

PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA Italia) 570

CONTINUITÀ AZIENDALE

(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
Presupposto della continuità aziendale	2
Responsabilità della valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento	3-7
Data di entrata in vigore	8
Obiettivi	9
Regole	
Procedure di valutazione del rischio e attività correlate	10-11
L'apprezzamento del revisore della valutazione effettuata dalla direzione	12-14
Periodo successivo a quello considerato nella valutazione della direzione	15
Procedure di revisione aggiuntive nel caso in cui siano identificati eventi o circostanze tali da far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale	16
Conclusioni di revisione e stesura della relazione di revisione	17
Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale in presenza di un'incertezza significativa	18-20
Utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale	21
Rifiuto della direzione di effettuare o estendere la propria valutazione	22
Comunicazione con i responsabili delle attività di governance	23
Ritardo significativo nell'approvazione del bilancio	24
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
Presupposto della continuità aziendale	A1
Procedure di valutazione del rischio e attività correlate	A2-A6
L'apprezzamento del revisore della valutazione effettuata dalla direzione	A7-A12
Periodo successivo a quello considerato nella valutazione della direzione	A13-A14
Procedure di revisione aggiuntive nel caso in cui siano identificati eventi o circostanze tali da far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale	A15-A18
Conclusioni di revisione e stesura della relazione di revisione	A19
Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale in presenza di un'incertezza significativa	A20-A24
Utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale	A25-A26
Rifiuto della direzione di effettuare o estendere la propria valutazione	A27

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570 “Continuità aziendale” 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, nella revisione contabile del bilancio, relativamente all'utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale per la redazione del bilancio.

Presupposto della continuità aziendale

2. In base al presupposto della continuità aziendale, un'impresa viene considerata in grado di continuare a svolgere la propria attività in un prevedibile futuro. I bilanci redatti per scopi di carattere generale sono predisposti sulla base del presupposto della continuità aziendale, a meno che la direzione intenda liquidare l'impresa o interromperne l'attività o che non abbia alternative realistiche a tale scelta. I bilanci redatti per scopi specifici possono o meno essere predisposti in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria per il quale il presupposto della continuità aziendale sia pertinente (per esempio il presupposto della continuità aziendale non è pertinente per alcuni bilanci redatti a fini fiscali in particolari ordinamenti giuridici). Quando l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale è appropriato, le attività e le passività vengono contabilizzate in base al presupposto che l'impresa sarà in grado di realizzare le proprie attività e far fronte alle proprie passività durante il normale svolgimento dell'attività aziendale. (Rif.: Par. A1)

Responsabilità della valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento

3. Talvolta il quadro normativo sull'informazione finanziaria prevede esplicitamente che la direzione effettui una valutazione specifica della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e stabilisce principi e regole sugli aspetti da considerare e sulla informativa da fornire in materia di continuità aziendale. Per esempio, il Principio contabile internazionale (IAS) 1 richiede che la direzione valuti la capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.¹ Disposizioni dettagliate sulla responsabilità della direzione nel valutare la capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e sulla relativa informativa di bilancio possono essere anche definite in leggi o regolamenti.
4. Altre volte il quadro normativo sull'informazione finanziaria può non prevedere esplicitamente che la direzione effettui una valutazione specifica della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Tuttavia, essendo il presupposto della continuità aziendale un principio fondamentale per la redazione del bilancio, come illustrato nel paragrafo 2, la redazione del bilancio richiede alla direzione la valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento ancorché il quadro normativo sull'informazione finanziaria non lo preveda in modo esplicito.
5. La valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento effettuata dalla direzione comporta una valutazione, in un dato momento, sull'esito futuro di eventi o circostanze per loro natura incerti. Ai fini di tale valutazione rilevano i seguenti fattori:
 - il grado di incertezza associato all'esito di un evento o di una circostanza aumenta significativamente quanto più l'evento, la circostanza ovvero l'esito si collocano in un futuro lontano. Per questo motivo, la maggior parte dei quadri normativi sull'informazione finanziaria che richiedono esplicitamente una valutazione da parte della direzione specificano anche il periodo in relazione al quale essa deve prendere in considerazione tutte le informazioni disponibili;
 - le dimensioni e la complessità dell'impresa, la natura e le circostanze della sua attività e la misura in cui è soggetta all'influenza di fattori esterni, sono elementi che influiscono sulla valutazione circa l'esito di eventi o circostanze;

¹ IAS 1, "Presentazione del bilancio" al 1 gennaio 2009, paragrafi 25-26.

- qualsiasi valutazione sul futuro si basa sulle informazioni disponibili nel momento in cui viene formulata. Eventi successivi possono dar luogo a esiti non coerenti con valutazioni che erano invece ragionevoli al momento della loro formulazione.

Responsabilità del revisore

6. La responsabilità del revisore è quella di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'opportuno utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio e di concludere se vi sia una incertezza significativa riguardo alla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Tale responsabilità sussiste anche se il quadro normativo sull'informazione finanziaria utilizzato nella redazione del bilancio non prevede esplicitamente che la direzione effettui una specifica valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.
7. Tuttavia, come illustrato nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200,² gli effetti potenziali dei limiti intrinseci della capacità del revisore di individuare errori significativi sono maggiori per gli eventi o circostanze futuri che possono comportare che un'impresa cessi di operare come una entità in funzionamento. Il revisore non è in grado di prevedere tali eventi o circostanze futuri. Pertanto l'assenza di riferimenti, all'interno della relazione di revisione, ad incertezze sulla continuità aziendale non può essere intesa come una garanzia sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.

Data di entrata in vigore

8. 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

9. Gli obiettivi del revisore sono i seguenti:
 - a) acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'opportuno utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio;
 - b) concludere, in base agli elementi probativi acquisiti, se sussista 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;
 - c) stabilire le implicazioni per la relazione di revisione.

