, il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della [...] in conformità al [quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile];

Giudizio negativo

Laddove il revisore esprima un giudizio negativo, egli deve dichiarare che, a suo giudizio, a causa della rilevanza dell'aspetto (degli aspetti) descritto (descritti) nella sezione “Elementi alla base del giudizio negativo”, il bilancio non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della [...] in conformità al [quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile]

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

55

Impossibilità di esprimere un giudizio

Laddove il revisore dichiara l'impossibilità di esprimere un giudizio per il fatto che non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati, egli deve:

- a) dichiarare che non esprime un giudizio sul bilancio;
- b) dichiarare che, a causa della rilevanza dell'aspetto (degli aspetti) descritto (descritti) nella sezione "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio", non è stato in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il proprio giudizio sul bilancio;
- c) rettificare la dichiarazione di cui al paragrafo 24 b) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700, che indica che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile, dichiarando che il revisore è stato incaricato di svolgere la revisione contabile del bilancio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

56

Impossibilità di esprimere un giudizio

L'impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati (anche come limitazione alle procedure di revisione) può derivare da:

- ❑ circostanze fuori dal controllo dell'impresa (ad es.: distruzione delle registrazioni contabili; sequestro della documentazione)
- ❑ circostanze relative alla natura o alla tempistica del lavoro del revisore (ad es.: mancato arrivo dei dati di una collegata in relazione alla quale si utilizzi il metodo del patrimonio netto; impossibilità di presenziare all'inventario fisico)
- ❑ limitazioni imposte dalla direzione (ad es.: la direzione impedisce al revisore di partecipare all'inventario fisico; la direzione impedisce al revisore di chiedere conferme esterne dei saldi)

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

57

Laddove il revisore esprima un giudizio con modifica sul bilancio, egli deve:

- a) rettificare il titolo “Elementi alla base del giudizio” in “Elementi alla base del giudizio con rilievi,” “Elementi alla base del giudizio negativo,” o “Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio,” come appropriato;
- b) includere in tale sezione una descrizione dell'aspetto che ha dato origine alla modifica.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

58

- Qualora un bilancio contenga un errore significativo che attiene specifici importi di bilancio (inclusi quelli presenti nell'informativa di bilancio), il revisore deve includere nel paragrafo sugli elementi alla base della modifica del giudizio **una descrizione ed una quantificazione degli effetti economici, patrimoniali e finanziari dell'errore, ove ciò risulti fattibile.**
- Qualora non sia fattibile quantificare tali effetti, il revisore deve dichiarare tale circostanza nel paragrafo sugli elementi alla base della modifica del giudizio.

La relazione di revisione – ISA 705 (nuova versione)

59

- Qualora il bilancio contenga un errore significativo che attiene alle informazioni di natura descrittiva, il revisore deve includere, nel paragrafo sugli elementi alla base della modifica del giudizio, una spiegazione sui motivi per cui le informazioni di bilancio sono errate.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

60

Oggetto

- L'ISA n. **706** tratta delle comunicazioni che il revisore inserisce nella relazione di revisione qualora egli consideri necessario **richiamare l'attenzione** degli utilizzatori:
 - su uno o più aspetti ***presentati o oggetto di informativa nel bilancio*** che rivestano un'importanza tale da risultare fondamentali per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori;
 - su uno o più aspetti, ***diversi da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio***, che sono rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

61

- **Richiamo di informativa –**

Un paragrafo inserito nella relazione di revisione che fa riferimento ad un aspetto ***appropriatamente presentato o oggetto di informativa nel bilancio*** che, secondo il giudizio professionale del revisore, riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

62

- Qualora il revisore consideri necessario richiamare l'attenzione degli utilizzatori su un **aspetto presentato o oggetto di informativa nel bilancio** che, secondo il suo giudizio professionale, riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori, egli deve inserire nella relazione di revisione **un richiamo d'informativa**, a condizione che egli abbia acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati che tale aspetto non sia significativamente errato nel bilancio.
- Il richiamo d'informativa deve riferirsi unicamente a informazioni presentate o oggetto di informativa nel bilancio; non ha la funzione di sanare carenze informative.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

