

CONTROLLO

La relazione di revisione sul bilancio – I° parte

di **Francesco Rizzi**

La **relazione sul bilancio** è il **principale** documento di **sintesi** di **tutto** il **lavoro di revisione**, in quanto attraverso di essa il revisore **formalizza** il proprio **giudizio professionale** sul bilancio, maturato in seguito alle **attività di revisione** svolte e alle **conclusioni** raggiunte sulla scorta degli **elementi probativi** acquisiti.

Considerata l'**ampiezza** delle tematiche connesse al suddetto argomento, se ne **circoscriverà** la trattazione al **caso**, più comune, della revisione legale di una **società** commerciale **non** quotata e, per esigenze di sintesi, **non** si scriverà di **tutte** le **informazioni** che devono essere **inserite** nella relazione di revisione ma si offrirà una trattazione più **approfondita** solamente di quelle più rilevanti.

Ciò premesso, al fine di illustrare l'argomento in modo **sistematico** e completo, pur senza recedere dalle esigenze di una trattazione sintetica, si reputa opportuno iniziare partendo, in primo luogo, dalle **fonti**.

La **prima fonte** si rinviene anzitutto dal **precetto normativo** e, nello specifico, nell'[articolo 14 D.Lgs. 39/2010](#); norma che definisce gli **scopi**, il **contenuto** e le **altre formalità** di **redazione** e **pubblicazione** della relazione.

Grazie all'espresso **rinvio** operato proprio dal **secondo comma** del succitato [articolo 14](#), l'altra **fonte primaria** si rinviene nei **principi di revisione internazionali** e, in particolare:

- dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570 ("**Continuità aziendale**");
- dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700 ("**Formazione del giudizio e relazione sul bilancio**");
- dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701 ("**Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente**");
- dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705 ("**Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente**");
- dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706 ("**Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente**");
- dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 710 ("**Informazioni comparative - dati corrispondenti e bilancio comparativo**");
- dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 720 ("**Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile**");

- dal principio di revisione “nazionale” (**SA Italia**) n. 720B (*“Le **responsabilità** del revisore relativamente alla **relazione sulla gestione** e ad alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e agli assetti proprietari”*).

Per quel che invece concerne lo **scopo** della relazione di revisione, esso consiste nel **formalizzare** in una **relazione scritta** il proprio **giudizio professionale sul bilancio** e i **risultati** dell'attività di revisione legale svolta, al fine di “**esternare**” le **conclusioni** del lavoro di revisione a diretto **beneficio** della società **destinataria** delle attività di revisione e di tutti gli **stakeholder** in genere. Di fatti, la relazione del revisore sul bilancio, oltre a **supportare** la comunicazione finanziaria dell'impresa, **assicura** a tutti gli **utilizzatori** del bilancio l'**affidabilità** delle **informazioni** in esso contenute.

Quanto precede mette anche in luce alcuni tratti delle **responsabilità** del revisore, connessi al fatto che gli **utilizzatori** del bilancio faranno **affidamento** sul suo giudizio professionale in ordine alla **conformità** o meno del bilancio al **quadro normativo** sull'informazione finanziaria applicabile e, in particolare, sulla circostanza che il bilancio sia stato redatto e presentato **correttamente**, in tutti gli aspetti **significativi**, ovvero fornisca una rappresentazione **veritiera** e **corretta** in conformità alla **normativa** vigente di riferimento.

Per quel che invece riguarda la **struttura** della relazione, essa è stata recentemente aggiornata in seguito all'adozione dei **nuovi** principi di revisione avvenuta con le **Determine del Ragioniere Generale dello Stato del 15 giugno e del 31 luglio del 2017**.