Regole

Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

10. Nello svolgere le procedure di valutazione del rischio come richiesto nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315,³ il revisore deve considerare se sussistano eventi o circostanze che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Nel fare questo, egli deve stabilire se la direzione abbia già svolto una valutazione preliminare in merito alla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e: (Rif.: Parr. A2-A5)
 - a) se è stata effettuata una tale valutazione, il revisore deve discutere con la direzione e stabilire se questa abbia individuato eventi o circostanze che, considerati singolarmente o nel loro complesso, possano far

² 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)".

³ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315, "L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera", paragrafo 5.

sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, in tal caso, considerare i piani della direzione per affrontare tali eventi e circostanze; ovvero

- b) se non è ancora stata effettuata una tale valutazione, il revisore deve discutere con la direzione su quali basi intenda utilizzare il presupposto della continuità aziendale e deve indagare presso la direzione se esistano eventi o circostanze che, considerati singolarmente o nel loro complesso, possano far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.

- 11. Per tutta la durata della revisione, il revisore deve prestare attenzione agli elementi probativi relativi a eventi o circostanze che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. (Rif.: Par. A6)

L'apprezzamento del revisore della valutazione effettuata dalla direzione

- 12. Il revisore deve valutare a sua volta la valutazione della direzione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. (Rif.: Parr. A7-A9; A11-A12)
- 13. Nell'apprezzare la valutazione della direzione sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, il revisore deve coprire lo stesso periodo considerato dalla direzione nell'effettuare la propria valutazione, come richiesto dal quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, ovvero da leggi o regolamenti qualora questi specificino un periodo più lungo. Se la valutazione della direzione sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento copre un periodo inferiore ai dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio come illustrato nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560,⁴ il revisore deve richiedere alla direzione di estendere la sua valutazione ad un periodo di almeno dodici mesi a partire da quella data. (Rif.: Parr. A10-A12)
- 14. Nell'apprezzare la valutazione della direzione, il revisore deve considerare se questa includa tutte le informazioni pertinenti di cui sia venuto a conoscenza in seguito al lavoro di revisione svolto.

Periodo successivo a quello considerato nella valutazione della direzione

- 15. Il revisore deve indagare presso la direzione circa gli eventi o le circostanze, di cui questa sia a conoscenza, successivi al periodo considerato nella valutazione, che possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. (Rif.: Parr. A13-A14)

Procedure di revisione aggiuntive nel caso in cui siano identificati eventi o circostanze tali da far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale

- 16. Se sono stati identificati eventi o circostanze che possano far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se esista un'incertezza significativa mediante lo svolgimento di procedure di revisione aggiuntive, inclusa la considerazione dei fattori attenuanti. Tali procedure devono includere: (Rif.: Par. A15)
 - a) la richiesta alla direzione di effettuare una valutazione sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, laddove la direzione non vi abbia già provveduto;
 - b) la valutazione dei piani d'azione futuri della direzione connessi alla sua valutazione della continuità aziendale, la misura in cui la realizzazione di tali piani possa migliorare la situazione e se tali piani siano attuabili nelle specifiche circostanze; (Rif.: Par. A16)

⁴ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560, "Eventi successivi", paragrafo 5 a).

- c) ove l'impresa abbia predisposto una previsione dei flussi di cassa, e l'analisi della previsione rappresenti un fattore significativo nel considerare l'esito futuro di eventi o circostanze nella valutazione della pianificazione di azioni future da parte della direzione: (Rif.: Parr. A17-A18)
 - i) la valutazione dell'attendibilità dei dati sottostanti, utilizzati per effettuare la previsione;
 - ii) lo stabilire se le assunzioni sottostanti alla previsione siano adeguatamente supportate;
- d) la considerazione se, successivamente alla data in cui la direzione ha effettuato la propria valutazione, si siano resi disponibili ulteriori fatti o informazioni;
- e) la richiesta di attestazioni scritte alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di governance, relative ai piani d'azione futuri ed alla loro fattibilità.

Conclusioni di revisione e stesura della relazione di revisione

17. Sulla base degli elementi probativi acquisiti, il revisore deve concludere se, a suo giudizio, esista un'incertezza significativa legata ad eventi o circostanze che, considerati singolarmente o nel loro complesso, possano far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Sussiste un'incertezza significativa se l'entità del suo impatto potenziale e la probabilità che essa si verifichi è tale che, a giudizio del revisore, si rende necessaria un'informativa appropriata sulla natura e sulle implicazioni di tale incertezza al fine di: (Rif.: Par. A19)
- a) una corretta rappresentazione del bilancio, in presenza di un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione; ovvero
 - b) un bilancio non fuorviante, in presenza di un quadro normativo basato sulla conformità.

Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale in presenza di un'incertezza significativa

18. Se il revisore conclude che l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale è appropriato alle circostanze ma sussiste un'incertezza significativa, egli deve stabilire se il bilancio:
- a) descriva adeguatamente gli eventi o le circostanze principali che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento ed i piani della direzione per far fronte a tali eventi o circostanze;
 - b) evidenzi chiaramente che esiste un'incertezza significativa relativa ad eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, di conseguenza, che la stessa può non essere in grado di realizzare le proprie attività e far fronte alle proprie passività nel normale svolgimento dell'attività aziendale. (Rif.: Par. A20)
19. Se nel bilancio viene fornita una informativa adeguata, il revisore deve esprimere un giudizio senza modifica ed includere nella propria relazione un richiamo d'informativa al fine di:
- a) evidenziare l'esistenza di un'incertezza significativa relativa all'evento o alla circostanza che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento;
 - b) richiamare l'attenzione sull'informativa resa in bilancio che descrive gli aspetti di cui al paragrafo 18 (si veda il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706).⁵ (Rif.: Parr. A21-A22)

⁵ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706, "Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente".

