

CONTROLLO

Primo incarico di revisione e verifiche sui saldi di apertura

di Fabio Landuzzi

Il **Principio di revisione ISA Italia 510** tratta della responsabilità del revisore relativamente ai **saldi di apertura** nel caso di un **nuovo incarico di revisione legale** dei conti. Può quindi trattarsi di un **nuovo incarico in senso assoluto**, qualora la società per la prima volta sia soggetta all'obbligo di revisione legale dei conti, oppure di **subentro del revisore** ad un altro soggetto incaricato della revisione legale del bilancio dell'esercizio precedente, od infine qualora da una semplice revisione volontaria la società passi ad una revisione legale dei conti del proprio bilancio d'esercizio.

Il Principio ISA Italia 510 precisa che, nello svolgere il **primo incarico di revisione**, l'**obiettivo del revisore** entrante deve essere quello di **acquisire elementi probativi appropriati**:

- Per **stabilire se i saldi di apertura contengono errori** che possono influenzare in modo significativo il bilancio del periodo in esame;
- Per stabilire se siano stati **applicati i corretti principi contabili** ai fini della determinazione dei saldi di apertura.

Qualora il bilancio dell'esercizio precedente fosse stato sottoposto alla revisione di un altro incaricato, il revisore entrante dovrà dapprima **leggere il bilancio e la relazione del precedente revisore**, per acquisire le informazioni attinenti i saldi di apertura e la relativa informativa. Le attività a cui il nuovo revisore è chiamato saranno le seguenti:

1. Se il bilancio precedente è stato sottoposto alla revisione legale di altro soggetto, si dovranno **esaminare le carte di lavoro del revisore precedente** per acquisire elementi probativi a supporto dei saldi di apertura;
2. Potranno essere valutate le **procedure di revisione applicate nell'esercizio corrente** rispetto alla loro attitudine a raccogliere elementi probativi sui saldi di apertura;
3. Potranno essere svolte **specifiche procedure** per raccogliere elementi probativi sui saldi di apertura.

Il Principio di revisione **ISA Italia 705** specifica che se il nuovo revisore conclude di un **non essere in grado di acquisire elementi probativi sufficienti** ed appropriati sui saldi di apertura, egli dovrà **esprimere un giudizio con rilievi** ovvero dichiarare **l'impossibilità ad esprimere un giudizio** sul bilancio. Se invece egli conclude che **i saldi di apertura contengono un errore influisce in modo significativo** sul bilancio del periodo in esame, e l'effetto di questo errore non è adeguatamente contabilizzato o descritto nel bilancio, il Principio di revisione ISA Italia 705 indica che il revisore dovrà esprimere un **giudizio con rilievi** oppure un **giudizio negativo**.

sul bilancio d'esercizio.

Il **Quaderno Assirevi** a commento del Principio ISA Italia 510 osserva che nelle “*Linee guida ed altro materiale esplicativo*”, al par. A8(l), viene precisato che **non è consentito al revisore** emettere un giudizio con rilievi limitatamente al conto economico, ed un giudizio senza modifica con riguardo allo stato patrimoniale, qualora, ad esempio, il revisore non sia stato in grado di raccogliere elementi probativi appropriati sui saldi di apertura del magazzino. Ciò non è consentito alla luce del fatto che il **giudizio previsto dall'articolo 14, comma 1, lett. a), D.Lgs. 39/2010**, riguarda il **bilancio nella sua interezza**, per cui non è possibile utilizzare la formula della cd. “*split opinion*”.

L'**Appendice del Principio ISA Italia 510** riporta poi una **esemplificazione di giudizio sul bilancio** d'esercizio con modifica riferito proprio ad una situazione in cui il revisore non è stato in grado di raccogliere elementi probativi appropriati sui saldi di apertura del magazzino.