

PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA) N. 800
CONSIDERAZIONI SPECIFICHE – REVISIONE CONTABILE DI UN
BILANCIO REDATTO IN CONFORMITÀ AD UN QUADRO NORMATIVO
SULL'INFORMAZIONE FINANZIARIA CON SCOPI SPECIFICI

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 15 dicembre 2009 o da data successiva)

Indice

	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale	1-3
Data di entrata in vigore	4
Obiettivo	5
Definizioni	6-7
Regole	
Considerazioni relative all'accettazione dell'incarico	8
Considerazioni relative alla pianificazione e allo svolgimento della revisione contabile	9-10
Considerazioni relative alla formazione del giudizio e alla relazione	11-14
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
Definizione di quadro normativo con scopi specifici	A1-A4
Considerazioni relative all'accettazione dell'incarico	A5-A8
Considerazioni relative alla pianificazione e allo svolgimento della revisione contabile	A9-A12
Considerazioni relative alla formazione del giudizio e alla relazione	A13-A15
Appendice: Esempi di relazioni di revisione su bilanci redatti per scopi specifici	

Il principio di revisione internazionale n. 800 “Considerazioni specifiche – Revisione contabile di un bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo sull’informazione finanziaria con scopi specifici” deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale n. 200 “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali”.

Introduzione

Oggetto del presente principio di revisione internazionale

1. I principi di revisione della serie 100-700 si applicano alla revisione contabile del bilancio. Il presente principio di revisione tratta delle considerazioni specifiche riguardanti l'applicazione di tali principi alla revisione contabile di un bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici.
2. Il presente principio di revisione è scritto con riferimento ad un bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici. Il principio di revisione internazionale n. 805¹ tratta delle considerazioni specifiche riguardanti la revisione contabile di un singolo prospetto di bilancio, ovvero di uno specifico elemento, conto o voce del prospetto.
3. Il presente principio di revisione non prevale sulle regole contenute negli altri principi di revisione, né ha la pretesa di trattare tutte le considerazioni specifiche che possono essere pertinenti nelle circostanze dell'incarico.

Data di entrata in vigore

4. Il presente principio di revisione entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 15 dicembre 2009 o da data successiva.

Obiettivo

5. Nell'applicare i principi di revisione alla revisione contabile di un bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici, l'obiettivo del revisore è quello di trattare in modo appropriato le considerazioni specifiche relative:
 - a) all'accettazione dell'incarico;
 - b) alla pianificazione e allo svolgimento dell'incarico;
 - c) alla formazione del giudizio e alla relazione sul bilancio.

Definizioni

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

¹ Principio di revisione internazionale n. 805, "Considerazioni specifiche – Revisione contabile di un singolo prospetto di bilancio, o di uno specifico elemento, conto o voce del prospetto".

- a) Bilancio redatto per scopi specifici – Bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici. (Rif.: Par. A4)
 - b) Quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici (o di seguito “quadro normativo con scopi specifici”) – Un quadro normativo sull'informazione finanziaria definito per soddisfare le esigenze di informazioni finanziarie di specifici utilizzatori. Il quadro normativo sull'informazione finanziaria può essere un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione ovvero un quadro normativo basato sulla conformità.² (Rif.: Parr. A1-A4)
7. Quando, nel presente principio di revisione, si fa riferimento ad un “bilancio” si intende un “bilancio redatto per scopi specifici, incluse le note relative”. Le note relative comprendono solitamente una sintesi dei principi contabili significativi e altre informazioni esplicative. Le disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile stabiliscono la forma ed il contenuto del bilancio, nonché le parti che lo costituiscono.

Regole

Considerazioni relative all'accettazione dell'incarico

Accettabilità del quadro normativo sull'informazione finanziaria

8. Il principio di revisione internazionale n. 210 richiede al revisore di determinare l'accettabilità del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato nella redazione del bilancio.³ Nella revisione contabile di un bilancio redatto per scopi specifici, il revisore deve acquisire una comprensione: (Rif.: Parr. A5-A8)
- (a) dello scopo per il quale il bilancio è stato redatto;
 - (b) dei potenziali utilizzatori;
 - (c) delle misure adottate dalla direzione per determinare che il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile è accettabile nelle circostanze.

Considerazioni relative alla pianificazione e allo svolgimento della revisione contabile

9. Il principio di revisione internazionale n. 200 richiede al revisore di confor-

² Principio di revisione n. 200, “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali”, paragrafo 13 a).

