

CONTROLLO

Gli “Elementi alla base del giudizio” nella relazione del revisore

di Fabio Landuzzi

Nello schema di reportistica prescritto dal nuovo Principio di revisione **ISA Italia 700**, dopo il primo paragrafo della relazione del revisore sul bilancio d'esercizio in cui è situata l'espressione del "Giudizio", è inserito immediatamente un **secondo paragrafo** intitolato "**Elementi alla base del giudizio**" la cui funzione è quella di fornire elementi importanti circa il **contesto** da cui deriva il giudizio del revisore ("Linee guida", par. A.27, **ISA 700**).

Il **contenuto di questo paragrafo** risponde ai seguenti precetti:

- dichiarare che la revisione contabile è stata svolta in **conformità ai principi di revisione internazionale**, al fine di fornire agli utilizzatori il quadro regolamentare in cui ha operato il revisore;
- fare riferimento alla sezione della relazione del revisore in cui si descrivono le **responsabilità del revisore**, come stabilite dai Principi di revisione;
- includere una **dichiarazione di indipendenza del revisore** dall'impresa secondo le norme ed i principi vigenti in materia di **etica** e di indipendenza applicabili alla revisione. Questa dichiarazione identifica il quadro giuridico di riferimento applicabile;
- dichiarare se il revisore ritiene di avere acquisito **elementi probativi sufficienti ed appropriati** su cui basare il proprio giudizio.

L'**ISA 700** specifica poi che, se l'incarico di revisione del bilancio è conferito ai sensi del **D.Lgs. 39/2010**, va indicato che la revisione contabile è svolta in **conformità ai Principi di revisione internazionali ISA Italia**.

Un **esempio** di paragrafo "Elementi alla base del giudizio" riportato in una relazione contenente un giudizio senza rilievi è contenuto nell'**Esempio 3(I) dell'ISA 700**:

"Ho svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione (ISA Italia). Le mie responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Sono indipendente rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Ritengo di avere acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio".

Laddove il revisore concluda per esprimere un **giudizio “con modifica”** sul bilancio, oltre a quanto sopra esposto, l'**ISA Italia 705** richiede che:

- il **titolo del paragrafo venga rettificato** in “Elementi alla base del giudizio con rilievi”, o “Elementi alla base del giudizio negativo” o “Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio”;
- venga inclusa una **descrizione dell'errore** che ha dato origine alla “modifica” del giudizio.

E' richiesto che quando l'errore significativo attiene a **specifici importi di bilancio**, in questo paragrafo il revisore debba inserire una descrizione e, ove fattibile, anche una **quantificazione degli effetti economici, patrimoniali e finanziari** dell'errore.

Qualora ciò non sia fattibile, della circostanza il revisore dovrà dare atto in questo paragrafo.

Ebbene, come indicato nelle “Linee guida” dell'**ISA 705** (par. A22), l'evidenza degli effetti si traduce nella quantificazione degli **effetti sulle imposte sul reddito, sull'utile ante imposte, sull'utile netto e sul patrimonio netto** dell'errore occorso e non corretto nel bilancio.

Se invece l'errore significativo attiene alla **informativa di bilancio**, per cui ha natura più descrittiva, in questo paragrafo deve essere inserita una **spiegazione dei motivi** per cui le informazioni di bilancio sono errate.

Master di specializzazione

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

[Scopri le sedi in programmazione >](#)