In base alle recenti innovazioni, la **nuova** struttura della relazione sul bilancio è la seguente:

- “**titolo**” (ovvero “**Relazione del revisore (società di revisione) indipendente ai sensi dell'articolo 14 del D.Lgs. 27 Gennaio 2010, n. 39**”);
- “**destinatario**” (ovvero i **soci/azionisti** riuniti nell'**assemblea** convocata per l'**approvazione** del bilancio);
- “**giudizio del revisore**”;
- “**elementi alla base del giudizio**”;
- “**responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio**”;
- “**responsabilità del revisore (società di revisione) per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**”;
- “**relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**” contenente il **giudizio** ai sensi dell'[articolo 14, comma 2, lettera e\) D.Lgs. 39/2010](#) (giudizio di **coerenza** e di **conformità** sulla **relazione sulla gestione**, nonché sull'eventuale identificazione di **errori significativi** nella predetta relazione);
- eventuali “**richiami d'informativa**”;
- eventuali “**altri aspetti**”;
- “**nome del revisore**” (o dei membri del **collegio sindacale**, nel caso in cui a tale organo sia stato **anche** affidata la **revisione legale**);
- per le società di revisione, “**nome del responsabile dell'incarico**”;
- “**sede del revisore**”;

- “*data di emissione*”;
- “*firma del revisore*”.

Special Event
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**
Scopri le sedi in programmazione >

CONTROLLO

La relazione di revisione sul bilancio – II° parte

di **Francesco Rizzi**

Una volta illustrate le fonti, lo scopo e la struttura della relazione di revisione, si reputa opportuno passare alla trattazione dei principali **contenuti** della relazione. Ed il primo fra questi è senz'altro il **giudizio** del revisore.

Per quanto concerne la sua **collocazione**, il giudizio sul bilancio andrà inserito all'interno dell'apposita **sezione** della relazione denominata "**giudizio del revisore**".

Riguardo invece alle **tipologie** di giudizio esprimibili, esse sono sostanzialmente **quattro** e segnatamente:

- il "**giudizio senza modifica**";
- e le **tre** tipologie di "**giudizio con modifica**" che, nello specifico, sono:
 - il "**giudizio con rilievi**",
 - il "**giudizio negativo**",
 - la "**dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio**".

Il "**giudizio senza modifica**" è un giudizio **positivo**; viene espresso quando il revisore, sulla scorta degli **elementi probatori** acquisiti e delle **attività di revisione** svolte, **non** ha rilievi significativi da fare ed è giunto alla **conclusione** che:

- il bilancio fornisce una **rappresentazione veritiera e corretta**
 - della situazione **patrimoniale** e **finanziaria** della società alla **data** di chiusura dell'esercizio,
 - del risultato **economico** e dei **flussi di cassa** a tale data;
- il bilancio è stato redatto in **conformità** al **quadro normativo** sull'informazione finanziaria **applicabile**.

In particolare, ai fini della **valutazione** della conformità o meno del bilancio al quadro normativo **di riferimento** sull'informazione finanziaria, si specifica che il **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700** richiede espressamente al revisore di **valutare** se:

- il bilancio esponga adeguatamente i **principi contabili** significativi **scelti e applicati**;
- detti principi siano **coerenti** con il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e siano **appropriati**;
- le **stime** contabili effettuate dall'organo amministrativo siano **ragionevoli**;
- le **informazioni** presentate in bilancio siano **pertinenti, attendibili, comparabili** e

comprensibili;

- il bilancio fornisca un'**informativa adeguata** che consenta ai potenziali **utilizzatori** di comprendere l'**effetto** delle operazioni e degli eventi **significativi** sulle informazioni fornite in bilancio;
- la **terminologia** utilizzata, inclusa l'intestazione di ciascun prospetto di bilancio, sia **appropriata**.

