

CONTROLLO

Le relazioni del sindaco e del revisore – parte prima

di Andrea Soprani

Prima che in Italia venisse introdotto l'istituto del controllo contabile, il bilancio era corredata da un'unica relazione dell'organo di controllo che, seppur regolata dalle norme di comportamento, aveva forma e struttura libera.

L'introduzione del controllo contabile, ora revisione legale, ha invece inserito una ulteriore relazione al bilancio, quella del revisore, senza che sempre si assista, nella pratica, alla sua redazione secondo le prescrizioni dei principi che ne regolano la stesura le quali, nel caso di specie, sono contenute nei principi **001** (*Il giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio*) e **002** (*Modalità di redazione della relazione di revisione ai sensi dell'art. 14 del decreto legislativo 27 gennaio 2010 n. 39*). Va segnalato che la recente introduzione dei **nuovi principi di revisione ISA Italia** comporterà un **cambiamento dei sopraccitati schemi di relazione** che, tuttavia, entreranno in vigore con la redazione dei bilanci degli **esercizi 2015**, mentre quelli del 2014 rimarranno formulati secondo i citati documenti del CNDCEC. Non affronteremo in questa sede le differenze tra i due tipi di relazione, ma si vuole comunque evidenziare che le modifiche introdotte dai nuovi ISA Italia 700 e 720B, sono principalmente riferite al contenuto letterale dei singoli paragrafi della relazione, più che di sostanza e/o di struttura della relazione stessa.

Per ciò che attiene invece alla relazione del Collegio sindacale lo standard di riferimento è oggi rappresentato dall'allegato **V.90 del documento n. 20** (*Verbali e procedure del collegio sindacale*) dell'IRDCEC (oggi Fondazione Nazionale commercialisti).

Partiamo dall'esame della relazione del Collegio.

Nonostante che prima il CNDCEC e, poi, l'IRDCEC, suggeriscano dei facsimili di relazioni, è opportuno subito chiarire che la **relazione del collegio continua ad avere forma e struttura libera**. Si vuole con questo dire che essa potrà essere adattata dal redattore a suo piacimento, inserendo i paragrafi che egli ritiene opportuno (tipico è quello dove il Collegio riassume i dati essenziali del bilancio), togliendo e/o modificando quelli che non risultano applicabili, ed inserendo, ovviamente, in qualsiasi punto della relazione, eventuali altri paragrafi di commento, osservazione e/o censura di qualsiasi aspetto che rientri nella attività di vigilanza. **Lo standard** deve quindi essere interpretato **solo come un ausilio alla stesura** della relazione, che riepiloga gli aspetti che normalmente il Collegio deve riferire all'assemblea a conclusione dell'attività di vigilanza svolta nell'esercizio.

Molto differente è invece la relazione del revisore.

Si tratta di una **relazione cosiddetta tipizzata**, ossia con **struttura, forma e contenuto standard**. Essa si compone da:

- **Titolo** (es: Relazione del revisore ai sensi dell'art. 14 D. Lgs. n. 39/2010)
- **Destinatari** (chi ha dato l'incarico – In Italia l'assemblea dei soci o degli azionisti)
- **1° paragrafo** (cd. “introduttivo” - *Ho svolto la revisione legale...;*)
- **2° paragrafo** (cd. “tecnico” - *Il mio esame è stato condotto secondo gli statuiti principi di revisione...;*)
- **3° paragrafo** (del “giudizio” - *A mio giudizio, il sopramenzionato bilancio d'esercizio è conforme...;*)
- **4° paragrafo** (del giudizio di coerenza sulla relazione sulla gestione - *La responsabilità della redazione della relazione sulla gestione...;*)
- **Data e luogo** (la data è quella di ultimazione delle verifiche. Il luogo è quello dell'**ufficio del revisore**. Se **collegio sindacale** deve invece essere la **sede della società**);
- **Firma** (comprendiva della qualifica di chi firma).

Non vi sono possibilità di modifica di questa struttura, forma e contenuto in caso di giudizio positivo. In caso di giudizio con rilievi, negativo o di un'impossibilità di esprimere un giudizio, o anche in caso di richiami d'informativa, il revisore può ovviamente agire sul contenuto della relazione inserendo appositi paragrafi ma, anche in questo caso, **deve tenere ben presente alcuni vincoli nella struttura** della relazione.

Ogni rilievo del revisore **deve essere collocato dopo il 2° paragrafo e prima di quello del giudizio** e comporta che il giudizio non potrà più essere positivo, ma dovrà riportare gli effetti dei rilievi che il revisore ha mosso sul bilancio esaminato.

Anche i **richiami di informativa** devono essere collocati in un punto preciso della relazione, ossia **dopo il paragrafo del giudizio** sul bilancio (3° se la relazione non contiene rilievi) e prima di quello di coerenza sulla relazione sulla gestione.

Si ricorda che nel linguaggio tecnico della revisione per **rilievi o eccezioni** si devono intendere:

- **censure** sulla **corretta rappresentazione dei dati o dell'informativa** al bilancio;
- **limitazioni allo svolgimento del processo** di revisione.

Entrambe le fattispecie devono essere riportate in relazione solo se significative, intendendo questo termine nella accezione propria dei principi di revisione, già analizzata nel corso di un precedente intervento (A.Soprani, "[La significatività nel lavoro di revisione legale](#)" del 18.02.15), per cui un fenomeno è significativo se la mancanza o non corretta rappresentazione dello stesso potrebbe influenzare le decisioni che il terzo prende, sulla base del bilancio, nei confronti della società.

A titolo esemplificativo, le **eccezioni** (ossia deviazioni dalle norme di legge o dai principi contabili di riferimento), possono essere rappresentate da:

- **capitalizzazione** nelle immobilizzazioni di costi che dovevano essere imputati a conto economico, insufficienti ammortamenti, indebita capitalizzazione di oneri finanziari nelle immobilizzazioni;
- **mancata svalutazione** di titoli e partecipazioni;
- rimanenze non svalutate quando il valore di mercato è inferiore al costo, **mancata svalutazione di rimanenze** obsolete o di lento rigiro;
- **crediti** non recuperabili non svalutati o svalutazione indebita di crediti recuperabili;
- mancato rispetto del **principio di competenza**, carenze di stanziamenti nelle fatture da ricevere, nei ratei e risconti etc.;
- **informazioni obbligatorie** in nota integrativa **carenti**.

In un prossimo articolo saranno quindi esaminate più in dettaglio la collocazione in relazione dei rilievi effettuati, le limitazioni ed il *wording* da utilizzarsi per il paragrafo del giudizio.

Per approfondire le problematiche della revisione dei conti ti raccomandiamo questo master di specializzazione: