

**PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE N. 810
INCARICHI PER L'EMISSIONE DI UNA RELAZIONE
SULLA SINTESI DI BILANCIO**

(In vigore per gli incarichi 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
Data di entrata in vigore	2
Obiettivi	3
Definizioni	4
Regole	
Accettazione dell'incarico	5-7
Natura delle procedure	8
Forma del giudizio	9-11
Tempistica del lavoro ed eventi successivi alla data della relazione di revisione sul bilancio oggetto di revisione contabile	12-13
Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio	14-19
Includere limitazioni alla distribuzione o all'utilizzo oppure avvertire i lettori in merito al criterio di contabilizzazione	20
Informazioni comparative	21-22
Informazioni supplementari non oggetto di revisione contabile presentate insieme alla sintesi di bilancio	23
Altre informazioni presenti nei documenti contenenti la sintesi di bilancio	24
Coinvolgimento del revisore	25-26
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
Accettazione dell'incarico	A1-A7
Valutare la disponibilità del bilancio oggetto di revisione contabile	A8
Forma del giudizio	A9
Tempistica del lavoro ed eventi successivi alla data della relazione di revisione sul bilancio oggetto di revisione contabile	A10
Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio	A11-A15
Informazioni comparative	A16-A17
Informazioni supplementari non oggetto di revisione contabile presentate insieme alla sintesi di bilancio	A18

Altre informazioni presenti nei documenti contenenti la sintesi di bilancio	A19
Coinvolgimento del revisore	A20
Appendice: Esempi di relazioni sul bilancio di sintesi	

Il principio di revisione internazionale n. 810 “Incarichi per l’emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio” 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. Il presente principio di revisione tratta delle responsabilità del revisore relative ad un incarico per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio derivata dal bilancio che il medesimo revisore ha sottoposto a revisione contabile in conformità ai principi di revisione.

Data di entrata in vigore

2. Il presente principio di revisione entra in vigore per gli incarichi relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 15 dicembre 2009 o da data successiva.

Obiettivi

3. Gli obiettivi del revisore sono i seguenti:
 - a) stabilire se sia appropriato accettare l'incarico per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio;
 - b) se incaricato di emettere una relazione sulla sintesi di bilancio:
 - i) formarsi un giudizio sulla sintesi di bilancio sulla base di una valutazione delle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti;
 - ii) esprimere chiaramente tale giudizio mediante una relazione scritta che illustri anche gli elementi alla base di tale giudizio.

Definizioni

4. Ai fini del presente principio di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:
 - a) Criteri applicati – I criteri applicati dalla direzione nella redazione della sintesi di bilancio.
 - b) Bilancio oggetto di revisione contabile – Bilancio¹ sottoposto a revisione contabile dal revisore in conformità ai principi di revisione e dal quale deriva la sintesi di bilancio.

¹ Il principio di revisione internazionale n. 200, "Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali", al paragrafo 13 f), definisce il termine "bilancio".

- c) Sintesi di bilancio – Informativa finanziaria storica che deriva dal bilancio ma che contiene meno dettagli rispetto a quest'ultimo, benché fornisca comunque una rappresentazione strutturata, coerente con quella fornita dal bilancio, delle risorse economiche o delle obbligazioni di un'impresa ad una data di riferimento ovvero delle loro variazioni in un determinato periodo di tempo.² Nei diversi ordinamenti giuridici, per descrivere tale informativa finanziaria storica, possono essere utilizzate terminologie diverse.

Regole

Accettazione dell'incarico

5. Il revisore deve accettare un incarico per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio in conformità al presente principio di revisione soltanto laddove sia stato incaricato di svolgere, in conformità ai principi di revisione, la revisione contabile del bilancio dal quale deriva tale sintesi. (Rif.: Par. A1)
6. Prima di accettare un incarico per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio, il revisore deve: (Rif.: Par. A2)
 - a) stabilire se i criteri applicati siano accettabili; (Rif.: Parr. A3-A7)
 - b) acquisire la conferma da parte della direzione che essa riconosce e comprende la propria responsabilità:
 - i) di redigere la sintesi di bilancio in conformità ai criteri applicati;
 - ii) di mettere il bilancio oggetto di revisione contabile a disposizione dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio senza eccessive difficoltà (ovvero, se leggi o regolamenti prevedono che non è necessario che il bilancio oggetto di revisione contabile sia messo a disposizione dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio e stabiliscono i criteri per la redazione della sintesi di bilancio, di descrivere tali leggi o regolamenti nella sintesi di bilancio);
 - iii) di includere la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio in tutti i documenti che contengono tale sintesi e che indicano che il revisore ha emesso una relazione su di essa.
 - c) concordare con la direzione la forma del giudizio da esprimere sulla sintesi di bilancio (si vedano i paragrafi 9-11).
7. Qualora il revisore concluda che i criteri applicati sono inaccettabili ovvero

² Principio di revisione internazionale n. 200, paragrafo 13 f).

non sia in grado di acquisire la conferma da parte della direzione di cui al paragrafo 6 b), il revisore non deve accettare l'incarico per l'emissione di una relazione di revisione sulla sintesi di bilancio, tranne laddove leggi o regolamenti lo obblighino a farlo. Un incarico svolto in conformità a tali leggi o regolamenti non è conforme al presente principio di revisione. Di conseguenza, la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio non deve indicare che l'incarico è stato svolto in conformità al presente principio di revisione. Il revisore deve includere un riferimento appropriato a questo fatto nei termini dell'incarico. Il revisore deve anche determinare l'effetto che ciò può avere sull'incarico di revisione contabile del bilancio dal quale deriva la sintesi di bilancio.