Secondo il **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705**, il revisore deve invece esprimere un **"giudizio con modifica"**, formulabile nelle **tre** tipologie anzidette (con rilievi, negativo e dichiarazione di impossibilità ad esprimerlo) nei seguenti **casi**:

1. il revisore deve esprimere un **"giudizio con rilievi"** quando:

- *"avendo acquisito elementi probativi **sufficienti ed appropriati**, concluda che gli errori, singolarmente o nel loro insieme, siano **significativi**, ma **non pervasivi**, per il bilancio; ovvero*
- ***non** sia in grado di **acquisire** elementi probativi **sufficienti ed appropriati** sui quali basare il proprio **giudizio**, ma concluda che i possibili **effetti** sul bilancio degli eventuali errori **non** individuati potrebbero essere **significativi** ma **non pervasivi**"* (cfr. par. 7 del suddetto principio di revisione).

È anche opportuno specificare che nei principi di revisione col termine **"pervasivo"** si intende un *"Termine utilizzato, con riferimento agli errori, per **descrivere** gli **effetti degli errori** sul bilancio ovvero i **possibili effetti** sul bilancio degli eventuali errori che **non** siano stati individuati a causa dell'**impossibilità** di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati.*

***Effetti pervasivi** sul bilancio sono quelli che, sulla base del giudizio professionale del revisore: i) **non** si limitano a specifici elementi, conti o voci del bilancio; ii) pur limitandosi a specifici elementi, conti o voci del bilancio, rappresentano o potrebbero rappresentare una **parte sostanziale** del bilancio; ovvero iii) con riferimento all'**informativa di bilancio**, assumono un'**importanza** fondamentale per la **comprensione** del bilancio stesso da parte degli **utilizzatori**"* (cfr. par. 5 del suddetto principio di revisione);

2. il revisore deve esprimere un **"giudizio negativo"** quando *"avendo acquisito elementi probativi **sufficienti ed appropriati**, concluda che gli **errori**, singolarmente o nel loro insieme, siano **significativi** e **pervasivi** per il bilancio"* (cfr. par. 8 del suddetto principio di revisione);

3. il revisore, infine, deve formulare una **"dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio"** quando:

- *"**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** ... omissis ...*
- *in circostanze estremamente **rare** caratterizzate da molteplici **incertezze**, egli concluda che,*

*pur avendo **acquisito** elementi probativi **sufficienti** ed **appropriati** su ciascuna singola incertezza, **non** sia possibile formarsi un **giudizio** sul bilancio a causa della potenziale **interazione** delle incertezze e del loro possibile **effetto cumulato** sul bilancio” (cfr. paragrafi 9 e 10 del succitato principio di revisione).*

In proposito, si specifica altresì che il revisore, nella prima delle suddette casistiche (cioè nel caso in cui non sia stato in grado di acquisire elementi probativi adeguati), **prima** di dichiarare la propria impossibilità di esprimere un giudizio, dovrebbe **valutare** la possibilità di adottare **procedure di revisione alternative** in grado di fargli **acquisire** le necessarie evidenze probative e dovrebbe **discutere con la Direzione** per verificare se siano possibili delle **soluzioni**.

Si fa altresì presente che se il **giudizio** sul bilancio è “**con modifica**”, anche il **titolo** e il **contenuto** delle **sezioni** della **relazione** devono essere opportunamente **adeguati** a tale giudizio.

Ad **esempio**, qualora il revisore formuli un **giudizio negativo** per la sussistenza di errori **significativi** e **pervasivi** per il bilancio, la **sezione** della relazione inerente il giudizio dovrà essere denominata “**giudizio negativo**”, quella relativa agli elementi probativi acquisiti dovrà essere denominata “**elementi alla base del giudizio negativo**” e, ove possibile, vi potrà anche essere indicata una **quantificazione** degli **effetti** economici e finanziari di tali errori e così via.

Si segnala, infine, che in sede di **approvazione** del bilancio, nel caso in cui il revisore (o il collegio sindacale con incarico di revisione legale) abbia espresso un **giudizio con modifica**, il collegio sindacale (con o senza incarico di revisione legale) potrebbe, a seconda dei casi, trovarsi a dover **invitare** l'assemblea a prendere i necessari provvedimenti **prima** di approvare il bilancio oppure ancora invitare i soci a **non approvarlo** affatto.

