

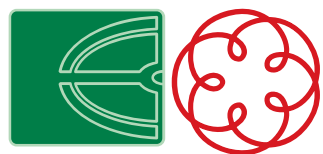
**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Padova**

ISA Italia: le novità per la revisione dei bilanci 2017

27 febbraio 2018 – 9.00 - 13.00

Sala Convegni Ordine DDCCEC di Padova

**Commissione Controllo Societario
Sottocommissione Revisione Legale**



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Padova**

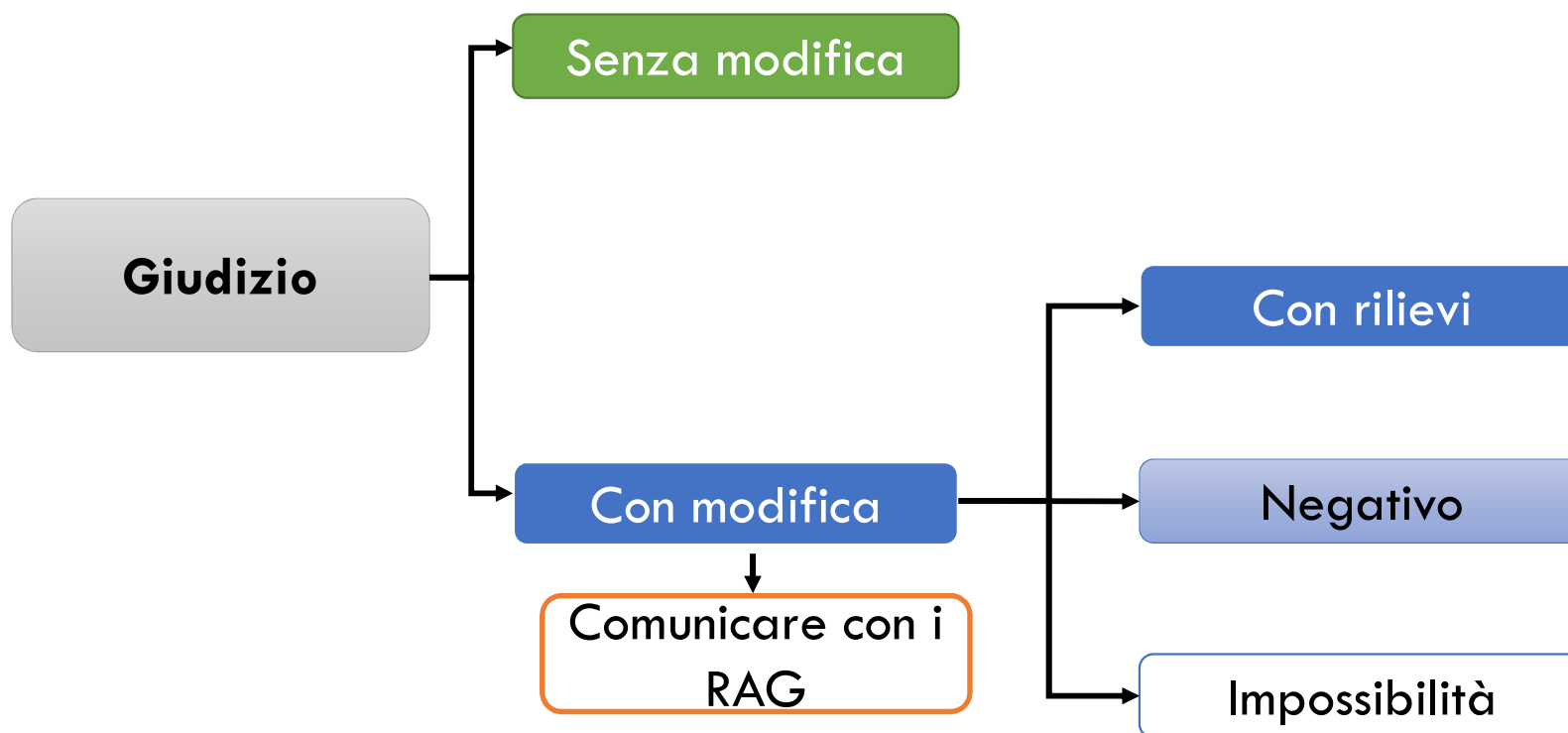
INDICE

Presentazione convegno		Giuseppe Perencin	(5')
ISA ITA 700 (pag. 3):	Giudizio e Relazione	Gian Luca Tognon	(50')
ISA ITA 710 (pag. 19):	Informazioni comparative	Marco Cervaro	(25')
ISA ITA 260 (pag. 28):	Comunicazioni con i RAG	Andrea Bonello	(25')
<i>Coffee break (ore 11.00 circa)</i>			(15')
ISA ITA 705 (pag. 35):	Modifiche al giudizio	Elena Aglialoro	(30')
ISA ITA 706 (pag. 43):	Richiami ed altri paragrafi	Elena Aglialoro	(30')
ISA ITA 570 (pag. 50):	Continuità aziendale	Gian Luca Tognon	(30')
ISA ITA 720B (pag. 69):	Giudizio sulla coerenza	Gian Luca Tognon	(30')



ISA Italia 700: giudizio e relazione

LE TIPOLOGIE DI GIUDIZIO





Determina MEF RGS prot. 157387 del 31/07/2017

- EIP: Bilanci che iniziano dal 17 giugno 2016
- Non EIP: Bilanci che iniziano dal 6 agosto 2016 (facoltà di applicazione anticipata dal 17 giugno 2016)

➔ Bilanci al 31 dicembre 2017



ISA IT 700

Stravolgimento dell'ordine delle sezioni della relazione

VECCHIO



NUOVO





Contenuto della sezione “Elementi alla base del giudizio” (par. 28)

- a) dichiara che la revisione contabile è stata svolta in conformità ai principi di revisione internazionali;
- b) fa riferimento alla sezione della relazione di revisione che descrive le responsabilità del 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;
- d) dichiara se il revisore ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati sui cui basare il proprio giudizio.



Contenuto della sezione “Responsabilità della direzione”

- Parte del controllo interno necessaria per la redazione di un bilancio senza errori significativi (par. 33 a, 33(I));
- Valutazione della continuità aziendale nella redazione del bilancio (par. 33 b);
- Identificazione dei responsabili della supervisione del processo di predisposizione dell’informativa finanziaria (par. 34); ➔ responsabili della “vigilanza” (par. 34 (I)) in base al sistema di amministrazione e controllo
- “Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio d’esercizio (consolidato)”



Contenuto della sezione “Responsabilità del revisore” (parr. 37-40)

- a) La ragionevole sicurezza **non garantisce** che gli errori significativi vengano sempre individuati;
- b) Gli errori 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;
- c) Mantenimento dello **scetticismo** professionale per tutto l’incarico;
- d) 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

[...]



Contenuto della sezione “Responsabilità del revisore” (parr. 37-40)

[...]

