



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

## **«la revisione legale dei conti»**

***Genova, 12/03/2018***

***Relatore:***



***Dott. Paolo Maloberti***

# Fonti normative

- Direttiva 2006/43/CE
- D.LGS 27 GENNAIO 2010 N.39
- IFAC - International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)
- ISA CLARIFIED 2009

# Fonti normative

Il quadro normativo che emerge a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 39/2010 comprende, a seconda dei casi, la possibile applicazione di almeno tre diverse fonti normative generali, ossia il codice civile (artt. 2409 bis e seguenti), il TUF ed il Decreto stesso.

Ad oggi, non è stata realizzata nessuna forma di codificazione unificata di tali diverse disposizioni di leggi, il che rende particolarmente onerosa la lettura, il coordinamento e l'interpretazione delle norme.

# Fonti normative

Viene introdotto il concetto di **REVISIONE LEGALE DEI CONTI**, che sostituisce i precedenti riferimenti al controllo contabile ed alla revisione contabile. Nelle intenzioni del legislatore probabilmente si voleva prevedere un modello generale per la revisione legale dei conti (gli artt. 9 – 15 del Decreto), al quale è stato aggiunto un modello specifico per gli Enti di Interesse Pubblico (cd. EIP, di cui agli artt. 16 – 19 del Decreto).

Viene istituito presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze ("MEF") il **REGISTRO DEI REVISORI LEGALI**, ai cui iscritti è riservata l'attività di revisione legale dei conti (artt. 2 – 8 del Decreto). Per quanto riguarda i soggetti precedentemente iscritti nel Registro dei revisori contabili di cui al D. Lgs. n. 88/1992 e le società di revisione iscritte nel cd. Albo Consob ex art. 161 TUF, tutti questi hanno diritto all'iscrizione al nuovo Registro dei revisori legali (art. 43 comma 8 del Decreto).

# Fonti normative

La categoria degli **EIP** comprende la lista di soggetti di cui all'art. 16 del Decreto ed è in parte diversa dai soggetti precedentemente assoggettati alla revisione ai sensi del TUF: infatti, per esempio, la categoria degli EIP comprende tutte le banche, tutti gli emittenti strumenti finanziari diffusi tra il pubblico in maniera rilevante (art. 116 TUF) e tutti gli intermediari finanziari ex art. 107 TUB.

Il nuovo modello generale applicabile a tutte le revisioni legali dei conti (salvo le peculiarità indicate nel successivo punto, applicabili agli EIP) mostra le seguenti caratteristiche principali.

- La durata degli incarichi è fissata in tre esercizi, senza limiti a successivi rinnovi, sempre triennali.
- Il conferimento dell'incarico avviene su proposta motivata del collegio sindacale (art. 13 comma 1 del Decreto).

# Fonti normative

- L'assemblea di conferimento dell'incarico indica anche il corrispettivo, e gli eventuali criteri per l'adeguamento dello stesso in corso di incarico.
- A seguito dell'abrogazione dell'art. 2409 ter c.c., l'art. 14 comma 1 del Decreto fissa il contenuto dell'obbligazione del revisore legale e della società di revisione legale, ossia l'espressione di un giudizio sul bilancio (con una relazione che rispecchi il contenuto previsto dai commi 2 e 3) e la verifica della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili
- Il Libro della Revisione è stato abrogato (abrogazione degli artt. 2409 ter c.c. e 155 comma III TUF, nonché indirettamente anche dell'art. 145 del Regolamento Emittenti).
- Viene espressamente previsto che il revisore entrante deve consultare il revisore uscente al fine di ottenere ogni informazione utile allo svolgimento della revisione (art. 9 comma 2 del Decreto).

# Fonti normative

- E' ancora prevista la revoca per giusta causa (art. 13 comma 3 del Decreto), ma non è più richiesta l'autorizzazione del Tribunale; in tal caso occorre solo dare comunicazione della revoca al MEF (art. 13 comma 7 del Decreto), fornendo adeguate informazioni in merito.
- È prevista la possibilità per il revisore legale e la società di revisione legale di dimettersi dall'incarico o risolvere lo stesso secondo quanto previsto dal D.M. n. 261 del 28 dicembre 2012 emanato in attuazione di quanto previsto dall'art. 13 comma 4 del Decreto Legislativo 39/2010.
- Viene introdotto un concetto limitato di prorogatio del revisore legale o della società di revisione legale non immediatamente sostituito, in caso di dimissioni o di risoluzione consensuale, per un periodo comunque non superiore a 6 mesi (art. 13 comma 6 del Decreto).

# Fonti normative

- Viene prevista per tutte le ipotesi di revisione legale dei conti (e non più soltanto agli incarichi rientranti nell'art. 165 TUF) la responsabilità unica del revisore del bilancio consolidato (artt. 14 comma 6 del Decreto), nonché gli obblighi di conservazione ed accesso alle carte di lavoro dei revisori residenti in Paesi terzi.
- L'art. 10 del Decreto fissa le regole generali in tema di indipendenza, quali i concetti di minaccia / salvaguardia; l'obbligo di documentare nelle carte di lavoro i rischi relativi all'indipendenza nonché le corrispondenti salvaguardie; il divieto per gli Amministratori della società di revisione o di un'affiliata di intervenire nell'attività di revisione in modo da compromettere l'indipendenza e l'obiettività; la disciplina relativa alla determinazione del corrispettivo per l'attività di revisione; le limitazioni alla misura della retribuzione dei dipendenti della società di revisione; il richiamo ai principi di indipendenza ed obiettività approvati o emanati dal MEF.



