

# Il Decreto Legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 e le modifiche introdotte dal Decreto legislativo 17 luglio 2016, n. 135

**Corso "Revisori Legali"**

**Genova, Sala Convegni – Teatro Politeama**

**2 maggio 2018**

# Agenda

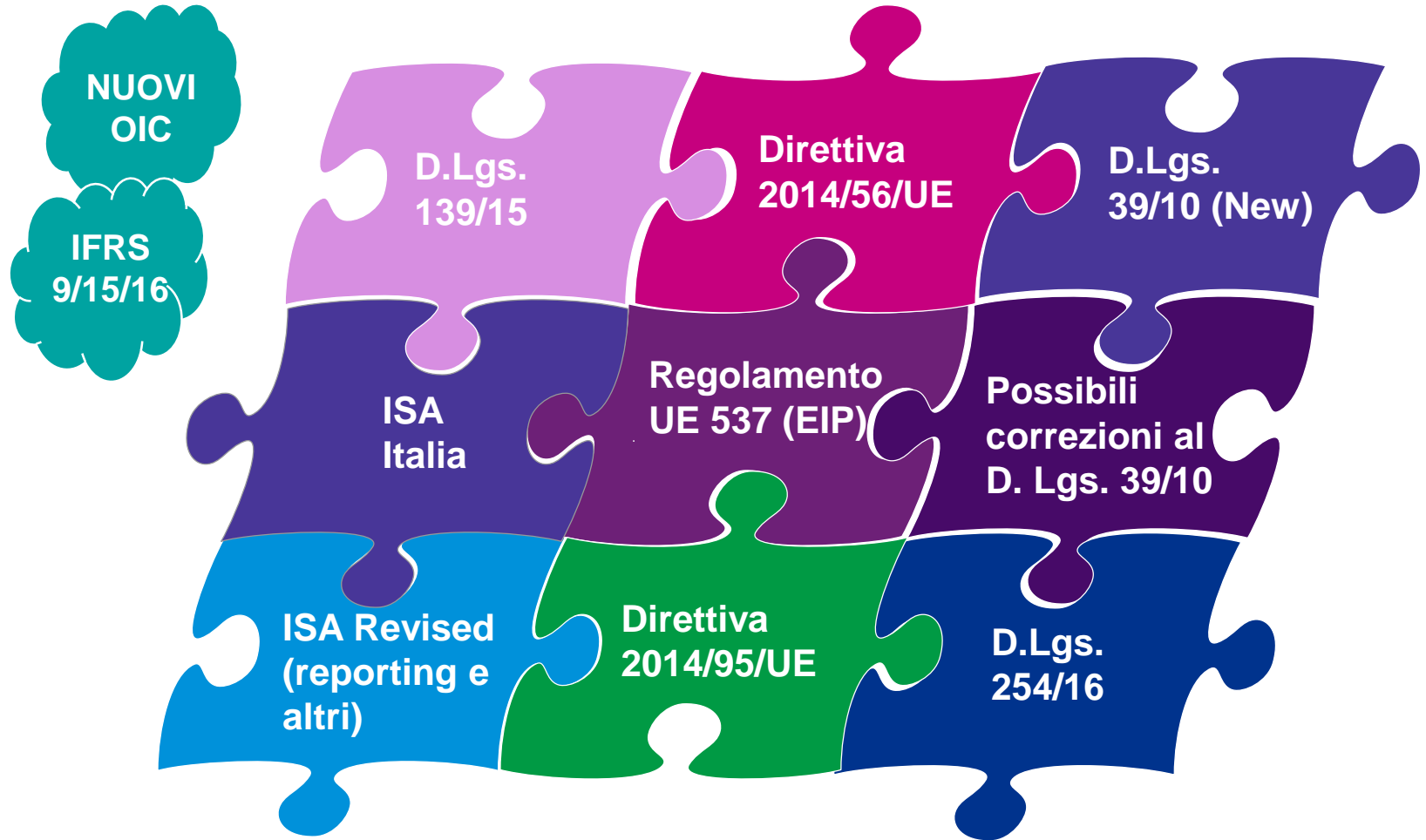
- **Un panorama complesso**
- **Le norme di riferimento: le date di entrata in vigore**
- **La relazione del revisore indipendente**
- **ISA Italia 700: "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio"**
- **ISA Italia 701: "Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile"**
- **Il giudizio sulla relazione sulla gestione**





# Un panorama complesso

# Perché parlare di relazioni del revisore





# Le norme di riferimento: le date di entrata in vigore

## Le norme di riferimento

# Le date di entrata in vigore e di applicazione

**Soggetti  
interessati**

**Entrata in vigore**

**Applicazione  
delle novità**

**TUTTI**

**Decreto  
Lgs.135/16  
(D.Lgs. 39/10  
New)**

**5 agosto 2016**

**Esercizi iniziati  
successivamente  
al 5 agosto 2016**

**EIP**

**Regolamento UE  
537 (EIP)**

**16 giugno 2014**

**Esercizi iniziati  
successivamente  
al 16 giugno 2016**

**Nella maggior parte dei casi  
bilanci con chiusura al 31  
dicembre 2017**



# La relazione del revisore indipendente

# Le categorie di soggetti coinvolti

## D.Lgs. 39/10 (Old)

### Enti di Interesse Pubblico (EIP)

- Art. 16, comma 1
  - Quotate e quotande
  - Banche
  - Assicurazioni e riassicurazioni
  - Emittenti strumenti finanziari diffusi
  - Altri soggetti (SIM, SGR, SICAV, intermediari finanziari...)