Un'**utile** casistica è stata a tal proposito fornita dal **CNDCEC** col documento “**La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti**” (cfr. cap. 4), recentemente aggiornato per le **revisioni** dei bilanci chiusi al **31 dicembre 2017**.

Special Event

**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

Scopri le sedi in programmazione >

CONTROLLO

La relazione di revisione sul bilancio – III° parte

di **Francesco Rizzi**

Proseguendo la trattazione dei principali **contenuti** della **relazione** del revisore sul bilancio, si ritiene opportuno approfondire l'oggetto degli **eventuali** paragrafi relativi ai “**richiami d’informativa**” e agli “**altri aspetti**” che il revisore **potrebbe** reputare appropriato **evidenziare**.

Il contenuto di **entrambi** i suddetti paragrafi è trattato dal **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706**.

Orbene, secondo tale principio, il revisore **dovrà** inserire nella relazione di revisione un apposito **paragrafo**, detto “**richiamo d’informativa**”, qualora, secondo il proprio **giudizio professionale**, abbia ritenuto che **talune informazioni** contenute nel **bilancio** siano **fondamentali** per la sua **comprensione** e pertanto sarebbe conseguentemente **opportuno** richiamare l'**attenzione** degli **utilizzatori** su tali aspetti.

Sempre secondo il suddetto principio, il richiamo d’informativa potrà comunque essere inserito **a condizione che**:

- il revisore **non** sia tenuto ad esprimere un **giudizio con modifica a causa** di tali aspetti;
- **non si tratti** di aspetti che siano già stati identificati come “**aspetti chiave**” della revisione, da comunicare nella relazione di revisione quando si applica il **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701** (“*Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente*”) per la revisione dei bilanci degli enti di interesse pubblico (EIP).

Il **principio di revisione (ISA Italia) n. 706** fornisce anche i seguenti **esempi di circostanze** in cui il revisore potrebbe ritenere opportuno inserire un **richiamo d’informativa**:

- qualora il revisore rilevi un'**incertezza** relativa all'esito futuro di **contenziosi** di natura **eccezionale** o di azioni da parte di **autorità di vigilanza**;
- nel caso in cui vi sia un **evento successivo** significativo intervenuto **tra** la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione;
- quando sia stata consentita l'applicazione **anticipata** di un **nuovo principio contabile** che ha un **effetto significativo** sul bilancio;
- nel caso in cui si sia verificata una grave **catastrofe** che abbia avuto, o continui ad avere, un **effetto significativo** sulla situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa.

Laddove il revisore **preveda** di inserire nella relazione un richiamo d’informativa, **dovrà** inoltre

comunicare tale **intenzione** e la **formulazione** che avrà tale paragrafo, ai **responsabili** della **governance** aziendale.

Per quel che invece concerne il paragrafo “**altri aspetti**”, secondo il **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706**, il revisore **dovrà** inserire nella **relazione** di revisione tale **paragrafo**, qualora, secondo il proprio **giudizio professionale**, abbia ritenuto che **taluni aspetti**, **diversi** da quelli presentati o oggetto di informativa di bilancio, siano **importanti** per la **comprensione** della **revisione contabile**, delle **responsabilità del revisore** o della **relazione di revisione**, e pertanto sarebbe opportuno richiamare l'**attenzione** degli **utilizzatori** su tali aspetti.

Inoltre, “*quando la sezione “Altri aspetti” include **più aspetti** che, a giudizio del revisore, sono **rilevanti** per la **comprensione** da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione, **può** essere utile utilizzare **sottotitoli** diversi per **ciascun** aspetto*” (cfr. par. A11 del succitato principio di revisione).

Sempre secondo il principio di revisione in parola, detto paragrafo potrà essere inserito **a condizione che**:

- **non** sia **vietato** da leggi o regolamenti;
- non si tratti di **aspetti** che siano già stati identificati come “**aspetti chiave**” della revisione, da comunicare nella **relazione** di revisione quando si applica il **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701** (“*Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente*”) per la revisione dei bilanci degli enti di interesse pubblico (EIP).