# Fonti normative

- Per quanto riguarda la disciplina delle cause di ineleggibilità e di decadenza, dovrà essere emanato un regolamento da parte del MEF e, nelle more, continuerà ad applicarsi l'art. 2409 quinquies c.c. (art. 43 comma 1 del Decreto).
- Principi di Revisione da applicare sono quelli emanati dalla Commissione Europea ai sensi dell'art. 26 commi 1 e 2 dell'Ottava Direttiva (art. 11); fino al 01/01/2015, abbiamo convissuto con due norme transitorie: l'art. 11 comma 3 del Decreto, secondo il quale si sono applicati i Principi "elaborati da associazioni e ordini professionali e dalla Consob", e l'art. 43 comma 3 del Decreto, secondo il quale si sono applicati i Principi di Revisione raccomandati / emanati dalla Consob ai sensi dell'art. 162 TUF.
- Dal 01/01/2015 i principi di revisione di riferimento sono gli I.S.A. Clarified (International standard on audit) emessi dallo IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)

# Fonti normative

## Riepilogo Principi di Revisione ISA Italia

- 200 – obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)
- 210 - accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione
- 220 – controllo della qualità dell’incarico di revisione contabile del bilancio
- 230 – la documentazione della revisione contabile
- 240 – la responsabilità delle frodi nella revisione contabile del bilancio
- 250 – la considerazione di leggi e regolamenti della revisione contabile del bilancio
- 250B – le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale
- 260 – comunicazione con i responsabili delle attività di governance
- 263 – comunicazione delle carenze nel controllo interno ai responsabili delle attività di governance ed alla direzione

# Fonti normative

## Riepilogo Principi di Revisione ISA Italia (segue)

- 300 – pianificazione della revisione contabile del bilancio
- 313 – l'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera
- 320 – significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile
- 330 – le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati
- 402 – considerazioni sulla revisione contabile di un'impresa che esternalizza l'attività avvalendosi di fornitori di servizi esterni
- 450 – valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile
- 500 – elementi probativi
- 505 – conferme esterne
- 510 – primi incarichi di revisione contabile – saldi di apertura

# Fonti normative

## Riepilogo Principi di Revisione ISA Italia (segue)

- 510 – procedure di analisi comparativa
- 530 – campionamento di revisione
- 540 – revisione delle stime contabili incluse stime del fair value e della relativa informativa
- 550 – parti correlate
- 560 – eventi successivi
- 570 – continuità aziendale
- 580 – attestazioni scritte
- 600 – la revisione del bilancio del gruppo – considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)
- 610 – utilizzo del lavoro dei revisori interni

# Fonti normative

## Riepilogo Principi di Revisione ISA Italia (segue)

- 701 – comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente
- 703 – modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente
- 706 – richiami di informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente
- 710 – informazioni comparative – dati corrispondenti e bilancio comparativo
- 720 – le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile
- 720 B – la responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione ed alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societari e gli assetti proprietari

# Lo Standard Setter dei principi di revisione internazionali

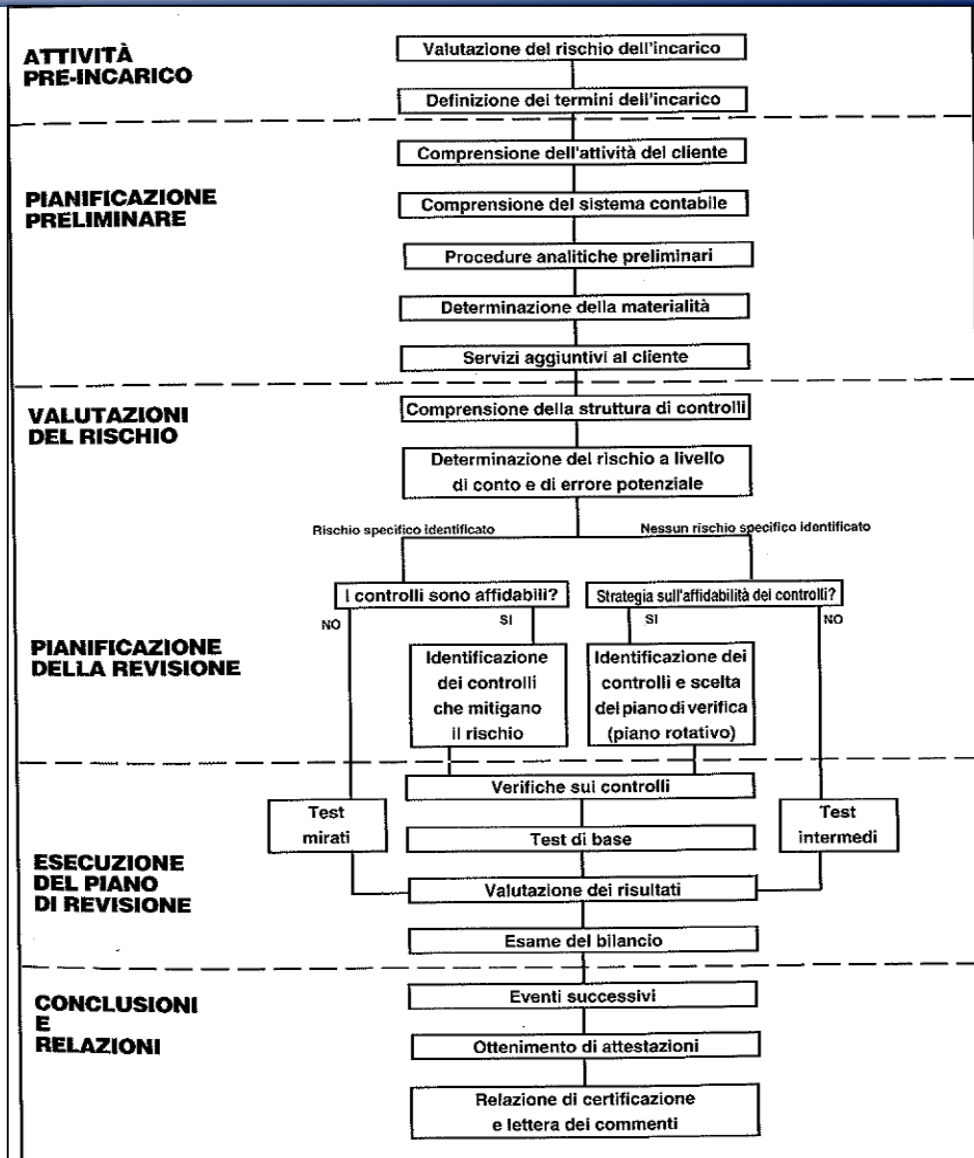
- IFAC (International Federation of Accountants)
- Organizzazione mondiale della professione economico-contabile cui aderiscono 158 membri e associati provenienti da 122 paesi. Elabora standards internazionali in materia di:
  - ✓ etica - International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA);
  - ✓ revisione contabile - International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB);
  - ✓ formazione professionale - International Accounting Education Standards Board (IAESB);
  - ✓ contabilità per il settore pubblico - International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB).

# Il processo di revisione

Attività pre-incarico	<ul style="list-style-type: none"><li>- Valutazione del rischio</li><li>- Definizione dei termini dell'incarico</li></ul>
Pianificazione preliminare	<ul style="list-style-type: none"><li>- Comprensione dell'attività del cliente</li><li>- Comprensione del sistema di controllo interno</li><li>- Procedure analitiche preliminari</li><li>- Determinazione della materialità</li></ul>
Valutazione del rischio	<ul style="list-style-type: none"><li>- Comprensione della struttura dei controlli</li><li>- Determinazione del rischio a livello di conto e di errore potenziale</li></ul>
Pianificazione della revisione	<ul style="list-style-type: none"><li>- Valutazione dell'affidabilità (efficacia) dei controlli</li><li>- Verifica di applicazione (efficienza) dei controlli</li></ul>
Esecuzione del piano della revisione	<ul style="list-style-type: none"><li>- Verifica sui controlli</li><li>- Test di base</li><li>- Valutazione dei risultati</li><li>- Esame del bilancio</li></ul>
Conclusioni e relazioni	<ul style="list-style-type: none"><li>- Eventi successivi</li><li>- Ottenimento delle attestazioni</li><li>- Emissione relazione di revisione</li><li>- Emissione lettera di commenti</li></ul>



# Il processo di revisione





# Attività pre - incarico

All'atto dell'emissione della proposta e successivamente ogni anno per tutta la durata dell'incarico il revisore deve documentare nelle carte di lavoro di aver svolto la seguente diagnostica ed aver dato le relative risposte di revisione:

## **Valutazione incarico**

- verificare l'adeguatezza delle competenze e la capacità necessarie per svolgere l'incarico in relazione alla tipologia di incarico (es. E.I.P., Società finanziaria, assicurativa etc.), inclusa la disponibilità di tempo e di risorse;
- verificare l'integrità del cliente;
- verificare di essere in grado di poter rispettare i principi deontologici applicabili, inclusa l'indipendenza;
- stabilire se siano presenti le condizioni indispensabili per lo svolgimento dell'incarico e verificare che la Direzione le abbia comprese ed accettate

# Attività pre - incarico

## Redigere la proposta scritta nella quale specificare

1. Oggetto dell'incarico
2. Natura dell'incarico
3. Modalità di svolgimento dell'incarico
4. Responsabilità e attestazioni degli amministratori e della società di revisione
5. Personale impiegato, tempi, corrispettivi ed altre spese accessorie
6. Criteri di adeguamento dei corrispettivi
7. Comunicazioni con gli organi di controllo e i responsabili della governance
8. Relazioni della società di revisione (o Documenti finali)
9. Indipendenza
10. Riservatezza dei dati
11. Carte di lavoro
12. Comunicazioni elettroniche
13. Accesso alla rete informatica del cliente
14. Normativa antiriciclaggio
15. Normativa in materia di sicurezza e salute nei luoghi di lavoro
16. Interruzione dell'incarico
17. Legge applicabile e foro competente
19. Altri paragrafi specifici

- Attività pre-incarico	- Valutazione del rischio - Definizione dei termini dell'incarico
<b>Pianificazione preliminare</b>	- <b>Comprensione dell'attività del cliente</b> - <b>Comprensione del sistema di controllo interno</b> - <b>Procedure analitiche preliminari</b> - <b>Determinazione della materialità</b>
Valutazione del rischio	- Comprensione della struttura dei controlli - Determinazione del rischio a livello di conto e di errore potenziale
Pianificazione della revisione	- Valutazione dell'affidabilità (efficacia) dei controlli - Verifica di applicazione (efficienza) dei controlli
Esecuzione del piano della revisione	- Verifica sui controlli - Test di base - Valutazione dei risultati - Esame del bilancio
Conclusioni e relazioni	- Eventi successivi - Ottenimento delle attestazioni - Emissione relazione di revisione - Emissione lettera di commenti

# Pianificazione Preliminare

## I principi di revisione riguardanti la pianificazione del lavoro di revisione contabile sono:

- ISA Italia 300 -Pianificazione della revisione contabile del bilancio
- ISA Italia 315 -L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera
- ISA Italia 320 -Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile
- ISA Italia 330 -Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati

# Pianificazione Preliminare

- Conoscenza del cliente, della sua attività, dell'organizzazione e delle relazioni interne ed esterne;
- Analisi di bilancio (preventiva);
- Calcolo del livello di significatività (materialità);
- Analisi del sistema di controllo interno (sia a livello di ambiente generale che a livello di singolo conto di bilancio).

# Pianificazione Preliminare

- Analisi e comprensione del sistema di controllo interno -

Il sistema amministrativo contabile è rappresentato da quel complesso di procedure e metodi utilizzati dalla società per elaborare le varie operazioni al fine di produrre i dati contabili. Esso, di conseguenza, identifica, aggrega, analizza, calcola, classifica, registra, sintetizza e riporta le operazioni e ogni altro tipo di evento o fatto amministrativo.

Il revisore deve documentare ed analizzare una serie di elementi che possiamo identificare in:

- la struttura organizzativa;
- la separazione delle funzioni;
- la competenza del personale;
- il grado di utilizzo dei sistemi informativi
- controlli effettuati

- Attività pre-incarico	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valutazione del rischio</li> <li>- Definizione dei termini dell'incarico</li> </ul>
Pianificazione preliminare	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprensione dell'attività del cliente</li> <li>- Comprensione del sistema di controllo interno</li> <li>- Procedure analitiche preliminari</li> <li>- Determinazione della materialità</li> </ul>
<b>Valutazione del rischio</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Comprensione della struttura dei controlli</b></li> <li>- <b>Determinazione del rischio a livello di conto e di errore potenziale</b></li> </ul>
Pianificazione della revisione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valutazione dell'affidabilità (efficacia) dei controlli</li> <li>- Verifica di applicazione (efficienza) dei controlli</li> </ul>
Esecuzione del piano della revisione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Verifica sui controlli</li> <li>- Test di base</li> <li>- Valutazione dei risultati</li> <li>- Esame del bilancio</li> </ul>
Conclusioni e relazioni	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Eventi successivi</li> <li>- Ottenimento delle attestazioni</li> <li>- Emissione relazione di revisione</li> <li>- Emissione lettera di commenti</li> </ul>

