Facoltà di Economia
Università del Salento

Corso di Revisione Aziendale

Prof. Carmine VIOLA

Anno Accademico 2014/2015

L’obiettivo della Revisione Aziendale

L’obiettivo primario consiste nella formulazione di un giudizio professionale ed indipendente in merito all’attendibilità dell’oggetto di revisione (bilancio).

Il Revisore, mediante l’attività di revisione, deve acquisire una ragionevole sicurezza in merito all’attendibilità delle scritture contabili e, conseguentemente, all’assenza di errori (volontari e/o involontari).

Il principio sottostante è che tutte le operazioni aziendali siano state processate e consuntivate nel rispetto della normativa di riferimento (C.C. e Principi Contabili nazionali ed internazionali).

Cosa non è la revisione

Dunque la Revisione Aziendale:

- **NON E'** un giudizio di merito sulle scelte aziendali;
- **NON E'** un opinion sulle prospettive future dell'azienda;
- **NON E'** un giudizio sul valore dell'azienda;
- **NON E'** una ricerca di frodi o irregolarità.

Revisione aziendale e altri tipologie di revisione

Esistono anche altre tipologie di revisione, che hanno finalità differenti:

- **Revisione Aziendale** :

Verifiche finalizzate all'espressione di un giudizio di attendibilità.

- **Revisione Amministrativa**:

Controllo sul personale finalizzato alla verifica del rispetto delle leggi e delle procedure aziendali.

- **Revisione Gestionale**:

Controllo sull'efficacia ed efficienza delle operazioni al fine di fornire al management soluzioni ottimizzanti.

Distinzione in funzione dei soggetti incaricati

Revisione interna

- È realizzata da organi facenti parte dell'impresa al fine di garantire che il management disponga di dati affidabili strumentali per una migliore consapevolezza della gestione;

- Si prefigge anche l'obiettivo di mettere in luce aspetti di miglioramento (efficienza) nel sistema amministrativo e gestionale dell'impresa;

- I Revisori interni (internal auditors), agiscono per loro conto e rispondono direttamente al top management.

Distinzione in funzione dei soggetti incaricati

Revisione esterna (obbligatoria o volontaria)

- È realizzata da professionisti abilitati o da Società di revisione indipendenti dall'azienda;
- E' finalizzata principalmente a dare credibilità alle informazioni che affluiscono all'esterno ed alle rendicontazioni che gli amministratori fanno del loro operato ai terzi;
- Segue regole comportamentali precise (i Principi di Revisione).

Altre caratterizzazioni

Tipologie d’incarichi:

- Revisione contabile completa (financial audit);
- Revisione contabile parziale (review).

Oggetto della Revisione contabile:

- Bilancio d’Esercizio;
- Bilancio Consolidato;
- Bilancio Intermedio;
- Bilancio di Liquidazione;
- Bilancio di Conferimento.

La normativa di riferimento: il D.Lgs 39/2010

- Principali contenuti del Decreto Legislativo 39/2010
- Rassegna di alcuni Principi di Revisione

La vera rivoluzione

Con il D.Lgs 39/2010 si assiste ad un vero e proprio stravolgimento della dottrina preesistente ed il Revisore assume il ruolo di aziendalista a tutto tondo.

Per le competenze richieste (ed anche per la responsabilità), il Revisore dovrebbe essere uno specialista dedicato (si ritiene che in futuro il numero si ridurrà ad un terzo).

Riepilogo delle novità contenute nel D.Lgs 39/2010

- Nomina: avviene su proposta del Collegio Sindacale (indipendenza);
- Revoca: Assemblea soci, per giusta causa con comunicazione al MEF;
- Dimissioni: motivate, con responsabilità fino alla sostituzione salvo giusta causa;
- EIP: distinzione obbligatoria tra Organo di Controllo e Organo di Controllo Contabile;
- Vengono recepiti quali PR gli Isa (International standards of auditing) predisposti dallo Iaasb (International auditing assurance standards board);
- Valutazione del rischio: massima attenzione alle 3 componenti (rinvio);
- Procedure e tecniche di revisione (rinvio);
- Conclusioni ed emissione del giudizio (rinvio);
- Controllo di qualità (rinvio);
- Responsabilità civile, penale e sanzioni.

