

Casi ed esempi di relazioni emesse

È utile ora vedere alcuni esempi tratti da casi reali di relazioni emesse su società nazionali. Per motivi di riservatezza non sono riportati i nomi reali delle aziende relative se non quotate.

Gli esempi sono suddivisi in:

- 1) rilievi per deviazione dalle norme di redazione del bilancio;
- 2) rilievi per insufficienti elementi probativi;
- 3) impossibilità ad esprimere un giudizio per limiti all'attività di revisione;
- 4) giudizio negativo (per deviazioni dalle norme di redazione del bilancio);
- 5) richiami di informativa.

1) RILIEVI PER DEVIAZIONE DA NORME DI REDAZIONE DEL BILANCIO

AREA: IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

Rivalutazione di immobile in un bilancio redatto secondo principi contabili nazionali

“3. Come descritto nella nota integrativa, la società ha rivalutato un immobile per un ammontare di e..., accreditando il conto economico (ed ha provveduto a contabilizzare ammortamenti su tale rivalutazione per e ...); conseguentemente, il risultato d'esercizio e il patrimonio netto al 31 dicembre 20XX sono sopravvalutati di e..., al netto dell'effetto fiscale calcolato con le aliquote in vigore. Questo trattamento contabile si discosta dalle norme che disciplinano il bilancio d'esercizio che prevedono la rilevazione degli utili solo se realizzati alla data di chiusura dell'esercizio e non consentono la deroga dal criterio del costo per la valutazione delle immobilizzazioni materiali se non in casi eccezionali che, a nostro giudizio, nella fattispecie non ricorrono.

4. A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio della ABC SpA al 31 dicembre 200X, ad eccezione dei rilievi evidenziati nel precedente paragrafo 3, è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione; esso pertanto è redatto con chiarezza e rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico della ABC SpA”.

Interessi passivi capitalizzati dopo che il cespite è pronto per l'uso

“3 Come descritto nella nota integrativa, al paragrafo “Immobilizzazioni materiali” la società ha capitalizzato nel corrente esercizio interessi passivi successivamente al momento in cui gli impianti erano pronti per l'uso. Tale trattamento contabile è in contrasto con le norme di redazione del bilancio d'esercizio e ha comportato una sopravvalutazione del valore netto delle immobilizzazioni materiali di euro ..., una sottovalutazione degli oneri finanziari di euro ..., e una sopravvalutazione dell'utile netto d'esercizio e del patrimonio netto al 31 dicembre 20XX di euro..., al netto dell'effetto fiscale.

4. Omissis”.

Fondi per Rischi ed Oneri inesistenti

“3. Come illustrato nella nota integrativa, la società in esercizi precedenti aveva iscritto fra le passività un fondo per rischi diversi di e... non destinato a copertura di specifiche passività, come già indicato nella relazione sul bilancio dell'esercizio precedente. Nel corso dell'esercizio la società ha accreditato il fondo in oggetto al conto economico.

I fondi per rischi e oneri al 31 dicembre 20XX comprendono e... riguardanti un fondo rischi diversi non destinato a copertura di specifiche passività, di cui e... imputati al conto economico nell'esercizio 20XX nella voce “accantonamenti per rischi”. Conseguentemente il patrimonio netto al 31 dicembre 20XX e l'utile dell'esercizio 20XX risultano sottovalutati rispettivamente di e... ed e..., al netto dell'effetto fiscale del quale non si tiene conto in quanto detti accantonamenti erano già stati assoggettati a tassazione. La nota integrativa non fornisce alcuna indicazione in merito alle suddette appostazioni.

4. Omissis”.

2) RILIEVI PER INSUFFICIENTI ELEMENTI PROBATIVI**AREA: IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI****Assenza di documentazione del costo delle immobilizzazioni immateriali**

“3. La società non ha conservato la documentazione relativa ai costi di acquisizione delle immobilizzazioni immateriali acquistate anteriormente al 31 dicembre 20XX e le registrazioni contabili non permettono l'applicazione di procedure alternative di controllo dei costi di tali immobilizzazioni acquistati prima di tale data.

4. Omissis”.

AREA: GIACENZE DI MAGAZZINO**Impossibilità di osservare direttamente la rilevazione fisica delle giacenze**

“3. A seguito del terremoto che ha colpito il paese XYZ di residenza della società ABC SpA non è stato possibile osservare direttamente la rilevazione fisica delle giacenze di magazzino, per interruzione di ogni via di comunicazione e le registrazioni contabili non permettono l'applicazione di procedure alternative di controllo.