# Valutazione del rischio

## Comprensione della struttura dei controlli

### RILEVAZIONE DELLE PROCEDURE

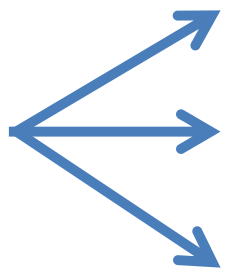
- Capire l'inizio della procedura;
- Capire il flusso delle informazioni;
- Capire i controlli lungo il percorso;
- Capire chi effettua il controllo e quale evidenza ne rimane;
- Capire il tipo di controllo (IT, manuale...);
- Capire se esiste una c.d. «segregation of duties»;
- Capire come si arriva ai numeri che verranno registrati in contabilità.



# Valutazione del rischio

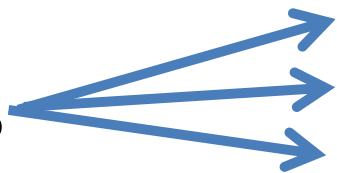
## Comprensione della struttura dei controlli

Perché  
si rilevano  
Le procedure ?



- Per verificare che tutte le transazioni siano registrate (completezza)
- Per verificare che tutto ciò che è registrato sia reale (esistenza)
- Per verificare che tutto ciò che è registrato lo sia per il corretto ammontare (valutazione)

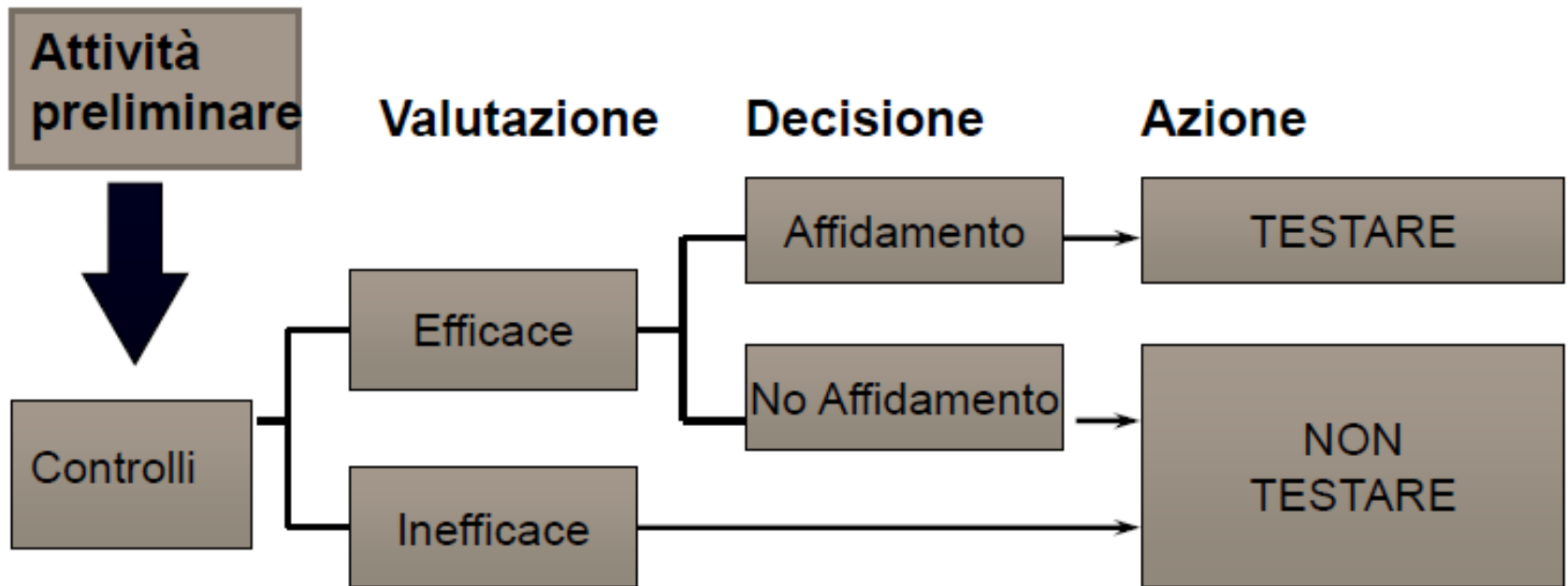
Come  
si rilevano  
Le procedure?



- Interviste al personale del cliente
- Lettura dei manuali di procedure del cliente;
- **Walk Through** Si seleziona una transazione; Si ripercorre tutto il processo; Si raccolgono tutti i documenti rappresentativi e l'evidenza dei controlli effettuati (e.g.:firme di autorizzazione, quadrature...).

# Valutazione del rischio

**Se le procedure sono risultate efficaci si procede a testarne l'efficienza attraverso la verifica dell'applicazione da parte della società**



# Valutazione del rischio

I risultati dei test dei controlli influenzano i test sulla sostanza (o procedure di validità) da svolgersi nella fase finale di revisione, poiché condizionano il giudizio sul rischio di controllo. Questo comporta una riduzione dei test sulla sostanza, in quanto è accettabile un maggior grado di rischio di individuazione.

Sulla base dei risultati di

- Procedure analitiche preliminari
- Procedure di controllo

Si valuta il rischio di errore a livello di conto e di errore potenziale

Si determina e si formalizza il **piano della revisione**

- Attività pre-incarico	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valutazione del rischio</li> <li>- Definizione dei termini dell'incarico</li> </ul>
Pianificazione preliminare	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprensione dell'attività del cliente</li> <li>- Comprensione del sistema di controllo interno</li> <li>- Procedure analitiche preliminari</li> <li>- Determinazione della materialità</li> </ul>
Valutazione del rischio	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprensione della struttura dei controlli</li> <li>- Determinazione del rischio a livello di conto e di errore potenziale</li> </ul>
<b>Pianificazione della revisione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Valutazione dell'affidabilità (efficacia) dei controlli</b></li> <li>- <b>Verifica di applicazione (efficienza) dei controlli</b></li> </ul>
Esecuzione del piano della revisione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Verifica sui controlli</li> <li>- Test di base</li> <li>- Valutazione dei risultati</li> <li>- Esame del bilancio</li> </ul>
Conclusioni e relazioni	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Eventi successivi</li> <li>- Ottenimento delle attestazioni</li> <li>- Emissione relazione di revisione</li> <li>- Emissione lettera di commenti</li> </ul>

# Piano della revisione

- Procedure di validità

Il Rischio di Revisione rappresenta il rischio di esprimere un giudizio non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato.