20. Qualora il bilancio non presenti un’informativa adeguata, il revisore deve esprimere un giudizio con rilievi, ovvero un giudizio negativo, secondo le circostanze, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.⁶ Il revisore deve affermare nella propria relazione che esiste un’incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell’impresa di continuare ad operare come un’entità in funzionamento. (Rif.: Parr. A23-A24)

Utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale

21. Se il bilancio è stato redatto nella prospettiva della continuità aziendale ma, a giudizio del revisore, l’utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale in bilancio è inappropriato, egli deve esprimere un giudizio negativo. (Rif.: Parr. A25-A26)

Rifiuto della direzione di effettuare o estendere la propria valutazione

22. Se la direzione, a seguito della richiesta da parte del revisore, rifiuta di effettuare o di estendere la propria valutazione, il revisore deve considerarne gli effetti sulla propria relazione. (Rif.: Par. A27)

Comunicazione con i responsabili delle attività di governance

23. Salvo che tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell’impresa,⁷ il revisore deve comunicare ai responsabili delle attività di governance gli eventi o le circostanze identificati che possano far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell’impresa di continuare ad operare come un’entità in funzionamento. In tale comunicazione ai responsabili delle attività di governance il revisore deve includere:
- a) se gli eventi o le circostanze comportino un’incertezza significativa;
 - b) se l’utilizzo del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio sia appropriato;
 - c) se la relativa informativa di bilancio sia adeguata.

Ritardo significativo nella redazione del bilancio

24. Se vi è un ritardo significativo nella redazione del bilancio da parte della direzione o dei responsabili delle attività di governance, successivamente alla data di riferimento del bilancio, il revisore deve svolgere indagini sulle ragioni del ritardo. Se egli ritiene che il ritardo possa essere collegato ad eventi o circostanze relativi alla valutazione della continuità aziendale, deve svolgere le ulteriori procedure di revisione necessarie, come descritto al paragrafo 16, oltre a considerare gli effetti di tali eventi o circostanze sulle proprie conclusioni relative all’esistenza di un’incertezza significativa, come descritto al paragrafo 17.

* * *

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Presupposto della continuità aziendale (Rif.: Par. 2)

Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche^{7-bis}

- A1. (omissis).⁸

⁶ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705, “Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente”.

⁷ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, “Comunicazione con i responsabili delle attività di governance”, paragrafo 13.

^{7-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”.

⁸ (omissis).

Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

Eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi sul presupposto della continuità aziendale (Rif.: Par. 10)

- A2. Seguono esempi di eventi o circostanze che, considerati individualmente o nel loro complesso, possono far sorgere dubbi significativi sul presupposto della continuità aziendale. Tale elenco non è esaustivo e la presenza di uno o alcuni degli elementi riportati di seguito non implica necessariamente l'esistenza di un'incertezza significativa.

Indicatori finanziari

- situazione di deficit patrimoniale o di capitale circolante netto negativo;
- prestiti a scadenza fissa e prossimi alla scadenza senza che vi siano prospettive verosimili di rinnovo o di rimborso; oppure eccessiva dipendenza da prestiti a breve termine per finanziare attività a lungo termine;
- indizi di cessazione del sostegno finanziario da parte dei creditori;
- bilanci storici o prospettici che mostrano flussi di cassa negativi;
- principali indici economico-finanziari negativi;
- consistenti perdite operative o significative perdite di valore delle attività utilizzate per generare i flussi di cassa;
- difficoltà nel pagamento di dividendi arretrati o discontinuità nella distribuzione di dividendi;
- incapacità di pagare i debiti alla scadenza;
- incapacità di rispettare le clausole contrattuali dei prestiti;
- cambiamento delle forme di pagamento concesse dai fornitori, dalla condizione "a credito" alla condizione "pagamento alla consegna";
- incapacità di ottenere finanziamenti per lo sviluppo di nuovi prodotti ovvero per altri investimenti necessari.

Indicatori gestionali

- intenzione della direzione di liquidare l'impresa o di cessare le attività;
- perdita di membri della direzione con responsabilità strategiche senza una loro sostituzione;
- perdita di mercati fondamentali, di clienti chiave, di contratti di distribuzione, di concessioni o di fornitori importanti;
- difficoltà con il personale;
- scarsità nell'approvvigionamento di forniture importanti;
- comparsa di concorrenti di grande successo.

Altri indicatori

- capitale ridotto al di sotto dei limiti legali o non conformità ad altre norme di legge;
- procedimenti legali o regolamentari in corso che, in caso di soccombenza, possono comportare richieste di risarcimento cui l'impresa probabilmente non è in grado di far fronte;
- modifiche di leggi o regolamenti o delle politiche governative che si presume possano influenzare negativamente l'impresa;

- eventi catastrofici contro i quali non è stata stipulata una polizza assicurativa ovvero contro i quali è stata stipulata una polizza assicurativa con massimali insufficienti.

La rilevanza di tali eventi o circostanze può spesso essere attenuata da altri fattori. Ad esempio, il fatto che un'impresa non sia in grado di saldare i debiti ordinari può essere compensato da un piano della direzione volto al mantenimento di adeguati flussi di cassa con strumenti alternativi, quali la cessione di attività, la rinegoziazione dei termini di pagamento dei prestiti o l'aumento di capitale. Analogamente, la perdita di un importante fornitore può essere attenuata dalla disponibilità di un'adeguata fonte alternativa di approvvigionamento.

- A3. Le procedure per la valutazione del rischio di cui al paragrafo 10 aiutano il revisore a stabilire se è probabile che l'utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale sia una problematica importante e quale sia il suo impatto sulla pianificazione del lavoro di revisione. Tali procedure consentono altresì di confrontarsi con la direzione in modo più tempestivo e di discutere i piani predisposti da quest'ultima, nonché le decisioni relative a problematiche di continuità aziendale identificate dalla direzione stessa.

Considerazioni specifiche per le imprese di dimensioni minori

- A4. Le dimensioni di un'impresa possono influire sulla sua capacità di resistere a condizioni avverse. Le imprese di dimensioni minori possono essere in grado di reagire rapidamente in modo da sfruttare le opportunità, ma possono mancare di fondi per sostenere le attività.
- A5. Tra le condizioni particolarmente significative per le imprese di dimensioni minori vi è il rischio che le banche e altri finanziatori possano cessare di sostenere l'impresa, così come la possibile perdita di un importante fornitore o cliente, di una figura chiave nell'ambito del personale dipendente, ovvero del diritto a svolgere la propria attività garantito da una concessione, da un contratto di distribuzione o da altro contratto.