Soggetti abilitati al controllo legale dei conti

L’esercizio della Revisione legale è riservato ai soggetti iscritti in apposito Registro. La normativa prevede che il registro sia tenuto dal Ministero dell’Economia e delle Finanze (MEF) che può avvalersi di enti pubblici o privati per la sua gestione.

E’ necessario il possesso di laurea triennale ad indirizzo economico o giuridico con superamento dell’ esame di abilitazione

Attualmente è il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili che gestisce il Registro per conto del MEF.

La gestione del Registro include i compiti relativi all’abilitazione professionale, alla tenuta del Registro, allo svolgimento del tirocinio, allo svolgimento della formazione continua ed al controllo della qualità del revisore.

Requisiti per l'abilitazione

Persone fisiche:

- possesso dei requisiti di onorabilità definiti con regolamento adattato dal MEF, sentita la Consob (pending);
- conseguimento di laurea almeno triennale tra quelle individuate con regolamento del MEF, sentita la Consob, (pending);
- svolgimento del tirocinio triennale;
- sostenimento dell'esame di idoneità professionale.

Società di revisione:

- sede principale o secondaria in Italia;
- maggioranza di soci e amministratori costituita da soggetti abilitati alla revisione legale dei conti in uno stato dell' UE;
- responsabili della revisione legale devono essere persone fisiche iscritte al Registro.

Formazione continua

- Gli iscritti nel Registro ed i tirocinanti prendono parte a programmi di aggiornamento professionale, finalizzati al perfezionamento ed al mantenimento delle conoscenze teoriche e delle capacità professionali.

- Le modalità verranno stabilite con regolamento dal Ministro dell'Economia e delle Finanze, sentita la Consob (pending).

Revisori inattivi

- Nel Registro è prevista una sezione riservata ai Revisori inattivi.

- Sono revisori inattivi coloro che non hanno assunto incarichi di revisione legale o non hanno collaborato a un'attività di revisione legale in una società di revisione per tre anni consecutivi, oltre a quelli che ne fanno richiesta.

- I revisori inattivi possono assumere nuovi incarichi solo dopo la partecipazione ad un corso di formazione ed aggiornamento in base alle modalità stabilite con regolamento dal MEF, sentita la Consob (pending).

- I revisori inattivi non sono obbligati ad osservare gli obblighi di formazione continua e non pagano il contributo annuale.

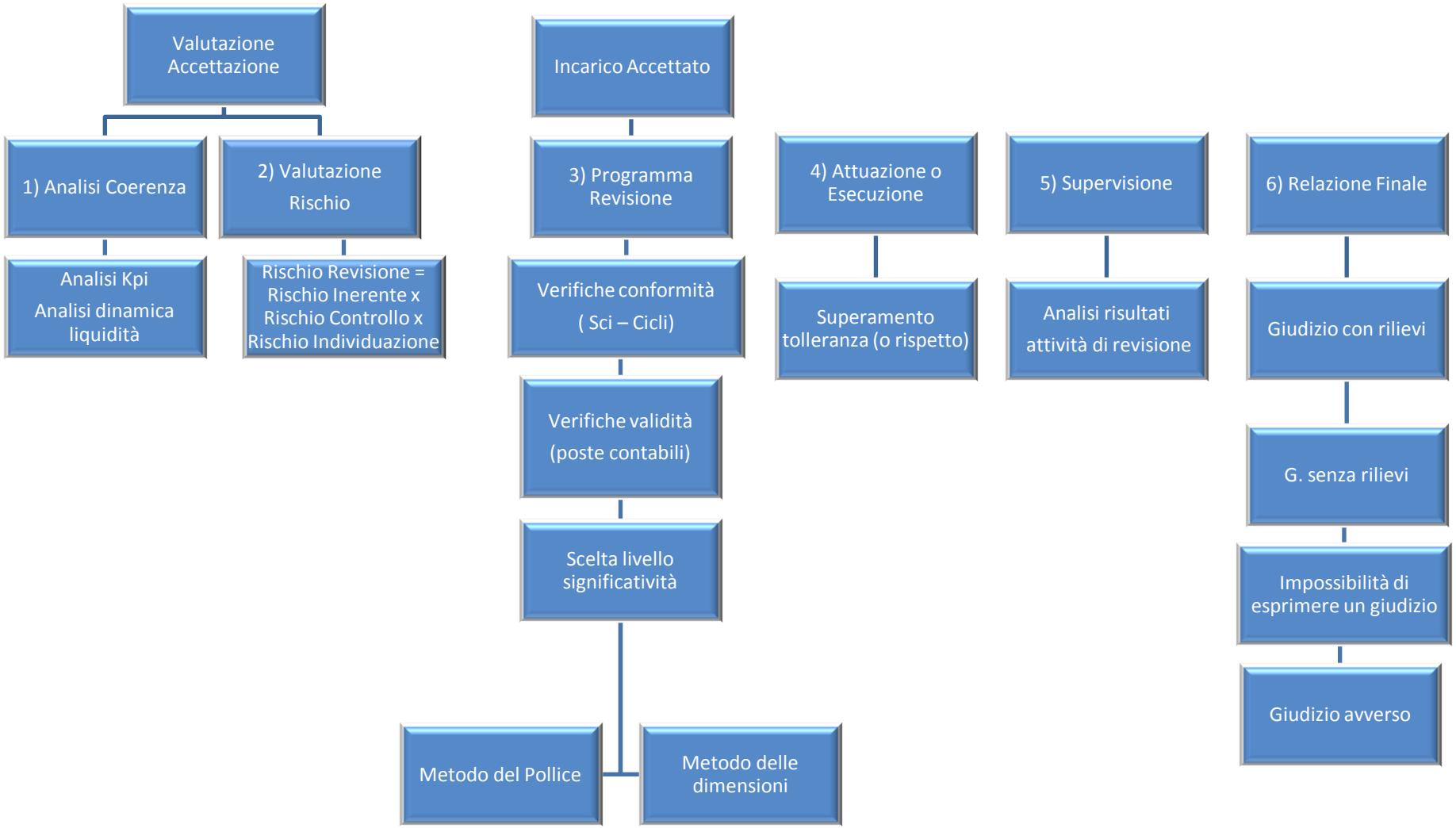
L’oggetto della Revisione Aziendale è il Bilancio d’esercizio

