

PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA Italia) 560

EVENTI SUCCESSIVI

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2015 o successivamente)

INDICE

	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia).....	1
Eventi Successivi	2
Data di entrata in vigore	3
Obiettivi	4
Definizioni	5
Regole	
Eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione	6-9
Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio.....	10-13
Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente all’approvazione del bilancio	14-17
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia).....	A1
Definizioni	A2-A5
Eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione	A6-A10
Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio	A11-A16
Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente all’approvazione del bilancio ..	A17-A18

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560 “Eventi successivi” deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200 “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”.

I principi ISA Italia - ad eccezione dei principi di revisione (SA Italia) n. 250B e (SA Italia) n. 720B - e l'ISQC Italia 1 rappresentano i principi ISA Clarified Versione 2009 e l'ISQC 1 versione 2009 emanati dall'International Auditing and Assurance Standards Board, tradotti in lingua italiana, con l'autorizzazione dell'International Federation of Accountants, dal CNDCEC con la collaborazione di Assirevi e Consob nel 2010 e successivamente integrati dagli stessi e dall'INRL con considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l'applicazione nell'ordinamento italiano in conformità al documento "A Guide for National Standard Setters the Adopt IAASB's International Standards but Find It Necessary to Make Limited Modifications". La riproduzione è consentita in Italia per finalità non commerciali. I diritti, inclusi i diritti di autore, sono riservati al di fuori dell'Italia. Il testo approvato degli ISA e dell'ISQC1 è quello pubblicato in inglese dall'IFAC. L'IFAC non assume responsabilità in ordine alla traduzione ovvero in ordine a pretese derivanti dal testo tradotto. Per ulteriori informazioni o richieste di pubblicazioni per finalità commerciale, si prega di rivolgersi all'IFAC tramite il seguente indirizzo: permissions@ifac.org.

Introduzione

Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)

1. Il presente principio di revisione tratta delle responsabilità del revisore in relazione agli eventi successivi nella revisione contabile del bilancio. (Rif.: Par. A1)

Eventi Successivi

2. Il bilancio può essere influenzato da determinati eventi che intervengono successivamente alla data di riferimento del bilancio. In molti quadri normativi sull'informazione finanziaria si fa specifico riferimento a tali eventi.¹ Solitamente tali quadri normativi identificano due tipologie di eventi:

- a) quelli che forniscono evidenza di condizioni che esistevano alla data di riferimento del bilancio;
- b) quelli che forniscono evidenza di condizioni che sono emerse successivamente alla data di riferimento del bilancio.

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.700 spiega che la data della relazione di revisione informa il lettore che il revisore ha tenuto in considerazione l'effetto degli eventi e delle operazioni di cui sia venuto a conoscenza e che si sono verificati fino a quella data.²

Data di entrata in vigore

3. Il presente principio di revisione entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2015 o successivamente.

Obiettivi

4. Gli obiettivi del revisore sono:

- a) acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati che consentano di stabilire se gli eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione che richiedono rettifiche, ovvero informativa, siano appropriatamente riflessi nel bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- b) rispondere appropriatamente ai fatti di cui il revisore venga a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione che, se conosciuti dallo stesso a tale data, avrebbero potuto indurlo a rettificare la propria relazione.

¹ Per esempio, il Principio contabile internazionale IAS 10 "Fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio di riferimento" tratta della redazione del bilancio in presenza di eventi, sia favorevoli che sfavorevoli, intervenuti tra la data di riferimento del bilancio (definita nello IAS "data di riferimento") e la data di autorizzazione alla pubblicazione del bilancio.

² Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.700, "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio" paragrafo A38.