Prestare attenzione per tutta la durata della revisione agli elementi probativi relativi a eventi o circostanze pertinenti la continuità aziendale (Rif.: Par. 11)

- A6. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315 richiede al revisore di riconsiderare la propria valutazione del rischio e quindi di modificare le procedure di revisione conseguenti in precedenza pianificate qualora, nel corso della revisione, siano acquisiti ulteriori elementi probativi che influiscono sulla sua valutazione del rischio.⁹ Se vengono individuati eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento dopo che il revisore ha effettuato la valutazione del rischio, oltre a svolgere le procedure di cui al paragrafo 16, può essere necessario che egli riconsideri la propria valutazione del rischio di errori significativi. L'esistenza di tali eventi o circostanze può influenzare anche la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti in risposta ai rischi identificati e valutati. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330¹⁰ stabilisce regole e fornisce una guida su tale aspetto.

L'apprezzamento del revisore della valutazione effettuata dalla direzione

Valutazione e analisi di supporto effettuate dalla direzione e relativa valutazione del revisore (Rif.: Par. 12)

- A7. La valutazione della direzione sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento rappresenta un punto fondamentale della considerazione del revisore sull'utilizzo del presupposto della continuità aziendale da parte della direzione.
- A8. Non è responsabilità del revisore porre rimedio alla mancanza di analisi da parte della direzione. In alcune circostanze, peraltro, la mancanza di un'analisi dettagliata della direzione a supporto della propria valutazione può non impedire al revisore di concludere se l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale da parte della direzione sia appropriato alle circostanze. Per esempio, quando l'impresa ha una storia di redditività e di

⁹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315, paragrafo 31.

¹⁰ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.330, "Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati".

facile accesso alle risorse finanziarie, la direzione può effettuare la propria valutazione senza il supporto di analisi dettagliate. In tal caso, il revisore può valutare l'appropriatezza della valutazione della direzione senza svolgere procedure dettagliate di valutazione purché le altre procedure adottate siano sufficienti per consentirgli di concludere se l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale da parte della direzione, nella redazione del bilancio, sia appropriato alle circostanze.

- A9. In altre circostanze, la valutazione da parte del revisore della valutazione della direzione sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, come previsto nel paragrafo 12, può includere una valutazione del processo adottato dalla direzione per effettuare la propria valutazione, delle assunzioni sulle quali si basa la valutazione, dei piani d'azione futuri della direzione e se tali piani siano attuabili nelle circostanze.

Il periodo relativo alla valutazione della direzione (Rif.: Par. 13)

- A10. La maggior parte dei quadri normativi sull'informazione finanziaria che richiedono esplicitamente una valutazione da parte della direzione, specificano anche il periodo in relazione al quale è richiesto alla direzione di tenere conto di tutte le informazioni disponibili.¹¹

Considerazioni specifiche per le imprese di dimensioni minori (Rif.: Parr. 12-13)

- A11. In molti casi, la direzione delle imprese di dimensioni minori può non aver predisposto una valutazione dettagliata della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, ma può invece contare su una profonda conoscenza dell'attività e sulle prospettive future attese. Nondimeno, in conformità alle regole del presente principio di revisione, il revisore è tenuto a valutare la valutazione della direzione sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Per le imprese di dimensioni minori può risultare appropriato discutere con la direzione sui finanziamenti dell'impresa a medio e lungo termine sempre che le assunzioni della direzione siano supportate da elementi documentali sufficienti e non siano incoerenti con la comprensione dell'impresa da parte del revisore. Pertanto, la regola al paragrafo 13, che impone al revisore di richiedere alla direzione di estendere la propria valutazione può, ad esempio, realizzarsi mediante una discussione, un'indagine o un'ispezione della documentazione di supporto, ad esempio ordini ricevuti per forniture future, valutate in relazione alla loro fattibilità o comprovate in altro modo.
- A12. Un sostegno permanente da parte dei proprietari-amministratori è spesso importante ai fini della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento per le imprese di dimensioni minori. Qualora un'impresa di dimensioni minori sia finanziata in ampia misura da un prestito del proprietario-amministratore, può risultare importante che tali risorse non vengano meno. Per esempio la continuità di un'impresa di dimensioni minori che versi in difficoltà finanziarie può dipendere dall'eventualità che un prestito del proprietario-amministratore sia subordinato rispetto a quelli ricevuti da una banca o da altri creditori, ovvero che egli ottenga un prestito a favore dell'impresa fornendo i propri beni personali a garanzia. In tali circostanze il revisore può acquisire appropriati elementi probativi documentali sulla subordinazione del prestito del proprietario-amministratore o sulla garanzia. Quando un'impresa dipende dal sostegno aggiuntivo del proprietario-amministratore, il revisore può valutare la capacità dello stesso di ottemperare agli obblighi previsti dall'accordo di sostegno. Inoltre, il revisore può richiedere una conferma scritta dei termini e delle condizioni connessi a tale sostegno e delle intenzioni o della comprensione della situazione da parte del proprietario-amministratore.

Periodo successivo a quello considerato nella valutazione della direzione (Rif.: Par. 15)

- A13. Come richiesto dal paragrafo 11, il revisore presta la propria attenzione alla possibile esistenza di eventi noti, pianificati o meno, o di circostanze che si verificheranno nel periodo successivo a quello considerato dalla direzione per la propria valutazione che possano mettere in discussione l'appropriato utilizzo da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio. Poiché il grado di incertezza relativo all'esito di un evento o di una circostanza aumenta quanto più l'evento o la circostanza si riferiscono ad

¹¹ Per esempio, lo IAS 1 definisce che tale periodo è relativo ad almeno, ma non limitato a, dodici mesi dopo la fine del periodo amministrativo.

un futuro lontano, nel considerare tali eventi o circostanze, è necessario che gli indizi relativi alla problematica della continuità aziendale risultino significativi prima che il revisore consideri se intraprendere ulteriori azioni. Se vengono individuati tali eventi o circostanze, il revisore può avere necessità di richiedere alla direzione di valutare la potenziale rilevanza dell'evento o della circostanza sulla propria valutazione della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In tali circostanze si applicano le procedure di cui al paragrafo 16.

