LA RELAZIONE DI REVISIONE
13 marzo 2018

Elenco ISA Italia in tema di relazione di revisione

1. ISA Italia 700 – Formazione del giudizio e relazione sul bilancio
2. ISA Italia 701 – Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente
3. ISA Italia 705 – Modifiche al giudizio nella relazione
4. ISA Italia 706 – Richiami di informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti
5. ISA Italia 710 – Informazioni comparative
6. ISA Italia 720 – La responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio
7. SA Italia 720B – La responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza

Il Giudizio di Revisione

1. ISA Italia 700

1. ISA Italia 700

OBIETTIVI DEL PRINCIPIO

Il principio ISA ITALIA 700 tratta della responsabilità del revisore per la formazione del giudizio sul bilancio e della forma e del contenuto della relazione di revisione emessa a seguito dello svolgimento della revisione contabile.

Il principio ISA Italia 700 è strettamente collegato ai due principi (ISA Italia n. 705 "Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente" e n. 706 "Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente") che trattano della forma e del contenuto della relazione di revisione nei casi in cui il revisore esprima il giudizio con modifica o vi inserisca un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti.

I tre principi citati forniscono argomentazioni di dettaglio sulle modalità di predisposizione della relazione di revisione e delle possibili scelte del revisore a seguito della valutazione degli elementi probativi raccolti durante le diverse fasi della revisione.

1. ISA Italia 700

L'ISA Italia n. 700 specifica che l'obiettivo del revisore è quello, da una parte, di formarsi un **giudizio sul bilancio** sulla base della valutazione delle conclusioni tratte dagli **elementi probativi** acquisiti e, dall'altra, di esprimere chiaramente tale giudizio mediante una **relazione scritta** che descriva gli elementi su cui è basato il giudizio.

Il principio, che si applica al **giudizio senza modifica**, illustra la struttura e il contenuto della relazione di revisione, identificando così gli elementi che devono essere presenti e l'ordine con cui tali elementi devono essere esposti, garantendo l'uniformità delle relazioni.

1. ISA Italia 700

La relazione di revisione deve essere redatta in forma scritta, con l'indicazione

- della data;
- della firma;
- della sede del revisore.

Il titolo deve indicare esplicitamente che si tratta di una relazione di un revisore "**indipendente**", attestando così il rispetto di tutti i principi etici applicabili riguardanti l'indipendenza e distinguendo tale relazione da quelle emesse da altri soggetti.

1. ISA Italia 700

Una volta individuati i destinatari (azionisti/soci), la relazione di revisione si compone di paragrafi, caratterizzati da specifici titoli finalizzati a chiarirne il contenuto, che hanno l'obiettivo di individuare:

- il giudizio del revisore;
- l'impresa il cui bilancio è stato oggetto di revisione contabile, i prospetti che costituiscono il bilancio, inclusa la presenza delle note esplicative e la data di riferimento del bilancio stesso;
- gli elementi alla base del giudizio del revisore;
- gli aspetti chiave della revisione (per gli EIP);
- le responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio, sia in termini di redazione in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile sia con riferimento a quella parte del sistema di controllo interno ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;
- le responsabilità del revisore, inclusa una sintetica descrizione della portata della revisione contabile;

1. ISA Italia 700

Struttura della relazione di revisione

Titolo [*contenente il riferimento normativo*]

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio

Elementi alla base del giudizio

Aspetti chiave della revisione contabile (solo per EIP)

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

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

Altre informazioni comunicate ai sensi dell'art. 10 del RE 537/2014 (solo per EIP)

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Contenente: (i) il giudizio di coerenza della relazione sulla gestione [e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari] con il bilancio d'esercizio, (ii) il giudizio di conformità della relazione sulla gestione [e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari] alle norme di legge e (iii) la dichiarazione sugli eventuali errori significativi.

1. ISA Italia 700

Il **giudizio senza modifica** richiede che il revisore abbia acquisito una ragionevole sicurezza che il bilancio **non contenga errori**.