### Enti diversi da EIP

## D.Lgs. 39/10 (New)

### Enti di Interesse Pubblico (EIP)

- Art. 16, comma 1
  - Quotate
  - Banche
  - Assicurazione e riassicurazioni

### Enti sottoposti a regime intermedio

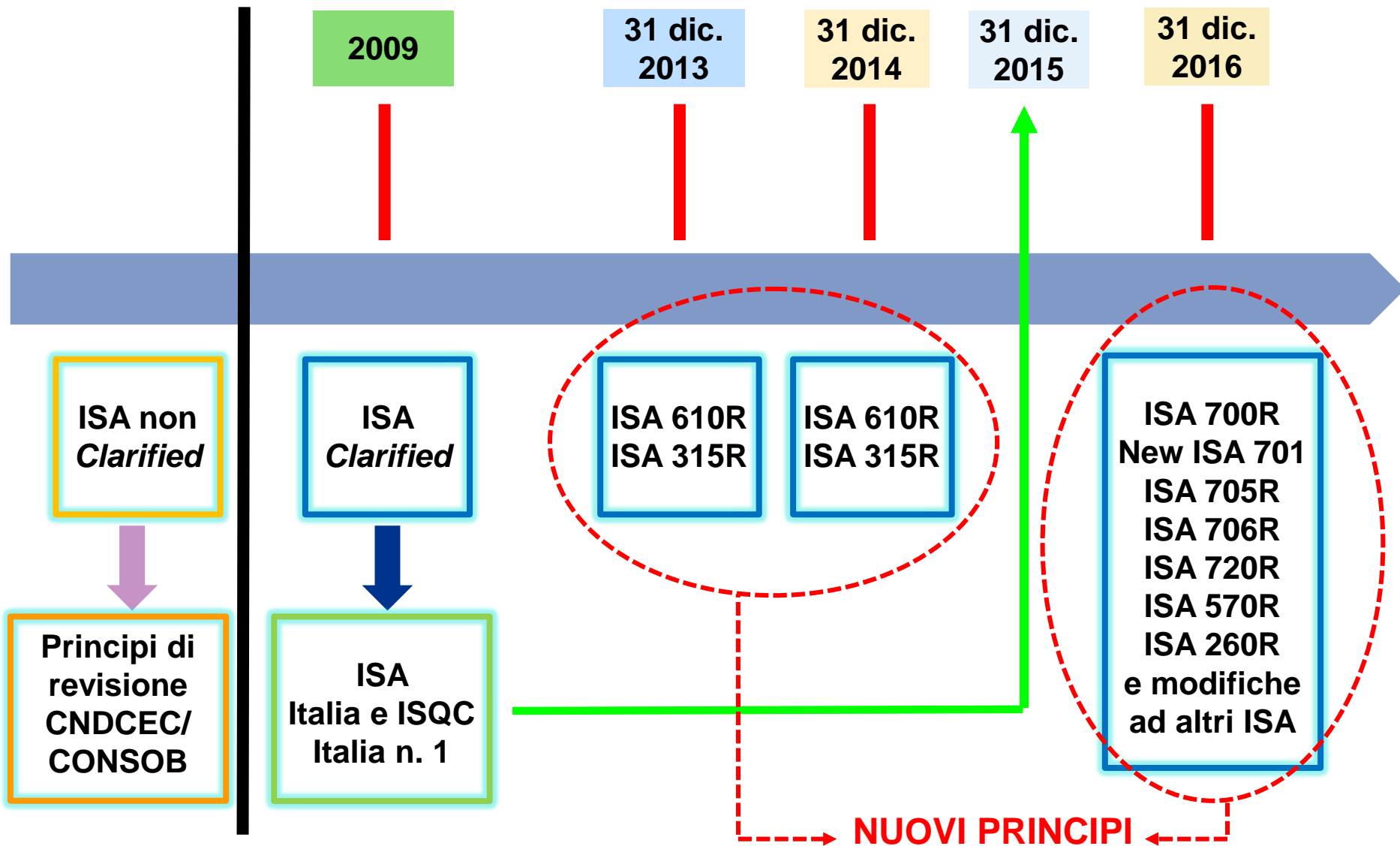
- Art. 19-bis
  - Emittenti strumenti finanziari diffusi
  - Altri soggetti (SIM, SGR, SICAV, intermediari finanziari.....)