Anche in questo caso, se il revisore prevede di inserire tale paragrafo nella propria relazione dovrà **comunicare** ai **responsabili** della **governance** aziendale questa sua **intenzione** e la **formulazione** che avrà tale paragrafo.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Special Event

**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

Scopri le sedi in programmazione >

CONTROLLO

La relazione di revisione sul bilancio – IV° parte

di **Francesco Rizzi**

Procedendo con l'approfondimento dei principali **contenuti** della **relazione** di revisione, si reputa ora opportuno concludere la presente trattazione soffermandosi sulle **ultime** due **sezioni** della relazione e sui **facsimili** di relazione **utilizzabili**.

La penultima **sezione** della relazione è denominata “**Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**”.

Essa contiene alcune informazioni **significative** e segnatamente:

- chiarisce quali sono stati gli obiettivi perseguiti dal revisore ovvero, come chiarito dal **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200**, “*a) **acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali**, che consenta quindi al revisore di esprimere 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**; b) emettere una **relazione sul bilancio** ed effettuare **comunicazioni** come richiesto dai principi di revisione, in **conformità ai risultati** ottenuti dal revisore” (cfr. par. 11 del predetto principio di revisione);*
- dà evidenza delle **metodologie** di revisione seguite (basate sul **risk approach**), pur **senza** entrare nel **dettaglio** delle tipologie di **procedure** di revisione seguite ma esprimendosi in termini **generali**;
- contiene la dichiarazione prevista dall'[articolo 14, comma 2, lettera f\) D.Lgs. 39/2010](#), su “*eventuali **incertezze significative** relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare **dubbi significativi** sulla **capacità** della società sottoposta a revisione di mantenere la **continuità aziendale**”.*

Con particolare riferimento all'indagine sull'appropriato utilizzo del presupposto della **continuità aziendale**, si specifica che per **incertezza significativa** deve intendersi quell'incertezza il cui **effetto potenziale** è tale da rendere necessaria un'informativa chiara sulla natura e sulle **implicazioni** di tale incertezza affinché il **bilancio** fornisca una rappresentazione **veritiera e corretta**.

In tale contesto, quindi, il revisore potrà pervenire alle seguenti **conclusioni**:

- il presupposto della continuità aziendale è **appropriato** e l'**informativa** di bilancio è **adeguata** oppure **non è adeguata**;

- il presupposto della continuità aziendale è **inappropriato** e l'**informativa** di bilancio è **adeguata** oppure **non è adeguata**;
- esistono **molteplici incertezze significative**.

Riguardo invece all'ultima sezione della relazione, denominata "**Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**", essa contiene il **giudizio** sulla **relazione sulla gestione** richiesto dall'[articolo 14, comma 2, lettera e\) D.Lgs. 39/2010](#), a mente del quale la **relazione di revisione** deve anche comprendere:

- "un **giudizio** sulla **coerenza** della **relazione sulla gestione** con il bilancio e sulla sua **conformità** alle norme di legge"
- e "... 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".

In riferimento alla **relazione sulla gestione**, il revisore è dunque chiamato a esprimere (inserendoli nella sezione in parola):

- un giudizio sulla **coerenza** della relazione sulla gestione **con il bilancio** (c.d. "**giudizio di coerenza**"). Ai fini di tale **verifica**, si specifica che secondo il **principio di revisione "nazionale" (SA Italia) n. 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**"), per la parte di esso **applicabile** alle **imprese di minori dimensioni**, il revisore **deve**
1. effettuare una **lettura critica** della relazione sulla gestione;
 2. eseguire un **riscontro** della relazione sulla gestione 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**

Il revisore, inoltre, **non** deve riscontrare **ogni** dato o informazione **contenuti** nella relazione sulla gestione, ma, secondo il proprio **giudizio professionale**, può **selezionare** quegli importi e informazioni che ritiene più **significative**;