- e) Descrizione delle responsabilità in tema di continuità aziendale;
- f) (bilanci basati sulla corretta rappresentazione) Valutare la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione;
- g) (bilancio consolidato) Descrizione delle responsabilità;
- h) Effettuate comunicazioni ai RAG (portata, tempistica, risultati, carenze di controllo)

! Possibilità di inserire alcune parti in un'appendice, con rimando



Lo schema di relazione (1/7)

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 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 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.



Lo schema di relazione (2/7)

Elementi alla base del giudizio

Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le 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. 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. Ritengo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio.

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.



Lo schema di relazione (3/7)

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.

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

I 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 mio giudizio.



Lo schema di relazione (4/7)

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.

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



Lo schema di relazione (5/7)

- ho identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; ho definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; ho acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il 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;
- 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;
- ho valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, inclusa la relativa informativa;



Lo schema di relazione (6/7)

- 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, 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 mio giudizio. Le 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;
- 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.



Lo schema di relazione (7/7)

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.

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

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

[inserire il paragrafo come previsto dal principio di revisione (SA Italia) n. 720B]

[Nome, Cognome e Firma del revisore

Sede del revisore

Data]

Gian Luca Tognon



Lo schema di relazione (bil cons)

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio consolidato

[...]

- ho acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati sulle informazioni finanziarie delle imprese o delle differenti attività economiche svolte all'interno del Gruppo per esprimere un giudizio sul bilancio consolidato. Sono responsabile della direzione, della supervisione e dello svolgimento dell'incarico di revisione contabile del Gruppo. Sono l'unico responsabile del giudizio di revisione sul bilancio consolidato.



ISA Italia 710: informazioni comparative



Il principio **ISA Italia 710** tratta delle responsabilità del revisore relativamente alle **informazioni comparative** nella revisione contabile di bilancio.

Ci sono **due diversi approcci** di massima agli obblighi di reportistica del revisore rispetto alle informazioni comparative:

- Approccio dei «**dati corrispondenti**»: il giudizio del revisore sul bilancio riguarda **unicamente** il periodo amministrativo in esame (**ordinamento italiano**)
- Approccio del «**bilancio comparativo**»: il giudizio del revisore riguarda, invece, **ciascun periodo amministrativo** per il quale il bilancio è presentato (**n/a in Italia**)



Obiettivi

- Acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per valutare se le **informazioni comparative** incluse nel bilancio **siano state presentate**, in tutti gli aspetti significativi, **in conformità** alle disposizioni sulle informazioni comparative previste dal quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- Emettere una **relazione di revisione in conformità** ai propri obblighi di reportistica.

In particolare il revisore deve valutare la **concordanza** delle informazioni comparative con i dati e le informazioni del periodo amministrativo precedente e l'**uniformità** dei principi contabili utilizzati (o nel caso di cambiamenti, la corretta contabilizzazione e presentazione degli stessi e della relativa informativa).



Il revisore normalmente **non fa riferimento** ai dati corrispondenti nella relazione di revisione contabile.

Eccezioni

- Giudizio con modifica sul bilancio precedente, aspetto non risolto ed effetti significativi sul bilancio revisionato;
- Giudizio con modifica sul bil. prec., aspetto non risolto ed effetti non significativi sul bilancio revisionato, ma rilevante per comparabilità dati corrispondenti;
- Giudizio senza modifica sul bilancio precedente, ma il revisore scopre che quel bilancio conteneva un errore significativo;
- Bilancio esercizio precedente sottoposto a revisione da parte di un altro revisore;
- Bilancio esercizio precedente non sottoposto a revisione.



Giudizio con modifica su bilancio precedente per problematica non risolta e i cui effetti sono significativi anche sul periodo in esame

-> Il revisore deve esprimere un giudizio **con modifica** sul bilancio del periodo amministrativo in esame

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio con rilievi

Ho svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. [...].

A mio giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nella sezione *Elementi alla base del giudizio con rilievi* della presente relazione, 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 [...].

Elementi alla base del giudizio con rilievi

Come illustrato nella nota X al bilancio, non è stata iscritta alcuna quota di ammortamento in bilancio [...]. Tale comportamento deriva da una decisione presa dalla direzione all'inizio dell'esercizio precedente e per tale motivo avevo espresso un giudizio con rilievi sul bilancio relativo a tale esercizio. In base al metodo di ammortamento a quote costanti e ad aliquote annuali del 5% per i fabbricati e del 20% per i macchinari, la perdita d'esercizio risulterebbe superiore di xxx nel [aa] e di xxx nel [aa – 1], gli immobili, gli impianti e i macchinari risulterebbero inferiori a causa dei maggiori ammortamenti di xxx nel [aa] e di xxx nel [aa – 1], e le perdite portate a nuovo risulterebbero superiori di xxx nel [aa] e di xxx nel [aa – 1].



Giudizio con modifica su bilancio precedente per problematica non risolta e che, sebbene non abbia effetto sui dati dell'esercizio in esame, è rilevante per la comparabilità dei dati corrispondenti

-> Il revisore deve esprimere un giudizio **con modifica** sul bilancio del periodo amministrativo in esame

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio con rilievi

Ho svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. [...].

A mio giudizio, ad eccezione del possibile effetto di quanto descritto nella sezione *Elementi alla base del giudizio con rilievi* della presente relazione, 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 [...].

Elementi alla base del giudizio con rilievi

Sono stato nominato revisore contabile della Società nel corso del [aa - 1] e, conseguentemente, non mi è stato possibile assistere alla conta fisica delle rimanenze di magazzino all'inizio di tale periodo amministrativo, e procedure alternative non hanno fornito elementi probativi sufficienti ed appropriati riguardo alle suddette quantità delle rimanenze di magazzino. Poiché le rimanenze iniziali di magazzino influiscono sulla determinazione del risultato economico, non sono stato in grado di stabilire se fossero necessarie rettifiche al risultato economico nonché al patrimonio netto iniziale del periodo amministrativo [aa - 1]. Conseguentemente avevo espresso un giudizio con rilievi sul bilancio del periodo amministrativo chiuso al [gg][mm][aa - 1]. A causa del possibile effetto degli aspetti sopra descritti sulla comparabilità dei dati del periodo amministrativo [aa] con i dati corrispondenti, anche il mio giudizio sul bilancio del periodo amministrativo [aa] è espresso con rilievi.



Giudizio senza modifica su bilancio precedente, ma il revisore scopre che quel bilancio conteneva un errore significativo

- > Se i dati corrispondenti **non** sono stati rideterminati e **non** ne è stata data informativa appropriata nel bilancio del periodo in esame, il revisore deve esprimere un giudizio **con modifica con riferimento ai dati corrispondenti**
- > Se i dati corrispondenti sono stati correttamente rideterminati ovvero ne è stata data informativa appropriata nel bilancio del periodo in esame, la relazione di revisione può includere un **richiamo d'informativa** che descriva le circostanze e, ove pertinente, faccia riferimento all'informativa che illustra compiutamente tale aspetto all'interno del bilancio



Il bilancio dell'esercizio precedente è stato sottoposto a revisione da parte di un altro revisore

-> Il revisore, in un paragrafo della relazione di revisione relativo ad **altri aspetti**, deve dichiarare che il bilancio precedente è stato sottoposto a revisione da parte di un altro revisore e riportare la **tipologia di giudizio** (e le motivazioni di eventuali modifiche) e la **data** di tale relazione

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio

Ho svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. [...].

