



FORMAZIONE DEL GIUDIZIO DEL REVISORE E RELAZIONE DI REVISIONE

ISA Italia n. 700
FORMAZIONE DEL GIUDIZIO E RELAZIONE SUL BILANCIO

Perugia, 24/05/2019

Beatrice Amaturò
Dante Valobra
Marco Magnanelli
Stefano Tonerini



INDICE

- Premessa
- Riferimenti normativi
- Introduzione
- Definizioni
- La formazione del giudizio sul bilancio
- Le tipologie di giudizio
- La nuova relazione di revisione:
 - Schema
 - Giudizio del revisore
 - Elementi alla base del giudizio
 - Aspetti chiave della revisione
 - Responsabilità per il bilancio
 - Responsabilità del revisore per la revisione del bilancio
 - Altri obblighi di reportistica
- Appendice: Esempi di relazione di revisione



Premessa

In data 31 luglio 2017, il Ragioniere Generale dello Stato ha determinato l'adozione di nuove versioni di alcuni principi di revisione internazionali (ISA Italia), che definiscono il processo di emissione del giudizio di revisione sul bilancio.

Tali principi sono applicabili:

- Per gli EIP, per le revisioni dei bilanci relativi agli esercizi che hanno inizio a partire dal 17 giugno 2016.
- Per i non EIP, per le revisioni dei bilanci relativi agli esercizi che hanno inizio a partire dal 5 agosto 2016.

ISA Italia 700 (R) – Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

ISA Italia
701 (NEW)
Aspetti
chiave
della
revisione

ISA Italia
705 (Rev)
Modifiche al
giudizio

ISA Italia
706 (Rev)
paragrafi di
enfasi e di
altri aspetti

ISA Italia
570 (Rev)
Continuità
aziendale

SA 720B
(Rev)
Relazione
sulla
gestione

ISA Italia
260 (Rev)
Comunicaz
con gli
organi di
governance



Premessa

I nuovi ISA - contesto

Crisi finanziaria

- Interesse per maggiori informazioni
- La relazione di revisione potrebbe essere maggiormente informativa per investitori e stakeholder

Garantire una continua importanza alla revisione

- È giunto il momento per rivedere le basi della relazione di revisione

Il cambiamento è globale

- UK auditor's reports – 2013
- NL auditor's reports – 2014
- International Standards on Auditing – 2016 (some countries 2017+)
- EU Audit regulation – 2017
- US PCAOB – Re-proposing standards in 2016



Premessa

I nuovi ISA – Benefici e sfide

- maggior valore della relazione di revisione e maggior trasparenza sui risultati del lavoro di revisione
- inclusione delle informazioni sulle aree di focus per i revisori ha impatti su:
 - Audit quality
 - Informazione finanziaria
 - Comunicazione con i responsabili delle attività di governance
- impatto sul lavoro del revisore
 - Aumento del coinvolgimento del personale senior sul lavoro
 - Focus su planning per garantire adeguata review
 - Rapporti con i responsabili delle attività di governance



Riferimenti normativi

- ❑ Art.14 del D.lgs 39/10, così come modificato dal D.lgs 135/16 e dall'art.10 del Regolamento UE 537/14 riguardante gli EIP.
- ❑ Principi di revisione internazionali (ISA Italia) relativi alla formazione del giudizio e alla relazione sul bilancio:
 - ❑ ISA ITALIA 700 «Formazione del giudizio e relazione sul bilancio»
 - ❑ ISA ITALIA 701 «Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente»
 - ❑ ISA ITALIA 705 «Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente»
 - ❑ ISA ITALIA 706 «Richiami di informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente»
- ❑ Altri principi di revisione che hanno impatti sulla relazione di revisione
 - ❑ ISA ITALIA 200 «Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali»
 - ❑ ISA ITALIA 210 «Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione»
 - ❑ ISA ITALIA 240 «Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio»
 - ❑ ISA ITALIA 250 «La considerazione di leggi e regolamenti nella revisione contabile del bilancio»
 - ❑ ISA ITALIA 260 «Comunicazione con i responsabili delle attività di governance»
 - ❑ ISA ITALIA 315 «L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera»
 - ❑ ISA ITALIA 320 «Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile»
 - ❑ ISA ITALIA 330 «Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati»
 - ❑ ISA ITALIA 450 «Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile»
 - ❑ ISA ITALIA 510 «Primi incarichi di revisione contabile – saldi di apertura»
 - ❑ ISA ITALIA 540 «Revisione delle stime contabili, incluse le stime contabili del fair value, e della relativa informativa»
 - ❑ ISA ITALIA 560 «Eventi successivi»
 - ❑ ISA ITALIA 570 «Continuità aziendale»
 - ❑ ISA ITALIA 580 «Attestazioni scritte»
 - ❑ ISA ITALIA 600 «La revisione dei bilanci di Gruppo»
 - ❑ ISA ITALIA 710 «Informazioni comparative: dati corrispondenti e bilancio comparativo»
 - ❑ ISA ITALIA 720 «Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni»
 - ❑ ISA ITALIA 720B «Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione e ad alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari».