- un giudizio sulla **conformità** della relazione sulla gestione alle **norme di legge** (c.d. "**giudizio di conformità**"). Anche in questo caso, sempre secondo il predetto principio di revisione, ai fini della verifica in questione, il revisore **deve** solamente **accertarsi** che le **informazioni** richieste dalle norme di **legge** siano state **incluse** nella relazione sulla gestione e, nel caso in cui, una o più informazioni **non** fossero state inserite, deve valutare la **significatività** di tale **manca**za di conformità;
- una propria **dichiarazione** circa la sussistenza o meno di **errori significativi** nella relazione sulla gestione, rilasciata solamente sulla scorta delle **conoscenze** e della **comprensione** dell'impresa e del relativo **contesto** in cui opera, **acquisite** nel corso

dell'attività di revisione legale.

Qualora il revisore accerti delle situazioni di **incoerenza** o di **non conformità** della relazione sulla gestione che reputi **significative**, egli **deve** discuterne con l'**organo amministrativo** *“al fine di comprendere se quanto riscontrato rappresenti **effettivamente** una incoerenza, se tale incoerenza sia **significativa** e se sia **necessario** che vengano apportate delle **modifiche** al **bilancio** oggetto di revisione contabile ovvero alla **relazione sulla gestione...**”*.

Se gli amministratori dichiareranno di **volere effettuare** le necessarie **modifiche**, il revisore dovrà **verificare** che ciò avvenga realmente. Se, al contrario, gli amministratori si dovessero **rifiutare** di effettuare le necessarie **correzioni**, il revisore dovrà **comunicare** tale aspetto ai **responsabili** delle attività di *governance* chiedendo che si proceda con la **correzione** e **verificando** che ciò accada.

Se l'errore non verrà corretto, il revisore dovrà *“valutare le **implicazioni** per la propria **relazione di revisione** e **comunicare** ai responsabili delle attività di **governance** le modalità con cui ritiene di formulare il **giudizio** sulla **coerenza** e sulla **conformità** e di rilasciare la **dichiarazione** sugli eventuali **errori significativi** nella **relazione sulla gestione**”* (cfr. par. 15 del succitato principio di revisione).

Infine, se la relazione sulla gestione **non** venisse data al revisore **in tempo utile** a consentirgli lo svolgimento delle predette verifiche, egli deve **valutare** quali **implicazioni** ha avuto tale circostanza ai fini dell'espressione del **giudizio** sulla **coerenza** e sulla **non conformità**, nonché sulla dichiarazione di eventuali **errori significativi**.

Per quel che infine concerne i **facsimili** di relazione **utilizzabili** dal revisore, è possibile fare **riferimento** ai seguenti **documenti**:

- ai *facsimili* riportati nell'**appendice** al **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700**;
- al *facsimile* allegato al documento del CNDCEC **“La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti”**, recentemente aggiornato. Detto supporto operativo fornisce il **nuovo facsimile** di **relazione unitaria** nel caso di un **collegio sindacale** incaricato della **revisione legale**. Il modello può tuttavia essere utilizzato anche in caso di relazione **“non unitaria”**, nel senso che il soggetto incaricato **solamente** della revisione legale potrà utilizzare la sola **sezione** del modello inerente la **relazione** del **revisore** indipendente (trattasi della **sezione A** del modello);
- ai *facsimili* allegati al **documento di ricerca n. 215** di **ASSIREVI** dal titolo **“La relazione di revisione sul bilancio: linee guida per casi particolari”**, anch'esso recentemente aggiornato. Detto documento contiene specifici **facsimili di modelli di relazione** utilizzabili in caso di **incarico di revisione volontario** e per la relazione di revisione per le **micro imprese**, per i **bilanci di liquidazione** e per le **società cooperative**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Special Event
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**
Scopri le sedi in programmazione >