A mio 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.

Elementi alla base del giudizio

Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). [...]

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

Altri aspetti

Il bilancio d'esercizio della Società per l'esercizio chiuso al [gg][mm] [aa - 1], è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore che, il [xx][yy][aa], ha espresso un giudizio senza rilievi su tale bilancio.



Il bilancio dell'esercizio precedente non è stato sottoposto a revisione

- > Il revisore, in un paragrafo della relazione di revisione 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 in esame: **se il revisore non è in grado** di acquisire suddetti elementi deve esprimere un **giudizio con rilievi** ovvero **dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio**



ISA Italia 260: comunicazioni con i RAG



Oggetto del principio di revisione ISA Italia 260

Il principio di revisione ISA 260 tratta della responsabilità del revisore in relazione alla comunicazione con i Responsabili delle Attività di Governance («RAG») in merito alla revisione contabile del bilancio.

In particolare:

- Non stabilisce regole relativamente alla comunicazione;
- Fornisce un quadro di riferimento generale per la comunicazione tra il revisore e i responsabili delle attività di governance.



Entrata in vigore del nuovo principio ISA Italia 260

L'ISA Italia 260 entra in vigore, per le revisioni dei bilanci, in date differenti in base ai soggetti interessati, coerentemente con i periodi di decorrenza del D.Lgs 135/2016 e del regolamento UE 537/14, ovvero:

- Per le società diverse dagli EIP entra in vigore per i periodi amministrativi che iniziano dal 6 agosto 2016;
- Per gli EIP entra in vigore a far data dal 17 giugno 2016.



Portata e tempistica pianificate per la revisione

Rispetto alla precedente versione il nuovo ISA Italia 260 oltre a spiegare i dettagli della comunicazione tra il revisore e i responsabili di governance introduce l'importanza della comunicazione dei rischi significativi individuati dal revisore e indica quali possono essere gli aspetti da comunicare.

Inoltre, si sofferma su alcuni aspetti che vanno a intrecciarsi con altri principi di revisione come l'ISA Italia 701 in merito alla comunicazione degli aspetti chiave della revisione nella relazione di revisione.



Aspetti qualitativi significativi delle prassi contabili

I responsabili delle attività di governance possono essere interessati alla valutazione del revisore in merito all'adeguatezza dell'informativa (*sull'incertezza*) relativa alle stime contabili che danno origine a rischi significativi.

Il nuovo ISA Italia 260 affronta nel dettaglio:

- le difficoltà significative incontrate nel corso della revisione;
- gli aspetti significativi oggetto di discussione con la direzione;
- le circostanze che influiscono sulla relazione di revisione.



Indipendenza del revisore

Il revisore è tenuto ad osservare le norme e i principi in materia di etica e indipendenza applicabili agli incarichi di revisione del bilancio.

Le norme e i principi in materia di etica e indipendenza possono specificare altresì particolari comunicazioni ai responsabili di governance come specificato dalla nuova formulazione dell'ISA Italia 260 ovvero:

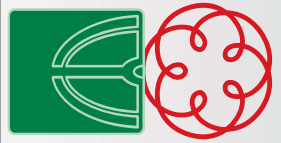
- comunicare ai responsabili delle attività di governance eventuali violazioni relativamente all'indipendenza;
- comunicare le azioni che il revisore ha intrapreso o intraprenderà.



Forme di comunicazione e tempistica delle comunicazioni

Un'efficace comunicazione può implicare presentazioni strutturate e relazioni scritte anche a seconda del fatto che nella relazione di revisione siano comunicati o meno gli aspetti chiave della revisione.

In merito alle tempistiche quando si applica il principio ISA Italia 701 il revisore può comunicare i propri orientamenti sugli aspetti chiave della revisione durante la discussione sulla portata e sulla tempistica pianificate per la revisione, oltre a discutere tali aspetti quando comunica i risultati significativi della revisione contabile.



ISA Italia 705: modifiche al giudizio



Circostanze in cui è richiesta una modifica al giudizio del revisore

Il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione laddove:

- 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



Individuazione della tipologia di modifica del giudizio. Forma e contenuto della relazione di revisione in presenza di un giudizio con modifica

- giudizio con rilievi
- giudizio negativo
- dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

Laddove il revisore esprima un giudizio con modifica, la relazione dovrà contenere

- un **Titolo** specifico: “ *Giudizio con rilievi*”, “ *Giudizio negativo*” e “*Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio*”
- un **Paragrafo** che fornisca **una descrizione dell’aspetto** che ha dato origine alla modifica del giudizio con **Titolo** specifico: “ *Elementi alla base del giudizio con rilievi*”, “ *Elementi alla base del giudizio negativo*” e “*Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio*”. Tale paragrafo dovrà contenere l’impatto sul bilancio in termini reddituali e patrimoniali.



Giudizio con rilievi

- Il revisore conclude che, avendo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati, **gli errori, singolarmente o nel loro insieme, sono significativi ma non pervasivi**, per il bilancio; ovvero
- Il revisore non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il proprio giudizio ma conclude che i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere **significativi ma non pervasivi**

Gli effetti dei rilievi non sono così rilevanti da compromettere l'attendibilità e la capacità informativa del bilancio nel suo complesso, cioè i rilievi non alterano la chiarezza e la capacità del bilancio di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale, finanziaria e il risultato economico



Giudizio negativo

- 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

Gli effetti dei rilievi sono così **rilevanti e pervasivi da rendere il bilancio inattendibile nel suo complesso** cioè i rilievi alterano la chiarezza e la capacità del bilancio di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria ed il risultato economico della Società.



Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

- 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

Il revisore giudica i possibili effetti delle **limitazioni delle procedure di revisione così rilevanti** da far mancare elementi indispensabili per un giudizio sul bilancio.

Oppure nel caso di **problematiche di continuità aziendale**.



Linee guida – Tipologia di giudizi con modifiche

Natura dell'aspetto che dà origine alla modifica	Giudizio del revisore sulla pervasività degli effetti o dei possibili effetti sul bilancio	
	Significativo ma non pervasivo	Significativo e pervasivo
Bilancio significativamente errato	Giudizio con rilievi	Giudizio negativo
Impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati	Giudizio con rilievi	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio



Esempio di relazione di revisione sul bilancio d'esercizio che contiene un giudizio con rilievi dovuto ad un errore significativo

Ipotesi di lavoro

Testo della relazione

Concetto di errore Significativo e Pervasivo ISA 450

Concetto di incertezze ISA 450

Esempio pagina 17 del documento ISA ITA 705



ISA Italia 706: richiami d'informativa



Oggetto del principio

Qualora il revisore consideri necessario potrà inserire nella relazione di revisione ulteriori comunicazioni per :

- **richiamare l'attenzione** degli utilizzatori su uno o più aspetti presentati o oggetto d'informativa nel bilancio che rivestano un'importanza tale da risultare fondamentali per la comprensione del bilancio da parte degli utilizzatori; ovvero,
- **richiamare l'attenzione** 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.