### Enti diversi da EIP e da Enti sottoposti a regime intermedio

Artt. 165/165-bis del D.Lgs. 58/98: controllate significative, controllanti e sottoposte a comune controllo quotate

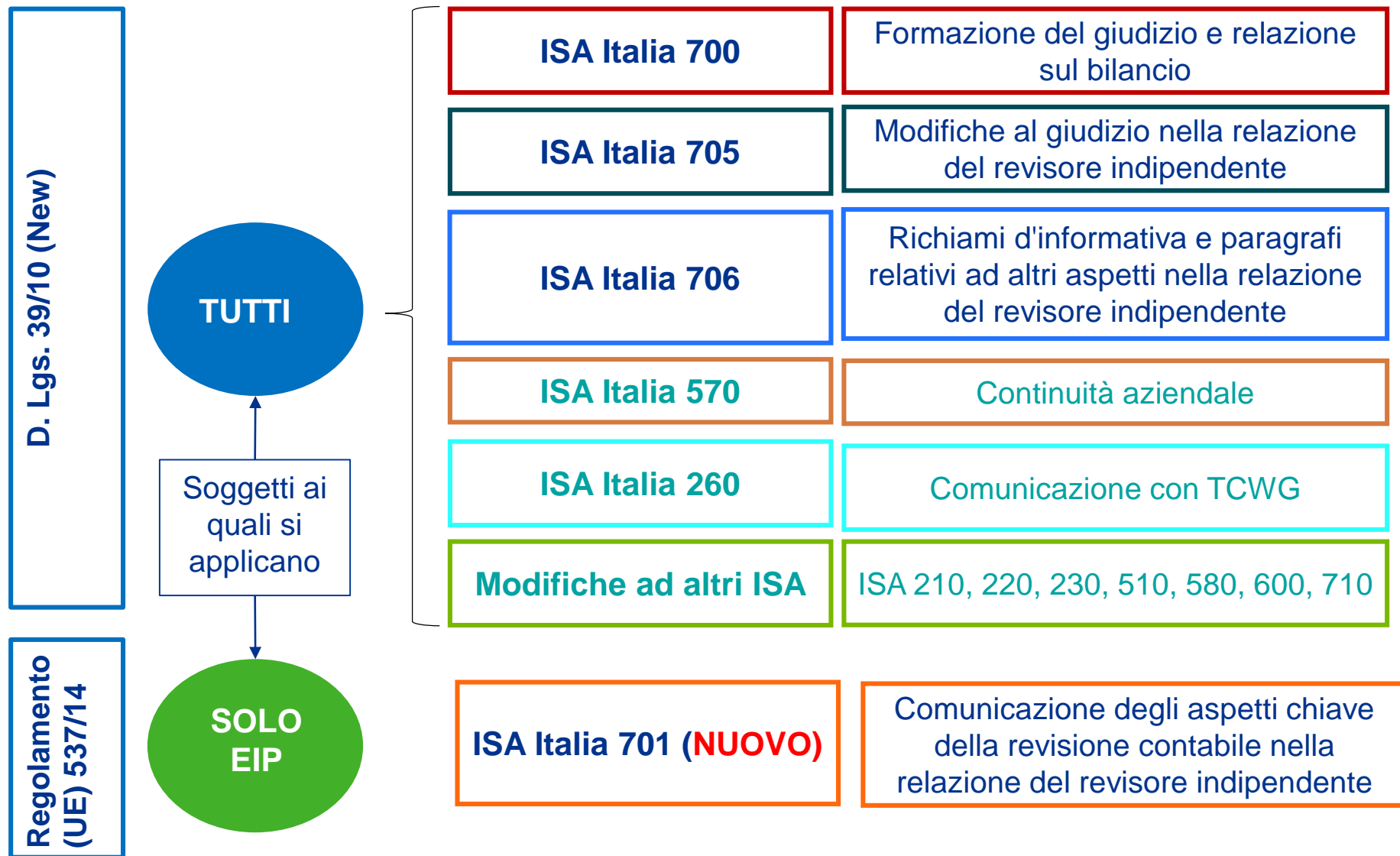


# Gli ISA e l'evoluzione degli ISA Italia



## La relazione del revisore indipendente

# I (nuovi) principi di revisione di riferimento



<b>ISA Italia 700 (Bozza)</b>	<b>Le regole del principio mirano a conseguire un punto di equilibrio tra l'esigenza di uniformità e comparabilità nelle relazioni di revisione a livello globale e quella di accrescere il loro valore rendendo le informazioni da esse fornite maggiormente rispondenti alle richieste degli utilizzatori.</b>
<b>ISA Italia 701(Bozza)</b>	<b>La finalità della comunicazione degli aspetti chiave è quello di migliorare il valore comunicativo della relazione di revisione fornendo maggiore trasparenza in merito alla revisione contabile svolta. La comunicazione degli aspetti chiave fornisce informazioni aggiuntive ai potenziali utilizzatori del bilancio per aiutarli a comprendere quegli aspetti che, secondo il giudizio professionale del revisore, sono stati maggiormente significativi nella revisione contabile.</b>