Ripetiamo insieme la struttura del di bilancio di esercizio

Capitolo 3: Il Processo di Revisione Aziendale

1. Pre accettazione - Analisi di coerenza;
2. Pre accettazione – Analisi del rischio
3. Post accettazione – Pianificazione del lavoro di Revisione;
4. Attuazione (Esecuzione) – Verifiche conformità e validità
5. Supervisione;
6. Relazione.

Processo di revisione aziendale (post. D.Lgs 39/2010)



Accettazione dell'incarico

Aspetti Qualitativi

- Reputazione
- Rapporti con revisore uscente
- Attività svolta
- Indipendenza e integrità del management
- Propensione al recepimento degli aggiustamenti
- Contenziosi
- Continuità aziendale
- Esistenza di società fiduciarie o di organizzazioni che esercitano il controllo

Aspetti Quantitativi

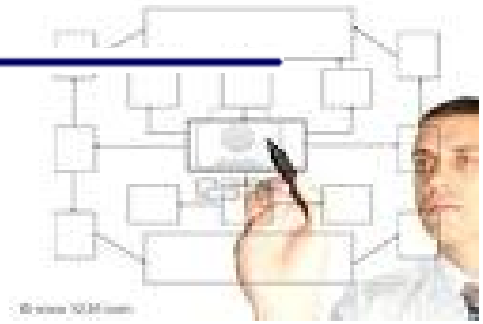
- Indicatori patrimoniali
- Indicatori economici
- Indicatori finanziari

La comprensione del cliente e della sua impresa

PR 315

E’ necessario conoscere l’impresa ed il contesto in cui opera, incluso il suo sistema di controllo interno, in misura sufficiente ad identificare e valutare i rischi di errori significativi nel bilancio, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali e in misura sufficiente per stabilire e svolgere le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati.

La comprensione del cliente e della sua impresa



- Mercato
  - Ambiente competitivo
  - Ambiente regolamentato
  - Condizioni economiche generali
- Strategia
  - Visione ed Obiettivi
  - Organizzazione
  - Governance
- Indicatori di punti di forza
  - Clienti
  - Dipendenti
  - Innovazione
  - Marchio
  - Aspetti ambientali, sociali ed etici
- Indicatori finanziari
  - Posizione finanziaria
  - Profilo di rischio
  - Risultati economici
  - Principi contabili

Le Analisi di Coerenza o comparative

PR 315 e 520

E' necessario approfondire la conoscenza dell'impresa e del business del cliente per:

- effettuare una corretta valutazione del Rischio di Revisione (RR);
- Individuare le procedure di revisione più efficaci da effettuare (criticità da monitorare).

