

Portata del principio di revisione SA Italia 720B da delineare con attenzione

Il CNDCEC interverrà con un documento di interpretazione, così come ha già fatto per lo standard SA Italia 250B

/ Raffaele MARCELLO

Pubblichiamo l'intervento di Raffaele Marcello, Consigliere del CNDCEC con delega alla Revisione Legale e al Sistema di amministrazione e controllo.

Lo scorso 15 giugno è stata firmata dal Ragioniere generale dello Stato la determina con cui la nuova versione del principio di revisione (SA Italia) **720B** sostituisce quella adottata il 23 dicembre 2014.

Lo *Standard on Audit* (SA) 720B concerne le **responsabilità** del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione e ad alcune specifiche informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari.

Il *redraft* del principio era indispensabile poiché l'art. 17 del DLgs. 135/2016 nel riscrivere l'art. 14 del DLgs. 39/2010, ha previsto, tra l'altro, al nuovo comma 2, che "la relazione [di revisione], redatta in conformità ai principi di revisione di cui all'art. 11, comprende: ... 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".

La natura della modifica legislativa non è stata trascurata dal CNDCEC, che già dall'ottobre 2016 aveva sostenuto l'esigenza di differire l'entrata in vigore delle novità legislative poiché non si riteneva di condividere l'immediata vigenza della disciplina comunitaria. Il nostro Consiglio ha trattato la problematica come una questione strutturale di grande rilevanza laddove vengono introdotti due **nuovi ambiti di controllo**: il primo costituito dalla "conformità alle norme di legge" della relazione di gestione; il secondo rappresentato dalla "identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione", corredata dalla specificazione della "natura" di tali errori, e basata sulla conoscenza e comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale.

Mi preme però esprimere alcune brevi note sia sulle procedure illustrate nel riformato principio di revisione sia sull'oggetto dello stesso.

Al fine della verifica sulla coerenza con il bilancio della relazione sulla gestione, il revisore, tenendo conto del lavoro svolto per la revisione legale del bilancio, deve svolgere le seguenti **procedure**:

- lettura critica della relazione sulla gestione;

- riscontro della relazione sulla gestione con il bilancio o con i dettagli utilizzati per la redazione dello stesso o con il sistema di contabilità generale o con le scritture contabili sottostanti.

Al fine della verifica della conformità della relazione sulla gestione, il revisore, nell'ambito della lettura di cui al primo punto del precedente elenco deve unicamente riscontrare che le informazioni richieste da tali norme siano state incluse in tale relazione.

La **relazione sulla gestione** contiene, altresì, informazioni che possono essere agevolmente inferite dal bilancio oggetto di revisione legale: riclassificazioni del bilancio; ripartizione di ricavi per linea di prodotto; indicatori di risultato finanziari; altri indicatori finanziari di performance; ecc.

Tali documenti, però, possono includere informazioni che nulla attengono alla fase di conversione della dinamica aziendale in cifre e che non possono essere lette nel bilancio. Su tale tipologia di informazioni il revisore non è in grado di svolgere le procedure di riscontri *ibidem* commentati e tali informazioni devono essere considerate in base alle conoscenze e alla comprensione dell'impresa e del relativo contesto già acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto ai fini dell'espressione del giudizio sul bilancio: se pertanto non sono stati acquisiti, nell'ambito di tale attività, elementi probativi e documentazione, né sono state svolte procedure pertinenti in quanto non necessarie per l'espressione del giudizio sul bilancio, il revisore non è tenuto a svolgere ulteriori procedure.

Infine, deve essere concretamente inquadrata l'applicazione di tale principio alle aziende di **minori dimensioni**, pur tenute alla redazione della relazione sulla gestione. Ai sensi del comma 2 dell'art. 2428 c.c., infatti, l'informativa contenuta nella relazione sulla gestione deve essere "coerente con l'entità e la complessità degli affari della società" e deve essere fornita "nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società e dell'andamento e del risultato della sua gestione". Al riguardo, come evidenziato nel § A.3 del SA Italia 720B, la società non è tenuta a fornire ulteriori informazioni non finanziarie qualora il bilancio e gli indicatori finanziari siano capaci di esprimere significativamente e con chiarezza la situazione della società e l'andamento reddituale.

È proprio ai revisori impegnati in queste realtà che il CNDCEC guarderà intervenendo con un documento di interpretazione del SA Italia 720B così come ha già fatto in passato per lo standard SA Italia 250B.