



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

A.2.37 – Principio di revisione Internazionale (SA Italia) 720B

Rosanna Vicari

Milano 4 dicembre 2017

SA Italia 720B

OGGETTO DEL PRINCIPIO

Le responsabilità del revisore relativamente all'espressione del giudizio sulla coerenza con il bilancio della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari, ove predisposta, e sulla loro conformità rispetto alle richieste provenienti dalle norme di legge.



In assenza della relazione sulla gestione, il principio SA Italia 720B non è applicabile

SA Italia 720B – Obiettivi del revisore

- a) **formarsi un giudizio sulla coerenza** con il bilancio della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, e sulla loro conformità alle richieste provenienti dalle norme di legge;
- b) **esprimere il giudizio** di cui al precedente punto a) nella propria relazione di revisione;
- c) **considerare l'esistenza**, sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione, **di eventuali errori significativi** nella relazione sulla gestione e in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta;
- d) **rilasciare** nella propria relazione di revisione **una dichiarazione sugli eventuali errori significativi**, fornendo indicazioni sulla natura di tali errori, ove presenti.

SA Italia 720B - Definizioni

«alcune specifiche informazioni»



le informazioni di cui all'art. 123-bis, co. 1, lettere c), d), l), e m) e di cui al co. 2, lettera b) del medesimo articolo, del D.Lgs. 58/98

«norme di legge»



Il **quadro normativo** adottato dagli amministratori che disciplina il contenuto della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario

«incoerenza»



Presenza di **informazioni** nella relazione sulla gestione o nella relazione sul governo societario che **contraddicono** quelle contenute nel bilancio

«incoerenza significativa»



Una incoerenza che (singolarmente o con ad altre) potrebbe **influenzare le decisioni economiche** che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso

SA Italia 720B - Definizioni

«mancanza di conformità»



Assenza, nella relazione sulla gestione o nella relazione sul governo societario, delle **informazioni** richieste dalla legge

«errore»



Presenza di **informazioni** ritenute dal revisore non correttamente rappresentate (**contraddittorie** o **non concordanti**) rispetto alla conoscenza e comprensione che ha dell'impresa

«errore significativo»



Un **errore** che (singolarmente o con ad altre) potrebbe **influenzare le decisioni economiche** che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso

SA Italia 720B - Regole

Il revisore, durante la fase di pianificazione della revisione contabile, nell'ambito della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, deve acquisire una **comprensione** generale:

- ✓ delle **norme di legge** relative alla relazione sulla gestione e alla relazione sul governo societario applicabili all'impresa e al settore di attività in cui opera;
- ✓ delle **modalità** con cui l'impresa rispetta tali norme nella redazione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario.

SA Italia 720B - Regole

Al fine della **verifica della coerenza** con il bilancio della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario il revisore, tenendo conto del lavoro svolto per la revisione contabile del bilancio, deve svolgere le seguenti **procedure**:

- a) **lettura critica** della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta;
- b) **riscontro** della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, **con il bilancio o** con i **dettagli** utilizzati per la redazione dello stesso **o** con il sistema di **contabilità generale o** con le **scritture contabili** sottostanti.

SA Italia 720B - Regole

Il principio di revisione contiene, a tale riguardo, una checklist che può aiutare il revisore a comprendere se il cliente abbia adempiuto correttamente alla normativa.

Al fine della **verifica della conformità** della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, **alle norme di legge** il revisore, nell'ambito della lettura critica della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, **deve unicamente riscontrare che le informazioni richieste da tali norme siano state incluse in tali relazioni.**

Al fine della **rilascio della dichiarazione sugli eventuali errori significativi** nella relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario, ove predisposta, il revisore deve **esclusivamente considerare le conoscenze e la comprensione dell'impresa e del relativo contesto già acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto ai fini dell'espressione del giudizio sul bilancio.**

SA Italia 720B - Regole

Le risposte del revisore qualora identifichi una situazione che a suo avviso potrebbe configurare una incoerenza significativa, una mancanza di conformità o un errore significativo nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario

**Incoerenza
significativa**



discutere tale aspetto con la direzione al fine di comprendere se quanto riscontrato rappresenti effettivamente una incoerenza, se tale incoerenza sia significativa e se sia necessario che vengano apportate delle modifiche al bilancio oggetto di revisione contabile ovvero alla relazione sulla gestione o alla relazione sul governo societario.