³ Principio di revisione internazionale n. 210, “Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione”, paragrafo 6 a).

marsi a tutti i principi di revisione pertinenti ai fini della revisione contabile.⁴ Nel pianificare e svolgere la revisione contabile di un bilancio redatto per scopi specifici, il revisore deve stabilire se, nelle circostanze dell'incarico, l'applicazione dei principi di revisione richiede considerazioni specifiche. (Rif.: Parr. A9-A12)

10. Il principio di revisione internazionale n. 315 richiede al revisore di acquisire una comprensione della scelta e dell'applicazione dei principi contabili da parte dell'impresa.⁵ Nel caso di un bilancio redatto in conformità alle disposizioni di un contratto, il revisore deve acquisire una comprensione di eventuali interpretazioni significative del contratto utilizzate dalla direzione nella redazione di tale bilancio. Una interpretazione è significativa quando l'adozione di un'altra interpretazione ragionevole avrebbe prodotto una differenza significativa nelle informazioni presentate in bilancio.

Considerazioni relative alla formazione del giudizio e alla relazione

11. Nella formazione del giudizio e nella relazione sul bilancio redatto per scopi specifici, il revisore deve applicare le regole del principio di revisione internazionale n. 700.⁶ (Rif.: Par. A13)

Descrizione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile

12. Il principio di revisione internazionale n. 700 richiede al revisore di valutare se il bilancio faccia riferimento in modo adeguato al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile ovvero lo descriva adeguatamente.⁷ Nel caso di un bilancio redatto in conformità alle disposizioni di un contratto, il revisore deve valutare se il bilancio descriva in modo adeguato le eventuali interpretazioni significative del contratto su cui si basa il bilancio stesso.
13. Il principio di revisione internazionale n. 700 tratta della forma e del contenuto della relazione di revisione. Nel caso di una relazione di revisione su un bilancio redatto per scopi specifici:
 - a) la relazione di revisione deve descrivere anche lo scopo per il quale il bilancio è redatto e, ove necessario, i potenziali utilizzatori, ovvero fare riferimento ad una nota del bilancio che contiene tali informazioni;
 - b) qualora nel redigere tale bilancio, la direzione abbia la possibilità di scegliere tra i quadri normativi sull'informazione finanziaria, l'illu-

⁴ Principio di revisione internazionale n. 200, paragrafo 18.

⁵ Principio di revisione internazionale n. 315, "L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera", paragrafo 11 c).

⁶ Principio di revisione internazionale n. 700, "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio".

⁷ Principio di revisione internazionale n. 700, paragrafo 15.

strazione della responsabilità della direzione⁸ per il bilancio deve fare riferimento altresì alla responsabilità della direzione stessa nel determinare se il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile sia accettabile nelle circostanze.

Avvertire i lettori che il bilancio è redatto in conformità ad un quadro normativo con scopi specifici

14. La relazione di revisione su un bilancio redatto per scopi specifici deve includere un richiamo d'informativa che avverte gli utilizzatori della relazione stessa che il bilancio è redatto in conformità ad un quadro normativo con scopi specifici e che, di conseguenza, il bilancio può non essere adatto per un altro scopo. Il revisore deve intitolare in modo appropriato tale richiamo d'informativa. (Rif.: Parr. A14-A15)

* * *

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Definizione di quadro normativo con scopi specifici (Rif.: Par. 6)

- A1. Esempi di quadri normativi con scopi specifici sono:
- un criterio fiscale di contabilizzazione per un bilancio allegato alla dichiarazione dei redditi di un'impresa;
 - il criterio di contabilizzazione per cassa per le informazioni sui flussi di cassa che possono essere richieste dai creditori di un'impresa;
 - le disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite da un'autorità di vigilanza per soddisfare le richieste di tale autorità; ovvero
 - le disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite da un contratto, quale un regolamento di un prestito obbligazionario, un contratto di prestito, o un programma di sovvenzioni.
- A2. Possono esserci circostanze in cui un quadro normativo con scopi specifici si basa su un quadro normativo sull'informazione finanziaria stabilito da uno standard-setter autorizzato o riconosciuto, ovvero da leggi o regolamenti, ma non è conforme a tutte le disposizioni di tale quadro normativo. Un esempio è un contratto che richiede che il bilancio sia redatto in conformità alla maggior parte, ma non a tutti, dei principi contabili dell'ordinamento giuridico X. Quando, nelle circostanze dell'incarico, ciò sia accettabile, non è appropriato che nel bilancio redatto per scopi specifici la descrizione del

⁸ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile indichi la totale conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria stabilito da uno standard-setter autorizzato o riconosciuto, ovvero da leggi o regolamenti. Nell'esempio precedente, relativo al contratto, la descrizione del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile può riferirsi alle disposizioni contabili contenute nel contratto, e non fare un riferimento generale ai principi contabili dell'ordinamento giuridico X.