4. Omissis”.

3) IMPOSSIBILITÀ DI ESPRIMERE UN GIUDIZIO PER LIMITAZIONI ALLA ATTIVITÀ DI REVISIONE

Stesso caso di cui al punto precedente, con una maggiore significatività dei relativi effetti.

“3. A seguito del terremoto che ha colpito il paese XYZ di residenza della società ABC SpA non è stato possibile osservare direttamente la rilevazione fisica delle giacenze di magazzino, per interruzione di ogni via di comunicazione e le registrazioni contabili non permettono l'applicazione di procedure alternative di controllo.

4. *A causa della rilevanza delle limitazioni alle nostre verifiche descritte nel precedente paragrafo 3, non siamo in grado di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio della ABC SpA al 31 dicembre 20XX*".

Altri esempi di paragrafo relativo alla descrizione delle limitazioni al procedimento di revisione sono già stati forniti al paragrafo 3 del presente capitolo trattando del giudizio con rilievi in caso di limitazione. Laddove le stesse limitazioni determinassero effetti più "significativi" si avrebbe un'impossibilità ad esprimere un giudizio.

Un altro caso, non trattato in precedenza, di impossibilità ad esprimere un giudizio per limitazioni riguarda le cd. "incertezze". Di seguito si fornisce un esempio di paragrafo di "incertezza" sulla continuità aziendale:

Inceteeze

INCERTEZZA SIGNIFICATIVA (PRINCIPIO DI REVISIONE 570, PARAGRAFO 33)

"3. A titolo di richiamo di informativa, segnaliamo quanto descritto al paragrafo XX della nota integrativa, ed in particolare il fatto che la società ha chiuso l'esercizio al 31 dicembre 20XX con una perdita netta di euro... e, a tale data, le passività correnti della società superavano le attività totali di euro... . Tali circostanze, oltre agli altri profili riportati al paragrafo XX della nota integrativa, indicano l'esistenza di un'incertezza rilevante che può far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale della società.

Quanto sopra descritto evidenzia che il presupposto della continuità aziendale è soggetto a molteplici significative incertezze con possibili effetti cumulati rilevanti sul bilancio della ABC SpA al 31 dicembre 20XX.

4. *A causa degli effetti connessi alle incertezze descritte nel precedente paragrafo 3, non siamo in grado di esprimere un giudizio sul bilancio della ABC SpA al 31 dicembre 20XX*".

In tutti i casi di impossibilità ad esprimere un giudizio occorre ricordare che dal secondo paragrafo della relazione andrà ovviamente *eliminata* la frase: "Riteniamo che il lavoro svolto fornisca una ragionevole base per l'espressione del nostro giudizio professionale".

4) GIUDIZIO NEGATIVO (PER DEVIAZIONI DALLE NORME DI REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO)

AREA: GIACENZE DI MAGAZZINO (VALUTAZIONE)

"3. Come descritto in nota integrativa le giacenze di prodotti finiti al 31 dicembre 20XX sono state valutate al presunto valore di realizzo decurtato del 20%, dato che la società non dispone di una attendibile contabilità dei costi industriali che permetta di determinare il costo dei singoli prodotti. Questo criterio di valutazione è contrario a quanto previsto dalle norme e dai principi contabili. Le giacenze di magazzino costituiscono una delle voci più rilevanti dell'attivo patrimoniale del bilancio chiuso al 31 dicembre 20XX della ABC SpA.

4. *A nostro giudizio, a causa dei rilievi esposti nel precedente paragrafo 3, il bilancio d'esercizio della ABC SpA al 31 dicembre 20XX non è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione; esso pertanto non è redatto con chiarezza e non*

rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico della ABC SpA.”

5) RICHIAMI DI INFORMATIVA

Gli esempi riguardano alcuni casi tipici di richiamo d’informativa per i bilanci redatti sia secondo principi contabili nazionali sia internazionali:

- cambiamenti nei criteri di valutazione o nelle stime contabili;
- incorporazioni, fusioni e scissioni di aziende o di rami d’azienda;
- operazioni con altre società sotto comune controllo;
- eventi successivi.