SA Italia 720B - Regole

Le risposte del revisore qualora identifichi una situazione che a suo avviso potrebbe configurare una incoerenza significativa, una mancanza di conformità o un errore significativo nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario (segue)

**Mancanza di
conformità**



discutere tale aspetto con la direzione, ed in particolare con gli amministratori, al fine di comprendere se quanto riscontrato rappresenti effettivamente una mancanza di conformità e se sia necessario apportare delle modifiche alla relazione sulla gestione o alla relazione sul governo societario



SA Italia 720B - Regole

Le risposte del revisore qualora identifichi una situazione che a suo avviso potrebbe configurare una incoerenza significativa, una mancanza di conformità o un errore significativo nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario (segue)



discutere tale aspetto con la direzione al fine di comprendere se quanto riscontrato sia effettivamente un errore, se tale errore sia significativo e se sia necessario apportare delle modifiche al bilancio oggetto di revisione contabile, alla relazione sulla gestione o alla relazione sul governo societario, ovvero se le conoscenze e la comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto siano da aggiornare

SA Italia 720B - Regole

Le risposte del revisore quando giunge alla conclusione che esiste un errore significativo nel bilancio ovvero che è necessario aggiornare le conoscenze e la comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto

Qualora, a seguito delle procedure, il revisore giunga alla conclusione che esiste un errore significativo nel bilancio oggetto di revisione contabile ovvero che è necessario aggiornare le conoscenze e la comprensione dell'impresa e del relativo contesto già acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto, **egli deve rispondere in modo appropriato in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia).**

SA Italia 720B - Regole

Le risposte del revisore quando giunge alla conclusione che esiste una incoerenza significativa, una mancanza di conformità o un errore significativo nella relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario



SA Italia 720B - Regole

La relazione del revisore

...in una sezione separata...

- ✓ Descrizione delle responsabilità degli amministratori
- ✓ Descrizione delle responsabilità del revisore
- ✓ Giudizio sulla coerenza e sulla conformità
- ✓ Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art.14, co. 2, lettera e)

SA Italia 720B - Regole

EFFETTI DEL GIUDIZIO SUL BILANCIO SUL GIUDIZIO SULLA COERENZA E SULLA CONFORMITÀ

| Tipologia di giudizio sul bilancio | Effetti sul giudizio sulla coerenza e sulla conformità |
|---|---|
| Giudizio con rilievi per errori significativi nel bilancio | Da valutare nelle specifiche circostanze |
| Giudizio con rilievi per impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati | Da valutare nelle specifiche circostanze |
| Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio | Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio |
| Giudizio negativo | Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio |

SA Italia 720B - Regole

Le attestazioni scritte

Nell'ambito delle attestazioni previste dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n° 580, il revisore deve richiedere agli amministratori di fornire attestazioni scritte in merito alle proprie responsabilità per la redazione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario, ove predisposta, per la coerenza del loro contenuto rispetto al bilancio nonché per la conformità di tale contenuto a quanto previsto dalle norme di legge. Il revisore deve richiedere altresì agli amministratori di fornire attestazioni scritte in merito alle proprie responsabilità per la completezza e correttezza della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario, ove predisposta.

La documentazione

Il revisore deve includere nella documentazione del lavoro predisposta ai fini della revisione contabile del bilancio i risultati delle procedure svolte, nel rispetto delle regole previste dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n° 230.

SA Italia 720B – Esempio 1

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTICOLI 14 E 16 DEL DLGS 27 GENNAIO 2010, N° 39

Agli azionisti della *ABC* SpA

Relazione sul bilancio [d'esercizio][consolidato]

...

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Gli amministratori della *ABC* SpA sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione e della relazione sul governo societario e gli assetti proprietari della *ABC* SpA [del gruppo *ABC*] al [gg][mm][aa], incluse la loro coerenza con il relativo bilancio [d'esercizio][consolidato] e la loro conformità alle norme di legge.

Segue...

SA Italia 720B – Esempio 1

...Segue

[Ho] [Abbiamo] svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n° 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari indicate nell'articolo 123-*bis*, comma 4, del DLgs 58/1998, con il bilancio [d'esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sulla conformità delle stesse alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A [mio][nostro] giudizio, la relazione sulla gestione e alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari sopra richiamate sono coerenti con il bilancio [d'esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sono redatte in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'articolo 14, comma 2, lettera e), del DLgs 39/2010, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non [ho][abbiamo] nulla da riportare.

SA Italia 720B – Esempio 2

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTICOLI 14 E 16 DEL DLGS 27 GENNAIO 2010, N° 39

Agli azionisti della *ABC* SpA

Relazione sul bilancio [d'esercizio][consolidato]

...

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Gli amministratori della *ABC* SpA sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della *ABC* SpA [del gruppo *ABC*] al [gg][mm][aa], incluse la sua coerenza con il relativo bilancio [d'esercizio][consolidato] e la sua conformità alle norme di legge.

