

Documento superato

Documento di ricerca n. 32

INCARICHI VOLONTARI:

RELAZIONE DELLA SOCIETA' DI REVISIONE RELATIVA ALLA REVISIONE CONTABILE COMPLETA DEL BILANCIO D'ESERCIZIO O DEL BILANCIO CONSOLIDATO

1. PREMESSA

Per la relazione predisposta dalla società di revisione a conclusione di una revisione contabile completa di un bilancio d'esercizio secondo le norme del Codice Civile non richiesta da una legge (incarico volontario), effettuata secondo gli statuiti principi di revisione, le Associate si atterranno alle indicazioni fornite dalla Commissione Congiunta dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri (CNDCCR) per la statuizione dei principi di revisione nel Documento Provvisorio: "La Relazione del revisore contabile indipendente nella revisione volontaria" emesso nell'aprile 1994.

II. SCOPO

Lo scopo del presente Documento di ricerca é quello di fornire precisazioni per quegli aspetti non trattati dal Documento citato in premessa. Le principali fonti cui si é fatto riferimento sono il Documento n. 18 della Commissione CNDCCR (sostituito dal citato Documento Provvisorio) per le parti ancora applicabili ed i principi di revisione internazionali dell'IFAC (International Federation of Accountants) ed in particolare il Documento IFAC (International Standard on Auditing) n. 13.

III. SIGNIFICATO E LIMITI DELLA RELAZIONE DELLA SOCIETA' DI REVISIONE

Con l'espressione "relazione della società di revisione" ci si riferisce al giudizio (parere) professionale che la società di revisione esprime quale risultato di una revisione contabile completa del bilancio d'esercizio oggetto dell'incarico volontario, svolta nel rispetto degli statuiti principi di revisione. Va ricordato che l'art. 2423 del Codice Civile stabilisce che il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e

Documento superato

2

corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.

Il parere professionale espresso nella relazione della società di revisione deve riflettere quindi la conclusione se il bilancio d'esercizio, nel suo complesso, sia stato redatto secondo le norme che lo disciplinano, interpretate e integrate dai corretti principi contabili enunciati dai Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dai Ragionieri e, ove mancanti, dai principi contabili internazionali dello IASC - International Accounting Standards Committee.

Ai fini della comprensione dei limiti del parere espresso dalla società di revisione, va tenuto presente che per quanto la società di revisione debba pianificare e svolgere il proprio lavoro con un'attitudine di "scetticismo professionale" e con un atteggiamento indipendente, e per quanto il lavoro di revisione venga svolto con ogni dovuta diligenza nell'applicazione delle norme tecnico-deontologiche della revisione contabile, vi sono dei limiti insiti nel procedimento revisionale.

Tra detti limiti vanno richiamati:

- La necessità per il revisore di svolgere le verifiche con il metodo del campione la cui ampiezza dipende da una valutazione del grado di affidabilità dei sistemi e delle procedure amministrative e del controllo interno della società revisionata.
- La revisione contabile viene svolta tenendo conto di due concetti fondamentali: "la significatività" e "il rischio relativo" nell'ottica del bilancio nel suo insieme. Il revisore deve tenere costantemente presente il concetto di significatività nel determinare l'importanza relativa delle voci da verificare e dell'errore che ne possa derivare, nonché nel prendere la decisione se un rilievo debba o meno costituire oggetto di inserimento nella relazione della società di revisione.
- Il concetto di rischio relativo, ossia il grado di rischio che una posta di bilancio sia inficiata da errore significativo, deve essere considerato con riferimento alla natura delle operazioni e alla garanzia che offre il sistema di controllo interno, di cui si è detto in precedenza, la cui efficacia in presenza di collusioni diminuisce mano a mano che vengono coinvolti i livelli più elevati della Direzione aziendale.
- L'espressione "nell'ottica del bilancio nel suo complesso" significa che tutto il procedimento revisionale, dalla pianificazione sino alla stesura della relazione, viene svolto riferendo il concetto di "significatività" al bilancio nella sua globalità e non a specifici conti o elementi dello stesso.

Di conseguenza, a causa dei limiti predetti e tra essi la necessità di svolgere le verifiche con il metodo del campione, e di quelli insiti in ogni sistema di controllo interno,

permane il rischio che, nonostante ogni dovuta diligenza, eventuali errori e irregolarità possano non essere individuati.

Va infine ribadito che, come detto in precedenza, il compito della società di revisione è quello di esprimere il proprio giudizio professionale sulla conformità del bilancio d'esercizio alle norme che lo disciplinano, interpretate ed integrate dai corretti principi contabili.

Pertanto, il giudizio professionale trova degli ulteriori limiti nelle norme che informano la preparazione del bilancio, cui la società di revisione deve necessariamente fare riferimento, anche quando dette norme confliggono con i corretti principi contabili.

Si sottolinea che la responsabilità della società di revisione è limitata alla verifica della rappresentazione in bilancio dei fatti di gestione, mentre la responsabilità delle scelte operative e gestionali e dei risultati delle stesse è, invece, di esclusiva competenza degli amministratori.