# ISA Italia 700: "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio"

# La relazione del revisore indipendente

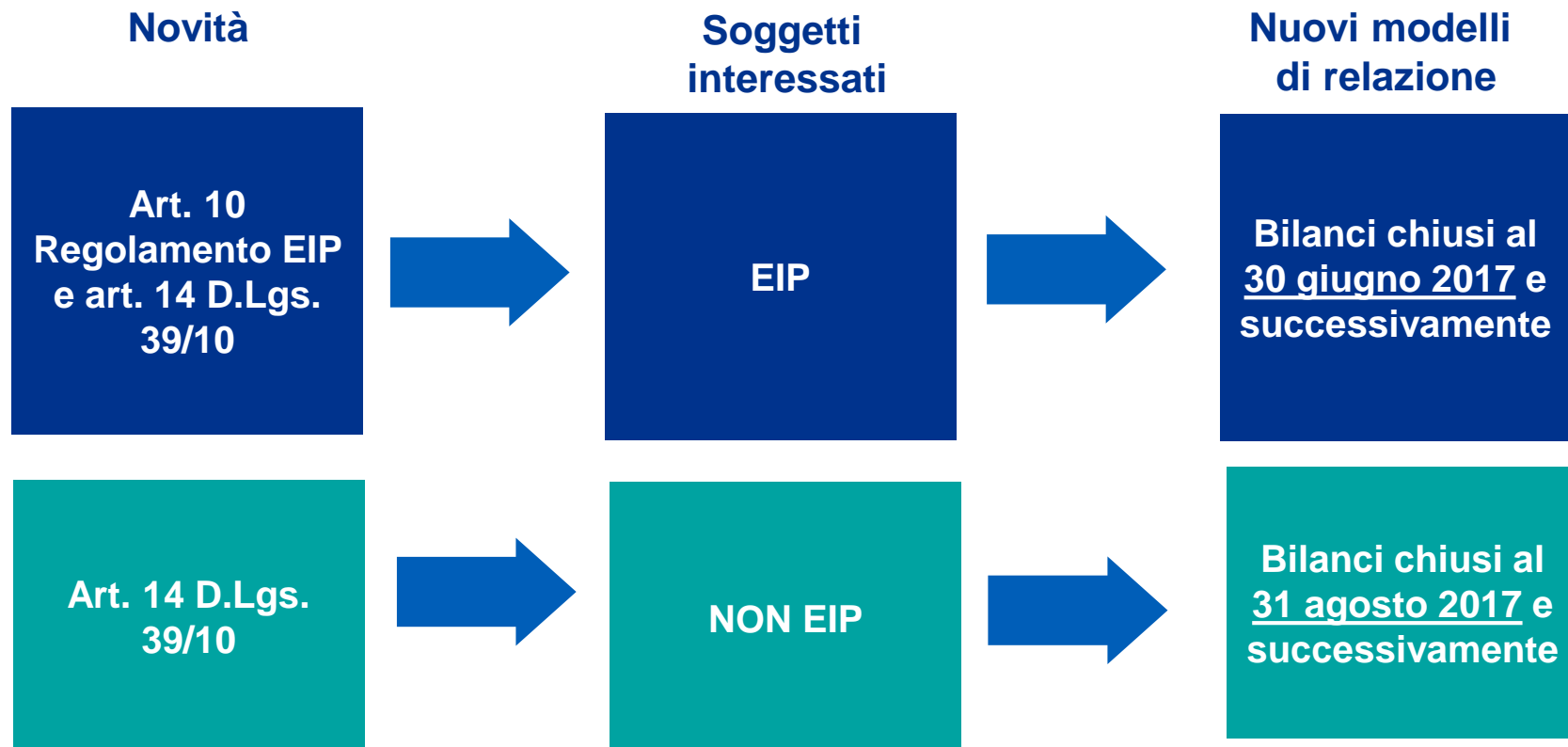
**LA RELAZIONE DI  
REVISIONE**

**CAMBIA**

**PER TUTTI**

## ISA Italia 700: "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio"

# Le date di entrata in vigore e i nuovi modelli di relazione di revisione



# La relazione del revisore indipendente precedente (1/5)

## OGGETTO DELLA RELAZIONE

### ***Relazione sul bilancio d'esercizio***

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della ABC S.p.A., costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2016, dal conto economico e dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

# La relazione del revisore indipendente precedente (2/5)

## **RESPONSABILITA' (1/2)**

### ***Responsabilità degli amministratori per il bilancio d'esercizio***

Gli amministratori della ABC S.p.A. 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.

### ***Responsabilità della società di revisione (1/2)***

E' nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs. n. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio non contenga errori significativi.



# La relazione del revisore indipendente precedente (3/5)

## **RESPONSABILITA' (2/2)**

### ***Responsabilità della società di revisione (2/2)***

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio d'esercizio nel suo complesso.