Segue...

SA Italia 720B – Esempio 2

Segue...

[Ho] [Abbiamo] svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n° 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio [d’esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A [mio][nostro] giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio [d’esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] ed è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all’articolo 14, comma 2, lettera e), del DLgs 39/2010, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell’impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell’attività di revisione, non [ho][abbiamo] nulla da riportare.

SA Italia 720B – Esempio 3

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTICOLI 14 E 16 DEL DLGS 27 GENNAIO 2010, N° 39

Agli azionisti della *ABC* SpA

Relazione sul bilancio [d'esercizio][consolidato]

...

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Gli amministratori della *ABC* SpA sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della *ABC* SpA [del gruppo *ABC*] al [gg][mm][aa], incluse la sua coerenza con il relativo bilancio [d'esercizio][consolidato] e la sua conformità alle norme di legge.

Segue...

SA Italia 720B – Esempio 3

...Segue

[Ho] [Abbiamo] svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n° 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio [d’esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A [mio][nostro] giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio con rilievi” della relazione sul bilancio [d’esercizio] [consolidato], la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio [d’esercizio] [consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] ed è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all’articolo 14, comma 2, lettera e), del DLgs 39/2010, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell’impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell’attività di revisione, non [ho][abbiamo] nulla da riportare oltre a quanto già sopra evidenziato.

SA Italia 720B – Esempio 4

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTICOLI 14 E 16 DEL DLGS 27 GENNAIO 2010, N° 39

Agli azionisti della *ABC* SpA

Relazione sul bilancio [d'esercizio][consolidato]

...

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Gli amministratori della *ABC* SpA sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della *ABC* SpA [del gruppo *ABC*] al [gg][mm][aa], incluse la sua coerenza con il relativo bilancio [d'esercizio][consolidato] e la sua conformità alle norme di legge.

Segue...

SA Italia 720B – Esempio 4

Segue...

[Ho] [Abbiamo] svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) N° 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio [d’esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A [mio][nostro] giudizio, ad eccezione dei possibili effetti di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio con rilievi” della Relazione sul bilancio[d’esercizio][consolidato], la relazione sulla gestione è

coerente con il bilancio [d’esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] ed è redatte in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all’articolo 14, comma 2, lettera e), del DLgs 39/2010, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell’impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell’attività di revisione, non [ho][abbiamo] nulla da riportare oltre a quanto già sopra evidenziato.

SA Italia 720B – Esempio 5

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTICOLI 14 E 16 DEL DLGS 27 GENNAIO 2010, N° 39

Agli azionisti della *ABC* SpA

Relazione sul bilancio [d'esercizio][consolidato]

...

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Gli amministratori della *ABC* SpA sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione della *ABC* SpA [del gruppo *ABC*] al [gg][mm][aa], incluse la sua coerenza con il relativo bilancio [d'esercizio][consolidato] e la sua conformità alle norme di legge.

Segue...

SA Italia 720B – Esempio 5

...Segue

[Sono stato incaricato] [Siamo stati incaricati] di svolgere le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n° 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio [d'esercizio][consolidato] della ABC SpA [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A causa della significatività di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo" della Relazione sul bilancio [d'esercizio][consolidato], non [sono] [siamo] in grado di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio [d'esercizio] [consolidato] della ABC SpA al [gg] [mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge né di rilasciare la dichiarazione di cui all'articolo 14, comma 2, lettera e), del DLgs 39/2010 sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione.

SA Italia 720B - La relazione sulla gestione e la relazione sul governo societario: fonti normative

Codice Civile

Articolo 2428 *Relazione sulla gestione*

Articolo 2391-*bis*, comma 1 *Operazioni con parti correlate*

Articolo 2364, comma 2 *Assemblea ordinaria nelle società prive di consiglio di sorveglianza*

Articolo 2497-*bis*, comma 5 *Pubblicità*

Articolo 2497-*ter* *Motivazione delle decisioni*

Articolo 2545 *Relazione annuale sul carattere mutualistico della cooperativa*



SA Italia 720B - La relazione sulla gestione e la relazione sul governo societario: fonti normative

DLgs n°
127/91

- Articolo 40 *Relazione sulla gestione*

DLgs n°
58/98

- Articolo 123-*bis* *Relazione sul governo societario e gli assetti Proprietari*
- Articolo 154-*ter*, comma 4 e comma 6 *Relazioni finanziarie*