Definizioni

5. Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:

- a) data di riferimento del bilancio – la data di chiusura del periodo amministrativo cui fa riferimento il bilancio;
- b) data di redazione del bilancio – la data in cui tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, incluse le relative note, sono stati predisposti e coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità hanno dichiarato di assumersi la responsabilità di quel bilancio; (Rif.:Par. A2)
- c) data della relazione di revisione – la data apposta dal revisore sulla relazione di revisione sul bilancio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700; (Rif.: Par. A3)
- d) data di approvazione del bilancio - la data in cui il bilancio oggetto di revisione contabile, accompagnato dalla relazione di revisione, è stato approvato da coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità; (Rif.: Par. A2, A4-A5)
- e) eventi successivi – gli eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione e i fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione.

Regole

Eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione

6. Il revisore deve effettuare procedure di revisione volte ad acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati del fatto che siano stati identificati tutti gli eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione che richiedano rettifiche o informativa nel bilancio. Il revisore non è, tuttavia, tenuto a svolgere ulteriori procedure di revisione relative agli aspetti per i quali procedure di revisione precedentemente svolte abbiano già fornito conclusioni soddisfacenti. (Rif.: Par. A6)

7. Il revisore deve svolgere le procedure richieste dal paragrafo 6 per coprire il periodo intercorrente tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione, ovvero una data quanto più possibile prossima a quest'ultima. Il revisore deve tenere in considerazione la sua valutazione del rischio nel determinare la natura e l'estensione di tali procedure di revisione, che devono includere le seguenti attività: (Rif.: Parr. A7-A8)

- a) acquisire una comprensione delle procedure stabilite dalla direzione per garantire l'identificazione degli eventi successivi;
- b) svolgere indagini presso la direzione e, ove appropriato, presso i responsabili delle attività di governance, se siano intervenuti eventi successivi che potrebbero influire sul bilancio; (Rif.: Par. A9)
- c) leggere gli eventuali verbali delle assemblee dei soci, delle riunioni degli organi con responsabilità direttive e degli organi responsabili delle attività di governance, tenutesi successivamente alla data di riferimento del bilancio e indagare sugli aspetti discussi nel corso delle riunioni i cui verbali non siano ancora disponibili; (Rif.: Par. A10)

- d) leggere l'ultimo bilancio intermedio dell'impresa successivo alla data di riferimento del bilancio, ove disponibile.

8. Se, in esito alle procedure svolte come richiesto dai paragrafi 6 e 7, il revisore identifica eventi che richiedono rettifiche o informativa nel bilancio, egli deve stabilire se tali eventi siano appropriatamente riflessi nel bilancio, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Attestazioni scritte

9. Il revisore deve richiedere alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di governance, di fornire attestazioni scritte, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 580³, che tutti gli eventi intervenuti successivamente alla data di riferimento del bilancio e per i quali il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile richieda rettifiche o informativa nel bilancio abbiano dato luogo a rettifiche ovvero siano stati oggetto di informativa di bilancio.

Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

10. Il revisore non è obbligato a svolgere procedure di revisione concernenti il bilancio successivamente alla data della propria relazione. Tuttavia, se, successivamente alla data della relazione di revisione, ma prima della data di approvazione del bilancio, il revisore viene a conoscenza di un fatto che, se conosciuto alla data della propria relazione, avrebbe potuto indurlo a rettificare la relazione stessa, egli deve: (Rif.: Par. A11)

- a) discutere l'aspetto con la direzione e, ove appropriato, con i responsabili delle attività di governance;
- b) stabilire se il bilancio necessita di modifiche e, in tal caso,
- c) svolgere indagini su come la direzione intende affrontare l'aspetto nel bilancio.

11. Se la direzione redige un bilancio modificato, il revisore deve:

- a) svolgere sulla modifica le procedure di revisione necessarie nelle circostanze;
- b) a meno che non si applichino le circostanze di cui al paragrafo 12:
 - i. estendere le procedure di revisione di cui ai paragrafi 6 e 7 alla data della nuova relazione di revisione;
 - ii. predisporre una nuova relazione di revisione sul bilancio modificato. La nuova relazione di revisione non deve riportare una data antecedente a quella di redazione del bilancio modificato.