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

# La relazione del revisore indipendente precedente (4/5)

## **GIUDIZIO ED EVENTUALI ALTRI ASPETTI**

### ***Giudizio***

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della ABC S.p.A. al 31 dicembre 2016, 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.

### ***Altri aspetti***

La Società, come richiesto dalla legge, ha inserito nelle note illustrative i dati essenziali dell'ultimo bilancio della società che esercita su di essa l'attività di direzione e coordinamento. Il giudizio sul bilancio della ABC S.p.A. non si estende a tali dati.

# La relazione del revisore indipendente precedente (5/5)

## **RELAZIONE SULLA GESTIONE**

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

#### ***Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio***

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione, la cui responsabilità compete agli amministratori della ABC S.p.A., con il bilancio d'esercizio della ABC S.p.A. al 31 dicembre 2016. A nostro giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della ABC S.p.A. al 31 dicembre 2016.

# La relazione del revisore indipendente (TUTTI)

new

## Giudizio all'inizio

**Continuità aziendale:  
descrizione responsabilità e  
paragrafo separato su  
incertezze significative, se  
esistenti**

new

## Responsabilità amministratori e collegio sindacale

new



# CONSOLIDATO

[illegible]

## Elementi alla base del giudizio con dichiarazione su etica e indipendenza

## Descrizione delle responsabilità del revisore

## Giudizio RsG/RsCG e dichiarazione errori



20

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – le principali novità



<b>Giudizio</b>	
	<b>Elementi alla base del giudizio (principi di revisione, dichiarazione su etica e indipendenza, rinvio per descrizione responsabilità)</b>
	<b>Responsabilità degli amministratori (redazione bilancio, controllo interno, continuità aziendale)</b>
	<b>Responsabilità del collegio sindacale (vigilanza, nei termini di legge, del processo di predisposizione dell'informativa finanziaria)</b>
	<b>Responsabilità del revisore (ragionevole sicurezza, significatività, esercizio giudizio professionale, scetticismo professionale, frodi, continuità aziendale, rappresentazione in bilancio operazioni ed eventi per una corretta rappresentazione, comunicazioni con TCWG)</b>
<b>Consolidato</b>	<b>Responsabilità del revisore (acquisizione elementi probativi sulle informazioni delle componenti, responsabilità di direzione, supervisione e svolgimento dell'incarico, responsabilità unica)</b>

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (1/11)

## **Giudizio**

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della ABC [S.p.A.][S.r.l.] (nel seguito anche la "Società"), costituito [dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico e dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa][dai prospetti della situazione patrimoniale-finanziaria al [gg][mm][aa], dell'utile/(perdita) e delle altre componenti del conto economico complessivo, delle variazioni di patrimonio netto e dei flussi finanziari per l'esercizio chiuso a tale data e dalle note al bilancio che includono anche la sintesi dei più significativi principi contabili applicati].

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della ABC [S.p.A.][S.r.l.] 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][agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea].

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (2/11)

## ***Elementi alla base del giudizio***

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nel paragrafo “Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d’esercizio” della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla ABC [S.p.A.][S.r.l.] in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell’ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il nostro giudizio.

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (3/11)

## ***Responsabilità degli Amministratori e del Collegio Sindacale della ABC [S.p.A.][S.r.l.] per il bilancio d'esercizio (1/2)***

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][agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea] e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare a 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.



# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (4/11)

***Responsabilità degli Amministratori e del Collegio Sindacale della ABC  
[S.p.A.][S.r.l.] per il bilancio d'esercizio (2/2)***

Il Collegio Sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della Società.

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (5/11)

## ***Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio (1/5)***

I nostri obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio d'esercizio.

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (6/11)

## ***Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio (2/5)***

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

- abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il nostro giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (7/11)

## ***Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio (3/5)***

- abbiamo acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- abbiamo acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- abbiamo valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (8/11)

## ***Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio (4/5)***

- siamo giunti a 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 un'incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare a operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro giudizio. Le nostre conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (9/11)

## ***Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio (5/5)***

- abbiamo valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.

Abbiamo comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati a 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.

## **ISA Italia 700: "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio"**

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (10/11)

### **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari (1/2)**

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

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

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della ABC [S.p.A.][S.r.l.] al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – esempio (11/11)

## **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari (2/2)**

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

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, comma 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 abbiamo nulla da riportare.



