

## PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA ITALIA) N. 706

### RICHIAMI D'INFORMATIVA E PARAGRAFI RELATIVI AD ALTRI ASPETTI NELLA RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE

(Per le società diverse dagli EIP, in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 6 agosto 2016 o successivamente.

Per gli EIP, in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 17 giugno 2016 o successivamente)

#### Indice

---

	Paragrafo
<b>Introduzione</b>	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)	1-4
Data di entrata in vigore	5
<b>Obiettivo</b>	<b>6</b>
<b>Definizioni</b>	<b>7</b>
<b>Regole</b>	
Richiami di informativa nella relazione di revisione	8-9
Paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione di revisione	10-11
Comunicazione con i responsabili delle attività di governance	12
<b>Linee guida ed altro materiale esplicativo</b>	
Relazione tra i richiami di informativa e gli aspetti chiave della revisione nella relazione di revisione	A1-A3
Circostanze che possono rendere necessario un richiamo d'informativa	A4-A6
Inserimento di un richiamo d'informativa nella relazione di revisione	A7-A8
Paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione di revisione	A9-A15
Collocazione dei richiami d'informativa e dei paragrafi relativi ad altri aspetti	

nella relazione di revisione	A16-A17
Comunicazione con i responsabili delle attività di governance	A18
Appendice 1: Elenco dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) contenenti regole in merito ai richiami di informativa	
Appendice 2: Elenco dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) contenenti regole in merito ai paragrafi relativi ad altri aspetti	
Appendice 3 (Italia): Esempio di relazione di revisione che include una sezione sugli aspetti chiave della revisione, un richiamo di informativa e un paragrafo relativo ad altri aspetti	
Appendice 4 (Italia): Esempio di relazione di revisione che contiene un giudizio con rilievi dovuto a una deviazione rispetto al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e che include un richiamo d'informativa	

---

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706, *Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente*, che deriva dal principio di revisione internazionale (ISA) n. 706 *Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report* - versione gennaio 2015, deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale 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 e l'ISQC 1 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, dell'INRL e di Consob e successivamente integrati 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](mailto:permissions@ifac.org).

## **Introduzione**

### **Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)**

1. Il presente principio di revisione tratta delle comunicazioni ulteriori che il revisore inserisce nella relazione di revisione qualora egli consideri necessario:

- a) richiamare l'attenzione degli utilizzatori su uno o più aspetti presentati o oggetto di informativa nel bilancio che rivestano un'importanza tale da risultare fondamentali per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori; ovvero
- b) richiamare l'attenzione degli utilizzatori su uno o più aspetti, diversi da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio, che sono rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione.

2. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701<sup>1</sup> stabilisce regole e fornisce linee guida qualora il revisore identifichi aspetti chiave della revisione e li comunichi nella relazione di revisione. Qualora il revisore includa una sezione sugli aspetti chiave della revisione nella relazione di revisione, il presente principio di revisione tratta della relazione tra gli aspetti chiave della revisione e le eventuali comunicazioni ulteriori inserite nella relazione di revisione in conformità a tale principio. (Rif.: Parr. A1–A3)

3. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570<sup>2</sup> stabilisce regole e fornisce linee guida in merito alla comunicazione contenuta nella relazione di revisione con riferimento alla continuità aziendale.

4. Le Appendici 1 e 2 identificano quei principi di revisione che contengono specifiche regole che richiedono al revisore di inserire nella relazione di revisione richiami d'informativa o paragrafi relativi ad altri aspetti. In tali circostanze, si applicano le regole del presente principio di revisione relativamente alla forma di tali paragrafi. (Rif.: Par. A4)

### **Data di entrata in vigore**

5. Per le società diverse dagli EIP il presente principio di revisione entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 6 agosto 2016 o successivamente.

Per gli EIP esso entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 17 giugno 2016 o successivamente.

Il presente principio presenta date di entrata in vigore differenti coerentemente con i periodi di decorrenza del D.Lgs. 135/16 e del Regolamento (UE) 537/14.

Per le società diverse dagli EIP è consentita l'applicazione anticipata per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 17 giugno 2016.

### **Obiettivo**

6. L'obiettivo del revisore, una volta formatosi un giudizio sul bilancio, è quello di richiamare l'attenzione degli utilizzatori, qualora necessario secondo il suo giudizio professionale, attraverso una chiara ed ulteriore comunicazione nella relazione di revisione, su:

---

<sup>1</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701, *Comunicazione degli aspetti chiave della revisione nella relazione del revisore indipendente*.

<sup>2</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570, *Continuità aziendale*.

- a) un aspetto che, sebbene appropriatamente presentato o oggetto di appropriata informativa nel bilancio, riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori; ovvero
- b) se appropriato, qualsiasi altro aspetto che sia rilevante ai fini della comprensione, da parte degli utilizzatori, della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione.

## **Definizioni**

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

- a) **Richiamo di informativa** – Un paragrafo inserito nella relazione di revisione che fa riferimento ad un aspetto appropriatamente presentato o oggetto di appropriata informativa nel bilancio che, secondo il giudizio professionale del revisore, riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori.
- b) **Paragrafo relativo ad altri aspetti** – Un paragrafo inserito nella relazione di revisione che fa riferimento ad un aspetto diverso da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio che, secondo il giudizio professionale del revisore, è rilevante ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione.

## **Regole**

### **Richiami di informativa nella relazione di revisione**

8. Qualora il revisore consideri necessario richiamare l'attenzione degli utilizzatori su un aspetto presentato o oggetto di informativa nel bilancio che, secondo il suo giudizio professionale, riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori, egli deve inserire nella relazione di revisione un richiamo d'informativa, a condizione che: (Rif.: Parr. A5–A6)

- a) egli non sia tenuto a esprimere un giudizio con modifica in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705<sup>3</sup> a causa di tale aspetto;
- b) l'aspetto non sia stato identificato come un aspetto chiave della revisione da comunicare nella relazione di revisione quando si applica il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701. (Rif.: Parr. A1–A3)

9. Laddove il revisore inserisca un richiamo d'informativa nella relazione di revisione, egli deve:

- a) inserire tale richiamo in una sezione separata della relazione di revisione con un titolo appropriato che comprenda il termine "Richiamo d'informativa";
- b) inserire nel richiamo di informativa un chiaro riferimento all'aspetto da evidenziare e alla collocazione nel bilancio delle informazioni pertinenti che illustrano compiutamente tale aspetto. Il richiamo d'informativa deve riferirsi unicamente a informazioni presentate o oggetto di informativa nel bilancio;

---

<sup>3</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705, *Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente*.

- c) indicare che il giudizio del revisore non è espresso con modifica in relazione all'aspetto evidenziato. (Rif.: Parr. A7–A8, A16–A17)

### **Paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione di revisione**

10. Qualora il revisore consideri necessario comunicare un aspetto diverso da quelli presentati o oggetto di informativa nel bilancio che, a seconda del suo giudizio professionale, è rilevante ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione, il revisore deve inserire un paragrafo relativo ad altri aspetti nella relazione di revisione, a condizione che:

- a) non sia vietato da leggi o regolamenti;
- b) l'aspetto non sia stato identificato come un aspetto chiave della revisione contabile da comunicare nella relazione di revisione quando si applica il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701 (Rif.: Parr. A9–A14)

11. Quando il revisore include nella relazione di revisione un paragrafo relativo ad altri aspetti, egli deve inserire tale paragrafo in una sezione separata dal titolo "Altri aspetti" o altro titolo appropriato. (Rif.: Parr. A15–A17)

### **Comunicazione con i responsabili delle attività di governance**

12. Se il revisore prevede di inserire nella relazione di revisione un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti, egli deve comunicare ai responsabili delle attività di governance tale sua intenzione nonché la formulazione di tale paragrafo. (Rif.: Par. A18)

\*\*\*

## **Linee guida ed altro materiale esplicativo**

### **Relazione tra i richiami di informativa e gli aspetti chiave della revisione nella relazione di revisione** (Rif.: Parr. 2, 8 b)

A1. Gli aspetti chiave della revisione sono definiti nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701 come quegli aspetti che, secondo il giudizio professionale del revisore, sono stati maggiormente significativi nella revisione contabile del bilancio del periodo amministrativo in esame. Gli aspetti chiave della revisione sono scelti tra gli aspetti comunicati ai responsabili delle attività di governance e includono i risultati significativi emersi dalla revisione contabile del bilancio del periodo amministrativo in esame.<sup>4</sup> La comunicazione degli aspetti chiave della revisione fornisce ulteriori informazioni ai potenziali utilizzatori del bilancio allo scopo di aiutarli nella comprensione di quegli aspetti che, secondo il giudizio professionale del revisore, sono stati maggiormente significativi nella revisione contabile; tale comunicazione può inoltre aiutarli nella comprensione dell'impresa e delle aree che hanno richiesto valutazioni significative da parte della direzione nel bilancio oggetto di revisione contabile. Quando si applica il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701, l'utilizzo dei richiami di informativa non sostituisce la descrizione dei singoli aspetti chiave della revisione.

A2. Gli aspetti identificati come aspetti chiave della revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701, possono essere anche, a giudizio del revisore, fondamentali per la comprensione del bilancio da parte degli utilizzatori. In questi casi, nel comunicare l'aspetto come un aspetto chiave della revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701, il revisore può volere evidenziare o richiamare ulteriormente l'attenzione sulla sua importanza relativa. A tale scopo, il revisore può presentare l'aspetto in modo più evidente degli altri nella sezione "Aspetti chiave della revisione contabile" (ad esempio, per primo) ovvero includere ulteriori informazioni nella descrizione dell'aspetto chiave della revisione, per segnalare la sua importanza per la comprensione del bilancio da parte degli utilizzatori.

A3. Un aspetto che non è identificato come un aspetto chiave della revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701 (in quanto, ad esempio, non ha richiesto un'attenzione significativa da parte del revisore) può tuttavia, a giudizio del revisore, essere fondamentale per la comprensione del bilancio da parte degli utilizzatori (ad esempio, un evento successivo). Qualora il revisore consideri necessario richiamare l'attenzione degli utilizzatori su tale aspetto, esso è incluso in un richiamo di informativa nella relazione di revisione in conformità al presente principio di revisione.

### **Circostanze che possono rendere necessario un richiamo d'informativa** (Rif.: Parr. 4, 8)

---

<sup>4</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, *Comunicazione con i responsabili delle attività di governance*, paragrafo 16.

A4. L'Appendice 1 identifica i principi di revisione che contengono specifiche regole per il revisore affinché inserisca richiami d'informativa nella relazione di revisione in determinate circostanze. Tali circostanze includono:

- il caso in cui un quadro normativo sull'informazione finanziaria prescritto da leggi o regolamenti sarebbe inaccettabile se non fosse prescritto da leggi o regolamenti;
- avvertire gli utilizzatori che il bilancio è redatto in conformità a un quadro normativo con scopi specifici;<sup>4-bis</sup>
- il caso in cui il revisore venga a conoscenza di fatti dopo la data della relazione di revisione ed emetta una relazione di revisione nuova o rettificata (ad esempio, in caso di eventi successivi).<sup>5</sup>

A5. Le circostanze in cui il revisore può considerare necessario inserire un richiamo d'informativa sono ad esempio:

- un'incertezza relativa all'esito futuro di contenziosi di natura eccezionale o di azioni da parte di autorità di vigilanza;
- un evento successivo significativo intervenuto tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione.<sup>6</sup>
- l'applicazione anticipata (ove consentita) di un nuovo principio contabile che ha un effetto significativo sul bilancio;
- una grave catastrofe che abbia avuto, o continui ad avere, un effetto significativo sulla situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa.

A6. Tuttavia, un ampio utilizzo dei richiami d'informativa può ridurre l'efficacia della comunicazione del revisore riguardante gli aspetti oggetto di tali richiami.

### **Inserimento di un richiamo d'informativa nella relazione di revisione (Rif.: Par. 9)**

A7. L'inserimento di un richiamo d'informativa nella relazione di revisione non influisce sul giudizio del revisore. Un richiamo d'informativa non sostituisce:

- a) un giudizio con modifica in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705 ove richiesto dalle circostanze di uno specifico incarico di revisione;
- b) l'informativa in bilancio che la direzione è tenuta a predisporre in base al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, o che sia altrimenti necessaria per conseguire una corretta presentazione; ovvero
- c) l'espressione di un giudizio che, quando esiste un'incertezza significativa relativa ad eventi o circostanze che possono far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità

---

<sup>4-bis</sup> Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, posta l'accettabilità dei quadri normativi sull'informazione finanziaria previsti dal legislatore nonché il fatto che il bilancio non è redatto in conformità a un quadro normativo con scopi specifici, il primo e il secondo punto elenco del par. A4 non sono applicabili.

<sup>5</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560, *Eventi successivi*, paragrafi 12 b) e 16.

<sup>6</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560, paragrafo 6.

dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, deve tener conto di quanto previsto dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570.<sup>7</sup>

A8. I paragrafi A16-A17 forniscono ulteriori linee guida in merito alla collocazione dei richiami d'informativa in particolari circostanze.

#### **Paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione di revisione (Rif.: Parr. 10–11)**

##### *Circostanze che possono rendere necessario un paragrafo relativo ad altri aspetti*

Paragrafo relativo ad altri aspetti rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile

A9. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260 richiede al revisore di comunicare ai responsabili delle attività di governance la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile, inclusi i rischi significativi da lui identificati.<sup>8</sup> Mentre gli aspetti relativi ai rischi significativi possono essere identificati come aspetti chiave della revisione, è improbabile che altri aspetti relativi alla pianificazione e alla portata (ad esempio, la portata pianificata della revisione o l'applicazione del concetto di significatività nell'ambito della revisione contabile) costituiscano aspetti chiave della revisione in base alla loro definizione contenuta nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701. Tuttavia, le leggi o i regolamenti possono richiedere al revisore di comunicare gli aspetti relativi alla pianificazione e alla portata nella relazione di revisione<sup>8-bis</sup>, oppure il revisore può considerare necessario comunicarli in un paragrafo relativo ad altri aspetti.

A10. Nelle rare circostanze in cui il revisore non possa recedere da un incarico nonostante la pervasività del possibile effetto derivante dall'impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati a causa di una limitazione allo svolgimento delle procedure di revisione imposta dalla direzione,<sup>9</sup> il revisore può considerare necessario inserire nella relazione di revisione un paragrafo relativo ad altri aspetti per spiegare le ragioni per cui non può recedere dall'incarico.

Paragrafo relativo ad altri aspetti rilevanti ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione

A11. Le leggi, i regolamenti o le prassi generalmente accettate in un ordinamento giuridico possono richiedere o consentire al revisore di approfondire aspetti che forniscono spiegazioni ulteriori in merito alle responsabilità del revisore nella revisione contabile del bilancio o relativamente alla relazione di revisione. Quando la sezione "Altri aspetti" include più aspetti che, a giudizio del revisore, sono rilevanti per la comprensione da parte degli utilizzatori della revisione contabile, delle responsabilità del revisore o della relazione di revisione, può essere utile utilizzare sottotitoli diversi per ciascun aspetto.

A12. Un paragrafo relativo ad altri aspetti non tratta delle circostanze in cui il revisore assolva, nella relazione di revisione, altri obblighi di reportistica che si aggiungono alla sua responsabilità stabilita dai

---

<sup>7</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570, paragrafi 22–23.

<sup>8</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, paragrafo 15.

<sup>8-bis</sup> Per gli EIP, la portata e la tempistica della revisione contabile devono essere descritte nella relazione aggiuntiva per il comitato per il controllo interno e la revisione contabile ai sensi dell'art. 11, comma 2, lettera e), del Regolamento (UE) 537/14.

<sup>9</sup> Si veda il paragrafo 13 (b) ii) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705 per una disamina di tale circostanza.

principi di revisione internazionali (si veda a tal proposito la sezione “Altri obblighi di reportistica” nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700),<sup>10</sup> né delle circostanze in cui al revisore sia stato chiesto di svolgere specifiche ulteriori procedure e di emettere una relazione al riguardo, ovvero di esprimere un giudizio su aspetti specifici.

La relazione di revisione su più bilanci

A13. Un'impresa può redigere un bilancio in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale (per esempio il quadro normativo nazionale) e un altro bilancio in conformità ad un altro quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale (per esempio gli International Financial Reporting Standards), ed incaricare il revisore di emettere una relazione di revisione per ciascun bilancio. Qualora il revisore abbia stabilito che, nelle rispettive circostanze, i quadri normativi sono accettabili, egli può inserire nella relazione di revisione un paragrafo relativo ad altri aspetti, facendo riferimento al fatto che la stessa impresa ha redatto anche un bilancio in conformità ad un altro quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale e che il revisore ha emesso una relazione su tale bilancio.

Limitazioni alla distribuzione o all'utilizzo della relazione di revisione<sup>10-bis</sup>

A14. Un bilancio per scopi specifici può essere redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale poiché i potenziali utilizzatori hanno stabilito che un bilancio redatto per scopi di carattere generale soddisfa le loro esigenze di informativa finanziaria. Dal momento che la relazione di revisione è destinata a specifici utilizzatori, il revisore può considerare necessario, nelle circostanze, inserire un paragrafo relativo ad altri aspetti, in cui sia indicato che la relazione di revisione è destinata unicamente a tali utilizzatori e che non dovrebbe essere distribuita o utilizzata da altri soggetti.

*Inserimento di un paragrafo relativo ad altri aspetti nella relazione di revisione*

A15. Il contenuto di un paragrafo relativo ad altri aspetti riflette chiaramente il fatto che non è richiesto che tali altri aspetti siano presentati e oggetto di informativa nel bilancio. Il paragrafo relativo ad altri aspetti non comprende le informazioni che leggi, regolamenti o altri principi professionali, per esempio in materia di riservatezza delle informazioni, vietano al revisore di fornire. Esso non comprende neppure le informazioni che è previsto siano fornite dalla direzione.

**Collocazione dei richiami d'informativa e dei paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione di revisione (Rif.: Parr. 9, 11)**

A16. La collocazione di un richiamo di informativa o di un paragrafo relativo ad altri aspetti nella relazione di revisione dipende dalla natura delle informazioni da comunicare e dal giudizio del revisore in merito alla rilevanza di tali informazioni per i potenziali utilizzatori rispetto ad altri elementi che è necessario inserire in relazione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700. Per esempio:

---

<sup>10</sup> Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700, *Formazione del giudizio e relazione sul bilancio*, paragrafi 42-44.

<sup>10-bis</sup> Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, il paragrafo A14 non è applicabile in quanto il bilancio non è redatto per scopi specifici.

### *Richiami d'informativa*

- Quando il richiamo di informativa riguarda il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, **includere le circostanze in cui il revisore stabilisce che il quadro normativo sull'informazione finanziaria prescritto da leggi o regolamenti sarebbe altrimenti inaccettabile,**<sup>11 11-bis</sup> il revisore può ritenere necessario collocare il richiamo subito dopo la sezione “Elementi alla base del giudizio” allo scopo di fornire un contesto appropriato al giudizio del revisore.
- Quando nella relazione di revisione viene inserita una sezione “Aspetti chiave della revisione contabile”, un richiamo di informativa può essere presentato sia immediatamente prima sia dopo tale sezione, in base al giudizio del revisore in merito alla rilevanza delle informazioni incluse nel richiamo di informativa. Il revisore può inoltre ampliare il titolo "Richiamo di informativa" indicando il contesto, ad esempio "Richiamo di informativa - Eventi successivi", allo scopo di differenziare il richiamo di informativa dai singoli aspetti descritti nella sezione “Aspetti chiave della revisione”.

### *Paragrafi relativi ad altri aspetti*

- Quando nella relazione di revisione viene inserita una sezione “Aspetti chiave della revisione contabile” e si ritiene inoltre necessario un paragrafo relativo ad altri aspetti, il revisore può ampliare il titolo "Altri aspetti" indicando il contesto, ad esempio "Altri aspetti - Portata della revisione", allo scopo di differenziare tale paragrafo dai singoli aspetti descritti nella sezione “Aspetti chiave della revisione contabile”.
- Laddove si inserisca un paragrafo relativo ad altri aspetti al fine di richiamare l'attenzione degli utilizzatori su un aspetto pertinente ad altri obblighi di reportistica assolti nella relazione di revisione, il paragrafo relativo ad altri aspetti può essere inserito nella sezione “Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari”.
- Laddove sia pertinente a tutte le responsabilità del revisore ovvero ai fini della comprensione da parte degli utilizzatori della relazione di revisione, il paragrafo relativo ad altri aspetti può essere inserito in una sezione separata collocata dopo la relazione sulla revisione contabile del bilancio e dopo la relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari.

A17. L'Appendice 3 è un esempio dell'interrelazione tra la sezione “Aspetti chiave della revisione contabile”, un richiamo di informativa e un paragrafo relativo ad altri aspetti nel caso in cui siano tutti inseriti nella relazione di revisione.<sup>11-ter</sup> L'Appendice 4 è un esempio di relazione di revisione per

---

<sup>11</sup> Per esempio, come richiesto dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210, *Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione*, paragrafo 19 e dal Principio di revisione internazionale n. 800, *Considerazioni specifiche – Revisione contabile di un bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici*, paragrafo 14.

<sup>11-bis</sup> Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, posta l'accettabilità dei quadri normativi sull'informazione finanziaria previsti dal legislatore, l'inciso evidenziato in grigio e la relativa nota a piè di pagina non sono applicabili.

<sup>11-ter</sup> L'Appendice 3 (Italia) contiene un esempio nazionale dell'interrelazione tra la sezione “Aspetti chiave della revisione contabile”, un richiamo di informativa e un paragrafo relativo ad altri aspetti nell'ambito di una relazione di revisione sul bilancio. L'esempio internazionale non è stato allegato.

un'impresa non quotata, che presenta un richiamo di informativa, contiene un giudizio con rilievi e in cui non sono stati comunicati aspetti chiave della revisione.<sup>11-quater</sup>

### **Comunicazione con i responsabili delle attività di governance (Rif.: Par. 12)**

A18. La comunicazione richiesta dal paragrafo 12 consente ai responsabili delle attività di governance di venire a conoscenza della natura di eventuali aspetti specifici che il revisore intende evidenziare nella relazione di revisione e, ove necessario, fornisce loro l'opportunità di avere ulteriori chiarimenti dal revisore. Se un paragrafo relativo ad altri aspetti che tratta un particolare argomento ricorre anche in incarichi successivi, il revisore può stabilire che non sia necessario ripeterne l'inserimento nella relazione di revisione in occasione di ogni incarico, a meno che ciò sia richiesto da leggi o regolamenti.

---

<sup>11-quater</sup> L'Appendice 4 (Italia) contiene un esempio nazionale di relazione di revisione sul bilancio, L'esempio internazionale non è stato allegato.

### **Elenco dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) contenenti regole in merito ai richiami di informativa**

La presente appendice individua i paragrafi presenti in altri principi di revisione che richiedono al revisore di inserire, in determinate circostanze, un richiamo d'informativa nella relazione di revisione. L'elenco sotto riportato non sostituisce le regole e le linee guida ed altro materiale esplicativo contenuti nei principi di revisione.

- Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210, *Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione*, paragrafo 19 b).<sup>11-quinquies</sup>
- Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560, *Eventi successivi*, paragrafi 12 b) e 16.
- Principio di revisione internazionale n. 800, *Considerazioni specifiche – Revisione contabile di un bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici*, paragrafo 14.

---

<sup>11-quinquies</sup> Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, posta l'accettabilità dei quadri normativi sull'informazione finanziaria previsti dal legislatore, il paragrafo 19 del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210 non è applicabile.

### **Elenco dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) contenenti regole in merito ai paragrafi relativi ad altri aspetti**

La presente appendice individua i paragrafi presenti in altri principi di revisione che richiedono al revisore di inserire nella relazione di revisione, in determinate circostanze, un paragrafo relativo ad altri aspetti. L'elenco sotto riportato non sostituisce le regole e le relative linee guida ed altro materiale esplicativo contenuti nei principi di revisione.

- Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560, *Eventi successivi*, paragrafi 12 b) e 16.
- Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 710, *Informazioni comparative – Dati corrispondenti e bilancio comparativo*, paragrafi 13-14, 16-17 e 19.<sup>11-sexies</sup>
- Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 720, *Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile*, paragrafo 10 a).

---

<sup>11-sexies</sup> Nell'ordinamento italiano l'approccio agli obblighi di reportistica del revisore rispetto alle informazioni comparative è normalmente quello dei dati corrispondenti. Si veda in proposito la nota 1-bis al paragrafo 2(I) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 710. Conseguentemente i paragrafi 16-17 e 19 non sono applicabili.

**Esempio di relazione di revisione che include una sezione sugli aspetti chiave della revisione, un richiamo di informativa e un paragrafo relativo ad altri aspetti**

**Relazione di revisione sul bilancio d'esercizio redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione – International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea e ulteriori provvedimenti normativi che fanno parte del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile rilevanti nelle circostanze – EIP**

Ai fini di questo esempio di relazione di revisione, si ipotizzano le seguenti circostanze:

- Revisione contabile del bilancio d'esercizio redatto utilizzando un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione.
- Ente di Interesse Pubblico,
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale: gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio mentre il collegio sindacale è il soggetto responsabile della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria.<sup>12</sup>
- Non si tratta di una revisione contabile di gruppo; pertanto non si applica il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 600.
- Il bilancio d'esercizio è redatto dagli amministratori della società in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea e a ulteriori provvedimenti normativi che fanno parte del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile rilevanti nelle circostanze (quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale).
- I termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio d'esercizio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210.
- Il revisore è giunto alla conclusione che, sulla base degli elementi probativi acquisiti, è appropriato esprimere un giudizio senza modifica.
- Le norme e i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili alla revisione contabile sono quelli dell'ordinamento italiano.
- In base agli elementi probativi acquisiti, il revisore è giunto alla conclusione che non sussiste una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570.
- Tra la data di riferimento del bilancio d'esercizio e la data della relazione di revisione si è verificato un incendio negli impianti di produzione della società, del quale è stata data informativa in bilancio come evento successivo. A giudizio del revisore l'aspetto riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio d'esercizio da parte degli utilizzatori ma non ha richiesto un'attenzione significativa da parte del revisore nel corso della revisione contabile del bilancio dell'esercizio in esame.
- Gli aspetti chiave della revisione sono stati comunicati in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701.
- Sono presentati i dati corrispondenti e il bilancio dell'esercizio precedente è stato sottoposto a revisione da parti di un altro revisore.

---

<sup>12</sup> Si vedano in proposito i paragrafi 32(I) e 34(I) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700 in merito ai diversi soggetti responsabili della redazione del bilancio e della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria nell'ordinamento italiano: a seconda delle circostanze il testo della relazione dovrà essere conseguentemente adattato.

- Leggi e regolamenti non vietano al revisore di fare riferimento alla relazione del revisore precedente sui dati corrispondenti ed il revisore ha deciso di farvi riferimento.
- Le informazioni previste dall'art. 10, comma 2, lettere a), b), e) f) e g), del Regolamento (UE) 537/2014 sono collocate nella sezione "Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio" in uno specifico paragrafo dal titolo "Altre informazioni comunicate ai sensi dell'art. 10 del Regolamento (UE) 537/2014".
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio d'esercizio, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa di riferimento (giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10 e, ove applicabile, dell'art. 123-bis, comma 4, del D.Lgs. 58/98).

**RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETA' DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTT. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39 E 10 DEL REGOLAMENTO (UE) N. 537/2014 [integrare in base alle eventuali ulteriori norme di riferimento]**

Agli azionisti della ABC S.p.A.

**Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio**

**Giudizio**

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. (la Società), costituito dalla situazione patrimoniale-finanziaria al [gg][mm][aa][, dal conto economico], dal conto economico complessivo, dal prospetto delle variazioni del patrimonio netto, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalle note al bilancio che includono anche la sintesi dei più significativi principi contabili applicati.

A [mio][nostro] giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al [gg][mm][aa], del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea [e ai (identificazione degli ulteriori provvedimenti normativi rilevanti nelle circostanze)].

**Elementi alla base del giudizio**

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le [mie][nostre] responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità [del revisore][della società di revisione] per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. [Sono indipendente][Siamo indipendenti] 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][Riteniamo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio.

**Richiamo d'informativa<sup>13</sup>**

[Richiamo][Richiamiamo] l'attenzione sulla Nota X al bilancio d'esercizio, che descrive gli effetti di un incendio negli impianti di produzione della Società. Il [mio][nostro] giudizio non è espresso con rilievi in relazione a tale aspetto.

**Aspetti chiave della revisione contabile**

Gli aspetti chiave della revisione contabile sono quegli aspetti che, secondo il [mio][nostro] giudizio professionale, sono stati maggiormente significativi nell'ambito della revisione contabile del bilancio dell'esercizio in esame. Tali aspetti sono stati da [me][noi] affrontati nell'ambito della revisione contabile e nella formazione del [mio][nostro] giudizio sul bilancio d'esercizio nel suo complesso; pertanto su tali aspetti non [esprimo][esprimiamo] un giudizio separato.

*[Descrizione di ciascuno degli aspetti chiave della revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 701.]*

**Altri aspetti**

---

<sup>13</sup> Come indicato nel paragrafo A16, un richiamo d'informativa può essere inserito sia immediatamente prima sia dopo la sezione "Aspetti chiave della revisione contabile", in base al giudizio del revisore in merito alla rilevanza relativa delle informazioni incluse nel richiamo d'informativa.

Il bilancio della ABC S.p.A. per l'esercizio chiuso al [gg][mm][aa-1] è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore che, in data [gg][mm][aa], ha espresso un giudizio senza rilievi su tale bilancio.

### **Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio d'esercizio**

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea [e ai (identificazione degli ulteriori provvedimenti normativi rilevanti nelle circostanze)] e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

Il collegio sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della Società.

### **Responsabilità [del revisore][della società di revisione] per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**

I [miei][nostri] obiettivi 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. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio d'esercizio.

*[Il paragrafo 40 b) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700 spiega che le informazioni sotto riportate con sfondo ombreggiato possono essere collocate in un'appendice alla relazione di revisione.]*

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), [ho esercitato][abbiamo esercitato] il giudizio professionale e [ho mantenuto][abbiamo mantenuto] lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- [ho identificato e valutato][abbiamo identificato e valutato] i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; [ho definito e svolto][abbiamo definito e svolto] procedure di revisione in risposta a tali rischi; [ho acquisito][abbiamo acquisito] elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- [ho acquisito][abbiamo acquisito] una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- [ho valutato][abbiamo valutato] l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, inclusa la relativa informativa;

- [sono giunto][siamo giunti] ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, [sono tenuto][siamo tenuti] a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del [mio][nostro] giudizio. Le [mie][nostre] conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- [ho valutato][abbiamo valutato] la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.

[Ho comunicato][Abbiamo comunicato] ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.

[Ho fornito][Abbiamo fornito] ai responsabili delle attività di governance anche una dichiarazione sul fatto che [ho][abbiamo] rispettato le norme e i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano e [ho comunicato][abbiamo comunicato] loro ogni situazione che possa ragionevolmente avere un effetto sulla [mia][nostra] indipendenza e, ove applicabile, le relative misure di salvaguardia.

Tra gli aspetti comunicati ai responsabili delle attività di governance, [ho identificato][abbiamo identificato] quelli che sono stati più rilevanti nell'ambito della revisione contabile del bilancio dell'esercizio in esame, che hanno costituito quindi gli aspetti chiave della revisione. [Ho descritto][Abbiamo descritto] tali aspetti nella relazione di revisione.

#### **Altre informazioni comunicate ai sensi dell'art. 10 del Regolamento (UE) 537/2014**

L'assemblea degli azionisti della ABC S.p.A. [mi][ci] ha conferito in data [gg][mm][aa] l'incarico di revisione legale del bilancio d'esercizio [e consolidato] della Società per gli esercizi dal [gg][mm][aa] al [gg][mm][aa+8].

[Dichiaro][Dichiariamo] che non sono stati prestati servizi diversi dalla revisione contabile vietati ai sensi dell'art. 5, par. 1, del Regolamento (UE) 537/2014 e che [sono rimasto indipendente] [siamo rimasti indipendenti] rispetto alla Società nell'esecuzione della revisione legale.

[Nel seguito sono indicati i servizi, in aggiunta alla revisione contabile, che [ho][abbiamo] prestato alla Società [o alle sue controllate], che non sono stati oggetto di informativa nella relazione sulla gestione o nel bilancio.]

[Confermo][Confermiamo] che il giudizio sul bilancio d'esercizio espresso nella presente relazione è in linea con quanto indicato nella relazione aggiuntiva destinata al collegio sindacale, nella sua funzione di comitato per il controllo interno e la revisione legale, predisposta ai sensi dell'art. 11 del citato Regolamento.

#### **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**

**Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10 [e dell'art. 123-bis, comma 4, del D.Lgs. 58/98]**

[inserire il paragrafo come previsto dal principio di revisione (SA Italia) n. 720B]

[Nome, Cognome e Firma del revisore  
Sede del revisore  
Data]

[Nome, Cognome e Firma del responsabile dell'incarico  
Denominazione della società di revisione  
Sede del revisore responsabile dell'incarico  
Data]

**Esempio di relazione di revisione che contiene un giudizio con rilievi dovuto a una deviazione rispetto al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e che include un richiamo d'informativa**

**Relazione di revisione sul bilancio d'esercizio redatto in conformità ad un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione – Norme italiane che disciplinano i criteri di redazione del bilancio – Società diversa da EIP**

Ai fini di questo esempio di relazione di revisione, si ipotizzano le seguenti circostanze:

- Revisione contabile del bilancio d'esercizio redatto utilizzando un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione.
- Società diversa da EIP.
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale: gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio mentre il collegio sindacale è il soggetto responsabile della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria.<sup>14</sup>
- Non si tratta di una revisione contabile di gruppo; pertanto non si applica il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 600.
- Il bilancio d'esercizio è redatto dagli amministratori della società in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione (quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale).
- I termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio d'esercizio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- Viene espresso un giudizio con rilievi a causa di una deviazione rispetto al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.
- Le norme e i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili alla revisione contabile sono quelli dell'ordinamento italiano.
- In base agli elementi probativi acquisiti, il revisore è giunto alla conclusione che non sussiste una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570.
- Tra la data di riferimento del bilancio d'esercizio e la data della relazione di revisione si è verificato un incendio negli impianti di produzione della società, del quale è stata data informativa in bilancio come evento successivo. A giudizio del revisore l'aspetto riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio d'esercizio da parte degli utilizzatori.
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio d'esercizio, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa di riferimento (giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10).

---

<sup>14</sup> Si vedano in proposito i paragrafi 32(I) e 34(I) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700 in merito ai diversi soggetti responsabili della redazione del bilancio e della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria nell'ordinamento italiano: a seconda delle circostanze il testo della relazione dovrà essere conseguentemente adattato.

# **RELAZIONE [DEL REVISORE] [DELLA SOCIETA' DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39[integrare in base alle ulteriori norme di riferimento]**

Agli azionisti della ABC S.p.A.

## **Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio**

### **Giudizio con rilievi**

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. (la Società) costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A [mio][nostro] giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nella sezione *Elementi alla base del giudizio con rilievi* della presente relazione, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al [gg][mm][aa], del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

### **Elementi alla base del giudizio con rilievi**

La Società ha iscritto nello stato patrimoniale titoli di debito non destinati a permanere durevolmente nel patrimonio aziendale per un importo di xxx. Gli amministratori non hanno valutato tali titoli in base al minore fra il costo ammortizzato e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, ma hanno mantenuto il costo ammortizzato; ciò costituisce una deviazione dai criteri di redazione previsti dalle norme italiane e dai principi contabili di riferimento. Le registrazioni della Società indicano che qualora gli amministratori avessero valutato i titoli in base al minore fra il costo ammortizzato e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, la Società avrebbe rilevato una svalutazione di xxx nel conto economico dell'esercizio. Il valore di iscrizione di tali titoli nello stato patrimoniale al [gg][mm][aa] sarebbe stato inferiore per il medesimo importo e le imposte sui redditi, l'utile netto ed il patrimonio netto sarebbero stati inferiori rispettivamente di xxx, di xxx e di xxx.

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le [mie][nostre] responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità [del revisore] [della società di revisione] per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. [Sono indipendente] [Siamo indipendenti] 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][Riteniamo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio con rilievi.

### **Richiamo di informativa - Effetti di un incendio**

[Richiamo][Richiamiamo] l'attenzione sulla Nota X al bilancio d'esercizio, che descrive gli effetti di un incendio negli impianti di produzione della Società. Il [mio][nostro] giudizio non è espresso con rilievi in relazione a tale aspetto.

### **Responsabilità degli amministratori e del collegio sindacale per il bilancio d'esercizio**

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea [e ai (identificazione degli ulteriori provvedimenti normativi rilevanti nelle circostanze)] e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della Società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

Il collegio sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della Società.

### **Responsabilità [del revisore] [della società di revisione] per la revisione contabile del bilancio d'esercizio**

I [miei][nostri] obiettivi 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. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio d'esercizio.

*[Il paragrafo 40 b) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700 spiega che le informazioni sotto riportate con sfondo ombreggiato possono essere collocate in un'appendice alla relazione di revisione.]*

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia), [ho esercitato][abbiamo esercitato] il giudizio professionale e [ho mantenuto][abbiamo mantenuto] lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- [ho identificato e valutato][abbiamo identificato e valutato] i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; [ho definito e svolto][abbiamo definito e svolto] procedure di revisione in risposta a tali rischi; [ho acquisito][abbiamo acquisito] elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- [ho acquisito][abbiamo acquisito] una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- [ho valutato][abbiamo valutato] l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, inclusa la relativa informativa;
- [sono giunto][siamo giunti] ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, [sono tenuto][siamo tenuti] a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del [mio][nostro] giudizio. Le [mie][nostre] conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;

- [ho valutato][abbiamo valutato] la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.

[Ho comunicato][Abbiamo comunicato] ai responsabili delle attività di governance, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.

## **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**

**Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10 [e dell'art. 123-bis, comma 4, del D.Lgs. 58/98]**

[inserire il paragrafo come previsto dal principio di revisione (SA Italia) n. 720B]

[Nome, Cognome e Firma del revisore

Sede del revisore

Data]

[Nome, Cognome e Firma del responsabile dell'incarico

Denominazione della società di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico

Data]