Introduzione

Oggetto del principio (ISA ITALIA 700 – par.1)

- Il presente principio di revisione tratta della responsabilità del revisore per la formazione del giudizio sul bilancio. Esso tratta altresì della forma e del contenuto della relazione di revisione emessa in esito alla revisione contabile del bilancio (ISA ITALIA 700 – par.1)
- Si applica alla revisione contabile di un bilancio redatto per scopi di carattere generale ed è redatto per tale contesto (ISA ITALIA 700 – par.3).
- Gli obiettivi del PdR sono (ISA ITALIA 700 – par.4):
 - il conseguimento di un equilibrio tra esigenza di uniformità e comparabilità nelle relazioni di revisione a livello globale
 - accrescere il valore delle relazioni di revisione rendendo le informazioni fornite rispondenti alle esigenze degli utilizzatori (accrescerne la credibilità nel mercato globale).



Obiettivi

(ISA ITALIA 700 – par.6)

- Gli obiettivi del revisore sono i seguenti:
 - formarsi un giudizio sul bilancio sulla base della valutazione delle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti
 - esprimere chiaramente tale giudizio mediante una relazione scritta



Definizioni (ISA ITALIA 700 – Par. 7-9)

Il PdR **ISA ITALIA 700** definisce:

- Bilancio redatto per scopi di carattere generale: *bilancio redatto in conformità a un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale*
- Quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale: *un quadro normativo sull'informazione finanziaria configurato al fine di soddisfare le comuni esigenze di informazione finanziaria di una vasta gamma di utilizzatori. Il quadro normativo sull'informazione finanziaria può essere un quadro normativo basato:*
 - sulla corretta rappresentazione: *utilizzato quando si fa riferimento ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria che richieda la conformità alle disposizioni del quadro normativo stesso*
 - sulla conformità: *utilizzato per fare riferimento ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria che richieda la conformità alle disposizioni del quadro normativo*
- 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 formazione del giudizio sul bilancio (1/2)

(ISA ITALIA 700 – Par. 10 - 15)

- Il revisore deve formarsi un giudizio in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
- 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, tenuto conto:
 - dell'acquisizione di elementi probativi sufficienti ed appropriati (rif. ISA ITALIA 330)
 - della significatività degli errori (rif. ISA ITALIA 450)
 - delle valutazioni sulla conformità alle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile (inclusa la considerazione degli aspetti qualitativi delle prassi contabili dell'impresa e possibili ingerenze nelle valutazioni della Direzione (ISA ITALIA 700 – par. 12 / Par. A1 – A3)



La formazione del giudizio sul bilancio (2/2)

- In particolare il revisore deve valutare se, alla luce del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile (ISA ITALIA 700 – par. 13):
 - il bilancio esponga adeguatamente i principi contabili scelti e applicati
 - i principi contabili siano coerenti e appropriati al quadro normativo sull'informazione finanziaria
 - le stime contabile effettuate dalla direzione siano ragionevoli;
 - le informazioni presentate in bilancio siano pertinenti, attendibili, comparabili e comprensibili
 - il bilancio fornisca informativa adeguata che consenta ai potenziali utilizzatori di comprendere l'effetto delle operazioni e degli eventi significativi sulle informazioni fornite in bilancio (Rif Par. A4)
 - la terminologia utilizzata in bilancio sia appropriata
- Il bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione, deve altresì essere predisposto in base ad una corretta: (ISA ITALIA 700 – par. 14)
 - presentazione, struttura e contenuto del bilancio nel complesso
 - rappresentazione di operazione ed eventi sottostanti