Modifiche nei criteri di valutazione delle rimanenze (da Lifo a Fifo)

“4. Come evidenziato nelle nota integrativa, nell’esercizio in esame, la società ha modificato il criterio di valutazione delle rimanenze di magazzino, passando dalla configurazione di costo LIFO, adottata in precedenza, a quella FIFO (primo entrato-primo uscito). Per effetto di tale modifica, l’utile dell’esercizio chiuso al 31 dicembre 20XX è stato, prima dell’effetto fi scale e dell’effetto cumulativo pregresso, di circa euro... inferiore a quello che sarebbe risultato continuando ad applicare il criterio precedente; l’effetto cumulativo pregresso del cambiamento, determinato sulle rimanenze di magazzino al 31 dicembre 20XX, pari a euro..., è stato accreditato a conto economico alla voce “proventi straordinari”. Conseguentemente l’effetto positivo complessivo sul risultato dell’esercizio chiuso al 31 dicembre 20XX e sul patrimonio netto alla stessa data è stato di euro....”.

Modifica del criterio di contabilizzazione dei costi degli stampi

“4. Come indicato in nota integrativa, dal corrente esercizio la società ha modificato il criterio di contabilizzazione dei costi relativi alla progettazione e realizzazione degli stampi nonché alla produzione dei campionari, facendoli concorrere al fine di ottenere una migliore correlazione ai ricavi, alla determinazione del risultato nell’esercizio in cui vengono vendute le relative collezioni; tale cambiamento ha comportato una riduzione della perdita ed un incremento del patrimonio netto per l’esercizio chiuso al 31 dicembre 20XX, di euro..., al netto del relativo effetto fiscale”.

Operazioni straordinarie

“4. Come riportato nella relazione sulla gestione, nel corso dell’esercizio la società ha acquistato, tramite aumento di capitale contro conferimento di azioni possedute da terzi, la totalità delle azioni della controllata ABC SpA ed ha provveduto alla fusione per incorporazione della stessa”.

Continuità aziendale

“4. Come evidenziato nel bilancio, negli esercizi precedenti la società ha sofferto significative perdite; nell’esercizio chiuso al 31 dicembre 20XX il bilancio evidenzia un utile

netto, ancorché influenzato da consistenze sopravvenienze attive la cui natura è descritta nella nota integrativa. Inoltre, al 31 dicembre 20XX le passività correnti eccedono le attività correnti. I presupposti in base ai quali gli amministratori hanno ritenuto applicabile l'ipotesi di continuità aziendale nella redazione del bilancio 20XX sono descritti nella relazione sulla gestione e nella nota integrativa".

Indagini giudiziarie

"4. Con riferimento ai fatti descritti dagli amministratori nella relazione sulla gestione relativamente alle indagini giudiziarie che hanno coinvolto i precedenti rappresentanti della società, abbiamo discusso la situazione con il Collegio Sindacale ed abbiamo svolto, con riferimento a tale società, procedure di verifica aggiuntive secondo quanto previsto dalle norme tecnico – deontologiche della revisione legale applicabili nella fattispecie. A seguito delle indagini della magistratura, alla società, sono stati richiesti documenti ed informazioni in relazione ad operazioni da esse poste in essere. Come richiesto dalla Comunicazione Consob n. 93002423 del 31 marzo 1993 abbiamo svolto la procedure di verifica aggiuntive previste in presenza di fatti illeciti che hanno coinvolto la società in passati esercizi. Il Collegio Sindacale è stato informato che non esistono motivi che precludano il rilascio della nostra relazione di revisione".

Aggiornamento di informativa su contenzioso tributario

"4. Come illustrato nella relazione sulla gestione, la verifica fiscale segnalata lo scorso esercizio si è conclusa con la formulazione di rilievi che evidenziano maggiori imponibili per rilevanti ammontari, relativi ai periodi d'imposta dal 20X0 al 20X2, derivanti da perdite su crediti rateali ritenute in deducibili in detti esercizi. A seguito di tali rilievi, l'Amministrazione finanziaria ha notificato avvisi di accertamento per l'esercizio 20X0, avverso i quali è stato presentato ricorso, e prevedibilmente procederà in futuro con le notifiche relative ai successivi periodi d'imposta assoggettati a verifica. In considerazione del fatto che tuttora sussistono, in base ai pareri ottenuti dalla società, validi argomenti a sostegno della posizione della stessa, gli Amministratori, ritenendo che il rischio fiscale sia rimasto sostanzialmente immutato anche dopo la notifica degli accertamenti, hanno mantenuto la scelta a suo tempo operata di non procedere ad accantonamenti ai riguardo"