

CONTROLLO

Le tipologie di giudizio sul bilancio del revisore – I° parte

di Francesco Rizzi

Secondo il **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200** (“*Obiettivi generali del revisore indipendente ...*”), “*La finalità della revisione contabile è quella di accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori nel bilancio.*

Ciò si realizza mediante l'espressione di un giudizio da parte del revisore in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

... tale giudizio riguarda il fatto se il bilancio sia presentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità al quadro normativo di riferimento”.

Da quanto precede appare chiaro come lo **scopo** della revisione, oltre a quello “**particolare**” di supportare la **comunicazione finanziaria** dell'impresa, sia quello, più “**generale**”, di **assicurare** a tutti gli **utilizzatori** del bilancio (Stato, soci, finanziatori, creditori, dipendenti, fornitori, ecc.) l'**affidabilità delle informazioni** in esso contenute.

Il revisore, quindi, deve **formarsi un giudizio** in merito al fatto se il **bilancio** sia redatto, in tutti i suoi **aspetti significativi**, in **conformità al quadro normativo** (inteso quale **sistema di norme**) sull'informazione finanziaria applicabile, avendo sempre presente che gli **utilizzatori** del bilancio **faranno affidamento su questo suo giudizio professionale**.

Tale **giudizio** (detto anche “*audit opinion*”), sebbene fondato sull'**autonomo** e **libero** esercizio del proprio **giudizio professionale**, deve essere **formalizzato** dal revisore attraverso una delle **forme “tipiche”** stabilite dai **principi di revisione internazionale**.

Nello specifico il **revisore** può dunque esprimere i seguenti “**tipi**” di giudizio sul bilancio:

- un **giudizio positivo**, definito come “giudizio **senza modifica**”, disciplinato dal **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700** (“*Formazione del giudizio e relazione sul bilancio*”);
- un “giudizio **con modifica**”, disciplinato dal **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705** (“*Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente*”), suddividibile nelle seguenti tre **tipologie** di giudizio:
 - “giudizio **con rilievi**”,
 - “giudizio **negativo**”,

- “dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio”.

Nel dettaglio, il revisore esprimerà un **giudizio positivo** sul bilancio (“**giudizio senza modifica**”) nel caso in cui, sulla scorta delle **evidenze probatorie** acquisite e in esito alle attività di revisione svolte, giungerà alla **conclusione** che il bilancio **sia stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile** e che pertanto fornisca **una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria, del risultato economico e dei flussi di cassa della società** per l'esercizio esaminato.

In particolare, ai fini dell'espressione di tale giudizio di **conformità al quadro normativo** di riferimento, il **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700** richiede espressamente al revisore (cfr. paragrafo 13) di **valutare** se:

- il **bilancio** esponga adeguatamente i **principi contabili** significativi scelti e applicati;
- i **principi contabili** scelti e applicati siano **coerenti** con il **quadro normativo** sull'informazione finanziaria applicabile e siano **appropriati**;
- le **stime** contabili effettuate dall'**organo amministrativo** siano **ragionevoli**;
- le **informazioni** presentate in bilancio siano **pertinenti, attendibili, comparabili e comprensibili**;
- il **bilancio** fornisca un'informativa **adeguata** che consenta ai potenziali **utilizzatori** di comprendere l'**effetto** delle operazioni e degli **eventi significativi** sulle informazioni fornite in bilancio;
- la **terminologia** utilizzata nel bilancio, inclusa l'intestazione di ciascun **prospetto** di bilancio, sia **appropriata**.

A tal proposito si reputa utile chiarire che il “**giudizio positivo**” sul bilancio espresso dal revisore **non** equivale al rilascio di una sua “**certificazione**” che il bilancio **sia “tutto” corretto e “perfettamente” redatto** secondo i **principi contabili** e lo **schema normativo** sull'informativa finanziaria. Non “**certifica**” cioè un **livello assoluto di accuratezza e affidabilità del bilancio** (cosa che peraltro sarebbe anche **impossibile**, salvo nel caso in cui si chiedesse al revisore di esaminare **ogni fatto di gestione** e **ogni documento** contabile e amministrativo, rifare tutte le **stime** e i **calcoli**, riesaminare tutta la **gestione** in ogni aspetto e **rifare** lui il **bilancio**).

Di fatti, nonostante la **Legge Draghi (D.Lgs. 58/1998)** abbia già da tempo depennato i riferimenti normativi al termine “**certificazione**” (esistenti nelle precedenti norme), nell’**immaginario collettivo** è tutt’oggi ben presente (purtroppo) l’**idea** che un **giudizio positivo** sul bilancio da parte del revisore **assicuri** a tutti gli **utilizzatori** del bilancio, la **perfetta** rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società e la **piena aderenza** ai principi contabili e alla normativa sull'informativa finanziaria.

Al contrario, come indicato nello **schema** standard della **relazione** di revisione sul bilancio proposto dal **principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700**, gli **obiettivi** del lavoro di revisione “sono l’acquisizione di una **ragionevole sicurezza** che il **bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non**

*intenzionali, e l'emissione di una **relazione** di revisione che includa il [mio][nostro] **giudizio**.*

Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) individui sempre un errore significativo, qualora esistente”.

Un **giudizio positivo** sul bilancio **equivale** dunque ad affermare che il revisore, sulla scorta della **corretta applicazione** dei principi di revisione internazionali (ISA Italia), ha **solo** raggiunto tale **livello elevato** di sicurezza **che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi** e che pertanto è **comunque possibile che un errore significativo possa non essere stato individuato**.

Special Event

LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)