- A14. Il revisore non ha la responsabilità di svolgere altre procedure di revisione, oltre alle indagini presso la direzione, per individuare eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi in merito alla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, nel periodo successivo a quello considerato dalla direzione per la propria valutazione, che, come indicato al paragrafo 13, non può essere inferiore ai dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio.

Procedure di revisione aggiuntive nel caso in cui siano identificati eventi o circostanze tali da far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale (Rif.: Par. 16)

A15. Le procedure di revisione che possono essere svolte in conformità alla regola di cui al paragrafo 16 includono:

- analisi e discussione con la direzione sui flussi di cassa ed i profitti futuri nonché su altri dati previsionali pertinenti;
- analisi e discussione con la direzione sugli ultimi bilanci intermedi disponibili dell'impresa;
- lettura critica dei termini dei prestiti obbligazionari e dei finanziamenti per rilevare eventuali inadempienze;
- lettura critica dei verbali delle assemblee degli azionisti, delle riunioni degli organi responsabili delle attività di governance e di altri comitati pertinenti al fine di constatare se vi siano riferimenti a difficoltà finanziarie;
- indagine presso i consulenti legali dell'impresa sull'esistenza di controversie legali e contestazioni e sulla ragionevolezza delle valutazioni della direzione circa il loro esito e circa la stima dei relativi effetti economico-finanziari;
- conferma dell'esistenza, della regolarità e della possibilità di rendere esecutivi accordi con parti correlate e soggetti terzi volti a fornire o a mantenere un sostegno finanziario e valutazione della capacità finanziaria di dette parti di apportare ulteriori finanziamenti;
- valutazione dei piani dell'impresa per far fronte a ordini inevasi dei clienti;
- svolgimento di procedure di revisione sugli eventi successivi per identificare quelli che mitigano o comunque influenzano la capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento;
- conferma dell'esistenza, dei termini e dell'adeguatezza delle agevolazioni creditizie;
- acquisizione e riesame delle relazioni su attività di vigilanza;
- determinazione dell'adeguatezza del supporto derivante da eventuali cessioni pianificate di attività.

Valutazione dei piani d'azione futuri della direzione (Rif.: Par. 16 b)

A16. La valutazione dei piani d'azione futuri della direzione può comprendere indagini presso la direzione riguardo tali piani inclusi, ad esempio, quelli riguardanti l'alienazione di attività, la richiesta di prestiti o la ristrutturazione di debiti, la riduzione o il differimento delle spese e gli aumenti di capitale.

Il periodo relativo alla valutazione della direzione (Rif.: Par. 16 c)

A17. Oltre alle procedure di cui al paragrafo 16 c), il revisore può mettere a confronto:

- le previsioni economico-finanziarie per i periodi amministrativi precedenti più recenti con i risultati storici;
- le previsioni economico-finanziarie per il periodo amministrativo in corso con i risultati ottenuti fino al momento della verifica.

A18. Quando le assunzioni formulate dalla direzione includono il sostegno costante da parte di soggetti terzi, sia mediante la subordinazione dei prestiti o gli impegni a mantenere o a fornire ulteriori finanziamenti, sia mediante le garanzie e tale sostegno sia importante ai fini della capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, può essere necessario che il revisore consideri se richiedere una conferma scritta (che includa i termini e le condizioni) da parte di tali soggetti e se acquisire evidenza della loro capacità di fornire tale sostegno.

Conclusioni di revisione e stesura della relazione di revisione (Rif.: Par. 17)

A19. L'espressione "incertezza significativa" viene utilizzata nello IAS 1 con riferimento alle incertezze relative ad eventi o circostanze che possono far sorgere dei dubbi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento che dovrebbero essere oggetto di informativa in bilancio. In altri quadri normativi sull'informazione finanziaria, l'espressione "incertezza significativa" viene utilizzata in circostanze simili.

Utilizzo appropriato del presupposto della continuità aziendale in presenza di un'incertezza significativa

Adeguatezza dell'informativa sull'incertezza significativa (Rif.: Par. 18)

A20. La determinazione dell'adeguatezza dell'informativa resa in bilancio può richiedere di stabilire se le informazioni richiamino in modo esplicito l'attenzione del lettore sulla possibilità che l'impresa non sia in grado di continuare a realizzare le proprie attività e a far fronte alle proprie passività durante il normale svolgimento dell'attività aziendale.

Relazione di revisione in presenza di un'adeguata informativa sull'incertezza significativa (Rif.: Par. 19)^{11-bis}

A21. Di seguito è riportato un esempio di richiamo d'informativa, nel caso in cui il revisore ritenga adeguata l'informativa fornita in bilancio:

Richiamo d'informativa

Pur non esprimendo un giudizio con rilievi, richiamiamo l'attenzione sulla nota X del bilancio che descrive che la Società ha chiuso l'esercizio al 31 dicembre 20X1 con una perdita netta di ZZZ e, a tale data, le passività correnti della Società superavano le attività totali di ZZZ. Tali circostanze, oltre agli altri aspetti riportati nella nota X del bilancio, indicano l'esistenza di un'incertezza significativa che può far sorgere significativi dubbi sulla capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale.

A22. In situazioni caratterizzate da molteplici incertezze significative per il bilancio nel suo complesso, il revisore può considerare appropriato, in casi estremamente rari, dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio, anziché aggiungere un richiamo d'informativa. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705 fornisce una guida in merito.

Relazione di revisione in presenza di un'informativa non adeguata sull'incertezza significativa (Rif.: Par. 20)^{11-bis}

A23. Di seguito è riportato un esempio dei paragrafi da inserire nella relazione di revisione nel caso in cui si esprima un giudizio con rilievi:

^{11-bis} L'Appendice (Italia) contiene esempi nazionali di relazioni di revisione sul bilancio.

Elementi alla base del giudizio con rilievi

I contratti relativi ai finanziamenti concessi alla Società scadranno il 19 marzo 20X1 e i relativi debiti diventeranno esigibili a tale data. La Società non è stata in grado di rinegoziare o sostituire tali finanziamenti. Tale situazione indica l'esistenza di un'incertezza significativa che può far sorgere dei dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale e, di conseguenza, la Società può non essere in grado di realizzare le proprie attività o far fronte alle proprie passività nel normale svolgimento dell'attività aziendale. Il bilancio (e la relativa informativa) non rappresenta in modo adeguato tale circostanza.