Natura delle procedure

8. Il revisore deve svolgere le seguenti procedure, e qualunque altra procedura egli possa considerare necessaria, quale elemento alla base del proprio giudizio sulla sintesi di bilancio:
 - a) valutare se la sintesi di bilancio espliciti adeguatamente la propria natura sintetica ed identifichi il bilancio oggetto di revisione contabile;
 - b) quando alla sintesi di bilancio non è allegato il bilancio oggetto di revisione contabile, valutare se essa descriva chiaramente:
 - i) presso chi o dove sia reperibile il bilancio oggetto di revisione contabile; ovvero
 - ii) le leggi o i regolamenti che specificano che non è necessario che il bilancio oggetto di revisione contabile sia messo a disposizione dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio e che stabiliscono i criteri per la redazione della sintesi di bilancio;
 - c) valutare se la sintesi di bilancio descriva adeguatamente i criteri applicati;
 - d) comparare la sintesi di bilancio con le informazioni correlate contenute nel bilancio oggetto di revisione contabile per stabilire se la sintesi di bilancio concordi con tali informazioni o se da esse possa essere ricalcolata;
 - e) valutare se la sintesi di bilancio sia redatta in conformità ai criteri applicati;
 - f) valutare, tenuto conto dello scopo della sintesi di bilancio, se essa contenga le informazioni necessarie ed abbia un livello di aggregazione appropriato, così da non risultare fuorviante nelle circostanze;
 - g) valutare se il bilancio oggetto di revisione contabile sia a disposizione dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio senza eccessive difficoltà, a meno che leggi o regolamenti specifichino che non sia necessario renderlo disponibile e stabiliscano i criteri per la redazione della sintesi di bilancio. (Rif.: Par. A8)

Forma del giudizio

9. Quando il revisore ha concluso che è appropriato un giudizio senza modifica sul bilancio di sintesi, il giudizio del revisore, tranne nel caso in cui leggi o regolamenti prevedano diversamente, deve utilizzare una delle seguenti frasi: (Rif.: Par. A9)
 - a) la sintesi di bilancio è coerente, in tutti gli aspetti significativi, con il bilancio oggetto di revisione contabile, in conformità a [i criteri applicati]; ovvero
 - b) la sintesi di bilancio è una sintesi corretta del bilancio oggetto di revisione contabile, in conformità a [i criteri applicati].

10. Qualora leggi o regolamenti prescrivano che il giudizio sulla sintesi di bilancio vada formulato utilizzando termini diversi da quelli descritti al paragrafo 9, il revisore deve:
 - a) applicare le procedure illustrate al paragrafo 8 ed eventuali ulteriori procedure necessarie a consentirgli di esprimere il giudizio prescritto;
 - b) valutare se gli utilizzatori della sintesi di bilancio potrebbero fraintendere il giudizio del revisore su tale sintesi e, in tal caso, se le ulteriori spiegazioni contenute nella relazione del revisore sulla sintesi di bilancio possono attenuare il possibile fraintendimento.

11. Se, nel caso del paragrafo 10 b), il revisore conclude che spiegazioni ulteriori all'interno della propria relazione sulla sintesi di bilancio non possano attenuare il possibile fraintendimento, egli non deve accettare l'incarico, a meno che leggi o regolamenti dispongano che egli debba farlo. Un incarico svolto in conformità a tali leggi o regolamenti non è conforme al presente principio di revisione. Di conseguenza, la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio non deve indicare che l'incarico è stato svolto in conformità al presente principio di revisione.

Tempistica del lavoro ed eventi successivi alla data della relazione di revisione sul bilancio oggetto di revisione contabile

12. La relazione del revisore sulla sintesi di bilancio può riportare una data successiva rispetto a quella della relazione di revisione sul bilancio oggetto di revisione contabile. In questi casi la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio deve indicare che la sintesi di bilancio e il bilancio oggetto di revisione contabile non rispecchiano gli effetti degli eventi, verificatisi successivamente alla data della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile, che possono richiedere una rettifica di tale bilancio oppure l'inclusione di un'informativa nello stesso. (Rif.: Par. A10)

13. Il revisore può venire a conoscenza di fatti già esistenti alla data della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile, ma di cui egli non era ancora a conoscenza. In questi casi, il revisore non deve emettere la propria relazione sulla sintesi di bilancio fintanto che non abbia completato la valutazione di tali fatti con riguardo al bilancio oggetto di revisione contabile, in conformità al principio di revisione internazionale n. 560.³

Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio

Elementi della relazione del revisore

14. La relazione del revisore sulla sintesi di bilancio deve includere i seguenti elementi:⁴ (Rif.: Par. A15)
- a) un titolo che la contraddistingua chiaramente come la relazione di un revisore indipendente; (Rif.: Par. A11)
 - b) un destinatario; (Rif.: Par. A12)
 - c) un paragrafo introduttivo che:
 - i) identifichi la sintesi di bilancio oggetto della relazione, incluso il titolo di ciascun prospetto incluso in tale sintesi; (Rif.: Par. A13)
 - ii) identifichi il bilancio oggetto di revisione contabile;
 - iii) menzioni la relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile, la data di tale relazione e, nei limiti di quanto previsto ai paragrafi 17-18, il fatto che su tale bilancio è espresso un giudizio senza modifica;
 - iv) qualora la data della relazione di revisione sulla sintesi di bilancio sia successiva a quella della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile, indichi che la sintesi di bilancio e il bilancio oggetto di revisione contabile non rispecchiano gli effetti degli eventi verificatisi successivamente alla data della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile;
 - v) includa una dichiarazione che specifichi che la sintesi di bilancio non contiene tutte le informative richieste dal quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato nella redazione del bilancio oggetto di revisione contabile, e che la lettura della sintesi di bilancio non sostituisce la lettura del bilancio oggetto di revisione contabile;

³ Principio di revisione internazionale n. 560, "Eventi successivi".

⁴ I paragrafi 17-18, che trattano le circostanze in cui la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio è stata modificata, richiedono ulteriori elementi rispetto a quelli elencati nel presente paragrafo.

- d) una descrizione della responsabilità della direzione⁵ per la sintesi di bilancio, che spieghi che la direzione⁶ è responsabile per la redazione di tale sintesi in conformità ai criteri applicati;
 - e) una dichiarazione che il revisore è responsabile di esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio sulla base delle procedure previste dal presente principio di revisione;
 - f) un paragrafo che esprima chiaramente un giudizio (si vedano i paragrafi 9-11);
 - g) la firma del revisore;
 - h) la data della relazione del revisore; (Rif.: Par. A14)
 - i) la sede del revisore.
15. Se il destinatario della sintesi di bilancio non coincide con il destinatario della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile, il revisore deve valutare l'appropriatezza di rivolgersi ad un destinatario diverso. (Rif.: Par. A12)
16. Il revisore deve apporre sulla propria relazione relativa alla sintesi di bilancio una data che non sia precedente: (Rif.: Par. A14)
- a) alla data in cui il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il giudizio, inclusa l'evidenza che la sintesi di bilancio è stata redatta e che coloro che ne hanno ufficialmente l'autorità hanno dichiarato di assumersene la responsabilità;
 - b) alla data della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile.

Giudizio con modifica, richiamo d'informativa o paragrafo relativo ad altri aspetti nella relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile (Rif.: Par. A15)

17. Quando la relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile contiene un giudizio con rilievi, un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti, ma il revisore è convinto che la sintesi di bilancio sia coerente, in tutti gli aspetti significativi, con il bilancio oggetto di revisione contabile ovvero ne sia una sintesi corretta, in conformità ai criteri applicati, la relazione sulla sintesi di bilancio deve, oltre a contenere gli elementi di cui al paragrafo 14:
- a) dichiarare che la relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile contiene un giudizio con rilievi, un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti;

⁵ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

⁶ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

- b) descrivere:
 - i) gli elementi alla base del giudizio con rilievi sul bilancio oggetto di revisione contabile nonché tale giudizio con rilievi, ovvero il richiamo d'informativa o il paragrafo relativo ad altri aspetti contenuti nella relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile;
 - ii) l'eventuale effetto relativo sulla sintesi di bilancio.
18. Quando la relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile contiene un giudizio negativo o la dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio deve, oltre a contenere gli elementi di cui al paragrafo 14:
- a) dichiarare che la relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile contiene un giudizio negativo o la dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio;
 - b) descrivere gli elementi alla base del giudizio negativo o della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio;
 - c) dichiarare che, in conseguenza del giudizio negativo o della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, non è appropriato esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio.

Giudizio con modifica sulla sintesi di bilancio

19. Se la sintesi di bilancio non è coerente, in tutti gli aspetti significativi, con il bilancio oggetto di revisione contabile oppure non ne è una sintesi corretta, in conformità ai criteri applicati, e la direzione non accetta di effettuare le necessarie modifiche, il revisore deve esprimere un giudizio negativo sulla sintesi di bilancio. (Rif.: Par. A15)

Includere limitazioni alla distribuzione o all'utilizzo oppure avvertire i lettori in merito al criterio di contabilizzazione

20. Quando vi sono limitazione alla distribuzione o all'utilizzo della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile, ovvero quando tale relazione avverte i lettori che detto bilancio è redatto in conformità ad un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi specifici, il revisore deve includere una limitazione o un avvertimento simili nella propria relazione sulla sintesi di bilancio.

Informazioni comparative

21. Se il bilancio oggetto di revisione contabile contiene informazioni comparative, mentre il bilancio di sintesi non le contiene, il revisore deve stabilire se tale omissione sia ragionevole nelle circostanze dell'incarico. Il revisore deve determinare l'effetto di una omissione irragionevole sulla propria relazione sulla sintesi di bilancio. (Rif.: Par. A16)

22. Se la sintesi di bilancio contiene informazioni comparative sulle quali un altro revisore aveva già emesso una relazione di revisione, la relazione del revisore su tale sintesi deve contenere anche gli aspetti che il principio di revisione internazionale n. 710 richiede al revisore di includere nella relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile.⁷ (Rif.: Par. A17)

Informazioni supplementari non oggetto di revisione contabile presentate insieme alla sintesi di bilancio

