

## Le relazioni finali del revisore

Lo scopo dell'attività di revisione legale è, come già ribadito, quello di redigere un parere indipendente sul bilancio che si conclude con l'emissione di una relazione in cui viene espresso il giudizio professionale sul bilancio d'esercizio, e sul bilancio consolidato se presente, della società sottoposta a revisione legale, ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n. 39.

Nel nostro paese il contenuto e la forma della relazione sul bilancio d'esercizio e consolidato sono oggi regolamentati dall'art. 14 del suddetto decreto e dal Principio di revisione n. 2 emesso nell'aprile del 2009 dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. A livello internazionale la relazione del revisore è illustrata soprattutto nei principi di revisione Internazionali ISA n. 700 e ISA n. 701<sup>1</sup>.

Dalle norme in vigore la relazione sul bilancio sembra essere l'unica relazione che si emette al termine di un incarico di revisione, ma in effetti non è così in quanto il Principio di revisione internazionale ISA n. 265 – *Memorandum on internal control* (relazione sul controllo interno, non ancora adottato in Italia) prevede anche la possibilità di emettere una relazione sulle carenze del sistema di controllo interno.

In Italia una relazione sul sistema di controllo interno è oggi prevista solo per la revisione degli EIP. Si ricorda che l'art. 19 del d.lgs. 39/2010 al comma 3 prevede che il revisore presenti al Comitato per il controllo interno una relazione sulle questioni fondamentali emerse in sede di revisione legale, e in particolare sulle carenze significative rilevate nel sistema di controllo interno in relazione al processo di informativa finanziaria.

Per tutte le altre società (non EIP) è prevista nella proposta di revisione la facoltà di emettere una relazione (cd. "*Lettera di suggerimenti*") indirizzata ad un livello appropriato dell'alta direzione ed al Collegio sindacale, contenente le principali carenze relative alla struttura e all'operatività dei sistemi contabile e di controllo interno della società revisionata, riscontrate nel corso della normale attività di revisione legale.

In questo capitolo ne tratteremo diffusamente, ma va ricordato che, a seconda dell'incarico ricevuto, è possibile emettere anche altre relazioni, quali ad esempio di relazioni in caso di incarichi di revisioni speciali che sono illustrate negli ultimi paragrafi .

Nella relazione del revisore sul bilancio si include anche il "*giudizio di coerenza*" sulla relazione sulla gestione applicabile a tutte le società, il che significa che il contenuto della relazione sulla gestione, per gli aspetti contabili, deve essere in linea (cioè coerente) con quanto incluso in tutto il resto dell'informativa contabile.

---

<sup>1</sup> ISA 700 – *The independent auditor's report on a complete set of general purpose financial statements*, ISA 701 – *Modifications to the independent auditor's report*, ISA 705 – *Modifications to the opinion in the independent auditors' report*, ISA 800 – *The independent auditor's report on special purpose audit engagements*.

Non rientrano tra gli obiettivi di ISA 700 le norme sulla stesura delle relazioni per lavori speciali o limitati o che utilizzano principi contabili diversi da quelli statuiti e le relazioni sui fascicoli di consolidamento destinate ad altri revisori, che sono trattate dall'ISA 701 e dai principi ISRE-ISAE.