Giudizio con rilievi

A nostro giudizio, ad eccezione di quanto riportato nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio con rilievi”, il bilancio **rappresenta correttamente, in tutti gli aspetti significativi** ^{11-ter} (ovvero “fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della”) la situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 Dicembre 20X0, il risultato economico ed i flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli ...

- A24. Di seguito è riportato un esempio dei paragrafi da inserire nella relazione di revisione nel caso in cui si esprima un giudizio negativo:

Elementi alla base del giudizio negativo

I contratti relativi ai finanziamenti concessi alla Società sono scaduti e il relativo debito è diventato esigibile il 31 dicembre 20X0. La Società non è stata in grado di rinegoziare o sostituire tali finanziamenti e sta considerando l'avvio di procedure concorsuali. Tali eventi indicano l'esistenza di un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale e, di conseguenza, la Società può non essere in grado di realizzare le proprie attività o far fronte alle proprie passività nel normale svolgimento della sua attività. Il bilancio (e la relativa informativa) non rappresenta tale circostanza.

Giudizio negativo

A nostro giudizio, a causa della rilevanza di quanto riportato nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio negativo”, il bilancio **non rappresenta correttamente** ^{11-ter} (ovvero “non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della”) la situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 Dicembre 20X0, il risultato economico e i flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli ...

Utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale (Rif.: Par. 21)

- A25. Se il bilancio è stato redatto nella prospettiva della continuità aziendale ma, a giudizio del revisore, l'utilizzo da parte della direzione di tale presupposto nel bilancio è inappropriato, la regola di cui al paragrafo 21, che richiede al revisore di esprimere un giudizio negativo, si applica a prescindere dal fatto che il bilancio includa o meno un'informativa sull'utilizzo inappropriato da parte della direzione del presupposto della continuità aziendale. ^{11-bis}
- A26. Se la direzione dell'impresa è tenuta, ovvero sceglie, di redigere il bilancio quando l'utilizzo del presupposto della continuità aziendale non è appropriato alle circostanze, il bilancio è redatto sulla base di criteri alternativi (per esempio, secondo il criterio di liquidazione). Il revisore può essere in grado di svolgere la revisione su quel bilancio purché stabilisca che il criterio alternativo costituisce un quadro normativo sull'informazione fi-

^{11-ter} Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, il paragrafo 35(I) dell'ISA Italia 700 “Formazione del giudizio e relazione sul bilancio” indica che l'espressione “Il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della ...” deve essere utilizzata nella formulazione del giudizio: conseguentemente l'espressione “Il bilancio rappresenta correttamente, in tutti gli aspetti significativi ...” non è applicabile. L'espressione applicabile dovrà inoltre essere adattata a seconda di eventuali modifiche apportate al giudizio, a seconda delle circostanze dell'incarico.

nanziaria accettabile nelle circostanze. Il revisore può essere in grado di esprimere un giudizio senza modifica su quel bilancio, purché contenga un'informativa adeguata, ma può considerare appropriato o necessario inserire un richiamo d'informativa nella propria relazione per richiamare l'attenzione del lettore su tale criterio alternativo e sulle ragioni per il suo utilizzo.

Rifiuto della direzione di effettuare o estendere la propria valutazione (Rif.: Par. 22) ^{11-bis}

- A27. In alcune circostanze il revisore può ritenere necessario richiedere alla direzione di effettuare o di estendere la propria valutazione. Se la direzione si rifiuta di farlo, può essere appropriato formulare nella relazione di revisione un giudizio con rilievi ovvero dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio, dal momento che il revisore può non avere la possibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'utilizzo del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio, ad esempio elementi probativi sull'esistenza di piani che la direzione ha messo in atto ovvero di altri fattori attenuanti.

Appendice (Italia)

(Rif.: Parr. A21-A22-A23-A24-A25-A27)

Esempi di relazioni di revisione sul bilancio

- Esempio 1 (I) – Relazione di revisione sul bilancio che contiene un giudizio senza modifica e un richiamo d’informativa in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di un’incertezza significativa adeguatamente descritta nelle note al bilancio – International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea e provvedimenti emanati in attuazione dell’art. 9 del D.Lgs. 38/05 – Ente di Interesse Pubblico: società italiana emittente azioni quotate
- Esempio 2 (I) – Relazione di revisione sul bilancio d’esercizio che contiene la dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio a causa dell’esistenza di molteplici significative incertezze che possono far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale – International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea – Ente diverso da quelli di Interesse Pubblico
- Esempio 3 (I) – Relazione di revisione sul bilancio d’esercizio che contiene un giudizio con rilievi in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di un’incertezza significativa non adeguatamente descritta nelle note al bilancio; la carenza di informativa è significativa ma non pervasiva – International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea e provvedimenti emanati in attuazione dell’art. 9 del D.Lgs. 38/05 – Ente di Interesse Pubblico: società italiana emittente azioni quotate
- Esempio 4 (I)– Relazione di revisione sul bilancio consolidato che contiene un giudizio negativo in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di un’incertezza significativa non adeguatamente descritta nelle note al bilancio; la carenza di informativa è significativa e pervasiva – International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea – Ente diverso da quelli di Interesse Pubblico
- Esempio 5 (I) – Relazione di revisione sul bilancio consolidato che contiene un giudizio negativo a causa dell’utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale – International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea e provvedimenti emanati in attuazione dell’art. 9 del D.Lgs. 38/05 – Ente di Interesse Pubblico: società italiana emittente azioni quotate
- Esempio 6 (I) - Relazione di revisione sul bilancio d’esercizio che contiene la dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio a causa del rifiuto degli amministratori di effettuare o estendere la propria valutazione della capacità dell’impresa di operare in continuità aziendale - Norme italiane che disciplinano i criteri di redazione del bilancio – Ente diverso da quelli di Interesse Pubblico.