# La relazione del revisore indipendente (NON EIP) – bilancio consolidato

## ESEMPIO

# La relazione del revisore indipendente (EIP)

**Regolamento EIP: contenuto  
aggiuntivo**

**A supporto del giudizio di revisione:**

- a) Descrizione dei più rilevanti rischi valutati di errori significativi, compresi i rischi valutati di errori significativi dovuti a frode**
- b) Sintesi della risposta del revisore a tali rischi**
- c) Ove pertinente, le osservazioni principali formulate in relazione a tali rischi**

**Ove attinente alle suddette informazioni fornite in relazione, un chiaro riferimento alle pertinenti informazioni fornite nel bilancio**



**KEY AUDIT MATTER (KAM) – ISA ITALIA 701**



# La relazione del revisore indipendente (EIP)

**Regolamento EIP: contenuto  
aggiuntivo**

**Spiegazione in che misura la revisione è stata ritenuta in grado di  
rilevare irregolarità, frodi incluse**



**Gli ISA Italia contengono principi finalizzati  
all'ottenimento di elementi probativi in caso di  
frodi e non conformità**



**La descrizione delle responsabilità del revisore come richiesta  
dall'ISA Italia 700 soddisfa la richiesta del Regolamento (UE)**

# La relazione del revisore indipendente (EIP)

**Regolamento EIP: contenuto  
aggiuntivo**

**Conferma che il giudizio di revisione è in linea con il contenuto  
della relazione aggiuntiva al comitato per il controllo interno**



**Paragrafo specifico all'interno della  
descrizione della responsabilità del revisore**

# La relazione del revisore indipendente (EIP)

## Regolamento EIP: contenuto aggiuntivo

**Indicazione del soggetto/organo che ha conferito l'incarico, data conferimento, periodo di incarico ininterrotto, incluse eventuali proroghe e rinnovi**

**Dichiarazione su mancata prestazione servizi vietati e mantenimento indipendenza nell'esecuzione della revisione**

**Indicazione di qualsiasi servizio, oltre alla revisione, prestato all'EIP e alle controllate e che non sia stato oggetto di informazione nella relazione sulla gestione o nel bilancio**



**Paragrafo specifico successivo a quello relativo alla descrizione della responsabilità del revisore dal titolo "*Altre informazioni ai sensi dell'art. 10 del Regolamento (UE) 537/14*"**

# La relazione del revisore indipendente (EIP)

## ESEMPIO



# ISA Italia 701: "Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile"

# Key Audit Matters

**Aspetti comunicati  
ai responsabili  
delle attività di  
governance**

**Aspetti che hanno  
richiesto  
un'attenzione  
significativa da  
parte del revisore**

**Aspetti che  
sono stati  
maggiormente  
significativi  
nella revisione**



**Scetticismo e  
giudizio  
professionale**

**= K  
A  
M**



# Key Audit Matters



Risk-based

Aspetti comunicati ai responsabili delle attività di *governance*



Aspetti che hanno richiesto un'attenzione significativa (ISA Italia 701.9)

— Il revisore deve tenere conto di quanto segue:

- Le aree di più elevato rischio identificato e valutato di errori significativi
- I rischi significativi identificati in conformità all'ISA Italia 315 (Rischi che richiedono una speciale considerazione nella revisione)
- I giudizi significativi del revisore relative alle aree di bilancio che hanno comportato valutazioni significative da parte della direzione, incluse le stime contabili che sono state identificate come aventi un alto grado di incertezza
- L'effetto sulla revisione di eventi o operazioni significativi

# Key Audit Matters

Contesto dell'impresa: aspetti specifici della revisione

Aspetti che hanno richiesto un'attenzione significativa (ISA Italia 701.9)



Aspetti che sono stati **maggiormente significativi** nella revisione (KAM)

— Le KAM sono determinate considerando:

- Importanza per gli utilizzatori del bilancio e significatività per il bilancio
- Competenze e conoscenze specialistiche da parte del revisore, incluse le consultazioni
- Aspetti qualitativi significativi delle prassi contabili, inclusi i principi contabili, complessità o soggettività insite nella scelta da parte della direzione di un principio
- Natura e significatività (quantitativa e qualitativa) degli errori corretti e non corretti, dovuti a frodi o comportamenti o eventi non intenzionali
- Gravità delle carenze nel controllo interno
- Natura ed estensione delle procedure di revisione, gravità delle eventuali difficoltà incontrate nel loro svolgimento, nell'acquisizione degli elementi probativi e nella valutazione dei risultati

## Key Audit Matter: Altri aspetti da considerare

**Gestione del rischio/responsabilità: descrizione sintetica vs estesa**

**Coerenza con le carte di lavoro, la Relazione aggiuntiva e la Scheda di controllo Consob**

**Selezione delle KAM: la presenza di lunghi elenchi può contrastare con la definizione stessa di KAM**

**Aspetti specifici della attività di revisione contabile svolta nel contesto dell'impresa: industry/competitor**

**Identificazione delle KAM: management override e rischio di frode**

**Utilizzo limitato di terminologia tecnica**

**Condivisione con EQCR delle KAM identificate e del "proposed wording"**

**Nell'ambito dei gruppi con più EIP, attenzione alla coerenza fra KAM a livello consolidato e KAM delle componenti**

## Key Audit Matter: Altri aspetti da considerare

### **Primo anno di revisione contabile**

**Sviluppo, in fase di pianificazione, di un orientamento preliminare sugli aspetti chiave. L'identificazione degli aspetti chiave si basa però sui risultati della revisione nonché sugli elementi probativi acquisiti durante lo svolgimento della revisione**