Esempio: impresa storicamente in perdita, .. ecc.

Analisi di Coerenza o Comparativa

Ripetiamo insieme l’Analisi di bilancio per indici e flussi.

Il Grado di convincimento

Il Revisore, al termine del suo lavoro, dovrà esprimersi in merito al suo grado di convincimento di attendibilità di quanto espresso.

Il grado di convincimento è misurato in percentuale.

Il Grado di convincimento (anche detto ragionevole sicurezza) rappresenta il reciproco del rischio di revisione.

Se si raggiunge un grado di convincimento pari al 95%, vuol dire che residua un rischio di revisione (RR) pari al 5%.

<u>Grado di convincimento</u>: 1 – Rischio di Revisione

Ne deriva che:

<u>Rischio di Revisione:</u> 1 – Grado di convincimento

Fase 2: La valutazione del Rischio (Risk assessment)

Durante le attività preliminari è opportuno porre attenzione sulla valutazione del Rischio di Revisione (RR) cui si sottopone il Revisore.

Il Rischio sarebbe eliminabile soltanto se si potesse controllare tutto l'universo .

La valutazione del Rischio rappresenta il portato dell'esperienza e dell'intuito del Revisore e, naturalmente, si basa sull'osservazione della documentazione fornita dall'azienda (bilanci, verbali cda, relazioni dei Revisori precedenti, organigrammi e mansionari, ecc.).

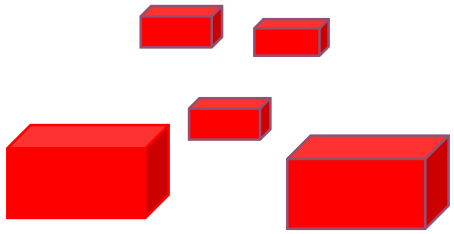
Concetto di rischio nella Revisione

PR 200

L'attività di Revisione presenta un rischio non eliminabile, poiché si basa su controlli a campione.

Il Rischio di Revisione deriva dal prodotto di tre rischi specifici.

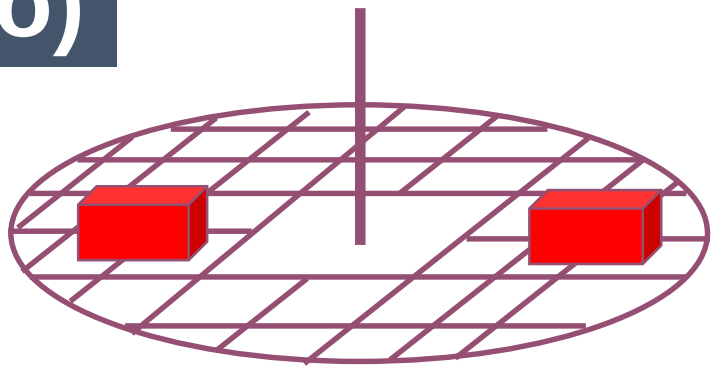
Rischio Inerente (o intrinseco)



Errori materiali?

SI

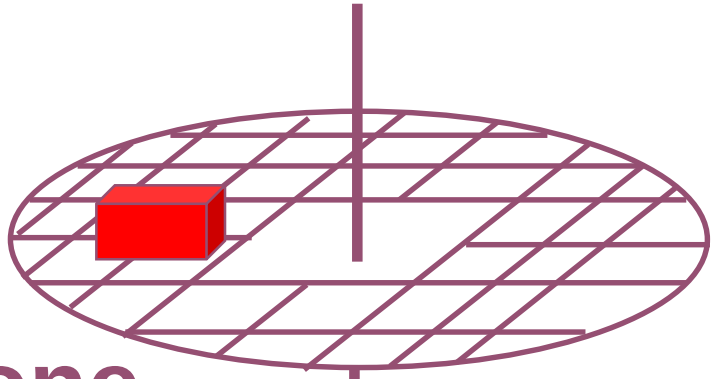
Rischio di Controllo



Mitigati dai controlli?

No

Rischio di individuazione



Individuati dalla revisione?

No

Rischio di Revisione

Relazione Sbagliata

Le tre componenti del Rischio di Revisione

- Rischio Inerente (o Intrinseco): rappresenta la possibilità che esistano errori (o frodi), a prescindere dal sistema di controllo interno.

- Rischio di Controllo: rappresenta la possibilità che un errore significativo non sia prevenuto (o individuato) tempestivamente attraverso il sistema di controllo interno dell'azienda.

- Rischio di Individuazione: rappresenta la possibilità che l'attività di revisione non individui un errore significativo in bilancio.

Il concetto di Rischio di Revisione

Si è imposto per modellizzare le attività che compongono il processo di revisione e per rendere il lavoro più efficace ed efficiente.

L'attività di revisione necessitava, infatti, di un modello concettuale che consentisse di *strutturare* l'espressione del giudizio di attendibilità sul bilancio osservato.

g. di convincimento = 0 Il Rischio è max

Rischio= 1 – Grado di convincimento

g. di convincimento = 1 Il Rischio è min

Nella prassi, si ritiene che si debba raggiungere un Grado di convincimento pari al 95%, con un conseguente <u>Rischio di Revisione residuale pari al 5%</u>.

Modello del Rischio di Revisione

In sintesi il modello può essere così rappresentato:

RR = R Inerente x R Controllo x R Individuazione

Alcuni esempi di combinazioni per limitazione del rischio:

5%= 100% x 100% x 5%

5%= 100% x 5% x100%

5%= 100% x 20% x 25%

5%= 50% x 10% x 100%

La relazione moltiplicativa indica l'interdipendenza delle componenti di rischio (semplificazione).

I primi due indici compongono il rischio legato all'azienda.

Il terzo indice si riferisce al Revisore.

Modello del Rischio di Revisione

Ne deriva che stimando il Rischio Intrinseco ed il Rischio di Controllo, si può derivare il Rischio di Individuazione, inteso quale rischio massimo che il Revisore può accettare di correre…

R Individuazione = R. Revisione / R Inerente x R Controllo

R Ind. = 0.05 / (0.2 x 0.5) = 0.2 = 50%

Tanto minore sarà il Rischio di Individuazione, tanto maggiore sarà la portata (ampiezza e tipologie) delle verifiche poste in essere dal Revisore.

Rischio Inerente o Intrinseco

Il rischio inerente è l'attitudine di una classe di valori a presentare errori significativi, indipendentemente dall'esistenza di procedure di controllo interno.
In senso lato, è il rischio che vi siano errori nel bilancio in conseguenza di eventi macroeconomici, condizioni del settore in cui opera l'impresa oppure scelte aziendali.

Alcuni esempi:

- Andamento dei tassi di cambio e di interesse;
- Diminuzione dei prezzi per il declino nel ciclo di vita dei prodotti;
- Introduzione di nuovi prodotti;
- Elevate spese pubblicitarie di ricerca e sviluppo;
- Stock options;
- Scelte del management.

Le componenti del Rischio Inerente

Il rischio inerente presenta sostanzialmente due componenti:

- Oggettiva: situazione di oggettiva difficoltà nel pervenire ad una determinazione quantitativa attendibile per la classe di valori esaminata (rischio di errore);

- Soggettiva: situazione di opportunità per il management della società a introdurre significative alterazioni nella determinazione quantitativa e/o nella classificazione di uno o più insiemi di eventi aziendali (rischio di frode).

La componente oggettiva del Rischio Inerente

La componente oggettiva, a sua volta, può essere ricondotta a:

- Condizioni specifiche: se attinenti ad una particolare classe di valori; Esempi: complessità di calcolo, valori stimati e congetturati, suscettibilità al futuro, inusualità dell'operazione;

- Condizioni generali (d'azienda e d'ambiente): se impattano su più classi di valori. Esempi: condizioni macroeconomiche (volatilità dei tassi, recessione), di settore, (nuove normative, mutamenti tecnologici) d'azienda (introduzione di nuovi prodotti).

La componente soggettiva del Rischio Inerente

La componente soggettiva, a sua volta, deriva dalla sussistenza di due elementi:

❑La presenza di circostanze che determinano l'opportunità ad alterare il bilancio:

- Possibilità che la redditività fluttui in modo imprevisto per ragioni connesse alla natura dell'attività aziendale e dell'ambiente competitivo in cui è inserita;
- Rischio finanziario, correlato alla solvibilità di breve termine;
- Rischio di mercato associato alla variabilità dei prezzi di mercato dei titoli rappresentativi del capitale di rischio e di prestito;
- Rischio tributario, associato al prelievo fiscale;
- Rischio "sociale", correlato al possibile verificarsi di manifestazioni sociali ostili all'impresa, in relazione a determinate politiche dell'occupazione, dell'ecologia, ecc. ;

❑L'integrità del management.