Esempio 1 (I)

Include le seguenti circostanze:

- Ente di Interesse Pubblico: società italiana emittente azioni quotate;
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale;
- Il bilancio è redatto per scopi di carattere generale dagli amministratori dell’impresa in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea e ai provvedimenti emanati in attuazione dell’art. 9 del D.Lgs. 38/05;
- I termini dell’incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;

- Giudizio senza modifica in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di un'incertezza significativa adeguatamente descritta nelle note al bilancio;
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa italiana (giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio).

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETA' DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTT. 14 E 16 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N.39 [integrare in base alle ulteriori norme di riferimento]

Agli Azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sul bilancio [d'esercizio][consolidato]

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio [d'esercizio][consolidato] [della Società ABC S.p.A.][del gruppo ABC], 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, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative.

Responsabilità degli amministratori per il bilancio [d'esercizio][consolidato]

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio[d'esercizio][consolidato] che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. n. 38/05.

Responsabilità [del revisore][della società di revisione]

E' [mia][nostra] la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio [d'esercizio][consolidato] sulla base della revisione contabile. [Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio [d'esercizio][consolidato] non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio [d'esercizio][consolidato]. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio [d'esercizio][consolidato] dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio[d'esercizio][consolidato] dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio [d'esercizio][consolidato] nel suo complesso.

[Ritengo][Riteniamo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio] [nostro] giudizio.

Giudizio

A [mio][nostro] giudizio, il bilancio [d'esercizio][consolidato] fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria [della Società ABC S.p.A.] [del gruppo ABC] 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 nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. n. 38/05.

Richiamo d'informativa

[Rinvio sintetico a quanto indicato dagli amministratori nelle note al bilancio in merito all'esistenza di significative incertezze che possono far sorgere significativi dubbi sulla capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale. Un esempio di paragrafo può essere il seguente:

Pur non esprimendo un giudizio con rilievi, si segnala quanto riportato nella nota esplicativa n. *(inserire numero nota)* al bilancio [d'esercizio][consolidato] in merito all'esistenza di significative incertezze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della società di operare in continuità aziendale.]

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio [d'esercizio][consolidato]

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

[Nome Cognome del revisore

Firma del revisore

Data della relazione di revisione

Sede del revisore]

[Denominazione della società di revisione

Nome Cognome del responsabile dell'incarico

Firma del responsabile dell'incarico

Data della relazione di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico]

Esempio 2 (I)

Include le seguenti circostanze:

- Ente diverso da quelli di Interesse Pubblico;
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale;
- Il bilancio è redatto per scopi di carattere generale dagli amministratori dell'impresa in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea;
- I termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- Presenza di molteplici significative incertezze che possono far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale;
- Il revisore conclude che, pur avendo acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su ciascuna singola incertezza, non è possibile formarsi un giudizio sul bilancio a causa della potenziale interazione delle incertezze significative e del loro possibile effetto cumulato sul bilancio;
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa italiana (giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio).

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 sul bilancio d'esercizio

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A., 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, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative.

Responsabilità degli amministratori 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.

Responsabilità [del revisore][della società di revisione]

È [mia][nostra] la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile. [Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio d'esercizio nel suo complesso.

Tuttavia, a causa degli aspetti descritti nel paragrafo “Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio”, non [sono][siamo] stat[o][i] in grado di formar[mi][ci] un giudizio sul bilancio d’esercizio.

Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

[Richiamo esplicito di quanto indicato dagli amministratori in merito alle significative incertezze ed alla sussistenza di significativi dubbi sulla continuità aziendale. Concludere con la seguente formulazione:

Quanto sopra descritto evidenzia che il presupposto della continuità aziendale è soggetto a molteplici significative incertezze con potenziali interazioni e possibili effetti cumulati sul bilancio].

Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

A causa degli effetti connessi alle incertezze descritte nel paragrafo “Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio”, non [sono][siamo] in grado di esprimere un giudizio sul bilancio d’esercizio della Società ABC S.p.A. al [gg][mm][aa].

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d’esercizio

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

[Nome Cognome del revisore

Firma del revisore

Data della relazione di revisione

Sede del revisore]

[Denominazione della società di revisione

Nome Cognome del responsabile dell’incarico

Firma del responsabile dell’incarico

Data della relazione di revisione

Sede del revisore responsabile dell’incarico]

Esempio 3 (I)

Include le seguenti circostanze:

- Ente di Interesse Pubblico: società emittente azioni quotate;
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale;
- Il bilancio è redatto per scopi di carattere generale dagli amministratori dell'impresa in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea e ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. 38/05;
- I termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- Giudizio con rilievi in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di un'incertezza significativa non adeguatamente descritta nelle note al bilancio; la carenza di informativa è significativa ma non pervasiva;
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa italiana (giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio).

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETA' DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTT. 14 E 16 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N.39 [integrare in base alle ulteriori norme di riferimento]

Agli Azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sul bilancio d'esercizio

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A., 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, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative.

Responsabilità degli amministratori 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 nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. n. 38/05.

Responsabilità [del revisore][della società di revisione]

È [mia][nostra] la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile. [Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presenta-

zione del bilancio d'esercizio nel suo complesso.

[Ritengo][Riteniamo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio con rilievi.

Elementi alla base del giudizio con rilievi

[Descrizione della situazione specifica dell'impresa indicando la/le circostanza/e per la/le quale/i il revisore ritiene che l'informativa relativa all'esistenza delle incertezze significative sulla continuità aziendale non sia stata fornita in modo adeguato nelle note al bilancio. Si ricorda che il revisore, come indicato nel paragrafo 20 del presente principio, deve affermare nel testo del paragrafo che esiste un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale. Concludere con la seguente formulazione:

Il bilancio e la relativa informativa non rappresentano in modo adeguato tale[i] circostanza[e].]

Giudizio con rilievi

A [mio][nostro] giudizio, ad eccezione di quanto riportato nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi", il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società ABC S.p.A. 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 nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. n. 38/05.