Tale conclusione si avrà quando risultino rispettati i seguenti aspetti:

a. sono stati acquisiti **elementi probativi appropriati e sufficienti** per la verifica delle asserzioni di bilancio;

b. gli **errori non corretti**, singolarmente o nel loro insieme, **non** sono **significativi**, in conformità a quanto previsto dall'ISA Italia n. 450.

1. ISA Italia 700

c) Tutti gli aspetti significativi relativi alla redazione del bilancio sono rispettati e ciò accade quando:

- ✓ nel bilancio sono adeguatamente esposti i principi contabili di riferimento applicati per la sua redazione;
- ✓ tali principi contabili sono coerenti con il quadro normativo applicabile all'informazione finanziaria;
- ✓ le stime contabili sono ragionevoli;
- ✓ le informazioni presenti sul bilancio sono attendibili, comparabili e comprensibili;
- ✓ la terminologia utilizzata in bilancio è appropriata e sono state fornite le informazioni rilevanti in maniera chiara e adeguata.

d) Il bilancio richiama esplicitamente il quadro normativo di riferimento sull'informazione finanziaria applicabile.

1. ISA Italia 700

IL RISPETTO DELLE CONDIZIONI PRECEDENTEMENTE INDICATE IMPLICA CHE IL BILANCIO SIA STATO REDATTO IN TUTTI GLI ASPETTI SIGNIFICATIVI CONFORMEMENTE AL QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO DELL'INFORMATIVA FINANZIARIA

IL REVISORE ESPRIME UN GIUDIZIO SENZA MODIFICA
(par. 16 ISA ITALIA 700)

Il Giudizio di Revisione

2. ISA Italia 701

2. *ISA Italia 701*

OBIETTIVI DEL PRINCIPIO
Il principio tratta della responsabilità del revisore relativamente alla comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione di revisione.
Esso ha la finalità di affrontare sia il giudizio preofessionale del revisore in merito a cosa comunicare nella relazione di revisione, sia la forma e il contenuto di tale comunicazione

In Italia, il principio in esame è applicabile solo agli enti di interesse pubblico (EIP)

La finalità della comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile è quello di migliorare il valore comunicativo della relazione di revisione, fornendo maggiore trasparenza in merito alla revisione contabile svolta

Il Giudizio di Revisione

3. ISA Italia 705

3. ISA Italia 705

OBIETTIVI DEL PRINCIPIO
Il principio tratta della responsabilità del revisore relativamente all'emissione di una relazione appropriata nei casi in cui, nel formarsi un giudizio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia 700), egli concluda che sia necessaria una modifica al suo giudizio sul bilancio:

quando conclude che, sulla base degli elementi probativi ottenuti, il bilancio nel suo complesso contenga errori significativi

quando non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per poter concludere che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi

3. ISA Italia 705

Le tre tipologie di giudizio con modifica, disciplinate dall'ISA Italia 705 sono:

GIUDIZIO CON RILIEVI
(*qualified opinion*)

GIUDIZIO NEGATIVO
(*adverse*)

DICHIARAZIONE DI IMPOSSIBILITA' AD ESPRIMERE UN GIUDIZIO (*disclaimer*)

Il Giudizio di Revisione

4. ISA Italia 706

4. ISA Italia 706

OBIETTIVI DEL PRINCIPIO

Il principio ISA ITALIA 706 tratta delle ulteriori comunicazioni che il revisore può veicolare nella propria relazione di revisione qualora lo ritenga necessario secondo il proprio giudizio professionale

Tali ulteriori comunicazioni possono riguardare aspetti appropriatamente presentati o oggetto di appropriata informativa nel bilancio da parte della direzione, che rivestono un'importanza tale da risultare fondamentali per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori, oppure aspetti diversi dai precedenti che sono rilevanti ai fini della comprensione della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione da parte di tali utilizzatori

Il primo caso comporterà, nelle definizioni del principio, l'inserimento di un paragrafo di "richiamo d'informativa" mentre il secondo di un paragrafo relativo ad "altri aspetti"