## ISA Italia 701: "Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile"

# Interazioni fra KAM e i giudizi con modifica

Un aspetto che dà origine a un giudizio con rilievi o negativo ovvero la presenza di una incertezza significativa relativa ad eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi sul GC sono, per loro natura, "aspetti chiave della revisione"



La loro descrizione è effettuata nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio....." o "Incertezza significativa relativa alla continuità aziendale" e viene inserito nella sezione "Aspetti chiave della revisione contabile" un riferimento a tale paragrafo

Giudizio con modifica	Inserimento <u>ulteriori</u> KAM	Principio
Giudizio con rilievi	SI	ISA Italia 701 parr. 15 e A6-A7
Giudizio negativo	SI (attenzione alla descrizione)	ISA Italia 701 parr. 15 e A6-A7

## ISA Italia 701: "Comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile"

# Interazioni fra KAM e i giudizi con modifica

Un aspetto che dà origine a una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio è, per sua natura, un "aspetto chiave della revisione"



La sua descrizione è effettuata nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità.....". La relazione di revisione NON DEVE includere nella sezione "Aspetti chiave della revisione contabile" gli eventuali ulteriori aspetti chiave identificati, tranne nei casi in cui sia richiesto da leggi o regolamenti



In Italia, l'art. 10, par. 2, lett. c) del Regolamento (UE) 537/14 richiede la descrizione dei più rilevanti rischi di errori significativi, a prescindere dalla tipologia di giudizio espressa

Qualora tali rischi non diano origine a una dichiarazione di impossibilità, devono comunque essere descritti nel paragrafo "Aspetti chiave della revisione contabile" anche qualora altre circostanze diano origine ad una impossibilità ad esprimere un giudizio



# Il giudizio sulla relazione sulla gestione

# Il giudizio sulla relazione sulla gestione

## Una sintesi delle novità



**PERCHE'**

**Direttiva 2013/34/UE**



**D.Lgs. 139/15**



**Modifica art. 14  
D.Lgs. 39/10**



**I SOGGETTI  
INTERESSATI**

**Tutte le revisioni  
legali**



**RsG e  
RsGS**

**In aggiunta al  
giudizio di coerenza**

- **giudizio sulla  
conformità**
- **dichiarazione su  
errori significativi**

**QUANDO**

**Esercizi iniziati dal 1° luglio 2016**

**COME**

**Principio SA Italia 720B (Ragioneria  
Generale dello Stato)**





# Gli obiettivi del revisore e le principali procedure

Giudizio sulla coerenza con il bilancio della RsG e di alcune specifiche informazioni contenute nella RsGS, ove predisposta, e sulla loro conformità alle richieste provenienti dalle norme di legge

- ✓ **Acquisire una comprensione generale delle norme di legge relative alla RsG e alla RsGS applicabili all'impresa e al settore**
- ✓ **Acquisire una comprensione sulle modalità con cui sono rispettate le norme nella redazione della RsG e della RsGS**
- ✓ **Concordare messa a disposizione della RsG e della RsGS e della documentazione di supporto**
- ✓ **Lettura critica della RsG e della RsGS**
- ✓ **Riscontro con bilancio, dettagli, CO.GE, scritture contabili**
- ✓ **Riscontro presenza informazioni richieste dalle norme di legge**

NEW

NEW

NEW

# Gli obiettivi del revisore e le principali procedure

**Dichiarazione, sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione, su eventuali errori significativi**

- ✓ **Lettura critica della RsG e della RsGS e considerazione delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso del lavoro di revisione**

**NEW**

**FINALITA'**



**Evidenziare eventuali errori significativi vale a dire "contraddizioni" o "non concordanze" fra RsG e RsGS e le conoscenze e la comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso del lavoro di revisione ai fini dell'espressione del giudizio sul bilancio**



# Gli obiettivi del revisore e le principali procedure

**Dichiarazione, sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione, su eventuali errori significativi**

- ✓ **Richiamare alla memoria informazioni già ottenute nello svolgimento della revisione svolto**
- ✓ **Utilizzo della documentazione di revisione**
- ✓ **Effettuare colloqui con il team, compresi gli specialisti e i revisori delle componenti**

# La significatività

1. ***Incoerenza significativa***: una incoerenza che, considerata singolarmente o insieme ad altre incoerenze, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso
2. ***Errore significativo nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta***: un errore che, considerato singolarmente o insieme ad altri errori, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono sulla base del bilancio stesso
3. ***Mancaanza di conformità***: assenza, nella relazione sulla gestione di informazioni richieste dalle norme di legge e/o assenza, nella relazione sul governo societario, ove predisposta, di alcune specifiche informazioni richieste dalle norme di legge

