

Isa 700 – Formazione del giudizio e Relazione sul bilancio

Giacomo Manzana Elena Iori   

ROVERETO

Via S. Maria, 55 T 0464.420613
38068 Rovereto F 0464.458657

VERONA

Viale del Lavoro, 33 T 045.8201986
37135 Verona F 045.509627

MILANO

Via M. Pagano, 67 T 02.4813821
20145 Milano F 02.48197197

► **Struttura del principio di revisione - Isa 700**

Oggetto

Obiettivi

Definizioni

Regole

- 1) Formazione del giudizio sul bilancio
- 2) Tipologie di giudizio
- 3) Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)



Oggetto

1. Il presente principio di revisione tratta della responsabilità del revisore per la **formazione del giudizio sul bilancio.**
della forma e del contenuto **della relazione di revisione** emessa in esito alla revisione contabile del bilancio.
2. I principi di revisione internazionali (ISA Italia) n. 705 e n. 706 trattano della ● **forma e del ●● contenuto** della relazione di revisione **nei casi**
 - **705 giudizio con modifica**
 - **706 giudizio con richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti.**
3. Il presente principio di revisione è predisposto con riferimento a un **bilancio redatto per scopi di carattere generale.**
 - Il principio di revisione internazionale **n. 800** tratta delle *considerazioni specifiche* riguardanti i casi in cui il bilancio sia predisposto in conformità ad un **quadro normativo sull'informazione finanziaria redatta per scopi specifici.**
 - Il principio di revisione internazionale n. **805** tratta delle considerazioni specifiche riguardanti la revisione contabile di un **singolo prospetto di bilancio**, ovvero di **uno specifico elemento, conto o voce del prospetto.**
4. (...)



Obiettivi

6. Gli obiettivi del revisore sono i seguenti:

- a) **formarsi un giudizio sul bilancio sulla base** della valutazione delle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti;
- b) **esprimere chiaramente tale giudizio** mediante una **relazione** scritta che descriva anche gli elementi su cui è basato il giudizio.



Definizioni

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

- a) **Bilancio redatto per scopi di carattere generale** — Bilancio redatto in conformità a un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale.
 - b) **Quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale** — Un quadro normativo sull'informazione finanziaria configurato al fine di **soddisfare le comuni esigenze di informazione finanziaria** di una vasta gamma di utilizzatori. (...)
 - c) **Giudizio senza modifica** - Il giudizio espresso dal revisore laddove concluda che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, **in conformità al quadro normativo** sull'informazione finanziaria applicabile.
8. **Bilancio** - "un bilancio, incluse le relative note, redatto per scopi di carattere generale". Le relative **note** comprendono solitamente una sintesi dei principi contabili significativi e altre note esplicative. (...)
9. (...)

► Regole

► *Formazione del giudizio sul bilancio*

10. Il revisore deve formarsi un giudizio in merito al fatto se **il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile →.**

11. A tal fine, il revisore deve concludere se egli abbia acquisito una ragionevole sicurezza sul fatto che il bilancio nel suo complesso **non contenga errori significativi, dovuti • a frodi ovvero a •• comportamenti o eventi non intenzionali.**

Tale conclusione complessiva deve tenere conto:

- a) (...) se **siano stati acquisiti sufficienti ed appropriati elementi probativi**, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330;
- b) (...) se **gli errori non corretti, singolarmente o nel loro insieme, siano significativi**, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 450;
- (...)



Regole

Formazione del giudizio sul bilancio

12. (...) se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. (...) (Rif.: Parr. A1-A3)

13. In particolare, il revisore deve valutare se, alla luce delle disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile:

- a) il bilancio **esponga adeguatamente i principi contabili significativi** scelti e applicati;
- b) i **principi contabili scelti e applicati siano coerenti** con il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e siano appropriati;
- c) le **stime contabili effettuate dalla direzione siano ragionevoli**;
- d) le **informazioni presentate in bilancio siano rilevanti, attendibili, comparabili e comprensibili**;
- e) il **bilancio fornisca un'informativa adeguata** che consenta ai potenziali utilizzatori di comprendere l'effetto delle operazioni e degli eventi significativi sulle informazioni confluite in bilancio; (Rif.: Par. A4)
- f) la **terminologia** utilizzata in bilancio, inclusa l'intestazione di ciascun prospetto di bilancio, **sia appropriata**.
- 14. (...) il bilancio fornisca una **corretta rappresentazione**. Deve considerare:
 - a) la **presentazione**, la **struttura** e il **contenuto** del bilancio nel suo complesso;
 - b) se **il bilancio, incluse le relative note, rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti** in modo da fornire una corretta rappresentazione.

15. (...)

Regole

Tipologie di giudizio

Giudizio senza modifiche

16. Il revisore deve esprimere un giudizio senza modifica nel caso in cui concluda che **il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.**

Regole

Tipologie di giudizio

► **Giudizio positivo senza rilievi**

Un giudizio positivo deve essere espresso quando il revisore conclude che il bilancio fornisce con chiarezza una rappresentazione veritiera e corretta secondo i principi contabili identificati.

Un **giudizio senza rilievi** indica implicitamente:

- Il bilancio e la relazione sulla gestione è conforme alle **norme** che ne disciplinano la redazione;
- I **principi contabili** sono stati correttamente applicati nella redazione del bilancio;
- qualsiasi **cambiamento di principi contabili** o dei loro metodi di applicazione, e gli effetti di tali modifiche, sono stati adeguatamente determinati e indicati nel bilancio;
- Il bilancio non è viziato di **errori significativi** ed è nel suo complesso attendibile
- Non vi è incertezza sulla **continuità aziendale**
- Non vi è stata **limitazione** all'attività di revisione

Regole

Tipologie di giudizio

► Paragrafo di enfasi o richiami di informativa

La relazione del revisore può essere modificata aggiungendo un **paragrafo di enfasi** per *attirare l'attenzione* su specifiche informazioni contenute nel bilancio.

Data la natura del "richiamo di informativa" questa componente della relazione **non può essere utilizzata** dal revisore per:

- esporre proprie considerazioni e commenti;
- segnalare rilievi;
- integrare aspetti dell'informativa ritenuti carenti.

Regole

Tipologie di giudizio



Paragrafo di enfasi o richiami di informativa - Esempi

SITUAZIONI STRAORDINARIE: La società ha partecipato a ● operazioni straordinarie (scorpori, fusioni ecc) ovvero è stata oggetto di ●● operazioni inusuali di effetti significativi ovvero ●●● si sono verificate situazione incertezza adeguatamente descritte e trattate dagli amministratori, per le quali il revisore ha ritenuto di esprimere un giudizio senza rilievi ovvero ●●●●● si sono verificate rilevanti modifiche nell'assetto o nella operatività dell'impresa (modifiche statutarie, perdita della condizione di mutualità prevalente nelle cooperative eccetera).

RINVIO AL BILANCIO CONSOLIDATO: E' stato redatto il bilancio consolidato al quale si rinvia.

MODIFICA PRINCIPI CONTABILI: La società ha modificato il criterio di valutazione delle rimanenze che, a partire dal presente esercizio vengono valutate secondo il metodo Fifo, mentre negli esercizi precedenti erano valutate secondo il metodo Lifo. Le motivazioni della modifica ed i relativi effetti sul patrimonio netto e sul risultato d'esercizio sono illustrati nella nota integrativa.

MODIFICA DELLE STIME: La società ha applicato aliquote di ammortamento ridotte rispetto al precedente esercizio, utilizzando per gli impianti quella del <...> per cento, in luogo di quella del <...> per cento. Ciò è dovuto a <...>. Le motivazioni della modifica ed i relativi effetti sul patrimonio netto e sul risultato d'esercizio sono illustrati nella nota integrativa.

APPLICAZIONE DEI CRITERI DI VALUTAZIONE (RILEVAZIONE DI ERRORI): La società, applicando le disposizioni relative <...> ha rilevato una sopravvenienza attiva di <...> che ha prodotto l'utile di esercizio di <...>.

CONTINUITA' AZIENDALE: || dubbi, fondati su presupposti adeguati, con giudizio positivo. || assente, con bilancio non redatto nel presupposto della continuità, con giudizio positivo.