63

- Se il revisore inserisce un richiamo d’informativa nella relazione di revisione, egli deve:
 - a) inserirlo nella relazione di revisione ***immediatamente dopo il paragrafo contenente il giudizio***;
 - b) utilizzare il titolo “***Richiamo di informativa***” o altro titolo appropriato;
 - c) inserire nel richiamo d’informativa un ***chiaro riferimento all’aspetto da evidenziare*** e alla collocazione delle informazioni pertinenti che illustrano compiutamente tale aspetto all’interno del bilancio;
 - d) indicare che, con riferimento all’aspetto evidenziato, **il giudizio del revisore non è espresso con modifica** (*è quindi un giudizio senza modifica*)

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

64

- **Attenzione!**

Un ***richiamo d’informativa*** non sostituisce:

- a) l’espressione da parte del revisore di un giudizio con rilievi o di un giudizio negativo, o la dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, ove richiesto dalle circostanze di uno specifico incarico; ovvero
- b) l’informativa nel bilancio che la direzione è tenuta a predisporre in base al quadro normativo sull’informativa finanziaria applicabile

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

65

Esempi di circostanze in cui il revisore può considerare necessario inserire un richiamo d'informativa sono:

- ❖ un'incertezza relativa all'esito futuro di controversie di natura eccezionale o di azioni da parte di autorità di vigilanza;
- ❖ l'applicazione anticipata (ove consentito) rispetto alla data di entrata in vigore, di un nuovo principio contabile (per esempio, un nuovo IFRS) che abbia *un effetto pervasivo* sul bilancio;
- ❖ un grave accadimento che abbia o abbia avuto o continui ad avere un effetto significativo sulla situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

66

- Esempi di richiami di informativa:
 - modifiche statutarie
 - operazioni societarie straordinarie
 - operazioni inusuali di effetti significativi
 - situazioni di incertezza adeguatamente descritte e tratte dagli amministratori, per le quali il revisore ha ritenuto di esprimere un giudizio senza rilievi
 - rilevanti modifiche nell'assetto e della operatività dell'impresa (ad es.:
rie)

Richiamo di informativa – bilancio 2020

67

- **Richiamo di informativa – Applicazione del secondo comma dell’art. 38-*quater* della L. 77/2020**
- Richiamo l’attenzione sul paragrafo delle politiche contabili nel quale gli amministratori riportano che la società si è avvalsa della deroga stabilita dal secondo comma dell’art. 38-*quater* della L.77/2020, mediante il rimando al paragrafo del bilancio precedente nel quale si era specificato che quel bilancio era stato redatto nel presupposto della continuità aziendale in applicazione dei paragrafi 21 e 22 del Principio Contabile OIC 11, senza tenere conto degli eventi successivi di cui al paragrafo 59 c) del Principio contabile OIC 29.
- Richiamo inoltre l’attenzione sul paragrafo intestato “Continuità aziendale” della Nota integrativa, nel quale gli amministratori dopo aver ribadito l’esercizio della deroga stabilita dal secondo comma dell’art. 38-*quater* della L.77/2020, hanno indicato i fattori di rischio, le assunzioni effettuate e le incertezze significative identificate, nonché i piani aziendali futuri per fare fronte a tali rischi ed incertezze.
- Il mio giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tale aspetto.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

68

- **Paragrafo relativo ad altri aspetti –**

Un paragrafo inserito nella relazione di revisione che fa riferimento ad un aspetto ***diverso da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio*** che, secondo il giudizio professionale del revisore, è rilevante ai fini della comprensione, da parte degli utilizzatori, della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione.

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

69

- Se il revisore considera necessario comunicare **un aspetto diverso** da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio che, a seconda del suo giudizio professionale, è rilevante ai fini della comprensione, da parte degli utilizzatori, della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione, e qualora ciò non sia vietato da leggi o regolamenti, il revisore deve inserire tale comunicazione nella relazione di revisione in un apposito paragrafo, dal titolo “***Altri aspetti***” o altro titolo appropriato

La relazione di revisione – ISA 706 (nuova versione)

70

- Il revisore deve inserire tale paragrafo immediatamente dopo il paragrafo contenente il giudizio e l'eventuale richiamo di informativa, ovvero collocarlo in altra parte della relazione di revisione qualora il suo contenuto sia pertinente alla sezione della relazione relativa alle altre responsabilità di reportistica del revisore
- Se il revisore prevede di inserire nella relazione di revisione un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti, egli **deve comunicare ai responsabili delle attività di *governance*** tale sua intenzione nonché la formulazione proposta per tale paragrafo.

