

## CONTROLLO

---

### **Per i bilanci 2015 relazione di revisione con giudizio “in chiaro”**

di Fabrizio G. Poggiani

I **principi ISA Italia**, applicabili già nella redazione della relazione di revisione dei bilanci 2015, permettono una maggiore comprensione dei giudizi, anche per i soggetti che non hanno grande dimestichezza nella lettura dei bilanci.

**La relazione deve essere necessariamente redatta in forma scritta** e deve seguire la struttura prevista dal principio di revisione ISA Italia 700, con la conseguenza che, se il revisore non ha alcuna riserva sulla conformità (disposizioni vigenti e principi contabili) del bilancio predisposto dall'organo amministrativo, può rilasciare in calce un proprio **“giudizio senza modifica”**; al contrario, il revisore può esprimere un **“giudizio con rilievi”**, un **“giudizio negativo”** o, per effetto di alcune limitazioni intervenute nella propria attività, dichiarare **“l'impossibilità a esprimere un giudizio”**.

La novità, che impatta sui bilanci 2015, è che la relazione inizia con un **“Titolo”** che richiama l'art. 14 D.Lgs. 39/2010 e che contiene, soprattutto, l'attestazione **che il revisore è “indipendente” rispetto al soggetto cui ha dedicato la propria attività di revisione**.

Successivamente, lo schema individua il **“Paragrafo introduttivo”** necessario per **indicare i dati relativi all'impresa soggetta a revisione contabile e quelli concernenti il bilancio, inclusa l'indicazione di note esplicative e della data di riferimento del bilancio** (“bilancio d'esercizio alla data del 31.12. ....).

Un successivo paragrafo, di natura **“tecnica”**, concerne la **responsabilità** della redazione del bilancio, notoriamente posta a carico dell'organo amministrativo, sia in termini di conformità che di controlli interni, affinché il documento rispetti le regole redazionali e non contenga errori e omissioni significative.

Con il paragrafo relativo alla **“Responsabilità del revisore”**, **l'organo di revisione deve attestare che il giudizio rilasciato è di sua responsabilità** e che l'attività, oggetto della medesima relazione, è stata eseguita applicando i principi di revisione ISA Italia.

La relazione, poi, indica il **giudizio**, in primo luogo con riferimento a quello sulla **coerenza** della **“Relazione sulla gestione”** con i dati del bilancio e, subito dopo, sulla **conformità** del bilancio, apponendo in chiusura, se il giudizio è positivo (senza modifica) data, luogo (sede del proprio studio) e firma del revisore, e attestando che **il bilancio rappresenta, in modo veritiero e corretto, la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società**.

Il giudizio, naturalmente, è la fase più importante del processo di revisione, stante i risvolti che la stessa può avere anche nei confronti di soggetti terzi, come creditori e/o istituti finanziari, che potrebbero non credere più, per esempio, nella **prosecuzione** dell'attività della società o, addirittura, nei dati emergenti dagli stessi bilanci.

Il principio di revisione **ISA Italia 705**, invece, tratta le ipotesi in cui il revisore non esprima un giudizio positivo ma esprima un “giudizio con modifica”, giacché ha rilevato che **il bilancio, nel suo complesso, contiene errori significativi e/o non è in grado di acquisire “elementi probativi” sufficienti per fornire un giudizio positivo.**

In tal caso, possono emergere due situazioni per i quali il revisore non è in grado di rilasciare un giudizio positivo; la prima, con riferimento alla presenza di “**limitazioni**” alla procedura stessa della revisione (per esempio, impossibilità a ottenere i bilanci delle partecipate) o con riferimento alla presenza di “**deviazioni**” (per esempio, la mancata svalutazione dei crediti o delle rimanenze), relativamente alla presenza di errori e omissioni che possono **inficiare** “nel suo complesso” e “significativamente” il bilancio d'esercizio.

In aggiunta, **il revisore deve tenere presente anche il principio ISA Italia 706** che riguarda la presenza di ulteriori comunicazioni che il revisore può inserire all'interno della propria relazione, qualora lo ritenga necessario, al fine di esprimere il proprio giudizio sul bilancio.

**Il principio indica alcune situazioni che possono essere oggetto di evidenza nella relazione,** come l'esito di contenziosi di natura straordinaria, l'applicazione anticipata di un determinato principio contabile che abbia forte impatto sul bilancio o la presenza di un evento che si ripercuota sulla situazione patrimoniale e finanziaria della società.

Detti “**richiami d'informativa**” si collocano dopo il paragrafo del “giudizio” e prima del giudizio di coerenza e, come detto si rendono utili per una maggiore comprensione dei dati di bilancio, soprattutto per i soggetti meno “avvezzi” alla relativa interpretazione, ma anche per **dare evidenza di informazioni già presenti ma non facilmente rilevabili dai documenti che compongono il bilancio propriamente detto** (stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa, relazione sulla gestione e/o rendiconto finanziario).

Il revisore, comunque, si deve astenere dal fornire proprie considerazioni e/o dall'integrare dati e informazioni che lo stesso ritiene carenti e **deve esprimere anche un giudizio sulle indicazioni fornite dall'organo amministrativo, in tema di “continuità aziendale”.**

Di conseguenza, il giudizio potrà risultare “positivo senza rilievi”, “positivo con rilievi”, “negativo” o, addirittura, **il revisore potrà non pronunciarsi per “impossibilità di esprimere un giudizio”**, quando non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti, anche sul tema della continuità aziendale, o in presenza di situazioni non ancora acclarate e/o realizzate.