Il rischio di Revisione è composto da:

1. **Rischio Intrinseco** - E' la suscettibilità di un'asserzione di bilancio di contenere un errore che può essere significativo – NON può essere ridotto ma è solo **VALUTATO**;
2. **Rischio di Controllo** – E' la suscettibilità che un errore non sia: prevenuto, individuato e corretto dal sistema di controllo interno PUÒ essere **RIDOTTO** mediante le: Procedure di conformità
3. **Rischio di Individuazione** è la suscettibilità che il revisore non individui un errore che potrebbe essere significativo PUÒ essere **RIDOTTO** mediante le Procedure di validità.

# Piano della revisione

- Procedure di validità (segue)

## La relazione di revisione recitò:

### Responsabilità della società di revisione

È 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, comma 3, del Dlgs.39/2010. 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 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.

# Piano della revisione

- Procedure di validità (segue)

il numero di procedure di validità per arrivare ad una «ragionevole sicurezza» che non ci siano rischi di errore significativo è dato da:

- Popolazione: (saldo del conto di bilancio da testare)
- Materialità: è un numero che rappresenta il valore di un errore o somma di errori che, al di sotto del quale, ancorché presente in bilancio non avrebbero fatto modificare una scelta ad un terzo presa in relazione al bilancio stesso
  - Non oltre il 2% del patrimonio netto;
  - Non oltre il 2% delle attività correnti;
  - Dallo 0,5% al 3% sui ricavi caratteristici;
- Rischio combinato: matrice rischio intrinseco/rischio di controllo

		CONTROLLO		
		Minimo	Moderato	Massimo
INTRINSECO	Basso	Minimo	Basso	Moderato
	Alto	Basso	Moderato	Alto

<u>esempio</u>				
a	Popolazione	1000		
b	Materialità	80		
c1	Intrinseco	alto	alto	basso
c2	Rischio di controllo	alto	basso	basso
c3=c1 x c2	Rischio combinato	Alto	moderato	basso
d=b:c3	intervallo di selezione	26,7	40,0	114,3
e=a:d	n° di test	37,5	25,0	8,8

# Piano della revisione

Il revisore deve costruire un piano di raccolta di elementi probativi per ciascuna area di bilancio che gli consenta di trarre ragionevole conclusioni sulle quali fondare il proprio bilancio in merito al bilancio attraverso

- **Ispezione** esame di registrazioni, documenti, attività materiali (principio di revisione 500). Con questa procedura si ottengono elementi probativi aventi un grado di affidabilità decrescente secondo la loro fonte e la loro natura, tenendo conto anche dell'esistente sistema di controlli interni: documenti preparati e detenuti da terzi; documenti preparati da terzi e detenuti dal cliente; documenti preparati e detenuti dal cliente.
- **Osservazione** assistere a processi o procedure eseguite da altri; il revisore può assistere all'esecuzione dell'inventario fisico fatto dai dipendenti del cliente o ad altre procedure di controllo delle quali non rimangono tracce documentali
- **Indagine e Conferma** Possono essere formalizzate per iscritto e rivolte a terzi, o fatte verbalmente a personale interno. Le risposte possono fornire informazioni non conosciute in precedenza o elementi probativi. Le conferme scritte rappresentano un elemento probativo più «forte» di quelle orali e quelle esterne più persuasivo di quelle interne
- **Ricalcolo e Riesecuzione** consiste nel controllo della correttezza aritmetica dei documenti, delle registrazioni contabili e nell'effettuazione di conteggi indipendenti. La riesecuzione consiste nell'effettuazione da parte del revisore di procedure di controllo che dovrebbero essere già state eseguite dall'entità assoggettata a revisione per verificarne l'omogeneità del risultato
- **Analisi comparativa** consistono nell'analisi di indici e tendenze significative incluse le indagini svolte al fine di spiegare variazioni e relazioni incoerenti con le altre informazioni rilevanti o diverse dai valori attesi



- Attività pre-incarico	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valutazione del rischio</li> <li>- Definizione dei termini dell'incarico</li> </ul>
Pianificazione preliminare	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprensione dell'attività del cliente</li> <li>- Comprensione del sistema di controllo interno</li> <li>- Procedure analitiche preliminari</li> <li>- Determinazione della materialità</li> </ul>
Valutazione del rischio	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprensione della struttura dei controlli</li> <li>- Determinazione del rischio a livello di conto e di errore potenziale</li> </ul>
Pianificazione della revisione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valutazione dell'affidabilità (efficacia) dei controlli</li> <li>- Verifica di applicazione (efficienza) dei controlli</li> </ul>
<b>Esecuzione del piano della revisione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Verifica sui controlli</b></li> <li>- <b>Test di base</b></li> <li>- <b>Valutazione dei risultati</b></li> <li>- <b>Esame del bilancio</b></li> </ul>
Conclusioni e relazioni	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Eventi successivi</li> <li>- Ottenimento delle attestazioni</li> <li>- Emissione relazione di revisione</li> <li>- Emissione lettera di commenti</li> </ul>

# Esecuzione del piano della revisione

- Procedure di validità

Come si è visto i Principi di Revisione forniscono uno strumento per guidare il revisore legale nell'applicazione del proprio giudizio professionale al fine di raccogliere gli elementi probativi opportuni al fine di mantenere il rischio di revisione ad un livello accettabile.