Regole

Tipologie di giudizio

Giudizio con modifiche

17. Qualora il revisore:

- a) concluda che, sulla base degli elementi probativi acquisiti, **il bilancio nel suo complesso contenga errori significativi**; ovvero
- b) **non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati** per concludere che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.

➤ **Bilancio redatto in conformità alle disposizioni di un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione MA non fornisca la corretta rappresentazione**

18. (...) il revisore **deve discutere la questione con la direzione e**, a seconda

- delle **disposizioni del quadro normativo** sull'informazione finanziaria applicabile e
- del **modo in cui viene risolta tale questione**,

deve stabilire se sia necessario esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705. (Rif.: Par. A11)

➤ **Bilancio redatto in conformità alle disposizioni di un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione**

19. (...) Il revisore non è tenuto a valutare se il bilancio fornisce una **corretta rappresentazione**. Tuttavia, qualora in circostanze estremamente rare, il revisore concluda che **il bilancio sia fuorviante**, egli deve discutere la questione con la direzione e, a seconda del modo in cui la stessa viene risolta, deve stabilire se, e con quali modalità, darne comunicazione nella relazione di revisione. (Rif.: Par. A12)

Regole

Tipologie di giudizio

Giudizio con modifiche

Principio di revisione 705

Natura dell'aspetto che dà origine alla modifica	Giudizio del revisore sulla pervasività degli effetti o dei possibili effetti sul bilancio	
	Significativo ma non pervasivo	Significativo e pervasivo
Bilancio significativamente errato	Giudizio con rilievi	Giudizio negativo
Impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati	Giudizio con rilievi	Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

Regole

Tipologie di giudizio

► Giudizio con rilievi

Deve essere emesso un giudizio con rilievi quando il ● **disaccordo** con gli amministratori o ●● la **limitazione al lavoro del revisore non sia così significativo e influente** da richiedere un giudizio negativo o l'impossibilità di esprimere un giudizio.

Il bilancio è, nel suo complesso, attendibile, anche se presenta vizi **non significativi (significativo ma non persuasivo)**.

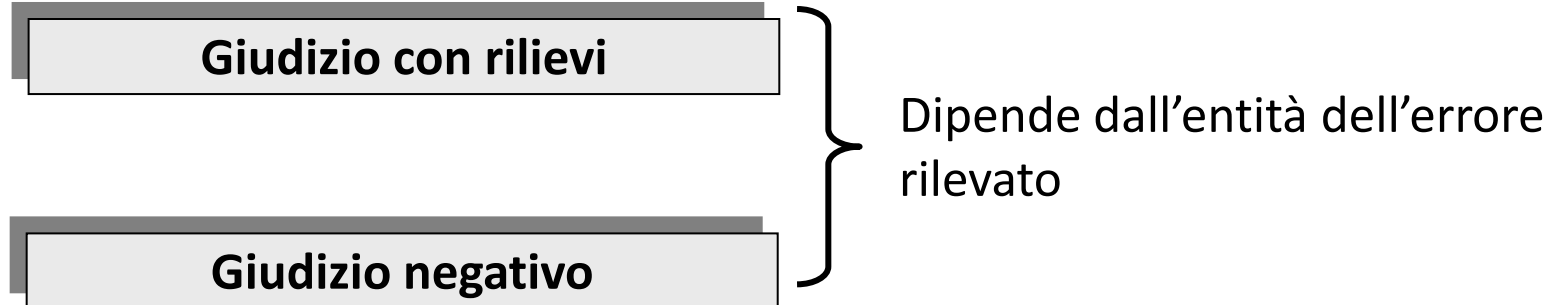
Può dipendere da:

- **Errori**. Differenze tra valori degli amministratori e del revisore sono **non significative** →
- **Attività di revisione**. Limitazioni all'attività di revisione **lievi**
- **Continuità aziendale** (| **presente** grazie a *elementi correttivi*, ma con *informativa inadeguata*; || **dubbia**, basata su presupposti adeguati, ma con informativa non adeguata)

Regole

Tipologie di giudizio

► Giudizio con rilievi – Per errori:



In particolare se l'errore rilevato:

- è **inferiore** alla significatività di bilancio, il revisore esprime un giudizio positivo;
- è **ricompreso** tra la significatività di bilancio e la significatività operativa, il revisore esprime un giudizio con rilievi;
- è **superiore** alla significatività di bilancio, il revisore esprime un giudizio negativo.

Regole

Tipologie di giudizio

► Impossibilità di esprimere un giudizio

Deve essere emesso una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio quando il revisore **non sia stato in grado di ottenere sufficienti elementi probativi** e conseguentemente non sia in grado di esprimere un giudizio sul bilancio.

Può dipendere da:

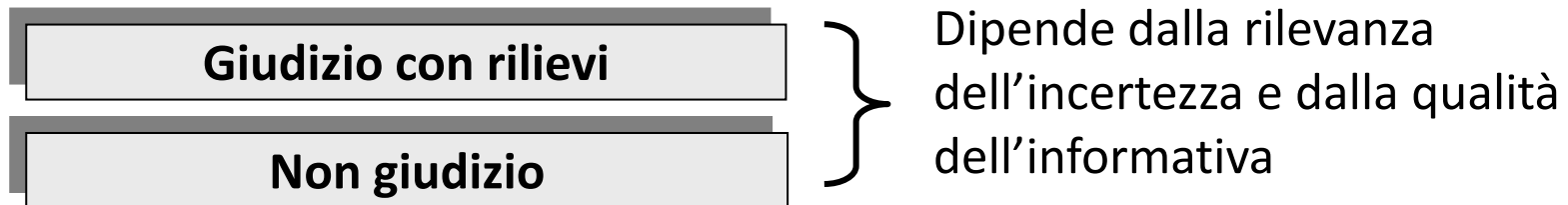
- Attività di revisione. Limitazioni all'attività di revisione **gravi.→**
- Tardiva presentazione bozza bilancio
- Continuità aziendale (**dubbia**, basata su presupposti opinabili, ma con informativa adeguata)

Regole

Tipologie di giudizio

► Impossibilità di esprimere un giudizio - Per limiti all'attività di revisione:

Il possibile effetto di una limitazione della revisione **sia così rilevante e influente** che il revisore non sia stato in grado di ottenere sufficienti elementi probativi e conseguentemente non sia in grado di esprimere un giudizio sul bilancio.



Regole

Tipologie di giudizio

► Giudizio negativo

Deve essere espresso un **giudizio sfavorevole** quando *l'effetto di una divergenza di opinione* sia così rilevante e influente sul bilancio per cui il revisore conclude che un rilievo nella relazione non sia adeguato per illustrare la natura fuorviante o incompleta del bilancio.

Il bilancio non è attendibile nel suo complesso, poiché presenta errori **significativi**

Può dipendere da:

- **Errori.** Differenze tra valori degli amministratori e del revisore sono **significative →**
- **Continuità aziendale.** (| **presente** grazie a *elementi correttivi*, ma con informativa inadeguata; || **dubbia**, basata su presupposti adeguati, ma con informativa non adeguata; ||| **dubbia**, basata su presupposti opinabili, e con informativa non adeguata; |||| **assente**; bilancio redatto nella prospettiva di continuità)

Regole

Tipologie di giudizio

► Giudizio negativo - Per errori:

Il fatto di esprimere un **giudizio negativo** piuttosto che un **giudizio con rilievi** dipende **dall'entità della divergenza** di opinione.

In particolare se l'errore rilevato:

- è **inferiore** alla significatività di bilancio, il revisore esprime un **giudizio positivo**;
- è **ricompreso** tra la significatività di bilancio e la significatività operativa, il revisore esprime un **giudizio positivo con rilievi**;
- è **superiore** alla significatività di bilancio, il revisore esprime un **giudizio negativo**;

Regole

Tipologie di giudizio

► Giudizio sul bilanci: per tipologie di rilievi

Errori	Errata applicazione dei principi contabili	Limitazione all'attività di revisione	Incertezze sulla continuità aziendale
Giudizio positivo Giudizio rilievi Giudizio negativo	Giudizio positivo Giudizio rilievi Giudizio negativo	Giudizio rilievi Giud. impossibile	Giudizio rilievi Giudizio negativo Giud. impossibile

Regole

► *Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)*

20. La relazione di revisione deve essere **in forma scritta**. (Rif.: Parr. A1 3-A14)

- Titolo
- Destinatario
- Paragrafo introduttivo
- Responsabilità della direzione
- Responsabilità del revisore
- Giudizio del revisore
- Altri obblighi di reportistica
- Firma del revisore
- Data della relazione di revisione
- Sede del revisore

Regole



Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Titolo

21. La relazione di revisione deve avere un titolo **che indichi chiaramente che essa costituisce la relazione di un revisore indipendente.** (Rif.: Par. A15)

21(I). Il titolo della relazione di revisione deve altresì indicare **il riferimento normativo** ai sensi del quale è emessa la relazione.

Regole



Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Destinatario

22. La relazione di revisione deve indicare il **destinatario** secondo quanto richiesto dalle circostanze dell'incarico. (Rif.: Par. A16)

22(I). Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, i destinatari della relazione di revisione sono rappresentati dai soggetti che hanno conferito l'incarico ai sensi dell'art. 13, co. 1, del medesimo Decreto, vale a dire **gli azionisti/soci della società**.

Regole



Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Paragrafo introduttivo

23. Il paragrafo introduttivo nella relazione di revisione deve: (Rif.: Parr. A17-A19)

- a) identificare l'impresa il cui bilancio è stato oggetto di revisione contabile;
- b) dichiarare che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile;
- c) identificare l'intestazione di ciascun prospetto che costituisce il bilancio;
- d) fare riferimento alla sintesi dei principi contabili significativi e alle altre note esplicative;
- e) specificare la data o il periodo amministrativo di riferimento per ciascun prospetto che costituisce il bilancio.

Regole

Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Responsabilità della direzione per il bilancio

24. Tale sezione della relazione di **revisione descrive le responsabilità di coloro che nell'ambito dell'organizzazione sono responsabili** per la redazione del bilancio. (...)

24(I). Nell'ordinamento italiano, qualora la società adotti il sistema di amministrazione e di **controllo tradizionale o monistico**, → **gli amministratori** sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio. Qualora la società adotti il **sistema di amministrazione e controllo dualistico**, l'organo responsabile per la redazione del bilancio d'esercizio è il → **consiglio di gestione**.

Analoghe responsabilità competono agli amministratori o al consiglio di gestione dell'impresa controllante relativamente alla redazione del **bilancio consolidato**.

25. La relazione di revisione deve includere una **sezione dal titolo** "Responsabilità della direzione per il bilancio".

25(I). (...)

26. La relazione di revisione deve **descrivere la responsabilità della direzione** per la redazione del bilancio. (...)

26(I). (...) nelle relazioni di revisione emesse ai sensi del **D.Lgs. 39/10**, il revisore **deve illustrare** unicamente che gli amministratori o i componenti del consiglio di gestione sono responsabili • per la **redazione del bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile**, e non anche in merito al SCI.

27.(...)

27(I). Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del **D.Lgs. 39/10**, (...) **deve fare riferimento alla "redazione del bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta"**.



Regole

Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)

Responsabilità del revisore

28. La relazione di revisione deve includere **una sezione** dal titolo "Responsabilità del revisore".
29. La relazione di revisione deve dichiarare che la responsabilità del revisore è quella di **esprimere un giudizio sul bilancio** sulla base della revisione contabile. (Rif.: Par. A24)
30. La relazione di revisione deve dichiarare che la revisione contabile è stata svolta **in conformità ai principi di revisione internazionali**. (...)
- 30(I). Per gli incarichi conferiti ai sensi del **D.Lgs. 39/10**, la relazione di revisione deve indicare che la revisione contabile è stata svolta in conformità ai **"principi di revisione internazionali (ISA Italia)** elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10". (...)
31. La relazione di revisione deve descrivere la revisione contabile **dichiarando quanto di seguito riportato:**
- (a) La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti in bilancio;
 - (b) Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. (...)
 - (c) La revisione contabile comprende anche una valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili utilizzati e della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dalla direzione, nonché la valutazione della presentazione del bilancio nel suo complesso.
32. (...)
- 32(I). Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, (...) **la descrizione della revisione contabile** nella relazione di revisione deve fare riferimento **"alla redazione del bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta"**.
33. La relazione di revisione deve dichiarare **se il revisore ritiene di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati** su cui basare il proprio giudizio.

Regole

► *Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)*

Giudizio del revisore

34. La relazione di revisione deve includere una sezione dal titolo "Giudizio".

35-35(I). Nell'esprimere un giudizio senza modifica sul (...), ai sensi del Dlgs 39/10, deve utilizzare la seguente espressione, «*Il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della in conformità al [quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile]*».

36. (...)

37. (...)

Regole

► *Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)*

Altri obblighi di reportistica

38. (...)

38(I). Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, al revisore è richiesto di esprimere, ai sensi dell'art. 14, co. 2, lettera e), del medesimo Decreto, un **● giudizio sulla coerenza delle informazioni contenute nella relazione sulla gestione** con il bilancio di esercizio e, ove redatto, con il bilancio consolidato.

Inoltre, in presenza di società **emittenti valori mobiliari ammessi alle negoziazioni in mercati regolamentati**, al revisore è richiesto di esprimere, ai sensi dell'art. 123-bis, co. 4, del D.Lgs. 28 febbraio 1998, n.58, **●● il giudizio sulla coerenza di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari**, in particolare quelle di cui al co. 1, lettere c), d), 1) ed m), e di cui al co. 2, lettera b), dell'articolo 123-bis, co. 4, del D.Lgs. 28 febbraio 1998, n.58, con il bilancio, nonché di verificare che sia stata elaborata una relazione sul governo societario e gli assetti proprietari, pur senza prevedere a tale riguardo una specifica attestazione da parte del revisore. Il principio di revisione (SA Italia) n. 720B tratta delle responsabilità del revisore in relazione a tali previsioni normative.

39. (...)

Regole

► *Relazione di revisione per le revisioni contabili svolte in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)*

Firma del revisore

40. La relazione di revisione **deve essere firmata** dal revisore. (Rif.: Par. A37, A37(I))

Data della relazione di revisione

41. La relazione di revisione deve riportare una **data non antecedente alla data in cui il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti** e appropriati su cui basare il proprio giudizio sul bilancio, inclusa l'evidenza che: (Rif.: Pan-. A38-A41)

(a) tutti i prospetti che costituiscono il bilancio, incluse le relative note, siano stati redatti;

(b) coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità abbiano dichiarato di assumersi la responsabilità di quel bilancio.

Sede del revisore

42. La relazione di revisione deve indicare il **luogo nel quale il revisore esercita la propria attività.**

Relazione di revisione - contenuto

L'art. 14 del Dlgs 39/2010 prevede che **la relazione**, redatta in conformità ai principi di revisione di cui all'articolo 11, comprende:

- a) **un paragrafo introduttivo** che identifica il bilancio di esercizio o consolidato sottoposto a revisione legale e il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato alla sua redazione;
 - i. il bilancio di esercizio o consolidato sottoposto a revisione legale e
 - ii. il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato alla sua redazione;
 - iii. indicazione delle **diverse responsabilità** facenti capo alla direzione dell'impresa che redige il bilancio ed al Revisore incaricato di esprimere il giudizio professionale sullo stesso;
- b) **una descrizione della portata della revisione legale** svolta con l'indicazione dei **principi di revisione osservati**;
 - i. riferimento ai **principi e criteri per la revisione** contabile seguiti;
 - ii. **descrizione del lavoro** di revisione eseguito;
- c) **un giudizio sul bilancio** che indica chiaramente se questo è conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e ne rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio;
- d) **eventuali richiami di informativa** che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;
- e) **un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione** con il bilancio e sulla sua conformità alle norme di legge. Il giudizio contiene altresì una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione, nel qual caso sono fornite indicazioni sulla natura di tali errori;
- f) **una dichiarazione su eventuali incertezze significative** relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità della società sottoposta a revisione di mantenere la continuità aziendale;
- g) **l'indicazione della sede del revisore legale** o della società di revisione legale.

Manzanalori Associati
STUDIO COMMERCIALISTI

LimaRe
SOCIETA' REVISIONE

ROVERETO

Via S. Maria, 55 T 0464.420613
38068 Rovereto F 0464.458657

VERONA

Viale del Lavoro, 33 T 045.8201986
37135 Verona F 045.509627

MILANO

Via M. Pagano, 67 T 02.4813821
20145 Milano F 02.48197197

www.LimaRe.it Re
www.manzana.it VII