Definizione

Richiamo d’informativa – si tratta di un paragrafo inserito nella relazione di revisione che fa riferimento ad un aspetto appropriatamente presentato o oggetto di appropriata informativa nel bilancio che secondo il giudizio professionale del revisore, riveste un’importanza tale da risultare fondamentale per la comprensione del bilancio da parte degli utilizzatori.

Paragrafo relativo ad altri aspetti – si tratta di 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, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione.



Regole

Richiamo di informativa

- Il Richiamo d'informativa va inserito in un'apposita sezione separata della relazione intitolata *"Richiamo d'informativa"*;
- Va inserito un chiaro riferimento all'aspetto da evidenziare e alla collocazione nel bilancio delle informazioni pertinenti che illustrano compiutamente tale aspetto.
- Si deve precisare che il giudizio del revisore non è espresso con modifica in relazione all'aspetto indicato.

Paragrafo relativo ad altri aspetti nella relazione di revisione

- Inserito in un'apposita sezione separata della relazione intitolata *"Altri aspetti"* o *"un altro titolo appropriato"*
- L'inserimento di tali ulteriori informazioni non deve tuttavia essere *"vietato da leggi o regolamenti; l'aspetto sia stato individuato come aspetto chiave della revisione contabile da comunicare quando si applica il principio di revisione internazionale (ISA ITALIA) n. 701.*



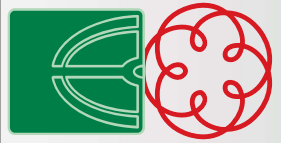
Circostanze in cui il revisore può considerare necessario inserire un richiamo di informativa (esempi)

- Un'incertezza relativa all'esito futuro di contenziosi di natura eccezionale o di azioni da parte dell'organo di vigilanza;
- un evento successivo significativo avvenuto tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione;
- L'applicazione anticipata (ove consentita) di un nuovo principio contabile che ha effetto significativo in bilancio;
- Una grave catastrofe che abbia avuto, o continui ad avere, un effetto significativo sulla situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa.



Paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione di revisione (esempi)

- *Aspetti rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile – un esempio:* comunicazione degli aspetti relativi alla pianificazione e alla portata nella relazione di revisione.
- *Aspetti rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione – un esempio* potrebbe essere una richiesta di maggiori dettagli sulla responsabilità del revisore da parte di norme di legge, regolamenti o prassi oppure **un altro esempio** potrebbe far prevedere un paragrafo che illustri la circostanza che la società presenti il bilancio secondo un altro quadro normativo; **un altro esempio** l'indicazione della limitazione alla distribuzione o all'utilizzo della relazione di revisione.

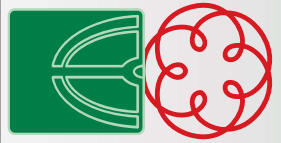


Esempio di relazione di revisione che include una sezione sugli aspetti chiave della revisione, un richiamo di informativa e un paragrafo relativo ad altri aspetti

Ipotesi di lavoro

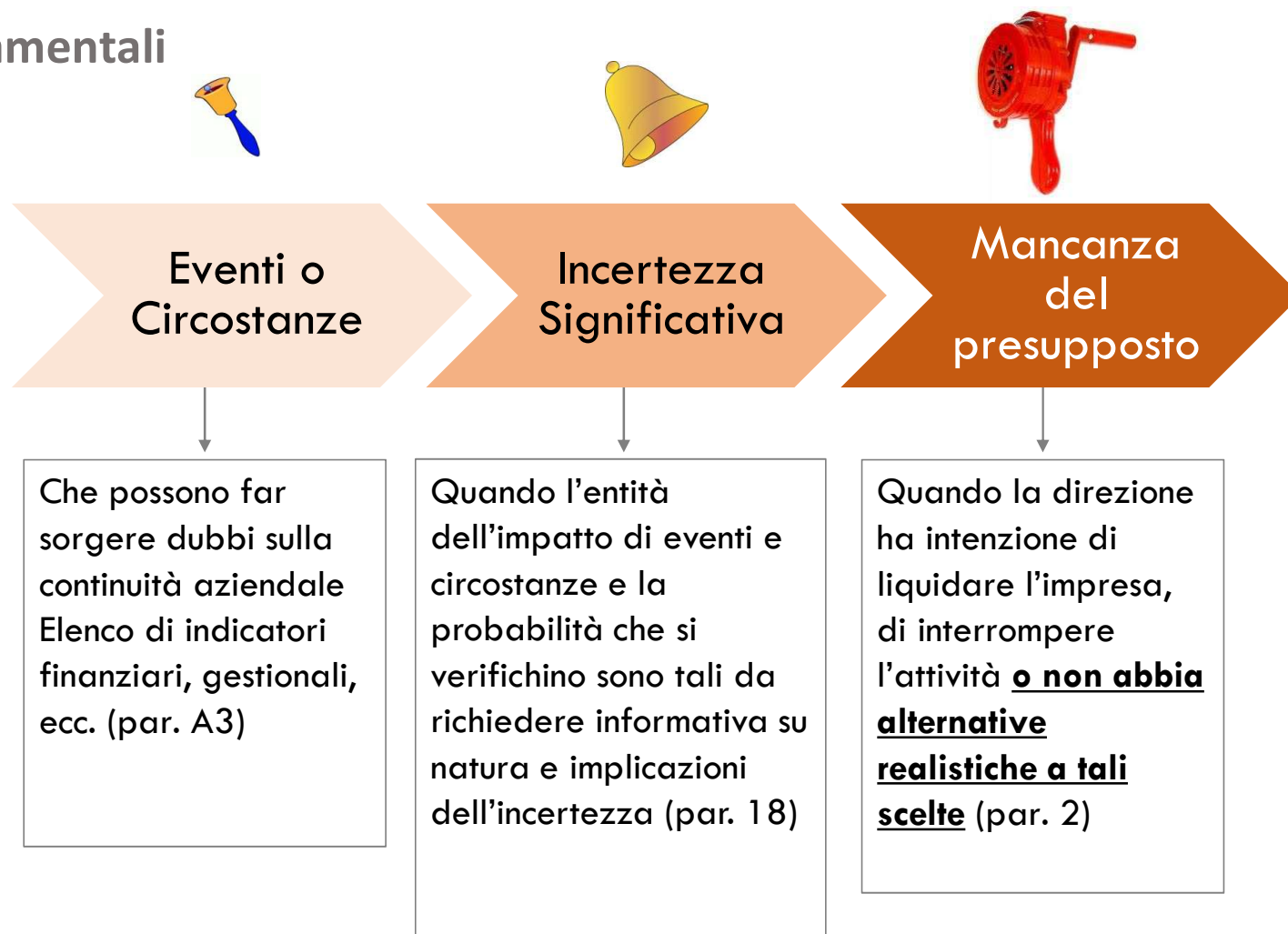
Testo della relazione

Esempio pagina 14 del documento ISA ITA 706



ISA Italia 570: continuità aziendale

Concetti fondamentali





Obiettivi del revisore (par. 9)