12. Ove leggi, regolamenti ovvero il quadro normativo sull'informazione finanziaria non vietino alla direzione di limitare la modifica del bilancio agli effetti dell'evento o degli eventi successivi che hanno causato la modifica, al revisore è permesso di limitare le procedure di revisione relative agli eventi successivi, richieste al paragrafo 11 b) i), a tale modifica. In questi casi il revisore deve alternativamente:

- a) rettificare la propria relazione per includere una data aggiuntiva limitata a quella modifica, che indichi in tal modo che le procedure del revisore relative agli eventi

³ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 580, "Attestazioni scritte".

successivi sono limitate unicamente alla modifica del bilancio riportata nella relativa nota del bilancio, ovvero (Rif.: Par. A12)

- b) predisporre una nuova relazione di revisione che includa un richiamo d'informativa⁴ o un paragrafo relativo ad altri aspetti che comunichi che le procedure del revisore relative agli eventi successivi sono limitate esclusivamente alla modifica del bilancio descritta nella relativa nota del bilancio.

13. In alcuni ordinamenti giuridici, può non essere previsto da leggi, regolamenti o dal quadro normativo sull'informazione finanziaria che la direzione sottoponga il bilancio modificato ai soggetti responsabili della sua approvazione e, di conseguenza, non è necessario che il revisore predisponga una relazione di revisione nuova o rettificata. Tuttavia, se la direzione non modifica il bilancio in circostanze in cui il revisore ritenga che lo stesso debba essere modificato, si applica quanto segue: (Rif.: Parr. A13-A14)

- a) se la relazione di revisione non è stata ancora consegnata all'impresa, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica come previsto dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705⁵ e quindi emettere la relazione di revisione ; ovvero
- b) se la relazione di revisione è già stata consegnata all'impresa, il revisore deve notificare alla direzione ed ai responsabili delle attività di governance, a meno che tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell'impresa, di non sottoporre il bilancio ai responsabili della sua approvazione prima che le necessarie modifiche siano state apportate. Se, ciononostante, il bilancio viene successivamente approvato senza le necessarie modifiche, il revisore deve intraprendere le azioni appropriate volte a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione. (Rif.: Parr. A15-A16)

Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente all'approvazione del bilancio

14. Dopo che il bilancio è stato approvato, il revisore non ha alcun obbligo di svolgere procedure di revisione relativamente a tale bilancio. Tuttavia, se, successivamente all'approvazione del bilancio, il revisore viene a conoscenza di un fatto che, se conosciuto alla data della relazione di revisione, avrebbe potuto indurlo a rettificare la relazione di revisione, egli deve:

- a) discutere l'aspetto con la direzione e, ove appropriato, con i responsabili delle attività di governance;
- b) stabilire se il bilancio necessita di modifiche e, in tal caso,
- c) svolgere indagini su come la direzione intende affrontare l'aspetto nel bilancio.

15. Se la direzione redige un bilancio modificato, il revisore deve: (Rif.: Par. A17)

- a) svolgere sulla modifica le procedure di revisione necessarie nelle circostanze;
- b) riesaminare le misure poste in essere dalla direzione per assicurarsi che tutti coloro che hanno ricevuto il bilancio precedentemente approvato insieme alla relazione di revisione siano informati della situazione;

⁴ Si veda il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706, "Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente".

⁵ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705, "Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente".

- c) a meno che non si applichino le circostanze di cui al paragrafo 12:
 - i. estendere le procedure di revisione di cui ai paragrafi 6 e 7 fino alla data della nuova relazione di revisione e datare la nuova relazione di revisione non prima della data di redazione del bilancio modificato;
 - ii. predisporre una nuova relazione di revisione sul bilancio modificato;
- d) quando si applicano le circostanze di cui al paragrafo 12, rettificare la relazione di revisione, ovvero predisporre una nuova relazione come previsto nel medesimo paragrafo.