Nel seguito si riportano alcuni esempi non esaustivi di procedure di validità applicabili alle principali aree di bilancio

# Esecuzione del piano della revisione

## Immobilizzazioni Materiali e Immateriali

- Controllo dei contratti per la verifica dei titoli di proprietà;
- Controllo della esistenza fisica (Materiali)
- Controllo dei movimenti intervenuti nel periodo e analisi della relativa documentazione
- Accertare che i criteri di valutazione adottati non si discostino da quelli dettati dal codice civile e dai corretti principi contabili
- Verificare l'applicazione dei criteri adottati mediante opportuni sondaggi sulle scritture contabili ed extracontabili
- Informarsi sulla prassi e sui metodi seguiti dall'azienda per la determinazione dell'ammortamento
- Valutare la ragionevolezza delle stime della vita utile
- Controllare le movimentazioni dei fondi ammortamento dell'esercizio
- Effettuare il ricalcolo degli ammortamenti
- Accertamento della corrispondenza tra descrizione della voce in oggetto di bilancio e i cespiti in essa inclusi
- Evidenziazione dei vincoli quali ipoteche
- Evidenziazione dei cespiti in leasing

# Esecuzione del piano della revisione

- Immobilizzazioni finanziarie
- Verifica della documentazione inerente cessioni, acquisizioni, aumenti di capitale;
- Verifica della corretta contabilizzazione di dividendi da controllate nel corso dell'anno.
- Verifica della corretta valorizzazione ed esposizione in bilancio; a tal fine è necessario ottenere copia del bilancio delle partecipate e la relazione dell'incaricato del controllo contabile. In base alla significatività dell'area valutare se porre in essere le procedure previste da ISAItalia 600

# Esecuzione del piano della revisione

- Rimanenze
- Le verifiche disostanza sul magazzino sono estremamente eterogenee e in base al settore merceologico in cui opera la società.
- Al fine di porre in essere tutte le necessarie procedure di revisione è necessario ricordare che il valore di bilancio è dato dalla formula:
- $\text{Valore Unitario} * \text{quantità}$
- Eventualmente rettificato da fondi svalutazione o obsolescenza

# Esecuzione del piano della revisione

- L'inventario fisico ha come obiettivo di:
- Accertare l'esistenza fisica delle merci in magazzino (esistenza)
- Accertare che le quantità valorizzate ai fini del bilancio corrispondano alle giacenze esistenti alla data della verifica (completezza)
- Accertare lo stato di obsolescenza e commerciabilità delle giacenze (valutazione)
- Se la merce si trova presso terzi è possibile chiedere conferma della merce in giacenza

# Esecuzione del piano della revisione

Confronto del costo unitario delle materie prime e delle merci con le ultime fatture di acquisto

- Controllo delle componenti di materiale, mano d'opera e spese cumulate nel costo dei prodotti in corso di lavorazione o dei prodotti finiti, in rapporto al metodo di determinazione del costo adottato (review distinta base)
- Confronto del prezzo unitario delle rimanenze con quello relativo al periodo precedente e analisi degli scostamenti di maggior rilevanza
- Accertamento dell'uniformità del metodo di determinazione del costo rispetto all'esercizio precedente

# Esecuzione del piano della revisione

- Confronto con i prezzi di vendita di fine di determinare l'eventualità di una svalutazione delle rimanenze per allinearle al valore di realizzo
- Analisi dei tabulati movimentazione delle rimanenze al fine di individuare indicatori di obsolescenza e non commerciabilità della merce



# Esecuzione del piano della revisione

- Confrontare le bolle di entrata relative alle merci ricevute immediatamente prima ed immediatamente dopo la data di riferimento con le fatture dei fornitori e controllare che siano state registrate o stanziare coerentemente.
- Per le merci intransito, controllare la correttezza della rilevazione, sulla base delle condizioni contrattuali.
- Confrontare le ultime bolle di uscita relative alle merci spedite immediatamente prima e dopo la data di riferimento con le fatture a clienti e controllare che siano state registrate coerentemente

# Esecuzione del piano della revisione

## Crediti

- Richiesta conferma saldi (per verificare l'esistenza dei crediti)
- test di cut-off (per verificare la competenza dei ricavi e dei relativi crediti)
- analisi congruità fondo svalutazione crediti (per verificare la corretta valutazione dei crediti)
- Analisi delle note credito emesse successivamente alla chiusura dell'esercizio e comprensione delle motivazioni

Se il cliente non risponde:

- effettuare secondo invio
- sollecitare il cliente
- effettuare procedure alternative (incassi successivi / doc.ne supporto)

# Esecuzione del piano della revisione

Il test di cut-off può comprendere:

- l'analisi del registro vendite, delle fatture, dei documenti di spedizione e di altra documentazione antecedente o successiva alla data di riferimento;
- Identificazione di eventuali “picchi” anomali nel volume di vendite negli ultimi giorni o settimane del periodo
- Il confronto dei risultati di cut-off ottenuti con quelli rilevati nelle aree correlate (es. vendite e magazzino)
- l'evidenza di note di credito emesse successivamente alla chiusura dell'esercizio

# Esecuzione del piano della revisione

## Disponibilità liquide

- Conteggio fisico delle giacenze di cassa
- Richiesta di informazioni scritte alle banche
- Analisi delle riconciliazioni tra le risultanze contabili della società e quelle delle banche
- Completezza delle operazioni in essere;
- Elenco Poteri di Firma;
- Esistenza di eventuali garanzie e/o impegni dati e ricevuti.
- Operatività in strumenti derivati

# Esecuzione del piano della revisione

## Patrimonio netto

- Esame dei movimenti occorsi nell'esercizio
- Verifica della coerenza con le delibere assembleari.
- Verifica della natura e della correttezza dell'ammontare delle riserve esposte in bilancio e della corretta informativa fornita nel bilancio

# Esecuzione del piano della revisione

## Fondi rischi ed oneri

- Esame delle risposte dei legali e fiscalisti e verifica della congruità degli eventuali relativi accantonamenti
- Analisi di accordi, contratti e libri sociali al fine di evidenziare l'esistenza di passività potenziali.
- Ottenere eventuale report del contenzioso interno e/o un colloquio con il legale interno della società
- Accertare con i responsabili dell'ufficio personale l'esistenza di eventuali cause in corso con i dipendenti

# Esecuzione del piano della revisione

## Debiti

- Chiedere conferma ad un campione ritenuto rappresentativo di creditori
- Verificare gli importi accantonati a fatture da ricevere
- Verificare la completezza mediante verifica di fatture registrate e/o ricevute successivamente alla data di chiusura dell'esercizio