Tipologia di giudizio (1/2)

(ISA ITALIA 700 – Par. 16 - 19)

- Giudizio senza modifica (ISA ITALIA 700 – par. 16): nel caso in cui concluda che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.
- Giudizio con modifica (ISA ITALIA 700 – par. 17) - (rif. ISA ITALIA 705):
 - il revisore conclude che, sulla base degli elementi probativi acquisiti, il bilancio nel suo complesso contenga errori significativi
 - il revisore non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per concludere che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi
- Qualora il bilancio redatto in conformità alle disposizioni di un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione non fornisca tale rappresentazione, il revisore deve stabilire se sia necessario esprimere un giudizio con modifica in conformità a quanto stabilito dall'ISA ITALIA 705. (ISA 700 - Par. 18)



La relazione di revisione – schema (ISA ITALIA 700 – Par. 20 - 48)

La numerazione riguarda i collegamenti con i singoli punti della relazione di revisione (cfr. slides 23-24-26-28-33)

■ Il PdR ISA ITALIA 700 rivoluziona la struttura della relazione di revisione

- 1) Titolo e destinatario
- 2) Paragrafo del giudizio
- 3) Elementi alla base del giudizio
 - 3.1) inclusi i riferimenti ai requisiti etici e di indipendenza
- 4) Se applicabile - Paragrafo su incertezze significative in tema di continuità aziendale (ISA ITALIA 700–Par. 29)
- 5) Aspetti chiave della revisione
- 6) Responsabilità della Direzione (degli amministratori e degli organi di controllo) per il bilancio. Descrive la responsabilità della Direzione con riferimento:
 - 6.1) alla redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
 - 6.2) alla valutazione sul going concern
 - 6.3) indicazione delle responsabilità dell'organo di controllo





La relazione di revisione - schema (2/2)

La numerazione riguarda i collegamenti con i singoli punti della relazione di revisione (cfr. slides 36-37-38)

7) Responsabilità della società di revisione (ISA ITALIA 700 - Par. 36-41)

- 7.1) definizione di errore significativo
- 7.2) valutazione dei rischi di errore significativo
- 7.3) comprensione del sistema di controllo interno
- 7.4) appropriatezza dei principi contabili
- 7.5) appropriatezza del postulato della continuità aziendale
- 7.6) valutazione del bilancio nel suo complesso
- 7.7) responsabilità sul bilancio consolidato
- 7.8) comunicazione ai responsabili di governance dei risultati della revisione
- 7.9) dichiarazione di indipendenza
- 7.10) rimando agli aspetti chiave della revisione



La relazione di revisione - schema (2/2)

La numerazione riguarda i collegamenti con i singoli punti della relazione di revisione (cfr. slides 41-43-44)

- 8) Paragrafo di altre informazioni
 - 8.1) conferimento e durata del mandato
 - 8.2) dichiarazione di coerenza con la Relazione Aggiuntiva
 - 8.3) servizi diversi dalla revisione
- 9) Relazione su altre disposizioni di legge e regolamenti
 - 9.1) responsabilità sulla relazione sulla gestione
 - 9.2) portata delle procedure
 - 9.3) giudizio di conformità e di coerenza della relazione sulla gestione
 - 9.4) dichiarazione sugli errori significativi
- 10) Nome del responsabile dell'incarico
- 11) Firma della relazione
- 12) Sede del revisore
- 13) Data della relazione di revisione



**Solo
per
EIP**



La relazione di revisione

Giudizio del revisore (ISA ITALIA 700 – par. 23-27)

- La prima sezione della relazione di revisione deve includere il giudizio del revisore e deve essere intitolata «Giudizio» e deve inoltre (ISA ITALIA 700 – par. 23-24):
 - identificare l'impresa oggetto di revisione contabile;
 - dichiarare che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile;
 - identificare l'intestazione di ciascun prospetto di bilancio;
 - fare riferimento alle note
 - specificare la data o il periodo amministrativo di riferimento (ISA ITALIA 700 – par. A17-18)