Altri aspetti – bilancio 2020

71

- **Altri aspetti – Applicazione del Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 570**
- Come indicato nel precedente paragrafo denominato “Richiamo di informativa”, gli amministratori hanno esercitato la deroga stabilita dal secondo comma dell’art. 38-*quater* della L.77/2020, ritenendo sussistente il presupposto della continuità aziendale al 31 dicembre 2019, con rimando a quanto specificato in tale bilancio.
- Alla luce di tale circostanza, ho tenuto conto della deroga nell’applicazione del Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 570.

PAUSA

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

73

- **Principio di revisione (Sa Italia) 720 B – 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 aspetti proprietari**
- **PRINCIPIO DI REVISIONE SOLO ITALIANO**
- **E' la direzione a essere responsabile per la predisposizione della relazione sulla gestione, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge**

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

74

- Il bilancio deve essere **corredato** da una relazione degli amministratori contenente un'analisi fedele, equilibrata ed esauriente della situazione della società e dell'andamento e del risultato della gestione, nel suo complesso e nei vari settori in cui essa ha operato, anche attraverso imprese controllate, con particolare riguardo ai costi, ai ricavi e agli investimenti, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze cui la società è esposta.
- *(la relazione sulla gestione è un allegato al bilancio)*

- L'analisi di cui al primo comma è coerente con l'entità e la complessità degli affari della società e contiene, nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società e dell'andamento e del risultato della sua gestione, gli indicatori di risultato finanziari e, se del caso, quelli non finanziari pertinenti all'attività specifica della società, comprese le informazioni attinenti all'ambiente e al personale. L'analisi contiene, ove opportuno, riferimenti agli importi riportati nel bilancio e chiarimenti aggiuntivi su di essi.

Art. 2428 c.c.

76

Dalla relazione devono in ogni caso risultare:

- 1) le attività di ricerca e di sviluppo;
- 2) i rapporti con imprese controllate, collegate, controllanti e imprese sottoposte al controllo di queste ultime;
- 3) il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente;
- 4) il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società, nel corso dell'esercizio, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e delle alienazioni;

Art. 2428 c.c.

77

Dalla relazione devono in ogni caso risultare:

5) *abolito*

6) l'evoluzione prevedibile della gestione.

6-bis) in relazione all'uso da parte della società di strumenti finanziari e se rilevanti per la valutazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio:

a) gli obiettivi e le politiche della società in materia di gestione del rischio finanziario, compresa la politica di copertura per ciascuna principale categoria di operazioni previste;

b) l'esposizione della società al rischio di prezzo, al rischio di credito, al rischio di liquidità e al rischio di variazione dei flussi finanziari

Dalla relazione deve inoltre risultare l'elenco delle sedi secondarie della società.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

78

OGGETTO:

tratta delle responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza con il bilancio della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari, ove predisposta, e sulla loro conformità rispetto alle richieste provenienti dalle norme di legge.

Esso tratta altresì delle responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente al rilascio della dichiarazione, sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nelle informazioni sopra indicate.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

79

- **Art. 14, secondo comma, lettera e) D. Lgs. 39/2010:**
- e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio e sulla sua conformità 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;

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

80

- **Art. 14, secondo comma, lettera e) D. Lgs. 39/2010:**

TRE GIUDIZI:

1. COERENZA DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE COL BILANCIO
2. CONFORMITA' DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE ALLA LEGGE
3. DICHIARAZIONE SU EVENTUALI ERRORI SIGNIFICATIVI NELLA RELAZIONE

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

81

OBIETTIVI:

- a) formarsi un giudizio sulla coerenza con il bilancio della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, e sulla loro conformità alle richieste provenienti dalle norme di legge;
- b) esprimere il giudizio di cui al precedente punto a) nella propria relazione di revisione;
- c) considerare l'esistenza, sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione, di eventuali errori significativi nella relazione sulla gestione e in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta;
- d) rilasciare nella propria relazione di revisione una dichiarazione sugli eventuali errori significativi, fornendo indicazioni sulla natura di tali errori, ove presenti.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

82

- DEFINIZIONI:
- **norme di legge:** il quadro normativo adottato dagli amministratori che disciplina il contenuto della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario, ove predisposta
- **incoerenza:** presenza di informazioni nella relazione sulla gestione e/o di alcune specifiche informazioni nella relazione sul governo societario, ove predisposta, che contraddicono quelle contenute nel bilancio oggetto di revisione contabile
- **incoerenza significativa:** una incoerenza che, considerata singolarmente o insieme ad altre incoerenze, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