4. ISA Italia 706

Circostanze che il revisore, in base al proprio giudizio professionale ed in relazione alle circostanze dell'incarico, potrebbe valutare meritevoli di un richiamo d'informativa:

- presenza di un'incertezza relativa all'esito futuro di contenziosi di natura eccezionale o di azioni da parte dell'autorità di vigilanza;
- un evento successivo significativo;
- applicazione anticipata (ove consentita) di un nuovo principio contabile che ha un effetto significativo sul bilancio;
- una grave catastrofe che abbia avuto o continui ad avere un effetto significativo sulla situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa.

4. ISA Italia 706

Circostanze che il revisore, in base al proprio giudizio professionale ed in relazione alle circostanze dell'incarico, potrebbe valutare meritevoli di inserire nel paragrafo degli «Altri Aspetti»:

- il bilancio del periodo amministrativo precedente non è stato sottoposto a revisione contabile;
- Il bilancio del periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile da parte di altro revisore;
- il bilancio della società che esercita attività di direzione e coordinamento è revisionato da altra società di revisione o non è revisionato.

Il Giudizio di Revisione

5. ISA Italia 710

5. ISA Italia 710

OBIETTIVI DEL PRINCIPIO

Il principio ISA ITALIA 710 tratta delle responsabilità del revisore relativamente alle informazioni comparative nella revisione contabile del bilancio.
Il principio identifica due differenti approcci da applicare agli obblighi di reportistica del revisore rispetto alle informazioni comparative:

Approccio dei **"dati corrispondenti"**

Approccio del **"bilancio comparativo"**

5. ISA Italia 710

Differenza tra i due approcci relativamente alla relazione di revisione:

- per i **dati corrispondenti**, il giudizio del revisore sul bilancio riguarda unicamente il periodo amministrativo in esame;
- per il **bilancio comparativo**, il giudizio del revisore riguarda, invece, ciascun periodo amministrativo per il quale il bilancio è presentato.

5. ISA Italia 710

Informazioni comparative - Gli importi e le informazioni inclusi nel bilancio riguardanti uno o più periodi amministrativi precedenti in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Dati corrispondenti - Informazioni comparative in cui gli importi e le altre informazioni relativi al periodo amministrativo precedente sono inclusi come parte integrante del bilancio del periodo amministrativo in esame e sono destinati ad essere letti unicamente in relazione agli importi e alle altre informazioni relativi al periodo amministrativo in esame (definiti come "dati del periodo amministrativo in esame"). **[ordinamento italiano]**

Bilancio comparativo - Informazioni comparative in cui gli importi e le altre informazioni relativi al periodo amministrativo precedente sono inclusi per fini comparativi con il bilancio del periodo amministrativo in esame ma che, se sottoposte a revisione, sono menzionate nel giudizio del revisore. **[N/A in Italia]**

5. ISA Italia 710

Il revisore deve valutare se:

- le informazioni comparative **concordino** con gli importi e le altre informazioni presentati nel periodo amministrativo precedente oppure, ove appropriato, siano stati **rideterminati;**

- i **principi contabili** utilizzati per le informazioni comparative siano **uniformi** a quelli adottati nel periodo amministrativo in esame, oppure, laddove essi siano stati cambiati, se tali cambiamenti siano stati correttamente contabilizzati e adeguatamente presentati e oggetto di informativa.

5. ISA Italia 710

Bilancio dell'esercizio precedente sottoposto a revisione contabile da parte di altro revisore

Il revisore, in un **paragrafo relativo ad altri aspetti**, deve:

- dichiarare che il bilancio del periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore;
- riportare la tipologia di giudizio espresso dal precedente revisore e, qualora sia stato emesso un giudizio con modifica, le relative motivazioni;
- riportare la data di tale relazione.