- Attività pre-incarico	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valutazione del rischio</li> <li>- Definizione dei termini dell'incarico</li> </ul>
Pianificazione preliminare	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprensione dell'attività del cliente</li> <li>- Comprensione del sistema di controllo interno</li> <li>- Procedure analitiche preliminari</li> <li>- Determinazione della materialità</li> </ul>
Valutazione del rischio	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprensione della struttura dei controlli</li> <li>- Determinazione del rischio a livello di conto e di errore potenziale</li> </ul>
Pianificazione della revisione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valutazione dell'affidabilità (efficacia) dei controlli</li> <li>- Verifica di applicazione (efficienza) dei controlli</li> </ul>
Esecuzione del piano della revisione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Verifica sui controlli</li> <li>- Test di base</li> <li>- Valutazione dei risultati</li> <li>- Esame del bilancio</li> </ul>
<b>Conclusioni e relazioni</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Eventi successivi</b></li> <li>- <b>Ottenimento delle attestazioni</b></li> <li>- <b>Emissione relazione di revisione</b></li> <li>- <b>Emissione lettera di commenti</b></li> </ul>



# Conclusioni e relazioni

- Rivedere l'intero lavoro di revisione e le conclusioni dei test effettuati su ciascuna area di bilancio
- Effettuare un'analisi comparativa sui dati contabili dei primi mesi dell'esercizio successivo
- Effettuare un'indagine sugli eventi accaduti fino alla data della relazione
- Rivedere il bilancio, riconciliare i dati di bilancio con i dati auditati, valutare i risultati dei test
- Ottenere la lettera di attestazione da parte degli amministratori ed in pari data emettere la relazione di revisione che, insieme al bilancio va depositata presso la sede legale nei 15 gg antecedenti la data dell'assemblea convocata per l'approvazione

# Conclusioni e relazioni

La relazione di revisione:

1. Le fonti normative
2. Gli elementi distintivi della relazione
3. Gli standards delle relazioni ISA Italia 700- 705- 706- 570

# Conclusioni e relazioni

La relazione di revisione:

#	Titolo	Sostituisce
ISA Italia 700	Formazione del giudizio e relazione sul bilancio	<b>NEW</b> Consob 88450 / 1999
ISA Italia 705	Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente	<b>NEW</b>
ISA Italia 706	Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente	<b>NEW</b>
ISA Italia 710	Informazioni comparative – Dati corrispondenti e bilancio comparativo	<b>NEW</b>
ISA Italia 720	Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile	<b>NEW</b>
SA Italia 720B	Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza	PR 001

# Conclusioni e relazioni

## 2. Gli elementi distintivi della relazione

**Ad integrazione di quanto indicato espressamente dai principi di revisione richiamati, ai quali si rimanda integralmente, si forniscono ulteriori elementi aggiuntivi:**

### 2.1 Titolo

La relazione di revisione richiama nel titolo che essa costituisce una relazione di revisione indipendente, oltre ad indicare i riferimenti normativi ai sensi dei quali essa è emessa.

Ad esempio quindi potrà contenere i seguenti riferimenti:

per i soggetti non eip l'art.14 Dlgs.39/2010,

- per i soggetti eip quotati/emittenti l'art.14 e 16 del Dlgs.39/2010 e l'art.9 del Dlgs. 38/2005,
- per le SIM e le SGR l'art.14 e 16 Dlgs.39/2010 e l'art 9 Dlgs.58/98,
- per le imprese di assicurazione non quotate l'art.14 e 16 Dlgs.39/2010 e art.102 Dlgs.209/2005.
- Per le banche l'art.14 e 16 Dlgs.39/2010.

Per gli incarichi volontari, si indicherà esclusivamente che trattasi di una relazione di revisore indipendente.

### 2.2 Giudizio con modifica

Nell'espressione del giudizio con modifica, regolato dal principio di revisione internazionale ISA Italia 705, il paragrafo del giudizio deve essere preceduto da un paragrafo che deve fornire una descrizione delle motivazioni alla base del tipo di giudizio, intitolato

**“Elementi alla base del giudizio con rilievi ”** ovvero

**“Elementi alla base del giudizio negativo”**o ancora

**“Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio”.**

Nel seguito una tabella di illustrazione degli aspetti che danno origine alla modifica di giudizio, ripresa da quanto indicato dal principio di revisione internazionale ISA Italia internazionale ISA 705:

# Conclusioni e relazioni

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

Si ricorda la definizione di errore pervasivo fornita nel principio “[sono pervasivi] gli effetti dell’errore sul bilancio, o dei possibili effetti su di esso, di errori che non sono stati individuati a causa dell’impossibilità ad acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati, che, sulla base del giudizio del revisore:

- *Non si limitano a specifici elementi conti o voci del bilancio;*
- *Se si limitano a specifici elementi, rappresentano o possono rappresentare una parte sostanziale del bilancio, ovvero Con riferimento all’informativa di bilancio, assumono un’importanza fondamentale per la comprensione del bilancio.”*

# Conclusioni e relazioni

## 2.4 Paragrafi contenenti dei Richiami d’informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti

Il principio di revisione internazionale ISA Italia n. 706 regola tali paragrafi che devono essere inseriti immediatamente dopo il paragrafo contenente il giudizio.

### 2.4.1 Paragrafi contenenti dei Richiami d’informativa

Nel caso di richiamo di informativa il titolo “**richiamo di informativa**”, precisando che **il giudizio del revisore non è espresso con modifica in relazione all’aspetto evidenziato**.

Nel seguito riportiamo alcuni casi esemplificativi che potranno essere oggetto di richiami di informativa,:

- ***Operazioni straordinarie - conferimento***
- ***Operazioni straordinarie- fusione***
- ***Operazioni inusuali***
- ***Deroghe, cambiamento di criteri di valutazione e stime***
- ***Modifiche sull’assetto o operatività dell’impresa***

# Conclusioni e relazioni

## 2.4.2 Paragrafi relativi ad altri aspetti

Qualora invece il revisore consideri necessario comunicare un aspetto diverso da quelli presentati o oggetto di informativa di bilancio che secondo il suo giudizio sono rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori, deve inserire un paragrafo con titolo “**altri aspetti**”, immediatamente sotto l’eventuale richiamo di informativa o in altra parte della relazione qualora il suo contenuto sia pertinente alla sezione. Qualora gli aspetti da indicare siano molteplici, si ritiene opportuno inserire sotto al titolo una frase di introduzione “si evidenziano i seguenti altri aspetti”, e descrivere i diversi argomenti nella forma di elenco puntato.