## Il giudizio sulla relazione sulla gestione

# Le risposte del revisore

Circostanza riscontrata	Attività da svolgere
Potenziale incoerenza	<p>Discussione con la direzione, in particolare con gli amministratori, per comprendere se:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>— quanto riscontrato rappresenta effettivamente una incoerenza</li><li>— si tratta di incoerenza significativa</li><li>— è necessario apportare modifiche al bilancio o alla relazione sulla gestione/governo societario</li></ul>
Potenziale mancanza di conformità	<p>Discussione con la direzione, in particolare con gli amministratori, per comprendere se:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>— quanto riscontrato rappresenta effettivamente una mancanza di conformità</li><li>— è necessario apportare modifiche alla relazione sulla gestione/governo societario</li></ul>
Potenziale errore	<p>Discussione con la direzione, in particolare con gli amministratori, per comprendere se:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>— quanto riscontrato rappresenta effettivamente un errore</li><li>— si tratta di un errore significativo</li><li>— è necessario apportare modifiche al bilancio o alla relazione sulla gestione/governo societario o se le conoscenze del revisore devono essere aggiornate</li></ul>

## Il giudizio sulla relazione sulla gestione

Mancata correzione di una incoerenza significativa,  
di una mancanza di conformità, di un errore  
significativo

**Tabella sintetica con le più comuni situazioni in presenza di giudizio  
senza modifica sul bilancio:**

Circostanza riscontrata	Effetti sulla relazione di revisione
Incoerenza significativa	Giudizio sulla coerenza con rilievi o negativo da valutare nelle specifiche circostanze
Mancanza di conformità	Giudizio di non conformità
Errore significativo	Dichiarazione che riporti la circostanza

# Il giudizio sulla relazione sulla gestione

## I principali impatti operativi



Nuove sfide



Esperienza



Confronto  
continuo

**Procedure di revisione  
addizionali, in sede di  
pianificazione e final**

**Maggiore controllo delle  
informazioni incluse nelle carte  
di lavoro ai fini dell'accertamento  
dell'eventuale esistenza di errori  
significativi nella RsG e nella  
RsGS**

**Maggiore attenzione correlata  
alle maggiori responsabilità**

**Organizzazione del lavoro in  
presenza di bilancio consolidato  
per il coinvolgimento dei revisori  
delle componenti**

**Maggiori responsabilità  
correlate all'espressione di  
un giudizio addizionale  
(giudizio di conformità)**

**Maggiore profilo di rischio  
legato alla dichiarazione  
dell'esistenza di eventuali  
errori significativi nella RsG  
e nella RsGS**

**Maggiore interazione con la  
direzione per la pianificazione e  
svolgimento delle attività di  
verifica della RsG e della RsGS**

**Maggiore interazione con gli organi  
di governance**

# Clienti di piccola dimensione-limitata complessità

## **Informazioni normalmente contenute nella relazione sulla gestione**

- Sintetica descrizione dell'andamento della gestione
- Principali indicatori finanziari, frequentemente standard
- Informazioni sui rischi, frequentemente sintetiche
- Informazioni relative a rapporti con parti correlate
- Evoluzione prevedibile della gestione

## **Aspetti da considerare – attività aggiuntive**

- Analisi e documentazione delle procedure utilizzate per la redazione della RsG
- Verifica preliminare della conformità alle norme di legge della RsG
- Tempestiva messa a disposizione della RsG e documentazione di supporto
- Esame coerenza generale fra RsG e revisione svolta



# Clienti di grande dimensione e complessità

## **Informazioni normalmente contenute nella relazione sulla gestione (oltre a quelle della slide precedente)**

- Altri indicatori alternativi di performance
- Informazioni sul portafoglio ordini e sulla capacità produttiva e sul suo utilizzo
- Informazioni su quote di mercato
- Informazioni previsionali
- Indicatori di risultato non finanziari
- Informazioni ambientali e sociali ovvero di sostenibilità

## **Aspetti da considerare – attività aggiuntive: coerenza con informazioni ottenute in sede di:**

- Risk assesement, con particolare riferimento all'analisi dell'*entity and its environment* e *financial reporting process*
- Analisi dell'andamento dei ricavi complessivi e di settore
- Lettura verbali o copie dei verbali del CdA, CS e altri comitati
- Verifica dei piani utilizzati per l'*impairment test*
- Verifica delle informazioni ottenute dai revisori delle componenti

## Il giudizio sulla relazione sulla gestione

### Alcune precisazioni

**Il revisore deve svolgere procedure sulle Informazioni contenute nella Relazione sul governo societario e gli assetti proprietari diverse da quelle assoggettate alle procedure del SA 720B?**



La Relazione sul governo societario e gli assetti proprietari fra parte, ai sensi dell'art. 123-bis del D.Lgs. 58/98, della relazione sulla gestione compresa nella relazione finanziaria annuale redatta ai sensi dell'art. 154-ter del medesimo decreto (anche qualora pubblicata sul sito internet dell'emittente)



ISA 720  
*Revised*

ISA Italia  
720

Altre Informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile

- ✓ **Incoerenze nelle AI non corrette: paragrafo "Altri aspetti"**
- ✓ **Errori significativi nella rappresentazione dei fatti nelle AI non corretti: comunicazione a TCWG e ulteriori azioni appropriate**

Grazie