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio d'esercizio

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

[Nome Cognome del revisore

Firma del revisore

Data della relazione di revisione

Sede del revisore]

[Denominazione della società di revisione

Nome Cognome del responsabile dell'incarico

Firma del responsabile dell'incarico

Data della relazione di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico]

Esempio 4 (I)

Include le seguenti circostanze:

- Ente diverso da quelli di Interesse Pubblico;
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale;
- Il bilancio consolidato è redatto per scopi di carattere generale dagli amministratori della capogruppo in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea;
- I termini dell'incarico di revisione del bilancio consolidato rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- Giudizio negativo in presenza di utilizzo del presupposto della continuità aziendale appropriato e di un'incertezza significativa non adeguatamente descritta nelle note al bilancio; la carenza di informativa è significativa e pervasiva;
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio consolidato, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa italiana (giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio).

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 sul bilancio consolidato

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio consolidato del gruppo ABC, 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, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative.

Responsabilità degli amministratori per il bilancio consolidato

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio consolidato che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea.

Responsabilità [del revisore][della società di revisione]

È [mia][nostra] la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio consolidato sulla base della revisione contabile. [Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio consolidato non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio consolidato. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio consolidato dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio consolidato da parte dell'impresa che fornisce una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio consolidato nel suo complesso.

[Ritengo][Riteniamo] di avere acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio negativo.

Elementi alla base del giudizio negativo

*[Descrizione della situazione specifica dell'impresa indicando la/le circostanza/e per la/le quale/i il revisore ritiene che l'informativa relativa all'esistenza delle incertezze significative sulla continuità aziendale non sia stata fornita in modo adeguato nelle note al bilancio. Si ricorda che il revisore, come indicato nel paragrafo 20 del presente principio, deve affermare nel testo del paragrafo che esiste un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale. Concludere con la seguente formulazione:
Il bilancio e la relativa informativa non rappresentano in modo adeguato tale[i] circostanza[e].]*

Giudizio negativo

A [mio][nostro] giudizio, a causa della rilevanza di quanto riportato nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo", il bilancio consolidato non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria del gruppo ABC 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.

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio consolidato

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

[Nome Cognome del revisore]

Firma del revisore

Data della relazione di revisione

Sede del revisore]

[Denominazione della società di revisione]

Nome Cognome del responsabile dell'incarico

Firma del responsabile dell'incarico

Data della relazione di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico]

Esempio 5 (I)

Include le seguenti circostanze:

- Ente di Interesse Pubblico: società italiana emittente azioni quotate;
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale;
- Il bilancio consolidato è redatto per scopi di carattere generale dagli amministratori della capogruppo in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea e ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. 38/05;
- I termini dell'incarico di revisione del bilancio consolidato rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- Giudizio negativo a causa dell'utilizzo inappropriato del presupposto della continuità aziendale;
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio consolidato, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa italiana (giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio).

RELAZIONE [DEL REVISORE][DELLA SOCIETA' DI REVISIONE] INDIPENDENTE AI SENSI DEGLI ARTT. 14 E 16 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39 [integrare in base alle ulteriori norme di riferimento]

Agli Azionisti della ABC S.p.A.

Relazione sul bilancio consolidato

[Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio consolidato del gruppo ABC, 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, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative.

Responsabilità degli amministratori per il bilancio consolidato

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio consolidato che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità agli International Financial Reporting Standards adottati dall'Unione Europea nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. n. 38/05.

Responsabilità [del revisore][della società di revisione]

È [mia][nostra] la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio consolidato sulla base della revisione contabile. [Ho][Abbiamo] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio consolidato non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio consolidato. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio consolidato dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio consolidato da parte dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio consolidato nel suo complesso.

[Ritengo][Riteniamo] di avere acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio negativo.

Elementi alla base del giudizio negativo

[Descrizione delle circostanze specifiche dell'impresa e delle motivazioni per cui il revisore ritiene che l'utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale non sia appropriato]

Giudizio negativo

A [mio][nostro] giudizio, a causa della rilevanza di quanto riportato nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo", il bilancio consolidato non fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria del gruppo ABC 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 nonché ai provvedimenti emanati in attuazione dell'art. 9 del D.Lgs. n. 38/05.

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio consolidato

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

[Nome Cognome del revisore]

Firma del revisore

Data della relazione di revisione

Sede del revisore]

[Denominazione della società di revisione]

Nome Cognome del responsabile dell'incarico

Firma del responsabile dell'incarico

Data della relazione di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico]

Esempio 6 (I)

Include le seguenti circostanze:

- Ente diverso da quelli di Interesse Pubblico;
- Sistema di amministrazione e di controllo tradizionale;
- Il bilancio è redatto per scopi di carattere generale dagli amministratori dell'impresa in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione;
- I termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità degli amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio a causa del rifiuto degli amministratori di effettuare o estendere la propria valutazione della capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale;
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio, il revisore ha altri obblighi di reportistica previsti dalla normativa italiana (giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio).

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 sul bilancio d'esercizio

[Sono][Siamo] stat[o][i] incaricat[o][i] di svolgere la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A., costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

Responsabilità degli amministratori 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 alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Responsabilità [del revisore][della società di revisione]

È [mia][nostra] la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tuttavia, a causa degli aspetti descritti nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio", non [sono][siamo] stat[o][i] in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio.

Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

[Descrizione delle circostanze specifiche dell'impresa e delle motivazioni per cui il revisore non ha potuto acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'utilizzo del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio a causa del rifiuto degli amministratori di effettuare o estendere la propria valutazione della capacità dell'impresa di operare in continuità aziendale.]

Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

A causa della rilevanza di quanto riportato nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio", non [sono][siamo] stat[o][i] in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il [mio][nostro] giudizio.

Pertanto non [esprimo][esprimiamo] un giudizio sul bilancio d'esercizio della Società ABC S.p.A. al [gg][mm][aa].

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio

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

[Nome Cognome del revisore

Firma del revisore

Data della relazione di revisione

Sede del revisore]

[Denominazione della società di revisione

Nome Cognome del responsabile dell'incarico

Firma del responsabile dell'incarico

Data della relazione di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico]