

CONTROLLO

Nuovo ISA Italia 720B. Quando la relazione sulla gestione è coerente

di Claudio Cerdini, Michela Garbin

Già si è riferito nei giorni scorsi (A.Soprani, “[I nuovi principi di revisione italiani](#)”) della conclusione dell’iter di elaborazione dei nuovi principi di revisione, convenzionalmente definiti “Principi di revisione internazionali ISA Italia”, che ha dato vita, tra gli altri, a due nuovi principi, solo italiani ed elaborati al solo scopo di adempiere a disposizioni normative e regolamentari altrettanto italiane, ma non previste dagli ISA *Clarified*. Trattasi dei principi SA Italia 250B (A.Soprani, “[Le verifiche trimestrali del revisore con il nuovo ISA italia 250B](#)”) ed SA Italia 720B.

Il **principio SA Italia 720B** si occupa della responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale quando emetta il cosiddetto giudizio sulla **coerenza** delle informazioni contenute nella **relazione sulla gestione** (e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e sugli assetti proprietari, se previste) con il bilancio, così come previsto dall’art. 14, comma 2, lett. e) del D.Lgs. n. 39/2010.

Punti centrali del principio, che costituisce di fatto un riordino del vecchio PR 001 approvato dal CNDCEC nel febbraio 2009, sono la definizione di **responsabilità** e **obiettivi**, le **procedure** di revisione nonché le tipologie di **giudizio** sulla coerenza, riportando in calce un’appendice contenente **esempi** di paragrafi di giudizio sulla coerenza a supporto dell’attività del revisione.

L’SA Italia 720B è inequivocabile nell’attribuire al revisore la sola responsabilità del giudizio di “**coerenza**” con il bilancio, che rimane in capo all’organo amministrativo per gli altri ambiti, e quindi la “**conformità**”, la “**rappresentazione veritiera e corretta**” e la “**completezza**” della relazione sulla gestione rispetto alle norme di legge e ai regolamenti che ne disciplinano il contenuto.

Diversa è la natura delle informazioni contenute nella relazione sulla gestione, che rimane di tipo **finanziario** e **non finanziario**. Analogamente, non è apportata nessuna sostanziale modifica rispetto al vecchio PR 001 con riferimento alle **procedure di verifica**.

Ai fini della verifica della coerenza delle informazioni **finanziarie**, il revisore, dopo aver provveduto alla lettura della relazione, è chiamato ad effettuare un **riscontro** delle informazioni contenute con il bilancio, con dati anche di dettaglio utilizzati per la sua predisposizione, con il sistema di contabilità generale e le scritture contabili.

Diverso è ovviamente l'approccio di analisi delle informazioni **non finanziarie**. Il revisore deve procedere con spirito **critico** ad una lettura d'insieme delle informazioni non finanziarie attingendo alla **conoscenza** della società e a quanto **acquisito** nello svolgimento della revisione contabile del bilancio. L'**SA Italia 720B**, come del resto anche il precedente PR 001, non impone specifiche procedure, se non la lettura d'insieme. La particolare **natura** delle informazioni non finanziarie, richiederebbe, per mantenere anche in quest'ambito il **rischio** di revisione all'interno dei livelli accettabili per il **bilancio** nel suo complesso, verifiche **accurate** ed estremamente delicate. Il principio **non** le richiede al fine di pervenire al giudizio di coerenza, **accettando** indirettamente ma **istituzionalmente** un livello di rischio diverso, e più alto.

La conseguenza è che la valutazione del revisore si struttura **diversamente**. Il livello prescelto di **significatività** rileva ai fini della coerenza delle informazioni finanziarie. L'aspetto invece qualitativo, relativo alle informazioni non finanziarie, richiede censura nel caso di **palese** incoerenza, che deve riferire ad una diversamente strutturata **materialità**.

Il tipo di giudizio espresso sul **bilancio** e il grado di significatività riscontrato nelle incoerenze identificate influenzano la tipologia di **giudizio**, che da un punto di vista formale, l'**SA Italia 720B** richiede venga riportato in una **sezione** separata della relazione di revisione, sottotitolata *“Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari”*.

Le tipologie di giudizio possono essere sintetizzate come segue:

1. Il revisore deve esprimere un **giudizio sulla coerenza con rilievi**, qualora sia stata riscontrata una incoerenza significativa e la stessa non sia stata eliminata, sebbene ne abbia fatto esplicita richiesta all'organo amministrativo; oppure qualora sia stato espresso un giudizio con rilievi sul bilancio e gli effetti degli errori significativi riscontrati nel bilancio, e/o i possibili effetti derivanti dall'impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti, siano rilevanti anche ai fini della relazione sulla gestione;
2. il revisore deve esprimere un **giudizio sulla coerenza negativo**, qualora l'incoerenza riscontrata sia allo stesso tempo significativa e pervasiva, in quanto riferita ad aspetti fondamentali per la comprensione delle informazioni contenute nella relazione;
3. il revisore deve esprimere un **giudizio sulla coerenza senza modifiche**, qualora sia stato espresso un giudizio positivo senza rilievi sul bilancio e non siano state riscontrate incoerenze significative;
4. il revisore si dichiara nell'**impossibilità ad esprimere un giudizio sulla coerenza** qualora sia stato espresso un giudizio negativo sul bilancio o sia stata rilasciata dichiarazione di impossibilità ad esprimere il giudizio;
5. nel caso in cui la relazione sulla gestione non sia messa a disposizione del revisore in tempo utile per eseguire le procedure previste o non venga predisposta, il revisore è chiamato a valutare se esprimere un **giudizio sulla coerenza con rilievi per limitazioni alle procedure** oppure di **impossibilità ad esprimere un giudizio**.

Il revisore o il sindaco, quindi, si accingano alla **verifica** sulla relazione con lo spirito di chi, criticamente, valuti se le **indicazioni** fornite, e che costituiscono corredo informativo obbligatorio e quindi **essenziale** per la comprensione del quadro d'insieme, siano o meno **illustrative** delle **condizioni** economiche, finanziarie, di mercato, di governance, che nell'esercizio hanno costituito lo **sfondo** su cui i risultati sono **maturati**. Relazioni meramente didascalicamente esecutive degli obblighi codicistici **non aiutano**. Relazioni discordanti, che rappresentano scenari avulsi dalla realtà, **ingannano**. Il revisore ne tenga conto.