La relazione di revisione

Giudizio del revisore - Paragrafo senza modifica **(ISA ITALIA 700 – par. 25)**

■ Nell'esprimere un giudizio senza modifica sul bilancio redatto in conformità a un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione, il revisore, a meno che non sia disposto diversamente da leggi o regolamenti, deve utilizzare una delle seguenti espressioni:

■ *a nostro giudizio, il bilancio rappresenta correttamente in tutti gli aspetti significativi, (...) in conformità al (quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile)*

■ *a nostro giudizio, il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della (...) in conformità al (quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile) (ISA ITALIA 700 - Par A19 – A26)*

Per incarichi
conferiti D.J.G.S.
39/10



La relazione di revisione

Giudizio del revisore - Paragrafo senza modifica (ISA ITALIA 700 – par. 25)

■ Descrizione del bilancio e degli aspetti in esso presentati (Par. A21-A22)

■ Il giudizio del revisore riguarda il bilancio così come definito dal quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile (Par. A21). Per esempio, in molti quadri normativi sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale, il bilancio può includere: *una situazione patrimoniale-finanziaria, un conto economico complessivo, un prospetto delle variazioni del patrimonio netto, un rendiconto finanziario e le relative note, che comprendono solitamente una sintesi dei principi contabili applicati più significativi e altre informazioni esplicative.*

■ Nel caso di un bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione, il giudizio del revisore dichiara che il bilancio rappresenta correttamente, in tutti gli aspetti significativi, (ovvero fornisce una rappresentazione veritiera e corretta di) quelle informazioni alla cui presentazione è finalizzato il bilancio (Par. A22). *Per esempio, nel caso di un bilancio redatto in conformità agli IFRS, tali informazioni sono la situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa alla fine del periodo amministrativo, il risultato economico e i flussi di cassa per il periodo amministrativo chiuso a tale data.*



La relazione di revisione

Giudizio del revisore - Paragrafo senza modifica (ISA ITALIA 700 – par. 25)

- Descrizione del quadro normativo di riferimento (par. A23)
 - L'individuazione, nel giudizio del revisore, del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile è finalizzata ad informare gli utilizzatori della relazione di revisione circa il contesto in cui viene espresso il giudizio del revisore.
 - Qualora l'incarico di revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, ai fini della formulazione del giudizio del revisore il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile è individuato mediante espressioni quali:
 - *“...in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea...”*
 - *“...in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione....”*



Giudizio del revisore

si veda slide 14

Esempio Relazione (Norme Italiane) – Giudizio senza modifica

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE

AI SENSI DELL' ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39 [integrare in base alle eventuali ulteriori norme di riferimento]

1

Agli azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato]

Giudizio

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

2

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio [consolidato] fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società [del Gruppo] 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.



Giudizio del revisore

Esempio Relazione (IFRS) – Giudizio senza modifica

#

si veda slide 14

RELAZIONE DELLA SOCIETA' DI REVISIONE INDIPENDENTE

AI SENSI DEGLI ARTT. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39 E 10 DEL REGOLAMENTO (UE) N. 537/2014

[integrare in base alle eventuali ulteriori norme di riferimento]

1

Agli azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato]

Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato] della Società ABC S.p.A. (la Società [del Gruppo ABC (il Gruppo)]), costituito dalla situazione patrimoniale-finanziaria al [gg][mm][aa], [dal conto economico], dal conto economico complessivo, dal prospetto delle variazioni del patrimonio netto, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalle note al bilancio [consolidato] che includono anche la sintesi dei più significativi principi contabili applicati.

2

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio [consolidato] fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società [del Gruppo] al [gg][mm][aa], del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea [e ai (identificazione degli ulteriori provvedimenti normativi rilevanti nelle circostanze)].



La relazione di revisione

Elementi alla base del giudizio (ISA ITALIA 700 – par. 28)

- inserito immediatamente dopo la sezione «Giudizio»
- dichiara che la revisione contabile è stata svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA ITALIA)
- fa riferimento/rimanda alla sezione della relazione di revisione che descrive le responsabilità del revisore stabilite dai principi di revisione internazionali
- 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
- dichiara se il revisore ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il proprio giudizio



Il paragrafo degli elementi alla base del giudizio

si veda slide 14

Esempio – Giudizio senza modifica [Bilancio IFRS/Norme Nazionali \(no differenze nel wording\)](#)

Elementi alla base del giudizio

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



La relazione di revisione

Aspetti chiave della revisione (ISA ITALIA 700 – Par. 30-31)



- Aspetti chiave della revisione:
 - per le revisioni contabili dei bilanci redatti per scopi di carattere generale dalle società quotate, il revisore deve comunicare gli aspetti chiave della revisione nella relazione di revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701;
 - quando il revisore è altrimenti obbligato da leggi o regolamenti, egli deve effettuare tale comunicazione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701. (Rif.: Parr. A35–A38)



Aspetti chiave della revisione contabile

si veda slide 14

Esempio Relazione EiP (IFRS) – Giudizio senza modifica

4 Incertezza significativa relativa alla continuità aziendale / Richiamo di informativa (**se applicabili**)

Aspetti chiave della revisione contabile

«Gli aspetti chiave della revisione contabile sono quegli aspetti che, secondo il nostro giudizio professionale, sono stati maggiormente significativi nell'ambito della revisione contabile del bilancio [consolidato] dell'esercizio in esame. Tali aspetti sono stati da noi affrontati nell'ambito della revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato] nel suo complesso e nella formazione del nostro giudizio al riguardo; su tali aspetti non esprimiamo un giudizio separato».

SOLO
PER EIP

[Descrizione di ciascuno degli aspetti chiave della revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701]

Vedi modulo
ISA 701



La relazione di revisione

Responsabilità per il bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 32-35 / A40-A43)

- Responsabilità degli amministratori
- La relazione di revisione deve includere una sezione dal titolo “Responsabilità della direzione per il bilancio”. Non è necessario che la relazione di revisione faccia specifico riferimento alla "direzione" ma deve utilizzare il termine più appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico. In alcuni ordinamenti giuridici il riferimento appropriato può essere ai responsabili delle attività di governance. (ISA ITALIA 700 Par. A39)
- Nell'ordinamento Italiano:
 - Sistema tradizionale/monistico -> Amministratori
 - Sistema Dualistico -> Consiglio di gestione



La relazione di revisione

Responsabilità per il bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 32-35 / A40-A43)

■ Tale sezione della relazione di revisione deve descrivere le responsabilità della direzione: (ISA ITALIA 700 Par. A40–A43):

- 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;
- 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. (ISA ITALIA 700 Par. A43)



La relazione di revisione

Responsabilità per il bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 32-35 / A40-A43)

- Tale sezione della relazione di revisione deve anche identificare i responsabili della supervisione del processo di predisposizione dell'informativa finanziaria.
- Nell'ordinamento Italiano:
 - sistema tradizionale -> ai sensi dell'art. 2403 co.1 Cod. Civ. -> **Collegio Sindacale**: soggetto tenuto a vigilare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.
 - sistema dualistico -> ai sensi dell'art. 2403 co.1 Cod. Civ. -> **Consiglio di sorveglianza**: soggetto tenuto a vigilare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento
 - sistema monistico -> ai sensi dell'art. 2409- octiesdecies Cod. Civ. -> **Comitato per il controllo sulla gestione**: vigilanza sull'adeguatezza della struttura organizzativa della società, del sistema di controllo interno e del sistema amministrativo e contabile, nonché della sua idoneità a rappresentare correttamente i fatti di gestione



La relazione di revisione

Responsabilità per il bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 32-35 / A40-A43)

■ **Nelle Società quotate**, la vigilanza sull'adeguatezza della struttura organizzativa della società per gli aspetti di competenza, del sistema di controllo interno e del sistema amministrativo-contabile e dell'affidabilità di quest'ultimo a rappresentare correttamente i fatti di gestione è assegnata, rispettivamente:

- Sistema tradizionale -> **Collegio Sindacale**
- Sistema dualistico -> **Consiglio di sorveglianza**
- Sistema monistico -> **Comitato per il controllo sulla gestione**

■ Alla luce dell'articolato contesto giuridico, l'identificazione dei responsabili della redazione del bilancio e della supervisione di tale processo nel testo della relazione di revisione sarà effettuata tenendo conto dei diversi sistemi di amministrazione e controllo.