Esempio di paragrafo relativo ad altri aspetti

Il bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. per l'esercizio chiuso il [gg][mm][aa-1] è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore che, il ***[data]****, ha espresso un giudizio senza modifica su tale bilancio.*

5. ISA Italia 710

Bilancio dell'esercizio precedente non sottoposto a revisione contabile

Il revisore, in un **paragrafo relativo ad altri aspetti**, deve dichiarare che i dati corrispondenti non sono stati sottoposti a revisione contabile.

Tale dichiarazione non esime il revisore dall'**obbligo** di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sul fatto che i **saldi di apertura** non contengono errori che influiscono significativamente sul bilancio del periodo amministrativo in esame.

Il Giudizio di Revisione

6. ISA Italia 720

6. ISA Italia 720

OBIETTIVI DEL PRINCIPIO

Il principio ISA ITALIA 720 tratta delle responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile e la relativa relazione di revisione

Il giudizio del revisore non riguarda le altre informazioni e il revisore non ha una responsabilità specifica nel determinare se tali informazioni siano state formulate in modo appropriato

Il revisore legge criticamente le altre informazioni in quanto la credibilità del bilancio oggetto di revisione può essere inficiata da incoerenze significative tra il bilancio e le altre informazioni

6. ISA Italia 720

Cosa si intende per **«altre informazioni»** ?

Altre Informazioni - Informazioni **finanziarie** e **non finanziarie** (diverse dal bilancio e dalla relativa relazione di revisione) incluse per legge, per regolamento o per consuetudine in un documento che contiene il bilancio oggetto di revisione contabile e la relativa relazione di revisione.

6. ISA Italia 720

Tra le altre informazioni possono essere ricomprese, ad esempio:

- una relazione della direzione o dei responsabili delle attività di governance sull'andamento della gestione; **[aspetto trattato dal SA Italia 720B]**
- una sintesi dei principali dati economico-finanziari;
- i dati riguardanti la forza lavoro;
- i piani d'investimento;
- gli indici di bilancio;
- i nomi dei dirigenti e degli amministratori;
- una sintesi dei dati trimestrali.

Il Giudizio di Revisione

7. SA Italia 720B

7. SA Italia 720B

OBIETTIVI DEL PRINCIPIO

Il principio SA ITALIA 720B tratta delle responsabilità del revisore 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

Attenzione: in assenza della Relazione sulla Gestione, il principio SA Italia 720B non è applicabile

GIUDIZIO SULLA COERENZA

GIUDIZIO DI CONFORMITA'

DICHIARAZIONE SUGLI EVENTUALI ERRORI SIGNIFICATIVI

7. SA Italia 720B

Il revisore, durante la fase di pianificazione della revisione contabile, nell'ambito della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, deve acquisire una **comprensione** generale:

a. 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;

b. delle **modalità** con cui l'impresa rispetta tali norme nella redazione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario.

7. SA Italia 720B

GIUDIZIO DI COERENZA

Al fine della verifica della coerenza con il bilancio della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario il revisore, tenendo conto del lavoro svolto per la revisione contabile del bilancio, deve svolgere le seguenti **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.

7. SA Italia 720B

GIUDIZIO DI CONFORMITA'

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

Il principio di revisione contiene, a tale riguardo, una **checklist** che può aiutare il revisore a comprendere se il cliente abbia adempiuto correttamente alla normativa.

7. SA Italia 720B

DICHIARAZIONE SUGLI 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, nell'ambito della lettura critica della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, 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.

7. SA Italia 720B

Nell'espressione del **giudizio sul bilancio** il revisore deve tener conto dell'**esito** delle **verifiche** effettuate sulla **relazione sulla gestione** e su alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta.

Allo stesso modo, il **giudizio** sulla **relazione sulla gestione** e su alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, non può prescindere dalle **conclusioni** raggiunte dal revisore nell'ambito della **revisione contabile** del **bilancio**, ove le informazioni che abbiano impattato sul giudizio relativo al bilancio d'esercizio siano contenute nella relazione sulla gestione o nella relazione sul governo societario, per la parte oggetto di verifica.