16. Il revisore deve includere nella propria relazione, nuova o rettificata, un richiamo d’informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti che faccia riferimento ad una nota del bilancio in cui vengono discusse in maniera più approfondita le ragioni della modifica apportata al bilancio precedentemente approvato e alla precedente relazione predisposta dal revisore.

17. Se la direzione non pone in essere le misure necessarie per assicurare che tutti coloro che hanno ricevuto il bilancio precedentemente approvato siano informati della situazione e non redige un bilancio modificato in circostanze in cui il revisore ritiene che lo stesso debba essere modificato, il revisore deve notificare alla direzione ed ai responsabili delle attività di governance, a meno che tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell’impresa⁶, che egli intraprenderà azioni volte a prevenire che si faccia affidamento in futuro sulla relazione di revisione. Se, nonostante tale notifica, la direzione ovvero i responsabili delle attività di governance non pongono in essere le misure necessarie, il revisore deve intraprendere azioni appropriate volte a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione. (Rif.: Par. A18)

⁶ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, “Comunicazione con i responsabili delle attività di governance” paragrafo 13.

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia) (Rif.: Par. 1)

A1. Quando il bilancio sottoposto a revisione è incluso in altri documenti successivi alla data di approvazione dello stesso, il revisore può avere ulteriori obblighi relativamente agli eventi successivi da considerare, conseguenti a disposizioni di legge o regolamenti che riguardano l'offerta di titoli al pubblico negli ordinamenti giuridici in cui tali titoli sono offerti. Ad esempio, al revisore può essere richiesto di svolgere ulteriori procedure di revisione alla data del documento finale di offerta. Tali procedure possono includere quelle di cui ai paragrafi 6 e 7 svolte fino alla data o in prossimità della data effettiva del documento finale di offerta, nonché la lettura del documento di offerta al fine di valutare se le altre informazioni contenute in tale documento siano coerenti con le informazioni finanziarie alle quali il revisore viene associato.⁷

Definizioni

Data di redazione del bilancio (Rif.: Par. 5 b) e d))

A2. In alcuni ordinamenti giuridici le leggi o i regolamenti identificano i soggetti o gli organi (ad esempio, la direzione o i responsabili delle attività di governance) che hanno la responsabilità di stabilire se siano stati predisposti tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, incluse le relative note, nonché specificano il processo necessario per la sua approvazione. In altri ordinamenti giuridici, il processo di redazione non è disciplinato da leggi o regolamenti e l'impresa, nella redazione e completamento del proprio bilancio, segue procedure proprie sulla base degli assetti direzionali e di governance della stessa. In alcuni ordinamenti giuridici è richiesta l'approvazione del bilancio da parte dei soci. In tali ordinamenti giuridici non è necessaria l'approvazione del bilancio da parte dei soci perché il revisore possa concludere che sono stati acquisiti elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio sul bilancio. La data di redazione del bilancio, ai fini dei principi di revisione, corrisponde alla data antecedente in cui coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità stabiliscono che tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, incluse le relative note, sono stati predisposti e coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità hanno dichiarato di essersi assunti la responsabilità di detto bilancio.

Data della relazione di revisione (Rif.: Par. 5 c))

A3. La relazione di revisione non può riportare una data antecedente a quella in cui il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati sui quali basare il proprio giudizio sul bilancio, inclusa l'evidenza che tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, comprensivo delle relative note, sono stati redatti e che coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità hanno dichiarato di essersi assunti la responsabilità di detto bilancio⁸. Di conseguenza, la data della relazione di revisione non può essere antecedente a quella di redazione del bilancio, come definita nel paragrafo 5 b). Per questioni amministrative può intercorrere un periodo di tempo tra la data della relazione di revisione, come definita nel paragrafo 5 c), e la data in cui la relazione di revisione viene consegnata all'impresa.

Data di approvazione del bilancio (Rif.: Par. 5 d))

⁷ Si veda il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200, "Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)" paragrafo 2.