83

- DEFINIZIONI:
- **mancanza di conformità:** assenza, nella relazione sulla gestione di informazioni richieste dalle norme di legge e/o assenza, nella relazione sul governo societario, ove predisposta, di alcune specifiche informazioni richieste dalle norme di legge;
- **errore nella relazione sulla gestione** e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta: la presenza di informazioni ritenute dal revisore non correttamente rappresentate in quanto formulate in modo contraddittorio e/o non concordante rispetto alle conoscenze e alla comprensione dell'impresa e del relativo contesto già acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto ai fini dell'espressione del giudizio sul bilancio; tale fattispecie è diversa dalla incoerenza e dalla mancanza di conformità come sopra definite;

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

84

- **DEFINIZIONI:**
- **errore significativo nella relazione sulla gestione** e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario: un errore che, considerato singolarmente o insieme ad altri errori, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

85

- **Linee guida ed altro materiale esplicativo : Informazioni estratte dal bilancio**

La relazione sulla gestione e/o la relazione sul governo societario contengono informazioni che, per loro natura, possono essere estratte dal bilancio oggetto di revisione contabile o riconducibili – attraverso i dettagli utilizzati per la predisposizione del bilancio, il sistema di contabilità generale e le scritture contabili sottostanti – a tale bilancio. Alcuni esempi di tali informazioni possono essere:

- a) riclassificazioni del bilancio oggetto di revisione contabile;
- b) ripartizione di ricavi per linea di prodotto;
- c) indicatori di risultato finanziari, ivi inclusa la posizione finanziaria;
- d) altri indicatori finanziari di performance;
- e) risultati operativi dei settori di attività;
- f) informazioni relative a rapporti con parti correlate;
- g) informazioni sulle azioni proprie e sulle azioni o quote di società controllanti.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

86

Linee guida ed altro materiale esplicativo: Informazioni non estratte dal bilancio

- a) informazioni sul portafoglio ordini;
- b) informazioni sulle quote di mercato;
- c) informazioni economiche generali, sul settore di appartenenza ed i competitor;
- d) informazioni sulla capacità produttiva e sul suo utilizzo;
- e) indicatori di risultato non finanziari (ad esempio indici di puntualità delle consegne, tasso di soddisfazione della clientela);
- f) informazioni ambientali e sociali ovvero di sostenibilità;

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

87

Linee guida ed altro materiale esplicativo: Informazioni non estratte dal bilancio

- g) informazioni previsionali;
- h) informazioni relative alle rielaborazioni di dati storici finalizzate a rappresentare con criteri alternativi fatti o operazioni aziendali;
- i) informazioni estratte da contratti;
- j) informazioni estratte da sistemi di reportistica interni;
- k) informazioni che riguardano il governo societario e gli assetti proprietari; l) informazioni aventi natura finanziaria storica desunte da bilanci relativi a esercizi o periodi diversi da quello oggetto di revisione contabile o non riconducibili a tale bilancio.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

88

Esempi di incoerenza:

- a) differenze tra dati, importi o commenti forniti in bilancio, o riconducibili al bilancio stesso, e quelli riportati nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario;
- b) contraddizioni tra dati e importi contenuti nel bilancio, o riconducibili al bilancio stesso, e relativi commenti forniti nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario;
- c) informazioni contenute nella relazione sulla gestione e/o alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario formulate secondo criteri di presentazione e di misurazione diversi da quelli utilizzati in bilancio, in assenza di appropriati chiarimenti aggiuntivi che ne permettano la riconducibilità al bilancio. L'assenza di appropriati chiarimenti aggiuntivi, ove richiesti dalle norme di legge, potrebbe costituire anche una mancanza di conformità

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

89

Esempi di potenziale errore nella relazione sulla gestione:

La presentazione nella relazione sulla gestione di un indicatore di risultato finanziario diverso da quello che la direzione ha indicato al revisore, nell'ambito della revisione, come necessario al fine di consentire la comprensione della situazione finanziaria della società; tale circostanza potrebbe costituire una contraddizione e/o non concordanza rispetto alle conoscenze e alla comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

90

- **REGOLE**

Il revisore, **durante la fase di pianificazione** della revisione contabile del bilancio, deve:

a) nell'ambito della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, acquisire una comprensione generale:

i) delle norme di legge relative alla relazione sulla gestione e alla relazione sul governo societario applicabili all'impresa e al settore di attività in cui opera

ii) delle modalità con cui l'impresa rispetta tali norme nella redazione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario;

b) concordare con la direzione della società modalità e tempistica di messa a disposizione della relazione sulla gestione nonché, ove predisposta, della relazione sul governo societario, nelle versioni approvate dagli amministratori, e degli eventuali dettagli

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

91

REGOLE

1) VERIFICA DELLA COERENZA CON IL BILANCIO

Procedure:

a) lettura critica della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta;

b) riscontro della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, 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 sottostanti.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

92

1) VERIFICA DELLA COERENZA CON IL BILANCIO

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Al revisore non è richiesto di confrontare tutti gli importi e/o le informazioni contenuti in tali documenti rispetto al bilancio.

Nella selezione di un importo e/o di un'altra informazione su cui svolgere le procedure il revisore esercita il proprio giudizio professionale.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

93

1) VERIFICA DELLA COERENZA CON IL BILANCIO

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Fattori da considerare nell'esercizio di tale giudizio possono essere:

- la significatività dell'importo e/o dell'informazione nel contesto in cui sono presentati, contesto che potrebbe influenzare l'importanza che gli utilizzatori del bilancio attribuiscono a tale importo o informazione, quale ad esempio un particolare indicatore di performance o un importo di fondamentale importanza;
- se si tratta di un importo, la sua dimensione rispetto a quello contenuto nel bilancio al quale si riferisce;
- la criticità di un particolare importo e/o informazione, quale ad esempio i piani di pagamenti basati su azioni (“share based payments”) per la direzione aziendale;
- le caratteristiche delle direttive e procedure dell'impresa dalla stessa messe in atto per la predisposizione della relazione sulla gestione e la relazione sul governo societario.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

94

REGOLE

2) VERIFICA DELLA CONFORMITA' ALLA LEGGE

Al fine della verifica della conformità della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario alle norme di legge, il revisore deve unicamente riscontrare che le informazioni richieste da tali norme siano state incluse in tali relazioni

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

95

REGOLE

3) DICHIARAZIONE SU EVENTUALI ERRORI SIGNIFICATIVI

Al fine del rilascio della dichiarazione sugli eventuali errori significativi nella relazione sulla gestione e in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, il revisore deve esclusivamente considerare le conoscenze e la comprensione dell'impresa e del relativo contesto già acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto ai fini dell'espressione del giudizio sul bilancio

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

96

REGOLE

RISPOSTE DEL REVISORE IN CASO DI INCOERENZA

Qualora il revisore identifichi una situazione che a suo avviso potrebbe configurare una incoerenza, egli deve **discutere tale aspetto con la direzione**, ed in particolare con gli amministratori, 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 o alla relazione sul governo societario.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

97

REGOLE

RISPOSTE DEL REVISORE IN CASO DI **NON CONFORMITA'**

Qualora il revisore identifichi una situazione che a suo avviso potrebbe configurare una mancanza di conformità, egli deve **discutere** tale aspetto con la direzione, ed in particolare con gli amministratori, al fine di comprendere se quanto riscontrato rappresenti effettivamente una mancanza di conformità e se sia necessario apportare delle modifiche alla relazione sulla gestione o alla relazione sul governo societario

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

98

- **REGOLE**

- RISPOSTE DEL REVISORE IN CASO DI **ERRORE**

Qualora il revisore identifichi una situazione che a suo avviso potrebbe configurare un errore nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, egli deve **discutere** tale aspetto con la direzione, ed in particolare con gli amministratori, al fine di comprendere

- se quanto riscontrato sia effettivamente un errore,
- se tale errore sia significativo e
- se sia necessario apportare delle modifiche al bilancio oggetto di revisione contabile, alla relazione sulla gestione o alla relazione sul governo societario,
- ovvero se le conoscenze e la comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto siano da aggiornare.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

99

- **REGOLE**
- Qualora il revisore giunga alla conclusione che esiste una incoerenza significativa, una mancanza di conformità o un errore significativo nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, egli deve chiedere alla direzione, ed in particolare agli amministratori, di correggerlo.

Se la direzione, ed in particolare gli amministratori,

a) dichiarano che procederanno con la correzione, il revisore deve verificare che la correzione sia stata effettuata;

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

100

- **REGOLE**

- Se la direzione ed in particolare gli amministratori

b) **si rifiutano** di effettuare la correzione, il revisore deve comunicare tale aspetto ai responsabili delle attività di governance chiedendo che si proceda con la correzione. In tale circostanza:

- i) qualora dichiarino che l'errore verrà corretto, il revisore deve verificare che la correzione sia stata effettuata;
- ii) qualora invece l'errore non venga corretto, il revisore deve 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 e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

101

- **REGOLE**
- **SEZIONE SEPARATA DELLA RELAZIONE DI REVISIONE**

La sezione separata della relazione di revisione deve contenere:

- a) la descrizione delle responsabilità degli amministratori per la predisposizione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario, ove predisposta, e per il loro contenuto coerente con il bilancio e conforme con quanto previsto dalle norme di legge;
- b) la descrizione delle responsabilità del revisore, come previste dal presente principio di revisione;
- c) il giudizio sulla coerenza con il bilancio della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, e sulla loro conformità alle richieste provenienti dalle norme di legge;
- d) con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del Decreto, l'indicazione che, alla luce delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione contabile ai fini dell'espressione del giudizio del bilancio, il revisore non ha nulla da riportare.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

102

- **REGOLE**
- **ATTESTAZIONI SCRITTE**
- Nell'ambito delle attestazioni previste, con riferimento alla revisione contabile del bilancio, dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 580, il revisore deve richiedere agli amministratori di fornire attestazioni scritte in merito alle proprie responsabilità per la redazione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario, ove predisposta, per la coerenza del loro contenuto rispetto al bilancio nonché per la conformità di tale contenuto a quanto previsto dalle norme di legge. Il revisore deve richiedere altresì agli amministratori di fornire attestazioni scritte in merito alle proprie responsabilità per la completezza e correttezza della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario, ove predisposta.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

103

Paragrafo come previsto dal principio di revisione (SA Italia) n. 720B relativo alla coerenza della relazione di gestione

- Il giudizio sulla coerenza e sulla conformità non rappresenta un giudizio sulla rappresentazione veritiera e corretta della relazione sulla gestione
- Inoltre, la dichiarazione sugli eventuali errori significativi formulata alla luce delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione contabile del bilancio non costituisce l'espressione di un giudizio professionale e non è pertanto destinata a fornire alcuna forma di assurance.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

104

Tipologia di giudizio sul bilancio	Effetti sul giudizio sulla coerenza e sulla conformità
Giudizio con rilievi per errori significativi nel bilancio	Effetto sul giudizio sulla coerenza e sulla conformità da valutare nelle specifiche circostanze
Giudizio con rilievi per impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati	Effetto sul giudizio sulla coerenza e sulla conformità da valutare nelle specifiche circostanze
Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio sulla coerenza e sulla conformità
Giudizio negativo	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio sulla coerenza e sulla conformità

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

105

Un giudizio con rilievi per errori significativi nel bilancio può non avere impatti sul giudizio sulla coerenza e sulla conformità: ad esempio, un giudizio con rilievi sul bilancio per la mancanza di una particolare informativa richiesta dal quadro normativo sull'informativa finanziaria applicabile può non essere rilevante ai fini del giudizio sulla coerenza e sulla conformità della relazione sulla gestione.

Occorre quindi valutare le situazioni caso per caso

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

106

L'espressione di un giudizio negativo sul bilancio ovvero la dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio su di esso sono, per loro natura, motivo per privare di ogni significato utile il giudizio sulla coerenza, sulla conformità e la dichiarazione sugli eventuali errori significativi: conseguentemente, il revisore dichiarerà l'impossibilità di esprimere un giudizio su coerenza, conformità e dichiarazione su eventuali errori.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

107

- *Ipotesi 1 - Giudizio senza modifica*
- **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**

Gli amministratori della _____ sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della _____ al 31/12/2022, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Ho svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della _____ al 31/12/2022 e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A mio giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della _____ al 31/12/2022 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non ho nulla da riportare

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

108

- *Ipotesi 2 - Giudizio senza modifica sul bilancio; presenza di incoerenza significativa, di non conformità significativa, e/o di errori*
- **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**

Gli amministratori della _____ sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della _____ al 31/12/2022, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Ho svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della _____ al 31/12/2022 e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