23. Il revisore deve valutare se le eventuali informazioni supplementari non oggetto di revisione contabile presentate insieme alla sintesi di bilancio siano distinte in modo chiaro da tale sintesi. Se il revisore conclude che la presentazione da parte dell'impresa delle informazioni supplementari non oggetto di revisione contabile non sia distinta in modo chiaro dalla sintesi di bilancio, egli deve chiedere alla direzione di cambiare le modalità di presentazione di tali informazioni supplementari. Qualora la direzione si rifiuti di farlo, il revisore, nella propria relazione sulla sintesi di bilancio, deve spiegare che la relazione non si riferisce a tali informazioni. (Rif.: Par. A18)

Altre informazioni presenti nei documenti contenenti la sintesi di bilancio

24. Il revisore deve leggere criticamente le altre informazioni incluse in un documento contenente la sintesi di bilancio e la relativa relazione di revisione per identificare le eventuali incoerenze significative con la sintesi di bilancio. Se, leggendo criticamente le altre informazioni, il revisore identifica un'incoerenza significativa, egli deve stabilire se sia necessario apportare delle modifiche alla sintesi di bilancio, ovvero alle altre informazioni. Qualora, durante la lettura critica delle altre informazioni, il revisore venga a conoscenza di un evidente errore significativo nella rappresentazione dei fatti, egli deve discutere la questione con la direzione. (Rif.: Par. A19)

Coinvolgimento del revisore

25. Qualora il revisore venga a conoscenza del fatto che l'impresa, all'interno di un documento che contiene la sintesi di bilancio, abbia intenzione di dichiarare che il revisore ha emesso una relazione su tale sintesi, ma non ha intenzione di includervi la relativa relazione del revisore, egli deve chiedere alla direzione di includere nel documento anche detta relazione. Qualora la direzione non lo faccia, il revisore deve stabilire e porre in essere altre azioni appropriate per impedire che la direzione lo colleghi in modo inappropriato con la sintesi di bilancio contenuta in quel documento. (Rif.: Par. A20)
26. Il revisore può essere incaricato di emettere una relazione di revisione sul

⁷ Principio di revisione internazionale n. 710, "Informazioni comparative – Dati corrispondenti e bilancio comparativo".

bilancio di un'impresa, ma non sulla sintesi di bilancio. In tal caso, se il revisore viene a conoscenza del fatto che l'impresa ha intenzione di fare una dichiarazione in un documento riferendosi al revisore e al fatto che la sintesi di bilancio deriva dal bilancio sottoposto a revisione contabile da parte del revisore, egli deve convincersi che:

- a) il riferimento al revisore sia effettuato nel contesto della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile;
- b) la dichiarazione non dia l'impressione che il revisore abbia emesso una relazione sulla sintesi di bilancio.

Qualora le condizioni di cui ai punti a) o b) non siano soddisfatte, il revisore deve chiedere alla direzione di modificare la dichiarazione in modo da soddisfarle, oppure di non fare alcun riferimento al revisore all'interno del documento. In alternativa, l'impresa può incaricare il revisore di emettere una relazione sulla sintesi di bilancio ed includerla nel documento. Nel caso in cui la direzione non modifichi la dichiarazione, non elimini il riferimento al revisore, né includa la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio nel documento contenente tale sintesi, il revisore deve avvertire la direzione che disapprova il riferimento che lo riguarda e deve stabilire e porre in essere altre azioni appropriate per impedire alla direzione di fare riferimento in modo inappropriato al revisore medesimo. (Rif.: Par. A20)

* * *

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Accettazione dell'incarico (Rif.: Parr. 5-6)

- A1. La revisione contabile del bilancio da cui deriva la sintesi di bilancio fornisce al revisore le conoscenze necessarie ad adempiere alle proprie responsabilità relativamente alla sintesi di bilancio in conformità al presente principio di revisione. L'applicazione del presente principio di revisione non fornirà elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il giudizio sulla sintesi di bilancio nel caso in cui il revisore non abbia sottoposto a revisione contabile il bilancio da cui deriva la sintesi di bilancio.
- A2. La conferma da parte della direzione sugli aspetti descritti al paragrafo 6 può essere manifestata mediante l'accettazione scritta dei termini dell'incarico.

Criteria (Rif.: Par. 6 a)

- A3. La redazione della sintesi di bilancio richiede alla direzione di stabilire quali informazioni sia necessario rappresentare nella sintesi di bilancio in modo che essa sia coerente, in tutti gli aspetti significativi, con il bilancio oggetto di revisione contabile ovvero ne sia una sintesi corretta. Poiché la sintesi di bilancio per sua natura contiene informazioni aggregate e un'informativa limitata, esi-

ste un rischio maggiore che essa possa non contenere le informazioni necessarie a non renderla fuorviante nelle circostanze. Tale rischio aumenta quando non esistono criteri prestabiliti per la redazione della sintesi di bilancio.