- a) Acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sull'utilizzo appropriato del presupposto di continuità aziendale
- b) Formulare la relazione in conformità all'ISA 570

“In relazione viene comunque scritto qualcosa”

Conclusioni del revisore (par. 17)

- Il revisore deve valutare se siano stati acquisiti elementi di cui al punto a) e deve giungere ad una conclusione a tale riguardo

Attestazioni scritte (par. A20)

- Valutare se chiederle a supporto degli elementi probativi riguardo i piani d'azione futuri della direzione



Eventi o circostanze senza incertezze significative: “close calls” (parr. 20, A24-A25)

Il revisore deve valutare se il bilancio fornisce un'adeguata informativa degli eventi o delle circostanze:

- In base alle richieste del quadro normativo
- Eventuali ulteriori informazioni per fornire una corretta rappresentazione

Incertezza significativa: adeguatezza dell'informativa (parr. A22-A23)

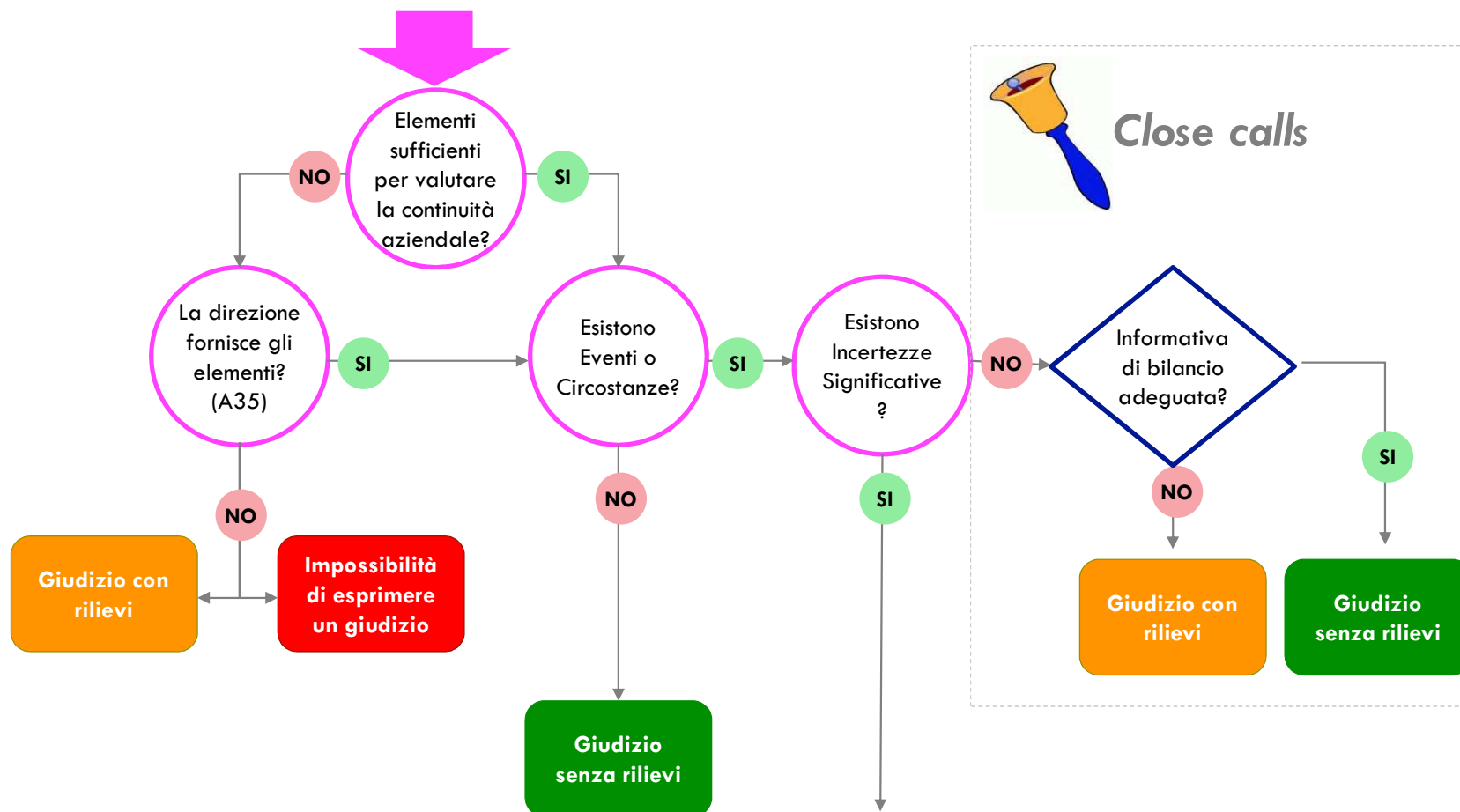
Il revisore deve valutare se il bilancio fornisce un'adeguata informativa dell'incertezza significativa:

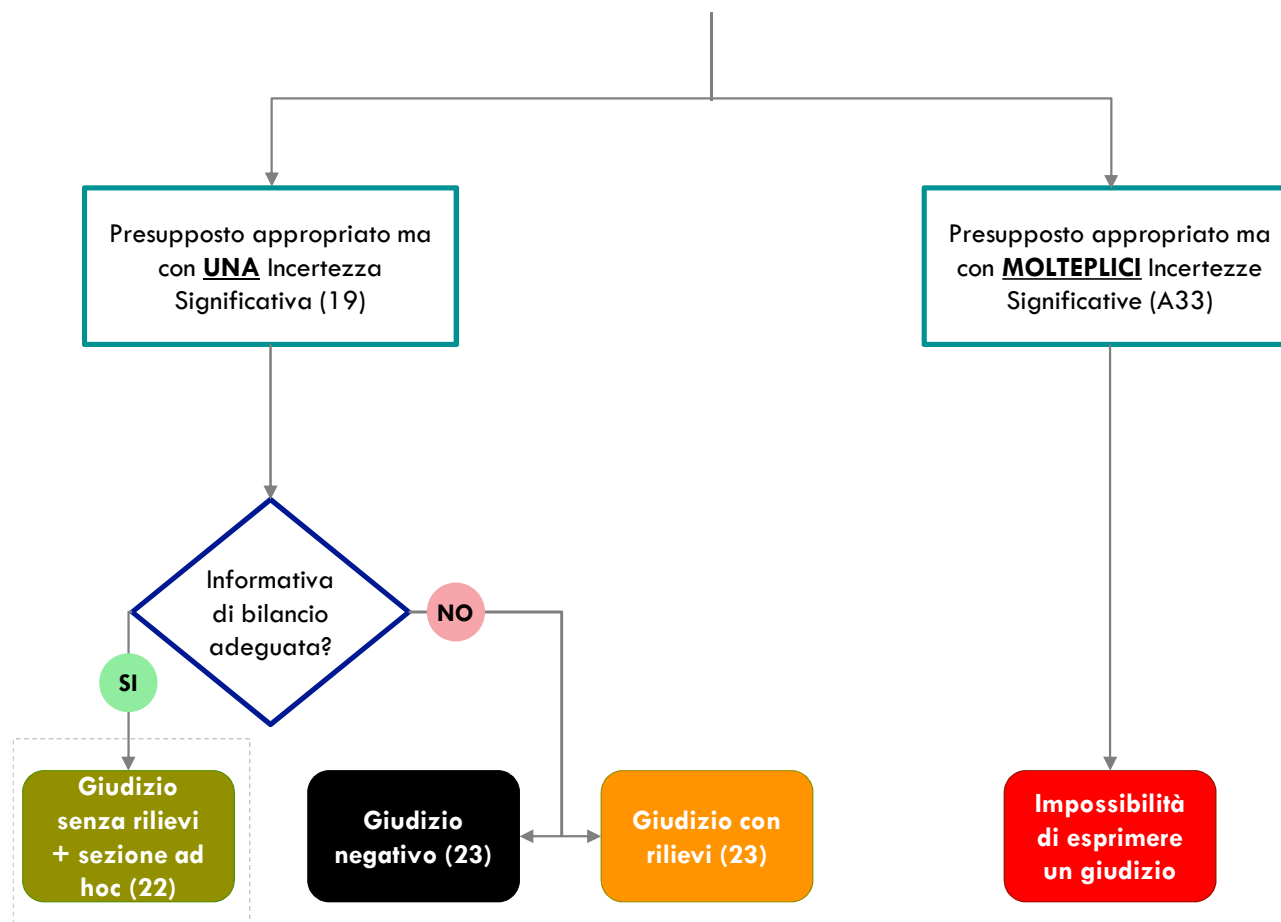
- In base alle richieste del quadro normativo
- In base alle richieste del par. 19

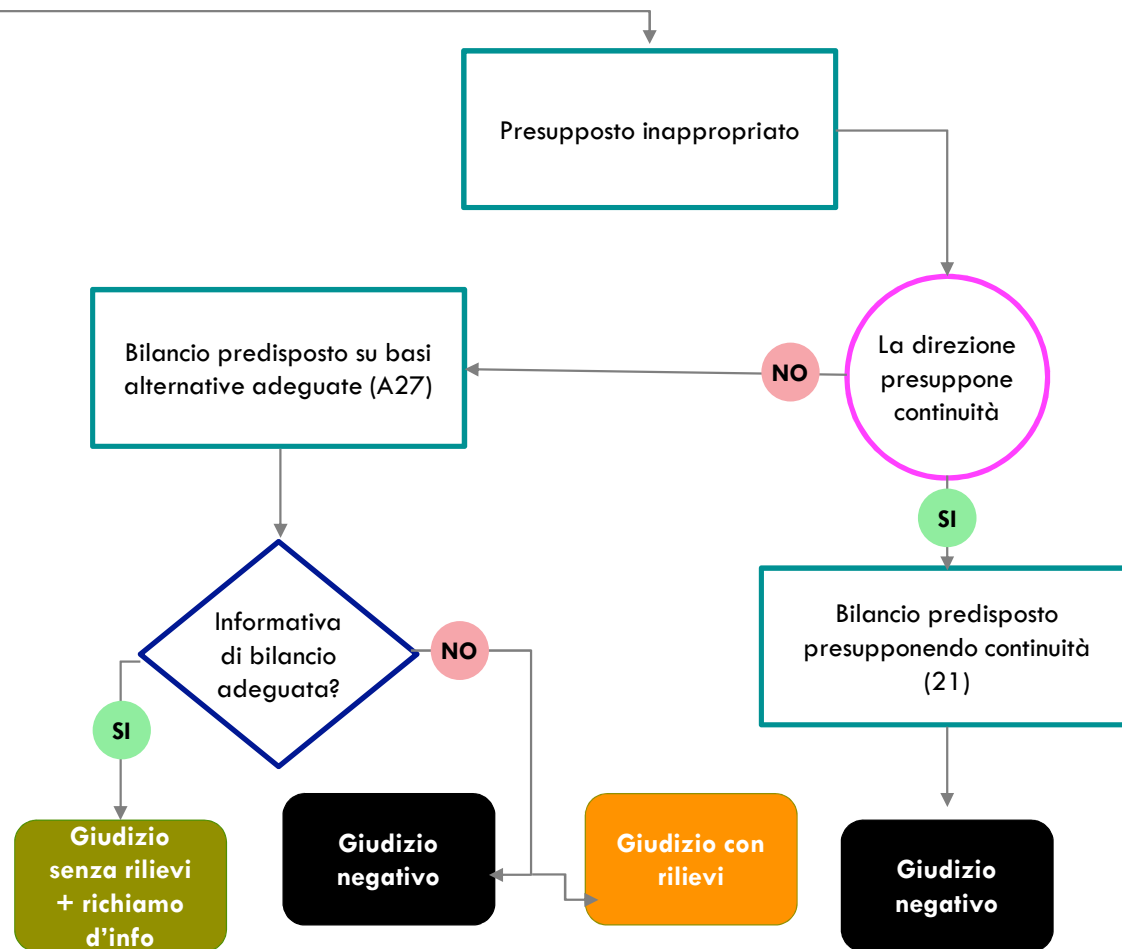


Incertezza significativa: relazione di revisione (parr. 22, A30)

- **Non è più richiesto un richiamo di informativa**
- **Ora occorre una sezione separata**:
 - Titolo “Incertezza significativa sulla continuità aziendale”
 - Richiama l’attenzione sull’informativa resa in bilancio
 - Dichiarare che “tali eventi o circostanze indicano l'esistenza di un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell’impresa di continuare ad operare come un’entità in funzionamento e che il giudizio espresso dal revisore, per quanto concerne tale aspetto, è un giudizio senza modifica”
 - Altre informazioni aggiuntive in base al giudizio professionale









Lo schema di relazione

ESEMPIO 1 – Giudizio positivo, ma esiste un'incertezza significativa; l'informativa in bilancio è adeguata

Elementi alla base del giudizio

[...]

Incertezza significativa relativa alla continuità aziendale

Richiamo l'attenzione sulla Nota XX del bilancio, in cui si indica che la Società ha chiuso l'esercizio al [gg][mm][aa] con una perdita d'esercizio di €ZZZ e a tale data le passività correnti della Società superavano le attività totali di €YYY. Come descritto in tale Nota, tale circostanza, oltre agli altri aspetti esposti nella medesima Nota, indicano l'esistenza di un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Il mio giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tale aspetto.



ESEMPIO 2 – Impossibilità di esprimere un giudizio per molteplici incertezze significative **(1/3)**

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

Ho svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. (la Società), 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 che includono anche la sintesi dei più significativi principi contabili applicati.

Non esprimo un giudizio sul bilancio d'esercizio della Società a causa degli effetti connessi alle incertezze descritte nella sezione *Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio* della presente relazione.