Responsabilità degli amministratori e del Collegio Sindacale

#

si veda slide 14

Esempio – Giudizio senza modifica Bilancio IFRS

Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio d'esercizio [consolidato]

«Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio [consolidato] che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità* **agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea [e ai (identificazione degli ulteriori provvedimenti normativi rilevanti nelle circostanze)]** 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.

6

6.1 Gli amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società [del Gruppo] di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio [consolidato], 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 [consolidato] a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società [della capogruppo ABC S.p.A.] o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tale scelta.

6.2

Il collegio sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della Società [del Gruppo].»

6.3

* **in caso di Norme Italiane (OIC): «alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione»**



La relazione di revisione

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 36 - 41)

- Tale sezione della relazione di revisione deve:
 - dichiarare gli obiettivi del revisore:
 - acquisire la **ragionevole sicurezza** che il bilancio non contenga errori significativi
 - emettere di una relazione di revisione che includa il proprio giudizio
 - dichiarare che per ragionevole sicurezza si intende un elevato livello di sicurezza che tuttavia non fornisce la garanzia che vengano individuati sempre eventuali errori significativi
 - dichiarare che gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e alternativamente:
 - 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 (rif. ISA ITALIA 320)
 - fornire una definizione o una descrizione della significatività in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile



La relazione di revisione

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 36 - 41)

- Tale sezione della relazione di revisione deve inoltre:
 - dichiarare che il revisore esercita il giudizio professionale e mantiene lo scetticismo professionale per tutta la durata dell'incarico
 - descrivere la revisione contabile dichiarando che le responsabilità del revisore sono:
 - identificare e valutare i rischi di errori significativi nel bilancio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; definire e svolgere procedure di revisione in risposta a tali rischi; acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il proprio giudizio
 - comprendere il sistema di controllo interno al fine di definire le procedure di revisione adeguate
 - valutare l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati, ragionevolezza delle stime e adeguatezza informativa
 - concludere sull'appropriatezza del postulato della continuità aziendale;
 - valutare la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio nel suo complesso, inclusa l'informativa
- in caso di revisione del bilancio consolidato: descrivere le ulteriori responsabilità del revisore nell'incarico di revisione contabile di gruppo (rif. ISA ITALIA 600);



Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato]

Esempio – Giudizio senza modifica

si veda slide 15

Bilancio IFRS/Norme Nazionali (no differenze nel wording)

Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato] (1/3)

7

«I nostri obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio [consolidato] 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 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 degli utilizzatori prese sulla base del bilancio d'esercizio [consolidato].

7.1

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), abbiamo esercitato il giudizio professionale e abbiamo mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio [consolidato], dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro 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 od eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno.*

7.2



Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato] (2/3)

- *abbiamo 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 [del Gruppo].* **7.3**
- *abbiamo valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori e della relativa informativa;* **7.4**
- *siamo giunti 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 [del Gruppo] di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a esprimere un giudizio con modifica. Le nostre conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società [il Gruppo] cessi di operare come un'entità in funzionamento;* **7.5**
- *abbiamo valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio [consolidato] nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio [consolidato] rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.* **7.6**
- *[abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati sulle informazioni finanziarie delle imprese [o sulle differenti attività] all'interno del Gruppo per esprimere un giudizio sul bilancio consolidato. Siamo responsabili della direzione, della supervisione e dello svolgimento dell'incarico di revisione contabile del Gruppo. Siamo gli unici responsabili del giudizio di revisione espresso.]»* **7.7**



Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio [consolidato] (3/3)

