

CONTROLLO

Le relazioni del sindaco e del revisore – Parte seconda

di **Andrea Soprani**

Nel [precedente articolo](#) abbiamo esaminato la struttura delle relazioni del sindaco e revisore e commentato alcuni esempi di rilievi ed eccezioni tipiche per l'attività di revisione. Proseguiamo ora la trattazione esaminando più in dettaglio la collocazione dei rilievi all'interno della relazione e le limitazioni ed il *wording* da utilizzarsi per il paragrafo del giudizio sul bilancio in queste fattispecie.

Innanzitutto sarà necessario, per il revisore, inserire **dopo il 2° paragrafo**, un **paragrafo esplicativo del fenomeno**. È inoltre **obbligatorio** che nel paragrafo di descrizione del rilievo siano riportati anche gli **effetti quantitativi** sul **risultato** di periodo e sul **patrimonio netto**, calcolati tenendo conto anche degli **effetti fiscali**, correnti o differiti, delle rettifiche.

In caso di una relazione con eccezioni, il revisore deve inoltre giudicare **se gli effetti complessivi dei rilievi siano tali da inficiare l'attendibilità del bilancio o meno**. Se **l'attendibilità del bilancio permane**, egli emetterà un giudizio con eccezioni sul tipo:

“A mio giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto indicato al paragrafo 3, il soprammenzionato bilancio d'esercizio è conforme...”

Nell'altro caso:

“A mio giudizio, a causa della significatività degli effetti sul bilancio d'esercizio dei rilievi esposti al paragrafo 3, il soprammenzionato bilancio d'esercizio non è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione; esso pertanto non è stato redatto con chiarezza e non rappresenta in modo veritiero e corretto...”

Le **limitazioni** al processo di revisione rappresentano invece **ostacoli allo svolgimento del lavoro** secondo le regole fissate dai principi di revisione di riferimento, ostacoli che possono derivare da mancanze di elementi probativi o da vere e proprie limitazioni che la società ha imposto alle verifiche del revisore.

Esempi di tali fenomeni posso essere:

- motivata indisponibilità dei bilanci di società partecipate;
- diniego da parte della società all'invio a terzi di richieste di conferma;
- diniego al rilascio della lettera di attestazione;
- impossibilità di assistere alle operazioni inventariali delle rimanenze di apertura, non verificate da altri revisori, avendo ricevuto l'incarico successivamente alla loro esecuzione, quando non sono possibili procedure alternative;
- situazioni di incertezza nei cui confronti gli amministratori hanno posto in essere azioni e conseguenti trattamenti contabili fortemente opinabili.

Anche in questo caso, il revisore dovrà considerare se la limitazione sia rilevante o meno (solo se significativa egli la riporterà nella sua relazione) e, soprattutto, se essa sia tale da compromettere l'attendibilità e la capacità informativa del bilancio considerato nel suo insieme. In questo ultimo caso egli dovrà dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio, mentre nel primo caso, il giudizio sarà con rilievi.

La

limitazione dovrà anzitutto essere richiamata nel 2° paragrafo, dove si indicano i principi e criteri osservati per la revisione e si descrive il lavoro svolto.

La forma con cui si effettua questo richiamo è con un riferimento al paragrafo, generalmente il 3°, in cui si descrivono dettagliatamente la limitazione subita ed i suoi potenziali effetti, come segue:

"2. Il mio esame, ad eccezione di quanto indicato al paragrafo 3, è stato condotto secondo gli statuiti principi di revisione, ..."

Seguirà il 3° paragrafo che avrà contenuto variabile.

Se non è compromessa l'attendibilità del bilancio il giudizio sarà:

"A mio giudizio, il bilancio d'esercizio della Alfa S.p.A., ad eccezione delle possibili rettifiche connesse ai rilievi evidenziati nel precedente paragrafo 3, è conforme alle norme..."

Se è compromessa:

"A causa della rilevanza delle limitazioni alle mie verifiche descritte nel precedente paragrafo 3, non sono in grado di esprimere un giudizio sul bilancio..."

In questi casi risulta ovviamente influenzato anche il giudizio di coerenza sulla relazione sulla gestione che conterrà il seguente paragrafo:

“A causa della dichiarata impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio, per le ragioni indicate al paragrafo 3, non sono in grado di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione...”

Tralasciando gli aspetti legati alle problematiche della continuità aziendale, si avranno pertanto le seguenti casistiche:

Circostanza	Compromessa attendibilità?	Tipo di giudizio
Non sono state riscontrate né deviazioni di effetto significativo dalle norme di legge e/o dai principi contabili di riferimento, né significative limitazioni allo svolgimento di procedure di revisione ritenute necessarie, nella applicazione degli statuiti principi di revisione	N/A	Positivo
Deviazioni significative dalle norme di legge e/o dai principi contabili di riferimento	NO	Con rilievi
Deviazioni significative dalle norme di legge e/o dai principi contabili di riferimento	SI	Negativo
Limitazioni significative allo svolgimento di procedure di revisione	NO	Con rilievi
Limitazioni significative allo svolgimento di procedure di revisione	SI	Impossibilità di esprimere un giudizio