⁸ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700, paragrafo 41. In alcuni casi, le leggi e i regolamenti identificano anche il punto del processo di predisposizione del bilancio in cui ci si aspetta che la revisione sia completata.

A4. La data in cui il bilancio viene approvato dipende generalmente dal contesto regolamentare dell'impresa. Dal momento che il bilancio sottoposto a revisione non può essere approvato senza una relazione di revisione, la data di approvazione del bilancio sottoposto a revisione deve non solo coincidere o essere successiva alla data della relazione di revisione ma anche coincidere o essere successiva alla data in cui la relazione di revisione viene consegnata all'impresa.

Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche^{8-bis}

A5. (omissis).

Eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione (Rif.: Parr. 6-9)

A6. In base alla valutazione del rischio effettuata dal revisore, le procedure di revisione richieste dal paragrafo 6 possono includere procedure, necessarie per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati, che implicano il riesame o la verifica delle registrazioni contabili o delle operazioni intervenute tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione. Le procedure di revisione richieste dai paragrafi 6 e 7 si aggiungono alle procedure che il revisore può svolgere per altre finalità che, nondimeno, possono fornire evidenza sugli eventi successivi (ad esempio, per acquisire elementi probativi sui saldi contabili alla data di riferimento del bilancio, quali procedure di cut-off o procedure in relazione agli incassi successivi di crediti).

A7. Il paragrafo 7 specifica, in questo contesto, alcune procedure di revisione che il revisore è tenuto a svolgere in conformità al paragrafo 6. Le procedure relative agli eventi successivi che il revisore svolge possono, tuttavia, dipendere dalle informazioni disponibili e, in particolare, dalla misura in cui le registrazioni contabili sono state predisposte a partire dalla data di riferimento del bilancio. Ove le registrazioni contabili non siano aggiornate, e pertanto non sia stato redatto alcun bilancio intermedio (per finalità interne ovvero esterne all'impresa), o non siano stati redatti i verbali delle riunioni della direzione o dei responsabili delle attività di governance, le procedure di revisione applicabili possono assumere la forma dell'ispezione di libri e evidenze disponibili, inclusi gli estratti conto bancari. Il paragrafo A8 fornisce esempi degli ulteriori aspetti che il revisore può considerare nel corso di tali indagini.

A8. In aggiunta alle procedure di revisione richieste dal paragrafo 7, il revisore può considerare necessario e appropriato:

- leggere gli ultimi budget disponibili dell'impresa, le previsioni dei flussi di cassa e le altre relazioni sulla gestione per periodi successivi alla data di riferimento del bilancio;
- svolgere indagini presso i legali dell'impresa, ovvero estendere precedenti indagini verbali o scritte, in merito ai contenziosi e alle contestazioni; ovvero
- considerare se possono essere necessarie attestazioni scritte su particolari eventi successivi per supportare altri elementi probativi e quindi acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati.

Indagini (Rif.: Par. 7 b))

A9. Nel corso delle indagini presso la direzione e, ove appropriato, presso i responsabili delle attività di governance, per conoscere se siano intervenuti eventi successivi che potrebbero influire

^{8-bis} Si veda la sezione "Introduzione ai Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10: Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche".

sul bilancio, il revisore può indagare sulla situazione attuale di voci di bilancio contabilizzate sulla base di dati preliminari o non decisivi e può svolgere indagini specifiche sui seguenti aspetti:

- se siano stati contratti nuovi impegni, prestiti o garanzie;
- se siano intervenute o siano state pianificate vendite o acquisizioni di attività;
- se vi siano stati aumenti di capitale ovvero emissione di strumenti di debito, quali l'emissione di nuove azioni o prestiti obbligazionari, ovvero sia stato concluso o pianificato un accordo di fusione o liquidazione;
- se siano state espropriate ovvero siano andate distrutte attività, per esempio a causa di incendi o inondazioni;
- se vi siano stati sviluppi relativamente a attività e passività potenziali;
- se siano state effettuate, o siano previste, rettifiche contabili inusuali;
- se siano intervenuti, o sia probabile che intervengano, eventi che mettano in dubbio l'appropriatezza di principi contabili utilizzati nel bilancio, quali ad esempio, eventi che mettano a rischio la validità del presupposto della continuità aziendale;
- se siano intervenuti eventi attinenti alla quantificazione di stime contabili o di accantonamenti effettuati in bilancio;
- se siano intervenuti eventi che sono pertinenti alla recuperabilità delle attività.

Lettura dei verbali (Rif.: Par. 7 c)

Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche^{8-bis}

A10. (omissis).

Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

La responsabilità della direzione nei confronti del revisore (Rif.: Par. 10)

A11. Come spiegato nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210, i termini dell'incarico di revisione includono l'accordo che la direzione informi il revisore di fatti che possono influenzare il bilancio, di cui la direzione può venire a conoscenza durante il periodo che intercorre tra la data della relazione di revisione e quella di approvazione del bilancio.⁹

Doppia data (Rif.: Par 12 a))

A12. Quando, nelle circostanze descritte al paragrafo 12 a), il revisore rettifica la propria relazione per includere una data aggiuntiva limitata esclusivamente a quella modifica, la data della relazione di revisione sul bilancio, antecedente alla modifica di quest'ultimo da parte della direzione, rimane invariata poiché tale data comunica al lettore il momento in cui è stato completato il lavoro di revisione sul bilancio. Tuttavia, nella relazione di revisione viene indicata una data aggiuntiva per informare gli utilizzatori che le procedure svolte dal revisore successivamente a quella data sono limitate alla successiva modifica del bilancio. A titolo esemplificativo:

⁹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210, "Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione" paragrafo A23.

“(Data della relazione di revisione), e per quanto riguarda la Nota Y (inserire la data di completamento delle procedure di revisione limitate alla modifica di cui alla Nota Y)”

Nessuna modifica al bilancio da parte della direzione (Rif.: Par. 13)

A13. In alcuni ordinamenti giuridici, può non essere previsto da leggi, regolamenti o dal quadro normativo sull’informazione finanziaria che la direzione sottoponga il bilancio modificato ai soggetti responsabili della sua approvazione. Ciò potrebbe verificarsi nei casi in cui l’approvazione del bilancio per il periodo amministrativo successivo sia imminente, purché quest’ultimo bilancio fornisca un’informativa appropriata al riguardo.

Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche^{8-bis}

A14. (omissis).

Le azioni del revisore volte a prevenire che si faccia affidamento sulla propria relazione di revisione (Rif.: Par. 13 b))

A15. Il revisore può essere tenuto ad adempiere ad ulteriori obblighi giuridici anche quando abbia notificato alla direzione di non sottoporre il bilancio ai soggetti responsabili della sua approvazione e la direzione abbia accettato tale richiesta.

A16. Ove la direzione abbia sottoposto il bilancio ad approvazione nonostante la notifica del revisore, le linee di condotta adottate dal revisore volte a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione sul bilancio dipendono dai diritti e dagli obblighi di legge del revisore. Di conseguenza, il revisore può considerare appropriato consultarsi con un legale.

Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente all’approvazione del bilancio

Nessuna modifica al bilancio da parte della direzione (Rif.: Par.15)

Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche^{8-bis}

A17. (omissis).

L’azione del revisore volta a prevenire che si faccia affidamento sulla propria relazione di revisione (Rif.: Par. 17)

A18. Ove il revisore ritenga che la direzione, o i responsabili delle attività di governance, non abbiano posto in essere le misure necessarie a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione sul bilancio già approvato dall’impresa, nonostante la precedente notifica del revisore che avrebbe intrapreso azioni volte a prevenire tale affidamento, la linea di condotta del revisore dipende dai suoi diritti e obblighi di legge. Di conseguenza il revisore può considerare appropriato consultarsi con un legale.

^{8-bis} Si veda la sezione “Introduzione ai Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell’art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10: Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche”.