ESEMPIO 2 – Impossibilità di esprimere un giudizio per molteplici incertezze significative (2/3)

Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

[Richiamo esplicito di quanto indicato dagli amministratori in merito alle significative incertezze ed alla sussistenza di significativi dubbi sulla continuità aziendale. Concludere con la seguente formulazione:

Quanto sopra descritto evidenzia che il presupposto della continuità aziendale è soggetto a molteplici significative incertezze con potenziali interazioni e possibili effetti cumulati sul bilancio.]

[...]



ESEMPIO 2 – Impossibilità di esprimere un giudizio per molteplici incertezze significative (3/3)

Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

[...]

Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le 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. 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. **Tuttavia, a causa degli aspetti descritti nella sezione *Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio* della presente relazione non sono stato in grado di formarmi un giudizio sul bilancio d'esercizio della Società.**



ESEMPIO 3 – Incertezza significativa non adeguatamente descritta: giudizio con rilievi (1/2)

Giudizio **con rilievi**

Ho svolto la revisione contabile del bilancio [...]

A mio giudizio, **ad eccezione di quanto riportato nella sezione *Elementi alla base del giudizio con rilievi* della presente relazione**, il bilancio d'esercizio fornisce [...]

Elementi alla base del giudizio con rilievi

[Descrizione della situazione specifica dell'impresa indicando la/le circostanza/e per la/le quale/i il revisore ritiene che l'informativa relativa all'esistenza delle incertezze significative sulla continuità aziendale non sia stata fornita in modo adeguato nelle note al bilancio. [...]]



ESEMPIO 3 – Incertezza significativa non adeguatamente descritta: giudizio con rilievi (2/2)

Elementi alla base del giudizio **con rilievi**

[... Si ricorda che il revisore, come indicato nel paragrafo 23 del presente principio, deve affermare nel testo del paragrafo che esiste un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Concludere con la seguente formulazione:

Il bilancio e la relativa informativa non rappresentano in modo adeguato tale[i] circostanza[e].]

Ho svolto la revisione contabile [...]

Ritengo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio **con rilievi**.



ESEMPIO 4 – Incertezza significativa non adeguatamente descritta: giudizio negativo (1/2)

Giudizio **negativo**

Ho svolto la revisione contabile del bilancio [...]

A mio giudizio, **a causa della rilevanza di quanto riportato nella sezione *Elementi alla base del giudizio negativo* della presente relazione**, il bilancio d'esercizio non fornisce [...]

Elementi alla base del **giudizio negativo**

[Descrizione della situazione specifica dell'impresa indicando la/le circostanza/e per la/le quale/i il revisore ritiene che l'informativa relativa all'esistenza delle incertezze significative sulla continuità aziendale non sia stata fornita in modo adeguato nelle note al bilancio. [...]]



ESEMPIO 4 – Incertezza significativa non adeguatamente descritta: giudizio negativo (2/2)

Elementi alla base del giudizio **negativo**

[... Si ricorda che il revisore, come indicato nel paragrafo 23 del presente principio, deve affermare nel testo del paragrafo che esiste un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Concludere con la seguente formulazione:

Il bilancio e la relativa informativa non rappresentano in modo adeguato tale[i] circostanza[e].]

Ho svolto la revisione contabile [...]

Ritengo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio **negativo**.



ESEMPIO 5 – Utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale: giudizio negativo (1/2)

Giudizio **negativo**

Ho svolto la revisione contabile del bilancio [...]

A mio giudizio, **a causa della rilevanza di quanto riportato nella sezione *Elementi alla base del giudizio negativo* della presente relazione**, il bilancio d'esercizio non fornisce [...]

Elementi alla base del giudizio **negativo**

[Descrizione delle circostanze specifiche dell'impresa e delle motivazioni per cui il revisore ritiene che l'utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale non sia appropriato.]



ESEMPIO 5 – Utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale: giudizio negativo (2/2)

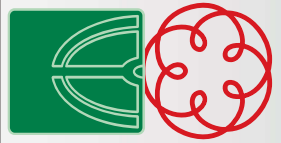
Elementi alla base del giudizio **negativo**

Ho svolto la revisione contabile [...]

Ritengo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio **negativo**.

Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio consolidato

•ho valutato l'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, l'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità del Gruppo di continuare ad operare come un'entità in funzionamento;

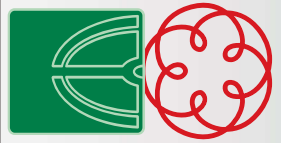


ESEMPIO 6 – Impossibilità di esprimere un giudizio a causa del rifiuto degli amministratori di effettuare o estendere la propria valutazione sulla continuità aziendale

VEDI ESEMPIO 4 ISA 705, tranne:

Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

[Descrizione delle circostanze specifiche dell'impresa e delle motivazioni per cui il revisore non ha potuto acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'utilizzo del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio a causa del rifiuto degli amministratori di effettuare o estendere la propria valutazione della capacità dell'impresa di operare come un'entità in funzionamento]



ISA Italia 720B:
il giudizio di coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio



Premesse – Le PMI

Considerazioni per le imprese di dimensioni minori (par. A3)

Art. 2428 cc, 2° comma:

- Indicatori finanziari *“nella misura necessaria”*
- Indicatori non finanziari solo *“se del caso”*
- Analisi *“coerente con l’entità e la complessità degli affari e della società”*

➤ Sistema informativo *“modulare”*

➤ *“fermo restando le procedure previste dal presente principio di revisione, l’attività sarà infatti **proporzionata** all’ampiezza e al grado di dettaglio dell’informativa fornita dal soggetto il cui bilancio è oggetto di revisione contabile”*



Premesse – Le definizioni

Eliminate	Confermate	Inserite
• Informazioni finanziarie	• Incoerenza	• Mancanza di conformità
• Informazioni non finanziarie	• Incoerenza significativa	• Errore
• Incoerenza significativa e pervasiva		• Errore significativo

↓

Concetto trasferito nelle
linee guida (par. A32)



DLgs 39/2010 Art. 14 - Relazione di revisione

“2. La relazione, [...] comprende: [...]