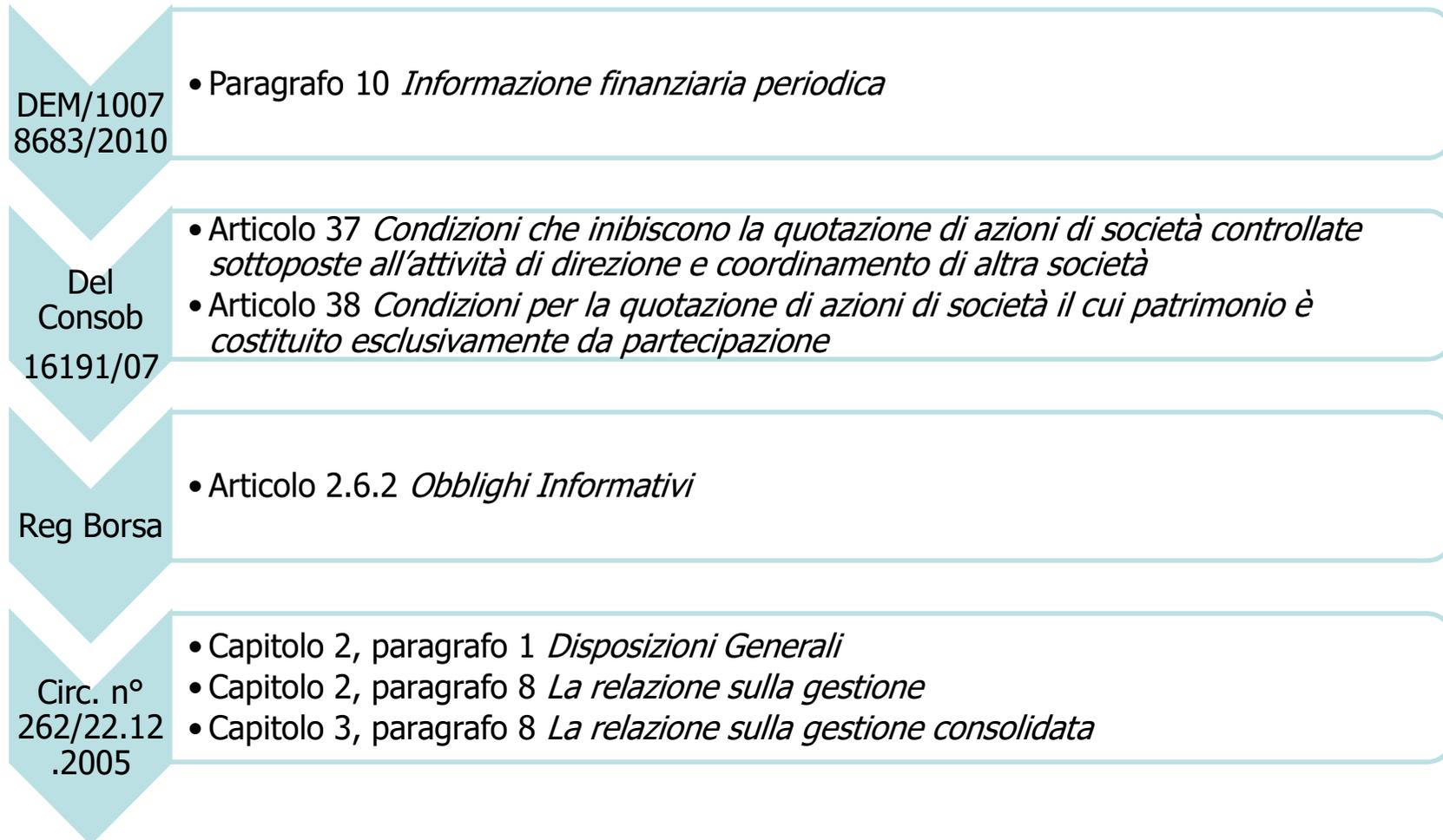
Del
Consob
11971/99

- Articolo 89-*bis* *Informazioni sull'adesione ai codici di comportamento*

Reg
Consob
17221/10

- Articolo 5, comma 8 e comma 9 *Informazione al pubblico sulle operazioni con parti correlate*
- Articolo 13 *Casi e facoltà di esclusione*

SA Italia 720B - La relazione sulla gestione e la relazione sul governo societario: fonti normative



SA Italia 720B - La relazione sulla gestione e la relazione sul governo societario: fonti normative

DLgs
209/2005

- Articolo 94 *Relazione sulla Gestione*
- Articolo 100 *Relazione sulla Gestione*

DLgs
136/2015

- Articolo 37 *Contenuto delle relazioni sulla Gestione*
- Articolo 41 *Contenuto delle relazioni sulla Gestione*