Nel caso di presenza di incoerenza significativa o di non conformità il paragrafo su coerenza e conformità è il seguente:

[Descrizione delle incoerenze significative riscontrate e/o delle non conformità]

A mio giudizio, ad eccezione di quanto precedentemente descritto, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della _____ al 31/12/2022 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

109

- *Ipotesi 2 - Giudizio senza modifica sul bilancio; presenza di incoerenza significativa, di non conformità significativa, e/o di errori*

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Nel caso di presenza di errori significativi vi sono due sub – ipotesi:

- Sub-ipotesi a): Esistono coerenza e conformità

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, evidenziamo che [*descrizione degli eventuali errori significativi fornendo indicazioni sulla natura di tali errori*].

- Sub-ipotesi b): Non esistono coerenza né conformità

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, oltre a quanto già sopra riportato evidenziamo che [*descrizione degli eventuali errori significativi fornendo indicazioni sulla natura di tali errori*].

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

110

*Ipotesi 3 - Giudizio con modifica sul bilancio; due gruppi di sub-ipotesi:
Presenza di coerenza e conformità / Assenza di coerenza e conformità
Dichiarazione di non presenza di errori significativi nella relazione sulla
gestione / Dichiarazione di presenza di errori significativi*

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Gli amministratori della _____ sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della _____ al 31/12/2022, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Ho svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della _____ al 31/12/2022 e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

111

Ipotesi 3 - Giudizio con modifica sul bilancio; due gruppi di sub-ipotesi:

Presenza di coerenza e conformità / Assenza di coerenza e conformità

Dichiarazione di non presenza di errori significativi nella relazione sulla gestione / Dichiarazione di presenza di errori significativi

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

In caso di giudizio con modifica sul bilancio, gli effetti sul giudizio sulla coerenza e sulla conformità e sulla dichiarazione di errori significativi sono da valutare caso per caso.

- Sub-ipotesi 3.a.a: Presenza di coerenza e conformità

A mio giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio con rilievi” della Relazione sul bilancio d’esercizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d’esercizio della _____ al 31/12/2022 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

112

Ipotesi 3 - Giudizio con modifica sul bilancio; due gruppi di sub-ipotesi:

Presenza di coerenza e conformità / Assenza di coerenza e conformità

*Dichiarazione di non presenza di errori significativi nella relazione sulla gestione /
Dichiarazione di presenza di errori significativi*

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

In caso di giudizio con modifica sul bilancio, gli effetti sul giudizio sulla coerenza e sulla conformità e sulla dichiarazione di errori significativi sono da valutare caso per caso.

- Sub-ipotesi 3.a.b: Assenza di coerenza e conformità

[Descrizione delle incoerenze significative riscontrate e/o delle non conformità]

A mio giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio con rilievi” e ad eccezione di quanto precedentemente descritto in ordine alle incoerenze significative e alle non conformità, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d’esercizio della _____ al 31/12/2022 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

113

Ipotesi 3 - Giudizio con modifica sul bilancio; due gruppi di sub-ipotesi:

Presenza di coerenza e conformità / Assenza di coerenza e conformità

Dichiarazione di non presenza di errori significativi nella relazione sulla gestione / Dichiarazione di presenza di errori significativi

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

- Sub-ipotesi 3.b.a): Non esistono errori significativi

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non ho nulla da riportare oltre a quanto già sopra evidenziato.

- Sub-ipotesi 3.b.b): Sussistono errori significativi

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, oltre a quanto già sopra riportato evidenziamo che *[descrizione degli eventuali errori significativi fornendo indicazioni sulla natura di tali errori]*.

PRINCIPIO DI REVISIONE 720B

114

Ipotesi 4 - Giudizio negativo sul bilancio o dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio

- A causa della significatività di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio negativo” della Relazione sul bilancio d’esercizio, non sono in grado di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d’esercizio della _____ al 31/12/2022 e sulla conformità della stessa alle norme di legge né di rilasciare la dichiarazione di cui all’art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10 sulla base delle conoscenze e della comprensione dell’impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell’attività di revisione.

ovvero

- A causa della significatività di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio” della Relazione sul bilancio d’esercizio, non sono in grado di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d’esercizio della _____ al 31/12/2022 e sulla conformità della stessa alle norme di legge né di rilasciare la dichiarazione di cui all’art. 14, co. 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10 sulla base delle conoscenze e della comprensione dell’impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell’attività