- A4. I fattori che possono influenzare la valutazione del revisore in merito all'accettabilità dei criteri applicati includono:
- la natura dell'impresa;
 - lo scopo della sintesi di bilancio;
 - le esigenze di informativa dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio;
 - se i criteri applicati daranno origine ad una sintesi di bilancio che non sia fuorviante nelle circostanze.
- A5. I criteri per la redazione della sintesi di bilancio possono essere stabiliti da uno standard-setter autorizzato o riconosciuto, ovvero da leggi o regolamenti. Come avviene per il bilancio, così come spiegato nel principio di revisione internazionale n. 210,⁸ in molti di questi casi, il revisore può presumere che tali criteri siano accettabili.
- A6. Nel caso in cui non esistano criteri prestabiliti per la redazione del bilancio di sintesi, questi possono essere elaborati dalla direzione, per esempio, basandosi sulla pratica in un determinato settore. I criteri che sono accettabili nelle circostanze daranno origine ad una sintesi di bilancio che:
- a) esplicita adeguatamente la propria natura sintetica ed identifica il bilancio oggetto di revisione contabile;
 - b) descrive adeguatamente presso chi o dove è reperibile il bilancio oggetto di revisione contabile ovvero, nel caso in cui leggi o regolamenti specificano che non è necessario che il bilancio oggetto di revisione contabile sia messo a disposizione dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio e stabiliscono i criteri per la redazione della sintesi di bilancio, indica quali siano tali leggi o regolamenti;
 - c) descrive adeguatamente i criteri applicati;
 - d) concorda con le informazioni correlate contenute nel bilancio oggetto di revisione contabile ovvero può essere ricalcolata sulla base di dette informazioni;
 - e) tenuto conto dello scopo della sintesi di bilancio, contiene le informazioni necessarie ed ha un livello di aggregazione appropriato, così da non risultare fuorviante nelle circostanze.

⁸ Principio di revisione internazionale n. 210, "Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione", paragrafi A3 e A8-A9.

- A7. Un'informativa adeguata sulla natura sintetica della sintesi di bilancio e sull'identificazione del bilancio oggetto di revisione contabile, come indicato al paragrafo A6 a), può, per esempio, essere fornita utilizzando un titolo quale "Sintesi di bilancio redatta sulla base del bilancio oggetto di revisione contabile per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1".

Valutare la disponibilità del bilancio oggetto di revisione contabile (Rif.: Par. 8 g)

- A8. La valutazione del revisore se il bilancio oggetto di revisione contabile sia a disposizione dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio senza eccessiva difficoltà, è influenzata dai seguenti fattori:
- se la sintesi di bilancio descrive adeguatamente presso chi o dove è reperibile il bilancio oggetto di revisione contabile;
 - se il bilancio oggetto di revisione contabile è depositato presso un pubblico registro; ovvero
 - se la direzione ha definito un processo seguendo il quale i potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio possono avere accesso immediato al bilancio oggetto di revisione contabile.

Forma del giudizio (Rif.: Par. 9)

- A9. La conclusione, basata su una valutazione degli elementi probativi acquisiti svolgendo le procedure di cui al paragrafo 8, che un giudizio senza modifica sulla sintesi di bilancio sia appropriato consente al revisore di esprimere un giudizio contenente una delle frasi di cui al paragrafo 9. La decisione del revisore su quale delle frasi utilizzare può essere influenzata dalla prassi generalmente accettata in un particolare ordinamento giuridico.

Tempistica del lavoro ed eventi successivi alla data della relazione di revisione sul bilancio oggetto di revisione contabile (Rif.: Par. 12)

- A10. Le procedure illustrate al paragrafo 8 sono spesso svolte durante o immediatamente dopo la revisione contabile del bilancio. Quando il revisore emette una relazione sulla sintesi di bilancio dopo il completamento della revisione contabile del bilancio, egli non è tenuto ad acquisire elementi probativi ulteriori sul bilancio oggetto di revisione contabile, né ad emettere una relazione sugli effetti degli eventi che si sono verificati successivamente alla data della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile poiché la sintesi di bilancio deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile e non ne è un aggiornamento.

Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio

Elementi della relazione del revisore

Titolo (Rif.: Par. 14 a)

- A11. Un titolo che contraddistingua la relazione come la relazione di un revisore indipendente, per esempio “Relazione del revisore indipendente”, ribadisce che il revisore ha soddisfatto tutti i principi etici applicabili relativi all'indipendenza. Ciò distingue la relazione del revisore indipendente da quelle emesse da altri soggetti.

Destinatario (Rif.: Parr. 14 b), 15)

- A12. I fattori che possono influenzare la valutazione da parte del revisore dell'appropriatezza del destinatario della sintesi di bilancio includono i termini dell'incarico, la natura dell'impresa e lo scopo di tale sintesi.

Paragrafo introduttivo (Rif.: Parr. 14 c), i)

- A13. Qualora il revisore sia a conoscenza del fatto che la sintesi di bilancio sarà inclusa in un documento contenente altre informazioni, egli, se la forma della presentazione lo consente, può considerare se specificare i numeri delle pagine in cui è presentata la sintesi di bilancio. Ciò aiuta i lettori ad identificare la sintesi di bilancio cui la relazione del revisore si riferisce.

Data della relazione del revisore (Rif.: Parr. 14 h), 16)

- A14. L'identità della persona o delle persone che hanno ufficialmente l'autorità di concludere che la sintesi di bilancio è stata redatta e che se ne assumono la responsabilità, dipende dai termini dell'incarico, dalla natura dell'impresa e dallo scopo della sintesi di bilancio.

Esempi (Rif.: Parr. 14, 17 -18, 19)

- A15. L'Appendice del presente principio di revisione contiene esempi di relazioni del revisore su sintesi di bilancio che:
- a) contengono giudizi senza modifica;
 - b) derivano dal bilancio oggetto di revisione contabile sul quale il revisore ha espresso un giudizio con modifica;
 - c) contengono un giudizio con modifica.

Informazioni comparative (Rif.: Parr. 21-22)

- A16. Se il bilancio oggetto di revisione contabile contiene informazioni comparative, si presume che le contenga anche la sintesi di bilancio. Le

informazioni comparative contenute nel bilancio oggetto di revisione contabile possono essere considerate dati corrispondenti o informazioni finanziarie comparative. Il principio di revisione internazionale n. 710 illustra in che modo tale differenza influenza la relazione di revisione sul bilancio, incluso, in particolare, il riferimento ad altri revisori che hanno svolto la revisione contabile del bilancio del periodo amministrativo precedente.

- A17. Le circostanze che possono influenzare la valutazione del revisore se un'omissione di informazioni comparative sia ragionevole includono la natura e l'obiettivo della sintesi di bilancio, i criteri applicati e le esigenze di informazioni dei potenziali utilizzatori della sintesi di bilancio.

Informazioni supplementari non oggetto di revisione contabile presentate insieme alla sintesi di bilancio (Rif.: Par. 23)

- A18. Il principio di revisione internazionale n. 700⁹ contiene regole e linee guida da applicare nel caso in cui informazioni supplementari non sottoposte a revisione contabile siano presentate con il bilancio oggetto di revisione contabile che, adattate secondo quanto necessario nelle circostanze, possono essere utili nell'applicazione della regola di cui al paragrafo 23.

Altre informazioni presenti nei documenti contenenti la sintesi di bilancio (Rif.: Par. 24)

- A19. Il principio di revisione internazionale n. 720¹⁰ contiene regole e linee guida relative alla lettura critica delle altre informazioni incluse in un documento che contiene il bilancio oggetto di revisione contabile e la relativa relazione di revisione, nonché alle risposte di revisione relative alle incoerenze significative e agli errori significativi nella rappresentazione dei fatti. Adattate secondo quanto necessario nelle circostanze, esse possono essere utili nell'applicazione della regola di cui al paragrafo 24.

Coinvolgimento del revisore (Rif.: Parr. 25-26)

- A20. Altre azioni appropriate che il revisore può porre in essere quando la direzione non faccia quanto richiesto possono includere quella di informare i potenziali utilizzatori nonché altri utilizzatori terzi conosciuti, in merito all'inappropriato riferimento al revisore. Le linee d'azione del revisore dipendono dai suoi diritti ed obblighi giuridici. Di conseguenza il revisore può considerare opportuno consultarsi con un legale.

⁹ Principio di revisione internazionale n. 700, "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio," paragrafi 46-47.

¹⁰ Principio di revisione internazionale n. 720, "Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile".

Appendice

(Rif.: Par. A15)

Esempi di relazioni sul bilancio di sintesi

- Esempio 1 – Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio redatta in conformità a criteri prestabiliti. È espresso un giudizio senza modifica sul bilancio oggetto di revisione contabile. La relazione del revisore sulla sintesi di bilancio riporta una data successiva a quella della relazione di revisione sul bilancio dal quale deriva la sintesi di bilancio.
- Esempio 2 – Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio redatta in conformità a criteri elaborati dalla direzione e adeguatamente descritti nella sintesi di bilancio. Il revisore ha stabilito che i criteri applicati sono accettabili nelle circostanze. È espresso un giudizio senza modifica sul bilancio oggetto di revisione contabile.
- Esempio 3 – Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio redatta in conformità a criteri elaborati dalla direzione e adeguatamente descritti nella sintesi di bilancio. Il revisore ha stabilito che i criteri applicati sono accettabili nelle circostanze. È espresso un giudizio con rilievi sul bilancio oggetto di revisione contabile.
- Esempio 4 – Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio redatta in conformità a criteri elaborati dalla direzione e adeguatamente descritti nella sintesi di bilancio. Il revisore ha stabilito che i criteri applicati sono accettabili nelle circostanze. È espresso un giudizio negativo sul bilancio oggetto di revisione contabile.
- Esempio 5 – Relazione del revisore sulla sintesi di bilancio redatta in conformità a criteri prestabiliti. È espresso un giudizio senza modifica sul bilancio oggetto di revisione contabile. Il revisore conclude che non è possibile esprimere un giudizio senza modifica sulla sintesi di bilancio.

Esempio 1:

Include le seguenti circostanze:

- è espresso un giudizio senza modifica sul bilancio oggetto di revisione contabile;
- esistono criteri prestabiliti per la redazione della sintesi di bilancio;
- la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio riporta una data successiva rispetto a quella della relazione di revisione sul bilancio dal quale deriva la sintesi di bilancio.

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE SULLA SINTESI DI BILANCIO

[Destinatario appropriato]

La sintesi di bilancio allegata, costituita dalle sintesi dello stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, del conto economico, del prospetto dei movimenti di patrimonio netto, e del rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data, e dalle note relative, deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1. Nella nostra relazione datata 15 febbraio 20X2 abbiamo espresso un giudizio di revisione senza modifica su tale bilancio. Il bilancio e la sintesi di bilancio non riflettono gli effetti degli eventi verificatisi successivamente alla data della nostra relazione su tale bilancio.

La sintesi di bilancio non contiene tutte le informazioni richieste da [descrivere il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato nella redazione del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC]. La lettura della sintesi di bilancio non sostituisce, quindi, la lettura del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC.

Responsabilità della direzione¹¹ per la sintesi di bilancio

La direzione è responsabile per la redazione della sintesi di bilancio che deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile in conformità a [descrivere i criteri prestabiliti].

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio sulla base delle nostre procedure svolte in conformità al principio di revisione internazionale n. 810, "Incarichi per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio".

¹¹ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

Giudizio

A nostro giudizio, la sintesi di bilancio derivante dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1, è coerente, in tutti gli aspetti significativi, con tale bilancio (ovvero ne è una sintesi corretta), in conformità a [descrivere i criteri prestabiliti].

[Firma del revisore]

[Data della relazione del revisore]

[Sede del revisore]

Esempio 2:

Include le seguenti circostanze:

- **è espresso un giudizio senza modifica sul bilancio oggetto di revisione contabile;**
- **i criteri sono elaborati dalla direzione e adeguatamente descritti nella Nota X. Il revisore ha stabilito che i criteri sono accettabili nelle circostanze.**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE SULLA SINTESI DI BILANCIO

[Destinatario appropriato]

La sintesi di bilancio allegata, costituita dalle sintesi dello stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, del conto economico, del prospetto dei movimenti di patrimonio netto, del rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data, e dalle note relative, deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1. Nella nostra relazione datata 15 febbraio 20X2 abbiamo espresso un giudizio di revisione senza modifica su tale bilancio.¹²

La sintesi di bilancio non contiene tutte le informazioni richieste da [descrivere il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato nella redazione del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC]. La lettura della sintesi di bilancio non sostituisce, quindi, la lettura del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC.

Responsabilità della direzione¹³ per la sintesi di bilancio

La direzione è responsabile per la redazione della sintesi di bilancio che deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile in base a quanto illustrato alla Nota X.

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio sulla base delle nostre procedure svolte in conformità al principio di revisione internazionale n. 810, "Incarichi per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio".

¹² Quando la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio riporta una data successiva a quella della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile dal quale deriva la sintesi di bilancio, a questo paragrafo viene aggiunta la frase seguente: "Il bilancio e la sintesi di bilancio non riflettono gli effetti degli eventi verificatisi successivamente alla data della nostra relazione su tale bilancio".

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

Giudizio

A nostro giudizio, la sintesi di bilancio derivante dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1, è coerente, in tutti gli aspetti significativi, con tale bilancio (ovvero ne è una sintesi corretta), in base a quanto illustrato alla Nota X.

[Firma del revisore]

[Data della relazione del revisore]

[Sede del revisore]

Esempio 3:

Include le seguenti circostanze:

- **è espresso un giudizio con rilievi sul bilancio oggetto di revisione contabile;**
- **i criteri sono elaborati dalla direzione e adeguatamente descritti nella Nota X. Il revisore ha stabilito che i criteri sono accettabili nelle circostanze.**

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE SULLA SINTESI DI BILANCIO

[Destinatario appropriato]

La sintesi di bilancio allegata, costituita dalle sintesi dello stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, del conto economico, del prospetto dei movimenti di patrimonio netto, del rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data, e dalle note relative, deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1.¹⁴ Nella nostra relazione datata 15 febbraio 20X2 abbiamo espresso un giudizio di revisione con rilievi su tale bilancio (vedi sotto).

La sintesi di bilancio non contiene tutte le informazioni richieste da [descrivere il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato nella redazione del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC]. La lettura della sintesi di bilancio non sostituisce, quindi, la lettura del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC.

Responsabilità della direzione¹⁵ per la sintesi di bilancio

La direzione è responsabile per la redazione della sintesi di bilancio che deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile in base a quanto illustrato alla Nota X.

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio sulla base delle nostre procedure svolte in conformità al principio di revisione internazionale n. 810, "Incarichi per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio".

¹⁴ Quando la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio riporta una data successiva a quella della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile dal quale deriva la sintesi di bilancio, a questo paragrafo viene aggiunta la frase seguente: "Il bilancio e la sintesi di bilancio non riflettono gli effetti degli eventi verificatisi successivamente alla data della nostra relazione su tale bilancio".

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

Giudizio

A nostro giudizio, la sintesi di bilancio derivante dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1, è coerente, in tutti gli aspetti significativi, con tale bilancio (ovvero ne è una sintesi corretta), in base a quanto illustrato alla Nota X. Tuttavia, la sintesi di bilancio contiene errori equivalenti a quelli contenuti nel bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1.

Gli errori contenuti nel bilancio oggetto di revisione contabile sono illustrati nella nostra relazione di revisione, datata 15 febbraio 20X2, contenente il giudizio con rilievi. Il nostro giudizio con rilievi si basa sul fatto che le rimanenze di magazzino della società sono iscritte nello stato patrimoniale di tale bilancio per un importo di xxx. La direzione non ha valutato le rimanenze di magazzino al minore tra il costo e il loro valore netto di realizzo ma unicamente al costo; ciò costituisce una deviazione dagli International Financial Reporting Standards. Le registrazioni della società indicano che qualora la direzione avesse valutato le rimanenze di magazzino al minore tra il costo e il loro valore netto di realizzo, sarebbe stato necessario svalutare le stesse per un importo di xxx. Conseguentemente, il costo del venduto sarebbe stato superiore di xxx, e le imposte sui redditi, l'utile netto ed il patrimonio netto sarebbero stati inferiori rispettivamente di xxx, di xxx e di xxx. Il nostro giudizio con rilievi indica che, ad eccezione degli effetti di quanto sopra descritto, tale 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, (del) il suo risultato economico ed i suoi flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità agli International Financial Reporting Standards

[Firma del revisore]

[Data della relazione del revisore]

[Sede del revisore]

Esempio 4:

Include le seguenti circostanze:

- è espresso un giudizio negativo sul bilancio oggetto di revisione contabile;
- i criteri sono elaborati dalla direzione e adeguatamente descritti nella Nota X. Il revisore ha stabilito che i criteri sono accettabili nelle circostanze.

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE SULLA SINTESI DI BILANCIO

[Destinatario appropriato]

La sintesi di bilancio allegata, costituita dalle sintesi dello stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, del conto economico, del prospetto dei movimenti di patrimonio netto, del rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data, e dalle note relative, deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1.¹⁶

La sintesi di bilancio non contiene tutte le informazioni richieste da [descrivere il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato nella redazione del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC]. La lettura della sintesi di bilancio non sostituisce, quindi, la lettura del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC.

Responsabilità della direzione¹⁷ per la sintesi di bilancio

La direzione è responsabile per la redazione della sintesi di bilancio che deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile in base a quanto illustrato alla Nota X.

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio sulla base delle nostre procedure svolte in conformità al principio di revisione internazionale n. 810, "Incarichi per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio".

¹⁶ Quando la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio riporta una data successiva a quella della relazione sul bilancio oggetto di revisione contabile dal quale deriva la sintesi di bilancio, a questo paragrafo viene aggiunta la frase seguente: "Il bilancio e la sintesi di bilancio non riflettono gli effetti degli eventi verificatisi successivamente alla data della nostra relazione su tale bilancio."

¹⁷ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

Rifiuto di esprimere un giudizio

Nella nostra relazione datata 15 febbraio 20X2, abbiamo espresso un giudizio di revisione negativo sul bilancio della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1. Il nostro giudizio di revisione negativo è basato su [illustrare gli elementi alla base del giudizio negativo]. Il nostro giudizio di revisione negativo indica che [illustrare il giudizio negativo].

A causa della rilevanza di quanto descritto sopra, non è appropriato esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1.

[Firma del revisore]

[Data della relazione del revisore]

[Sede del revisore]

Esempio 5:

Include le seguenti circostanze:

- è espresso un giudizio senza modifica sul bilancio oggetto di revisione contabile;
- esistono criteri prestabiliti per la redazione della sintesi di bilancio;
- il revisore conclude che non è possibile esprimere un giudizio senza modifica sulla sintesi di bilancio di sintesi.

RELAZIONE DEL REVISORE INDIPENDENTE SULLA SINTESI DI BILANCIO

[Destinatario appropriato]

La sintesi di bilancio allegata, costituita dalle sintesi dello stato patrimoniale al 31 dicembre 20X1, del conto economico, del prospetto dei movimenti di patrimonio netto, del rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data, e dalle note relative, deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1. Nella nostra relazione datata 15 febbraio 20X2 abbiamo espresso un giudizio di revisione senza modifica su tale bilancio.¹⁸

La sintesi di bilancio non contiene tutte le informazioni richieste da [descrivere il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato nella redazione del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC]. La lettura della sintesi di bilancio non sostituisce, quindi, la lettura del bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC.

Responsabilità della direzione¹⁹ per la sintesi di bilancio

La direzione è responsabile per la redazione della sintesi di bilancio che deriva dal bilancio oggetto di revisione contabile in conformità a [descrivere i criteri prestabiliti].

Responsabilità del revisore

È nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sulla sintesi di bilancio sulla base delle nostre procedure svolte in conformità al principio di revisione internazionale n. 810, "Incarichi per l'emissione di una relazione sulla sintesi di bilancio".

¹⁸ Quando la relazione del revisore sulla sintesi di bilancio riporta una data successiva a quella della relazione di revisione sul bilancio oggetto di revisione contabile dal quale deriva la sintesi di bilancio, a questo paragrafo viene aggiunta la frase seguente: "Il bilancio e la sintesi di bilancio non riflettono gli effetti degli eventi che si sono verificati successivamente alla data della nostra relazione su tale bilancio".

¹⁹ O altro termine appropriato nel contesto del quadro normativo di quel particolare ordinamento giuridico.

Elementi alla base del giudizio negativo

[Descrivere l'aspetto che ha reso la sintesi di bilancio non coerente, in tutti gli aspetti significativi, con il bilancio oggetto di revisione contabile (o che non l'ha resa una sintesi corretta), in conformità ai criteri applicati].

Giudizio negativo

A nostro giudizio, a causa della rilevanza di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio negativo”, la sintesi di bilancio summenzionata non è coerente con il bilancio oggetto di revisione contabile della Società ABC per l'esercizio chiuso al 31 dicembre 20X1 (o non ne è una sintesi corretta), in conformità a [descrivere i criteri prestabiliti].

[Firma del revisore]

[Data della relazione del revisore]

[Sede del revisore]