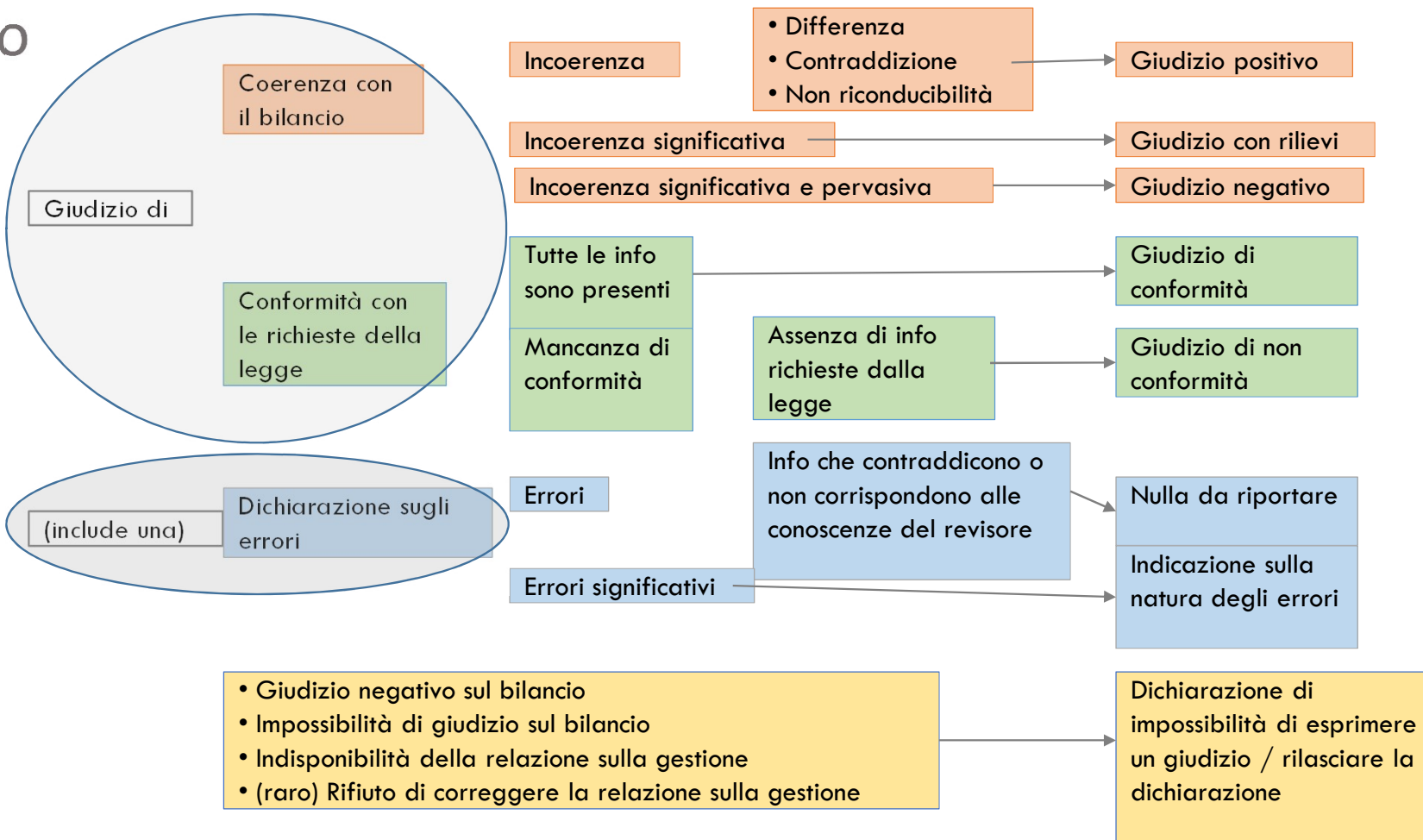
- e) un giudizio sulla **coerenza** della relazione sulla gestione *con il bilancio* e sulla sua **conformità alle norme di legge**. Il giudizio contiene altresì una **dichiarazione** rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso 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;”

Entrata in vigore (Determina MEF RGS prot. 129507 del 15/06/2017)

“La versione allegata del predetto principio si applica a decorrere dalla revisione dei bilanci relativi agli **esercizi che iniziano dal 1° luglio 2016 o da date successive.**”



Il giudizio





Sia il giudizio sia la dichiarazione sono basati sul lavoro svolto per la revisione contabile del bilancio (par. 2)

In linea generale, per svolgere le procedure richieste occorrono solamente:

- Informazioni raccolte per la revisione
- Elementi probativi già acquisiti
- Disponibilità dei membri del team

➔ Il giudizio non è di rappresentazione veritiera e corretta (par. 3)

➔ La dichiarazione **non è un giudizio e non fornisce nessuna forma di assurance** (par. 3)



Par. A6

Un **esempio** di potenziale **errore** nella relazione sulla gestione come definito nel precedente paragrafo 6 f) potrebbe essere costituito dalla 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.



Verifiche della coerenza (parr. A14 e A15)

Non occorre verificare tutte le informazioni. Per la selezione:

- Giudizio professionale
- Significatività e criticità
- Direttive e procedure per la redazione della relazione sulla gestione

Verifiche della conformità (par. 9)

Riscontrare unicamente che le informazioni richieste dalle norme di legge siano incluse (“approccio check-list”)

Dichiarazione sugli errori (par. 10)

Considerazione esclusivamente delle conoscenze e della comprensione acquisite nel corso della revisione per il giudizio sul bilancio



La relazione

Sezione separata: struttura

1. Responsabilità degli amministratori
2. Responsabilità del revisore
3. Giudizio di coerenza e di conformità
4. Dichiarazione sugli eventuali errori

Attenzione agli effetti indotti dal giudizio sul bilancio



Dichiarazione sugli errori

Frase standard + varianti:

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, ...

Incoerenze e/o mancanze di conformità	Errori	Variante
		non ho nulla da riportare.
x		non ho nulla da riportare oltre a quanto già sopra evidenziato.
	x	evidenzio che ...
x	x	oltre a quanto già sopra riportato evidenzio che ...



La tipologia di giudizio sul bilancio influenza in molti casi la tipologia di giudizio sulla coerenza e sulla conformità e di dichiarazione sugli errori

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



Appendice 2 con esempi di relazione:

N.	Tipo società	Giudizio sul bilancio	Coerenza	Conformità	Errori
1	Quotata	Senza modifica	ok	ok	ok
2	Non EIP	Senza modifica	ok	ok	ok
3	Non EIP	Con rilievi per errori	Indicazione degli effetti derivanti dal giudizio sul bilancio		
4	Non EIP	Con rilievi per limitazioni	Indicazione degli effetti derivanti dal giudizio sul bilancio		
5	Non EIP	Negativo	Dichiarazione di impossibilità		



Es. 2 - GIUDIZIO SUL BILANCIO SENZA MODIFICA (1/2)

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

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

Gli amministratori della ABC S.p.A. sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa], 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 ABC S.p.A. al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

[...]



Es. 2 - GIUDIZIO SUL BILANCIO SENZA MODIFICA (2/2)

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

[...]

A mio giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa] 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.

Luogo, data, firma

Gian Luca Tognon



Es. 3 - GIUDIZIO SUL BILANCIO CON RILIEVI

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

[...]

A mio giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo *Elementi alla base del giudizio con rilievi* della Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa] 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 **oltre a quanto già sopra evidenziato**.



Es. 4 - GIUDIZIO SUL BILANCIO CON RILIEVI

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

[...]

A mio giudizio, ad eccezione dei possibili effetti di quanto descritto nel paragrafo *Elementi alla base del giudizio con rilievi* della Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa] ed è redatte 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 **oltre a quanto già sopra evidenziato**.



Es. 5 - GIUDIZIO SUL BILANCIO NEGATIVO (1/2)

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

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

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

Sono stato incaricato di svolgere 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 ABC S.p.A. al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

[...]



Es. 5 - GIUDIZIO SUL BILANCIO NEGATIVO (2/2)

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

[...]

A causa della significatività di quanto descritto nel paragrafo *Elementi alla base del giudizio negativo* della Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio, non sono in grado di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della ABC S.p.A al [gg][mm][aa] 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.