

CONTROLLO

Revisori dei conti alle prese con il nuovo bilancio

di Lucia Recchioni

Le **novità** introdotte in materia di bilancio incidono anche sulle attività che sono chiamati a svolgere i **revisori dei conti**: dalla fase delle **verifiche**, alla **richiesta di attestazioni**, per poi giungere alla redazione della **relazione di revisione**.

Un importante punto di riferimento, nella fase delle verifiche, è rappresentato dalla nuova **lista di controllo pubblicata da Assirevi**, utile non solo per lo svolgimento dell'attività di revisione ma anche per la stessa redazione del bilancio di esercizio.

Possono essere a tal proposito richiamati alcuni **controlli** che la **check-list** di Assirevi propone con riferimento alla **prima applicazione** delle novità introdotte con il D.Lgs. 139/2015:

- **analisi del rendiconto finanziario** e verifica del rispetto delle disposizioni di cui al nuovo [articolo 2425-ter civ.](#);
- verifica dei **costi di pubblicità** (“*I costi di pubblicità precedentemente capitalizzati ai sensi dell’OIC 24 aggiornato nel 2015 che soddisfano i requisiti stabiliti per la capitalizzazione dei costi di impianto e ampliamento, sono stati riclassificati..?*”; “*Gli effetti di quanto sopra sono rilevati in bilancio retroattivamente?*”; “*I costi di pubblicità, che non soddisfano i requisiti per la capitalizzazione tra i costi di impianto e di ampliamento, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, sono stati eliminati dalla voce B12 dell’attivo dello stato patrimoniale..?*”);
- verifica dell’intervenuta **eliminazione** dei **costi di ricerca** che non possono essere più iscritti **nell’attivo patrimoniale** nel rispetto della nuova disciplina (con effetti rilevati in bilancio **retroattivamente**);
- verifiche in materia di **ammortamento dell'avviamento** (“*qualora la società usufruisca della facoltà di applicare le nuove disposizioni in maniera prospettica al solo avviamento sorto successivamente all'esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2016 è stata fatta menzione in Nota Integrativa dell'esercizio di tale facoltà?*”);
- verifica del rispetto delle disposizioni di prima applicazione in materia di **crediti** e **debiti** da valutare al **costo ammortizzato**. Si rilevano, tra l’altro, nuove sezioni della **check-list** dedicate alla **valutazione dei crediti e dei debiti**, accoglienti l’analisi del rispetto delle disposizioni in materia di **costo ammortizzato** e del corretto calcolo del **tasso di interesse effettivo**.

Alla fase di verifica segue quindi la **richiesta di attestazioni** scritte alla **Direzione**, che, nel rispetto di quanto previsto dal **principio di revisione internazionale (ISA Italia) 580**, “*sono acquisite dal revisore quali elementi probativi nell’ambito dell’attività di revisione contabile*

finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio di esercizio”.

Assirevi, con il Documento di Ricerca n. 204 ha fornito **modelli di lettera di attestazione** che possono essere utilizzati dal revisore, alla luce delle modifiche introdotte nella disciplina di bilancio.

Il **D.Lgs. 139/2015** è intervenuto poi sulla fase finale di redazione della **relazione di revisione**, modificando l'[articolo 14 D.Lgs. 39/2010](#).

Lo stesso [articolo 14 D.Lgs. 39/2010](#) è stato poi **sostituito** dall'[articolo 17 D.Lgs. 135/2016](#): le disposizioni introdotte con quest'ultimo intervento normativo, tuttavia, **non si applicano** con riferimento agli esercizi in corso alla **data di entrata in vigore** del decreto (05.08.2016) e troveranno pertanto applicazione, generalmente, con riferimento agli esercizi decorrenti dal **01.01.2017**.

Dubbi sono stati tuttavia espressi in merito all'applicabilità, sin dalle relazioni di revisione al bilancio al 31.12.2016, delle novità introdotte con il primo intervento riformatore (D.Lgs. 139/2015), in forza del quale si rende necessario che il revisore esprima il suo giudizio non solo sulla **coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio**, ma anche “*sulla sua conformità alle norme di legge*” ([articolo 14, comma 2, lettera e, D.Lgs. 39/2010](#)).

Sempre lo stesso [articolo 14 D.Lgs. 39/2010](#), così come riformato, prevede poi che il **giudizio sulla relazione sulla gestione** contenga “*altresì una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione, nel qual caso sono fornite indicazioni sulla natura di tali errori*”.

Sebbene il tenore letterale della disposizione lasci pensare ad un'applicazione sin dai bilanci al 31.12.2016, milita a favore di un'applicazione differita la circostanza che non è stato ancora diffuso, nella sua versione aggiornata, il **principio di revisione Sa Italia 720B**: l'attuale versione del principio, infatti, considera esclusivamente il **giudizio di coerenza della relazione sulla gestione**, trascurando invece la **conformità alla legge**.

Sul punto si è pronunciato il **CNDCEC**, che, con il documento “*La relazione di revisione dei sindaci revisori per il bilancio del 2016*”, ha ritenuto **inapplicabile** il nuovo testo dell'[articolo 14 D.Lgs. 39/2010](#), stante la mancata emanazione del principio di revisione (SA Italia) 720B nella sua versione aggiornata.

In considerazione di tutto quanto sopra esposto, pertanto, con riferimento alla **relazione sulla gestione**, il revisore è chiamato ad esprimere il suo “**giudizio di coerenza**”, mentre **non** possono trovare applicazione i nuovi obblighi richiedenti il c.d. “**giudizio di conformità**” e la “**dichiarazione sugli errori**”.

Con lo stesso documento, il CNDCEC ha inoltre escluso che gravi sul revisore un obbligo di

fornire, nella relazione di revisione, specifici richiami di informativa sugli **adattamenti dei dati corrispondenti**.

Inoltre, nelle **imprese di minori dimensioni**, gli adattamenti dei dati corrispondenti potrebbero essere **non necessari**, considerata l'**irrilevanza** degli effetti ai sensi dell'[articolo 2423, comma 4, cod. civ.](#)

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ DEL
REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE** ►►

Firenze Verona