

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.