### **Altri aspetti - casi generici**

In questo paragrafo si deve dare informativa nel caso in cui il bilancio del periodo amministrativo precedente sia stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore:

“Il bilancio d’esercizio della ABC S.P.A. per l’esercizio chiuso il [31 dicembre 200n-1] è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore, che il [data della relazione di revisione di altro revisore], ha espresso un giudizio senza modifica su tale bilancio.”

Nel caso in cui il bilancio dell’esercizio precedente sia stato sottoposto a revisione da parte di una delle entità che sono confluite nella entità BDO Italia, il paragrafo dovrà essere così impostato:

“Il bilancio d’esercizio/consolidato per l’esercizio chiuso al 31 dicembre 2014 è stato sottoposto a revisione contabile dall’allora revisore in carica che ha espresso un giudizio [senza modifica] sul bilancio con relazione emessa in data gg/mm/aa.”

### **Altri aspetti – casi specifici**

Mancata redazione del bilancio consolidato :

“La società ABC si è avvalsa della facoltà prevista dalla legge di non predisporre il bilancio consolidato, pur in presenza di significative partecipazioni di controllo, in quanto a sua volta controllata da XYZ che è tenuta alla redazione del bilancio consolidato [sottoposto a revisione da parte di altro revisore].”

Direzione e coordinamento :

« La Società, come richiesto dalla legge, ha inserito in nota integrativa i dati essenziali dell’ultimo bilancio della società che esercita su di essa l’attività di direzione e coordinamento. Il giudizio sul bilancio di (ragione sociale) non si estende a tali dati.”

Revisione volontaria

“La presente relazione non è emessa ai sensi di legge, stante il fatto che, nell’esercizio chiuso al [data] la revisione legale ex art.2409 bis del codice civile [nel caso di S.r.l.:ex art 2477 del codice civile] è stata svolta da altro soggetto, diverso dalla scrivente società di revisione. [in

# Conclusioni e relazioni

Es 1: soggetto non EIP- bilancio redatto secondo ITA GAAP- giudizio senza modifica

## RELAZIONE DELLA SOCIETA' DI REVISIONE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART.14 DEL DLGS 39/2010

Agli Azionisti della ABC SpA

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

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della società ABC SpA, costituito dallo stato patrimoniale al [data], dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data, e dalla nota integrativa .

### **Responsabilità degli amministratori 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.

### **Responsabilità della società di revisione**

È 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, comma 3, del Dlgs.39/2010. 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 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.

### **Giudizio**

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società ABC SpA al [data], del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

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

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

Abbiamo svolto le procedure indicato 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 SpA, con il bilancio d'esercizio della ABC SpA al [data]. A nostro giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della ABC SpA al [data].

Data e luogo della relazione

firma del revisore





# Conclusioni e relazioni

Es 2 - soggetto non EIP - giudizio con rilievi per errore significativo ma non pervasivo sul magazzino - bilancio redatto con IFRS

## RELAZIONE DELLA SOCIETA' DI REVISIONE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART.14 DEL DLGS 39/2010

Agli Azionisti della ABC SpA

### Relazione sul bilancio d'esercizio

#### *Responsabilità della società di revisione*

.....

#### *Elementi alla base del giudizio con rilievi*

Le rimanenze di magazzino della società sono iscritte nello stato patrimoniale per un importo di euro xxx. Gli amministratori non hanno valutato tali rimanenze di magazzino al minore tra costo e valore netto di realizzo, ma unicamente al costo; ciò costituisce una deviazione dagli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea. Le registrazioni della società indicano che qualora gli amministratori avessero valutato le rimanenze di magazzino al minore tra costo e il loro valore netto di realizzo, sarebbe stato necessario svalutare le stesse per un importo pari a Euro xxx. Conseguentemente, il costo del venduto sarebbe stato superiore di euro xxx, l'utile netto ed il patrimonio netto sarebbero stati inferiori rispettivamente di euro xxx e euro xxx.

#### *Giudizio con rilievi*

A nostro avviso, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo “ elementi alla base del giudizio con rilievi”, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società ABC SpA al [data], del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea.

### Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

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

Abbiamo svolto le procedure indicato 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 SpA, con il bilancio d' esercizio della ABC SpA. [**descrivere le incoerenze significative riscontrate**]. A nostro giudizio, ad eccezione di quanto precedentemente descritto, la relazione sulla gestione sopra richiamata è coerente con il bilancio d'esercizio della ABC SpA al [data].

Firma del revisore  
Data della relazione  
Luogo



# Conclusioni e relazioni

Standard 3 - soggetto non EIP giudizio senza modifica- bilancio redatto secondo ITA GAAP in forma abbreviata

RELAZIONE DELLA SOCIETA' DI REVISIONE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART.14 DEL DLGS 39/2010 [bilancio in forma abbreviata- norme italiane]

Agli Azionisti della ABC SpA

## Relazione sul bilancio d'esercizio

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della società ABC SpA, costituito dallo stato patrimoniale al [data] dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative.

### *Responsabilità degli amministratori 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.

### *Responsabilità della società di revisione*

.....

### *Giudizio*

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società ABC SpA al [data] e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

### *Altri aspetti*

Il bilancio d'esercizio/consolidato per l'esercizio chiuso al [data -1] è stato sottoposto a revisione contabile dall'allora revisore in carica che ha espresso un giudizio [senza modifica] sul bilancio con relazione emessa in data [data].

Il bilancio di esercizio chiuso al [data] è stato redatto in forma abbreviata poiché gli amministratori hanno applicato le condizioni previste dall'art. 2435-bis del codice civile.

La Società si è avvalsa della facoltà di non redigere la relazione sulla gestione, di conseguenza non esprimiamo alcun giudizio sulla coerenza della stessa rispetto al bilancio.

Firma del revisore

Data della relazione

Luogo



---

Grazie per l'attenzione

I relatori sono a disposizione per eventuali approfondimenti e quesiti ai seguenti riferimenti



[paolo.maloberti@bdo.it](mailto:paolo.maloberti@bdo.it)