- *Abbiamo 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.*
- *Abbiamo fornito ai responsabili delle attività di governance anche una dichiarazione sul fatto che abbiamo rispettato le norme e i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano e abbiamo comunicato loro ogni situazione che si può ragionevolmente ritenere abbia un effetto sulla nostra indipendenza e, ove applicabile, le relative misure di salvaguardia.*
- *Tra gli aspetti comunicati ai responsabili delle attività di governance, abbiamo identificato quelli che sono stati più rilevanti nell'ambito della revisione contabile del bilancio dell'esercizio in esame, che hanno costituito quindi gli aspetti chiave della revisione*

7.8

7.9

7.10

SOLO
PER EIP

SOLO
PER EIP



La relazione di revisione

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio **(ISA ITALIA 700 - par. 36 – 41)**

- Tale sezione della relazione di revisione deve inoltre:
 - dichiarare che il revisore comunica ai responsabili delle attività di governance, tra gli altri aspetti: i) il piano di revisione; ii) i risultati significativi emersi incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno;
- per le revisioni contabili dei bilanci delle società quotate:
 - dichiarare di fornire agli organi di governance una dichiarazione in merito al rispetto dei principi di indipendenza e di etica (rif. all'art. 6, comma 2, lettere a) e b), del Regolamento (UE) 537/14);
 - comunicare gli aspetti chiave della revisione in conformità a quanto stabilito dall'ISA ITALIA 701 - (rif. all'art. 10, comma 2, lettere c), del Regolamento (UE) 537/14)



La relazione di revisione

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 36 - 41)

- La relazione di revisione predisposta anche ai sensi dell'art. 10 del Regolamento (UE) 537/14 deve includere, in un apposito paragrafo dal titolo "Altre informazioni comunicate ai sensi dell'art. 10 del Regolamento (UE) 537/2014", quanto segue:
 - l'indicazione del soggetto o organo che ha conferito l'incarico di revisione legale e la data del conferimento
 - la dichiarazione che non sono stati prestati i servizi vietati diversi dalla revisione contabile di cui all'art. 5, par. 1, del Regolamento (UE) 537/14 e che il revisore legale o la società di revisione, nell'esecuzione della revisione, sono rimasti indipendenti rispetto all'impresa il cui bilancio è sottoposto a revisione
 - l'indicazione di qualsiasi servizio, in aggiunta alla revisione legale, che è stato prestato dal revisore legale o dalla società di revisione alla società il cui bilancio è sottoposto a revisione, o alle sue controllate, che non è stato oggetto di specifica informazione nella relazione sulla gestione o nel bilancio
 - la conferma che il giudizio sul bilancio espresso nella relazione di revisione è in linea con quanto indicato nella **relazione aggiuntiva** destinata all'organo che svolge le funzioni di comitato per il controllo interno e la revisione legale nei diversi sistemi di amministrazione e controllo, predisposta ai sensi dell'art.11 del citato Regolamento.



Informazioni ai sensi dell'art. 10 del Regolamento (UE) 537/14

si veda slide 16

«L'assemblea degli azionisti della ABC S.p.A. ci ha conferito in data [gg][mm][aa] l'incarico di revisione legale del bilancio d'esercizio [e consolidato] della Società per gli esercizi dal [gg][mm][aa] al [gg][mm][aa+8].

8.1

Confermiamo che il giudizio sul bilancio d'esercizio espresso nella presente relazione è in linea con quanto indicato nella relazione aggiuntiva destinata al collegio sindacale, nella sua funzione di comitato per il controllo interno e la revisione legale, predisposta ai sensi dell'art. 11 del Regolamento (UE) 537/14.

8.2

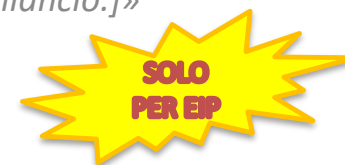
Dichiariamo che non sono stati prestati servizi diversi dalla revisione contabile vietati ai sensi dell'art. 5, par. 1, del Regolamento (UE) 537/14 e che siamo rimasti indipendenti rispetto alla Società nell'esecuzione della revisione legale.

[Nel seguito sono indicati i servizi, in aggiunta alla revisione contabile, che abbiamo prestato alla Società [e alle su controllate], che non sono stati oggetto di informativa nella relazione sulla gestione o nel bilancio.]»

8.3

Luogo e data

12-13



(Società di Revisione)

Nome e Cognome

10

(Socio)

firma

11



La relazione di revisione

Altri obblighi di reportistica (ISA ITALIA 700 - par. 42 - 44)

- Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 al revisore è richiesto di esprimere, ai sensi dell'art. 14, co. 2, lettera e), del medesimo Decreto, un giudizio sulla coerenza della **relazione sulla gestione** e di alcune specifiche informazioni contenute nella **relazione sul governo societario e gli assetti proprietari**, ove predisposta, con il bilancio e sulla loro conformità alle norme di legge.
- Il citato articolo richiede altresì al revisore di rilasciare una 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 nella relazione sulla gestione e nelle informazioni sopra indicate. Il principio di revisione (SA Italia) n.720B tratta delle responsabilità del revisore in relazione a tale previsione normativa.



Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

9

#

si veda slide 16

Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10 [e dell'art. 123-bis, comma 4, del D.Lgs. 58/98]

«Gli amministratori della ABC S.p.A. sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario e gli assetti proprietari della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa], incluse la loro coerenza con il relativo bilancio d'esercizio [consolidato] e la loro conformità alle norme di legge.

9.1

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari indicate nell'art. 123-bis, comma 4, del D.Lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, con il bilancio d'esercizio [consolidato] della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sulla conformità delle stesse alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

9.2

A nostro giudizio, la relazione sulla gestione e alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari sopra richiamate sono coerenti con il bilancio d'esercizio [consolidato] della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sono redatte in conformità alle norme di legge.

9.3

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, c.2, lettera 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 nulla da riportare»

9.4



Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D. Lgs. 39/10

NON EIP

«Gli amministratori della ABC S.p.A. sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa], inclusa la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio [consolidato] e la sua conformità alle norme di legge.

9.1

Abbiamo 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 [consolidato] della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

9.2

A nostro giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio [consolidato] della ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] ed è redatta in conformità alle norme di legge.

9.3

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, c.2, lettera 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 nulla da riportare»

9.4



La relazione di revisione

Informazioni supplementari presentate insieme al bilancio (ISA ITALIA 700 - par. 52 - 53)

- Qualora insieme al bilancio oggetto di revisione contabile siano presentate informazioni supplementari non richieste dal quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, il revisore deve valutare se, secondo il suo giudizio professionale, tali informazioni supplementari costituiscono comunque parte integrante del bilancio in ragione della loro natura o delle modalità con cui sono presentate. Se sono parte integrante del bilancio, il giudizio del revisore deve essere esteso alle informazioni supplementari.
- Qualora le informazioni supplementari non richieste dal quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile non siano considerate parte integrante del bilancio oggetto di revisione contabile, il revisore deve valutare se tali informazioni supplementari siano presentate in modo che siano sufficientemente e chiaramente distinte dal bilancio oggetto di revisione contabile. In caso contrario, il revisore deve chiedere alla direzione di cambiare le modalità di presentazione delle informazioni supplementari non oggetto di revisione contabile. Qualora la direzione si rifiuti di farlo, il revisore deve identificare tali informazioni supplementari e indicare nella relazione di revisione che esse non sono state oggetto di revisione contabile.



Appendice - Esempi di relazione di revisione

- A. Relazione di revisione sul bilancio di esercizio redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione – IFRS adottati da UE e ulteriori provvedimenti che fanno parte del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile rilevanti – EIP



Rel Separato IFRS
EIP

- B. Relazione di revisione sul bilancio consolidato redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione – IFRS adottati da UE e ulteriori provvedimenti che fanno parte del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile rilevanti – EIP



Rel Consolidato
IFRS EIP



Esempi di relazione di revisione

- C. Relazione di revisione sul bilancio separato redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione – Norme italiane che disciplinano i criteri di redazione del bilancio – società diversa da EIP



Rel Separato ITA
Gaap non EIP

- D. Relazione di revisione sul bilancio consolidato redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione – Norme italiane che disciplinano i criteri di redazione del bilancio – società diversa da EIP



Rel Consolidato
ITA Gaap non EIP



Grazie per l'attenzione

Beatrice Amaturro

Dante Valobra

Marco Magnanelli

Stefano Tonerini