- A3. Nelle circostanze descritte al paragrafo A2, il quadro normativo con scopi specifici può non essere un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione anche se il quadro normativo sull'informazione finanziaria su cui esso si basa è un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione. Ciò può avvenire in quanto il quadro normativo redatto con scopi specifici potrebbe non conformarsi a tutte le disposizioni del quadro normativo sull'informazione finanziaria stabilito da uno standard-setter autorizzato o riconosciuto, ovvero da leggi o regolamenti, che sono necessarie per conseguire la corretta rappresentazione del bilancio.
- A4. Il bilancio redatto in conformità ad un quadro normativo con scopi specifici può essere l'unico bilancio redatto da un'impresa. In tali circostanze, quel bilancio può essere utilizzato da utilizzatori diversi da quelli per i quali è stato definito il quadro normativo sull'informazione finanziaria. Sebbene in tali circostanze la distribuzione del bilancio sia ampia, ai fini dei principi di revisione il bilancio è comunque considerato un bilancio redatto per scopi specifici. Le regole di cui ai paragrafi 13-14 sono definite per evitare fraintendimenti circa lo scopo per cui il bilancio è redatto.

Considerazioni relative all'accettazione dell'incarico

Accettabilità del quadro normativo sull'informazione finanziaria (Rif.: Par. 8)

- A5. Nel caso di un bilancio redatto per scopi specifici, le esigenze di informazioni finanziarie dei potenziali utilizzatori sono un fattore chiave per determinare l'accettabilità del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato per redigere il bilancio.
- A6. Il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile può comprendere i principi contabili stabiliti da un'organizzazione autorizzata o riconosciuta per la statuizione di principi per bilanci redatti per scopi specifici. In questo caso, tali principi si presumeranno come accettabili per quello scopo purché l'organizzazione segua un processo definito e trasparente che comporta l'analisi e la considerazione dei punti di vista dei relativi portatori di interessi. In alcuni ordinamenti giuridici, le leggi o i regolamenti possono prescrivere il quadro normativo sull'informazione finanziaria che la direzione di una determinata tipologia di impresa deve utilizzare nel predisporre un bilancio redatto per scopi specifici. Per esempio, un'autorità di vigilanza può stabilire disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria per soddisfare le proprie richieste. In assenza di elementi che indichino il

contrario, si presume che tale quadro normativo sull'informazione finanziaria sia accettabile per i bilanci redatti per scopi specifici da tale impresa.

- A7. Qualora i principi contabili di cui al paragrafo A6 siano integrati da disposizioni legislative o regolamentari, il principio di revisione internazionale n. 210 richiede al revisore di stabilire se vi siano conflitti tra i principi contabili e le disposizioni integrative, e prescrive le azioni che il revisore dovrà porre in essere in presenza di tali conflitti.⁹
- A8. Il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile può includere le disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite da un contratto o fonti diverse da quelle descritte ai paragrafi A6 e A7. In tale caso, l'accettabilità del quadro normativo sull'informazione finanziaria nelle circostanze dell'incarico è determinata considerando se il quadro normativo abbia caratteristiche normalmente presenti nei quadri normativi sull'informazione finanziaria accettabili così come descritti nell'Appendice 2 del principio di revisione internazionale n. 210. Nel caso di un quadro normativo con scopi specifici, la valutazione della relativa importanza per un particolare incarico di ciascuna delle caratteristiche normalmente presenti nei quadri normativi sull'informazione finanziaria accettabili è un aspetto che rientra nel giudizio professionale. Per esempio, allo scopo di stabilire il valore dell'attivo netto di un'impresa alla data della sua vendita, il venditore e l'acquirente possono avere concordato che stime molto prudenti del fondo svalutazione crediti siano appropriate alle loro esigenze, anche se le informazioni finanziarie non sono neutrali se paragonate a quelle predisposte in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale.

Considerazioni relative alla pianificazione e allo svolgimento della revisione contabile (Rif.: Par. 9)

- A9. Il principio di revisione internazionale n. 200 richiede al revisore di conformarsi: a) ai principi etici applicabili, inclusi quelli relativi all'indipendenza, pertinenti agli incarichi di revisione contabile del bilancio; e b) a tutti i principi di revisione pertinenti ai fini della revisione contabile. Esso richiede altresì al revisore di conformarsi a ciascuna regola contenuta in un principio di revisione, a meno che, nelle circostanze della revisione, l'intero principio non sia pertinente, ovvero la regola non sia pertinente in quanto subordinata a una condizione che non sussiste. In circostanze eccezionali, il revisore può ritenere necessario derogare ad una regola pertinente contenuta in un principio di revisione svolgendo procedure di revisione alternative per conseguire la finalità prevista da quella regola.¹⁰
- A10. L'applicazione di alcune regole dei principi di revisione alla revisione contabile di un bilancio redatto per scopi specifici può richiedere considerazioni

⁹ Principio di revisione internazionale n. 210, paragrafo 18.

¹⁰ Principio di revisione internazionale n. 200, paragrafi 14, 18 e 22-23.

specifiche da parte del revisore. Per esempio, nel principio di revisione internazionale n. 320, i giudizi sugli aspetti significativi per gli utilizzatori del bilancio sono basati sulla considerazione delle comuni esigenze di informazione finanziaria degli utilizzatori come gruppo.¹¹ Nel caso della revisione contabile di un bilancio redatto per scopi specifici, tuttavia, tali giudizi sono basati sulla considerazione delle esigenze di informazioni finanziarie dei potenziali utilizzatori.

- A11. Nel caso di un bilancio redatto per scopi specifici, quale quello predisposto in conformità alle disposizioni di un contratto, la direzione può concordare con i potenziali utilizzatori una soglia al di sotto della quale gli errori identificati nel corso della revisione contabile non saranno corretti né altrimenti rettificati. L'esistenza di tale soglia non esime il revisore dall'obbligo di determinare la significatività in conformità al principio di revisione internazionale n. 320 ai fini della pianificazione e dello svolgimento della revisione contabile del bilancio redatto per scopi specifici.
- A12. La comunicazione con i responsabili delle attività di governance in conformità ai principi di revisione è basata sul rapporto tra tali responsabili e il bilancio sottoposto a revisione contabile, in particolare, se essi sono responsabili di supervisionare la redazione di tale bilancio. Nel caso di un bilancio redatto per scopi specifici, i responsabili delle attività di governance possono non avere tale responsabilità, per esempio, se l'informazione finanziaria è predisposta unicamente ad uso della direzione. In questi casi, le regole del principio di revisione internazionale n. 260¹² possono non essere pertinenti ai fini della revisione contabile del bilancio redatto per scopi specifici, tranne quando il revisore è responsabile anche della revisione contabile del bilancio redatto con scopi di carattere generale, o, per esempio, quando ha concordato con i responsabili delle attività di governance dell'impresa di comunicare loro gli aspetti rilevanti identificati nel corso della revisione contabile di un bilancio redatto per scopi specifici.

Considerazioni relative alla formazione del giudizio e alla relazione (Rif.: Par. 11)

- A13. L'Appendice del presente principio di revisione contiene esempi di relazioni di revisione su bilanci redatti per scopi specifici.

Avvertire i lettori che il bilancio è redatto in conformità al quadro normativo con scopi specifici (Rif.: Par. 14)

- A14. Il bilancio redatto per scopi specifici può essere utilizzato per scopi diversi

¹¹ Principio di revisione internazionale n. 320, "Significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile", paragrafo 2.

¹² Principio di revisione internazionale n. 260, "Comunicazione con i responsabili delle attività di governance".

da quelli per i quali era stato previsto. Per esempio, un'autorità di vigilanza può richiedere ad alcune imprese di depositare un bilancio redatto per scopi specifici presso un registro pubblico. Per evitare fraintendimenti, il revisore avverte gli utilizzatori della relazione di revisione che il bilancio è redatto in conformità ad un quadro normativo con scopi specifici e, quindi, può non essere adatto per un altro scopo.

Limitazione alla distribuzione o all'utilizzo (Rif.: Par. 14)

- A15. In aggiunta all'avvertimento previsto al paragrafo 14, il revisore può ritenere appropriato indicare che la relazione di revisione è destinata unicamente ad utilizzatori specifici. In base alle leggi o ai regolamenti del particolare ordinamento giuridico, ciò si può conseguire limitando la distribuzione o l'utilizzo della relazione di revisione. In tali circostanze, il richiamo di informativa cui si fa riferimento al paragrafo 14, può essere ampliato per includere questi altri aspetti, ed il titolo può essere modificato di conseguenza.

Appendice

(Rif.: Par. A13)

Esempi di relazioni di revisione su bilanci redatti per scopi specifici

- Esempio 1 – Relazione di revisione su un bilancio redatto in conformità alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite da un contratto (ai fini del presente esempio, un quadro normativo basato sulla conformità).
- Esempio 2 – Relazione di revisione su un bilancio redatto in conformità al criterio fiscale di contabilizzazione nell'ordinamento giuridico X (ai fini del presente esempio, un quadro normativo basato sulla conformità).
- Esempio 3 – Relazione di revisione su un bilancio redatto in conformità alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite da un'autorità di vigilanza (ai fini del presente esempio, un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione).

Esempio 1

Include le seguenti circostanze:

- **il bilancio è stato redatto dalla direzione dell'impresa in conformità alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite da un contratto (ossia un quadro normativo con scopi specifici) per rispettare le disposizioni di quel contratto. La direzione non ha la possibilità di scegliere tra i quadri normativi sull'informazione finanziaria;**
- **il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile è un quadro normativo basato sulla conformità;**
- **i termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità della direzione per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale n. 210;**
- **la distribuzione e l'utilizzo della relazione di revisione sono limitati.**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE

[Destinatario appropriato]

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio della Società ABC costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, dal conto economico, dal prospetto dei movimenti di patrimonio netto, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative. Il bilancio è stato redatto dalla direzione della Società ABC sulla base delle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite dalla Sezione Z del contratto stipulato in data 1 gennaio 20X1 tra la Società ABC e la Società DEF ("il contratto").

Responsabilità della direzione¹³ per il bilancio

La direzione è responsabile per la redazione del bilancio in conformità alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite dalla Sezione Z del contratto, e per quella parte del controllo interno che essa ritiene necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di

¹³ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

revisione internazionali. 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 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. 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 od eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio da parte dell'impresa 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 dalla direzione, nonché la valutazione della presentazione del bilancio nel suo complesso.

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

Giudizio

A nostro giudizio, il bilancio della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1 è stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite dalla Sezione Z del contratto.

Criteri di contabilizzazione e limitazione alla distribuzione e all'utilizzo

Senza esprimere il nostro giudizio con modifica, richiamiamo l'attenzione sulla nota X al bilancio che descrive i criteri di contabilizzazione. Il bilancio è redatto perché la Società ABC rispetti le disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite dal contratto riportate sopra. Di conseguenza, il bilancio può non essere adatto per un altro scopo. La nostra relazione è destinata unicamente alla Società ABC e alla Società DEF e non dovrebbe essere distribuita né utilizzata da altri soggetti.

[Firma del revisore]

[Data della relazione di revisione]

[Sede del revisore]

Esempio 2

Include le seguenti circostanze:

- **il bilancio è stato redatto dalla direzione di una società di persone in conformità al criterio fiscale di contabilizzazione nell'ordinamento giuridico X (ossia un quadro normativo con scopi specifici) per aiutare i soci a predisporre le proprie dichiarazioni dei redditi individuali. La direzione non ha la possibilità di scegliere tra i quadri normativi sull'informazione finanziaria;**
- **il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile è un quadro normativo basato sulla conformità;**
- **i termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità della direzione per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale n. 210;**
- **la distribuzione della relazione di revisione è limitata.**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE

[Destinatario appropriato]

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio della Società ABC costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative. Il bilancio è stato redatto dalla direzione utilizzando il criterio fiscale di contabilizzazione nell'ordinamento giuridico X.

Responsabilità della direzione¹⁴ per il bilancio

La direzione è responsabile per la redazione del presente bilancio in conformità al criterio fiscale di contabilizzazione nell'ordinamento giuridico X, e per quella parte del controllo interno che essa ritiene necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali. 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 non contenga errori significativi.

¹⁴ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio. 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. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio da parte dell'impresa 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 dalla direzione, nonché la valutazione della presentazione del bilancio nel suo complesso.

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

Giudizio

A nostro giudizio, il bilancio della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1 è stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità [descrivere la normativa applicabile per le imposte sul reddito] dell'ordinamento giuridico X.

Criteri di contabilizzazione e limitazione alla distribuzione

Senza esprimere il nostro giudizio con modifica, richiamiamo l'attenzione sulla nota X al bilancio che descrive i criteri di contabilizzazione. Il bilancio è redatto per aiutare i soci della Società ABC a predisporre le proprie dichiarazioni dei redditi individuali. Di conseguenza, il bilancio può non essere adatto per un altro scopo. La nostra relazione è destinata unicamente alla Società ABC e ai suoi soci e non dovrebbe essere distribuita ad altri soggetti.

[Firma del revisore]

[Data della relazione di revisione]

[Sede del revisore]

Esempio 3

Include le seguenti circostanze:

- **il bilancio è stato redatto dalla direzione dell'impresa in conformità alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite da un'autorità di vigilanza (ossia, un quadro normativo con scopi specifici) per soddisfare le esigenze di tale autorità. La direzione non ha la possibilità di scegliere tra i quadri normativi sull'informazione finanziaria;**
- **il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile è un quadro normativo basato sulla corretta rappresentazione;**
- **i termini dell'incarico di revisione rispecchiano la descrizione di responsabilità della direzione per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale n. 210;**
- **la distribuzione o l'utilizzo della relazione di revisione non sono limitati;**
- **il paragrafo relativo ad altri aspetti fa riferimento al fatto che il revisore ha emesso anche una relazione di revisione sul bilancio redatto dalla Società ABC per il medesimo periodo amministrativo in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale.**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE

[Destinatario appropriato]

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio della Società ABC costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, dal conto economico, dal prospetto dei movimenti di patrimonio netto, dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data, da una sintesi dei principi contabili significativi e dalle altre note esplicative. Il bilancio è stato redatto dalla direzione in base alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite dalla Sezione Y del Regolamento Z.

Responsabilità della direzione¹⁵ per il bilancio

La direzione è responsabile per la redazione e la corretta rappresentazione del bilancio in conformità alle disposizioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite dalla Sezione Y del Regolamento Z,¹⁶ e per quella parte del controllo interno

¹⁵ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

¹⁶ Qualora la direzione sia responsabile per la redazione di un bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta, tale espressione può essere formulata: "La direzione è responsabile per la redazione del bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità agli International Financial Reporting Standards, e per quella parte del...".

che essa ritiene necessaria al fine di consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali. 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 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. 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. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione ed alla corretta rappresentazione¹⁷ del bilancio da parte dell'impresa al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa.¹⁸ La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dalla direzione, nonché la valutazione della presentazione del bilancio nel suo complesso.

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

Giudizio

A nostro giudizio, il bilancio rappresenta correttamente, in tutti gli aspetti significativi, (ovvero *“fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della”*) la situazione patrimoniale e finanziaria della Società ABC al 31 dicembre 20X1, il risultato economico ed i flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle disposi-

¹⁷ Nel caso della nota 16, tale espressione può essere formulata come segue: “Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire le procedure di revisione appropriate alle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa”.

¹⁸ Nei casi in cui il revisore ha anche la responsabilità di esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno congiuntamente con la revisione del bilancio, tale espressione sarebbe formulata come segue: “Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione ed alla corretta rappresentazione del bilancio dell'impresa al fine di definire le procedure di revisione appropriate alle circostanze”. Nel caso della nota 16, tale espressione può essere formulata come segue: “Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire le procedure di revisione appropriate alle circostanze”.

zioni per la predisposizione dell'informazione finanziaria stabilite dalla Sezione Y del Regolamento Z.

Criteria di contabilizzazione

Senza esprimere il nostro giudizio con modifica, richiamiamo l'attenzione sulla nota X al bilancio che descrive i criteri di contabilizzazione. Il bilancio è redatto perché la Società ABC rispetti le richieste dell'autorità di vigilanza DEF. Di conseguenza, il bilancio può non essere adatto per un altro scopo.

Altri aspetti

La Società ABC ha redatto un altro bilancio per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1 redatto in conformità agli International Financial Reporting Standards sul quale abbiamo emesso una relazione di revisione destinata agli azionisti della Società ABC datata 31 marzo 20X2.

[Firma del revisore]

[Data della relazione di revisione]

[Sede del revisore]