Con riferimento alle operazioni condotte dagli amministratori, ivi incluse quelle con soggetti correlati, la società di revisione potrà solamente richiedere che i bilanci e la nota integrativa vengano predisposti nel rispetto dei criteri di valutazione e dell'informativa richiesta dalle disposizioni di legge in materia di bilancio, interpretate ed integrate dai corretti principi contabili, inclusa l'informativa da fornire per quanto concerne le operazioni con controllanti, controllate, collegate e società sotto comune controllo. La società di revisione non partecipa alla gestione ed alle scelte degli amministratori. Ad essa non compete il compito di sindacare l'opportunità delle scelte effettuate dagli amministratori essendo questa funzione del collegio sindacale, né essa può impedire che gli amministratori intraprendano le operazioni che hanno deciso. La società di revisione dovrà invece accertare che il bilancio rifletta correttamente gli effetti di tali operazioni e che degli stessi venga data con chiarezza notizia secondo quanto previsto dalla normativa.

Di conseguenza, il giudizio espresso dalla società di revisione sul bilancio d'esercizio non rappresenta un avallo dell'operato dei gestori che assicuri il buon esito delle operazioni effettuate dagli stessi e la continuità aziendale.

IV. RELAZIONE DELLA SOCIETA' DI REVISIONE E SUA STRUTTURA

a) Per i seguenti elementi:

1. Titolo della relazione
2. Destinatari della relazione
3. Identificazione del bilancio oggetto di revisione
4. Riferimento agli statuti principi di revisione ed ai principi contabili

5. Bilanci comparativi
6. Tipi di giudizio
7. Incertezze
8. Richiami d'informativa

Si seguono le indicazioni fornite nel Documento CNDCCR con l'avvertenza di usare la dizione "società di revisione" in luogo di quella "revisione contabile indipendente".

- b) Firma della società di revisione - La relazione della società di revisione deve essere firmata da uno degli amministratori o dei soci della società di revisione che ne abbiano la rappresentanza e, ove richiesto, in possesso dei requisiti legali.
- c) Data e luogo di emissione della relazione - La relazione della società di revisione deve essere datata. La data deve coincidere con quella in cui le procedure di revisione sono state portate a termine. La data informa il lettore che la società di revisione o il revisore hanno preso in considerazione eventi che hanno effetto sul bilancio e che si sono verificati dopo la chiusura dell'esercizio fino a quella data.

La relazione della società di revisione deve indicare la località in cui la società di revisione ha la sede legale o secondaria in cui è domiciliato il revisore che ha sottoscritto la relazione.

V. COPIE INTEGRALI DELL'ULTIMO BILANCIO DELLE SOCIETA' CONTROLLATE E PROSPETTO RIEPILOGATIVO DEI DATI ESSENZIALI DELL'ULTIMO BILANCIO DELLE SOCIETA' COLLEGATE

L'art. 2429 del Codice Civile, ai fini del deposito del bilancio, indica che le copie integrali dell'ultimo bilancio delle società controllate (oppure il prospetto riepilogativo per quelle incluse nel consolidamento) e il prospetto riepilogativo dei dati essenziali di bilancio dell'ultimo bilancio delle società collegate devono essere depositati nella sede della società, insieme al bilancio d'esercizio ed alle relazioni degli amministratori e dei sindaci, durante i 15 giorni che precedono l'Assemblea.

Tali copie integrali e il prospetto riepilogativo non costituiscono oggetto di commento nella relazione della società di revisione, in quanto si assume che con l'espressione del giudizio sul bilancio di esercizio la società di revisione abbia svolto per le partecipate le procedure ritenute necessarie esclusivamente per poter esprimere il giudizio sul bilancio d'esercizio della partecipante. Pertanto, il giudizio non è esteso ai singoli bilanci delle partecipate.

Infatti, come previsto dall'art. 2427 al punto 5, l'importo del patrimonio netto e l'utile o la perdita dell'ultimo esercizio delle partecipate devono già essere indicati nella nota integrativa che fa parte integrante del bilancio.

Inoltre, l'impresa che detiene partecipazioni dovrà predisporre, ove ve ne siano le condizioni, oltre al bilancio d'esercizio anche il bilancio consolidato.

VI. BILANCIO CONSOLIDATO

La relazione della società di revisione al bilancio consolidato per il 1993 per le revisioni contabili non richieste da leggi (incarichi volontari) é riportata nell'Allegato. In particolare, tale relazione si applica anche ai bilanci consolidati redatti per il 1993 dalle società quotate la cui revisione contabile non sia richiesta da norme di legge. Detta relazione é utilizzabile in futuro anche per gli incarichi volontari se espressamente richiesta dalla società cliente.

VII. BILANCI REDATTI UNICAMENTE SECONDO CORRETTI PRINCIPI CONTABILI

E' possibile, qualora concordato con la società cliente, esprimere un parere professionale su un bilancio redatto unicamente secondo "corretti principi contabili", intendendosi per tali quelli emessi dal CNDRC e, ove mancanti, quelli dell'International Standards Accounting Board - IASB.

In questo caso si può utilizzare lo schema di cui al paragrafo VI modificandolo per quanto riguarda il riferimento al bilancio d'esercizio piuttosto che al bilancio consolidato.

Maggio 1994