Evitare going concern;

Ottenere obiettivi a tutti i costi ;

Creare riserve occulte.

Il Rischio di Controllo

Il rischio di controllo è il rischio che il Sistema di Controllo Interno (SCI) non sia in grado di prevenire, ovvero di individuare, gli errori significativi nel bilancio.

Alcuni esempi:

- Mancanza di suddivisione nei compiti ritenuti critici;
- Assenza di un sistema strutturato di contabilità industriale;
- Mancata formalizzazione di delibere attinenti operazioni di gestione particolarmente significative.

Il rischio di controllo: verifica di funzionamento del S.C.I.

Il Revisore deve valutare il funzionamento del Sistema di Controllo Interno (SCI), negli aspetti di:

- ❑ Disegno delle procedure;
- ❑ Concreto funzionamento delle procedure.

Il Sistema di Controllo Interno può essere definito come un insieme di meccanismi, procedure e strumenti – "controlli" – predisposti dalla direzione per assicurare il conseguimento degli obiettivi aziendali.

Deve essere strutturato per assicurare il perseguimento di tre obiettivi:

- ❑ Efficienza operativa (operations);
- ❑ Attendibilità dei dati (reportings);
- ❑ Conformità alle normative vigenti (compliance).

Il rischio di controllo: verifica di funzionamento del S.C.I.

Il Revisore, in particolare, dovrà soffermarsi sulla verifica dei seguenti aspetti del SCI:

1. Ambiente di controllo (attenzione data alle verifiche);
2. Valutazione del rischio di gestione (attenzione prestata alle aree critiche);
3. Sistema informativo (strutture informatiche);
4. Attività (procedure) di controllo (codifica e numerosità data delle verifiche);
5. Monitoraggio (verifica del corretto impiego delle procedure).

Il Rischio di Individuazione

Il Rischio di Individuazione si concreta nel rischio che il Revisore non sia in grado, mediante le proprie verifiche, di individuare errori significativi presenti nel bilancio d'esercizio che non sono stati rimossi dal Sistema di Controllo Interno.

Tale rischio può essere scomposto in due distinte classi di incertezza:

- Il rischio di campionamento (l'errore non viene individuato a causa dell'involontaria selezione di un campione non adeguatamente rappresentativo delle condizioni di errore presenti nella popolazione verificata).
- Il rischio di non campionamento (l'errore non viene individuato a causa della negligenza del revisore nella programmazione e/o esecuzione delle verifiche).

Fase 3: L'attività di Programmazione della Revisione (strategia)

Al termine delle due precedenti fasi (Analisi di Coerenza e Valutazione del Rischio di Revisione), il Revisore potrà pianificare la portata della revisione (Ampiezza e tipologie di verifiche).

In particolare, si focalizzerà sui seguenti aspetti:

1. Atteggiamento da assumere di fronte a deviazioni dai principi contabili;
2. Individuazione delle tipologie di verifiche (conformità e sostanza);
3. La datadi emissione della relazione finale;
4. La detrminazione del gruppo di lavoro;
5. Le competenze necessarie al gruppo di lavoro (statistica, matematica finanziaria, ecc.);
6. La partecipazione di altri revisori.

L’attività di Programmazione della Revisione (strategia)

In particolare, si focalizzerà sui seguenti tre aspetti:

1. Verifiche di conformità (verifiche su SCI);

2. Verifiche di validità o sostanziali (verifiche su poste contabili);

- Ampiezza;
- Tipologia;
- Aree critiche (check list).

3. Scelta della tolleranza (livello di significatività)

- Metodo del pollice;
- Metodo delle dimensioni.

3.3 Scelta della tolleranza (livello di significatività)

Dato per assodato che un controllo campionario non può dare assoluta certezza di giudizio, la ragionevole certezza si basa sul concetto che gli errori o frodi (eventuali) non siano significativi.

Un errore si definisce significativo se, qualora rilevato, comportasse modifiche di giudizio da parte di terzi.

Un errore riscontrato di importo pari a € 100 mila può essere non significativo per alcune aziende e molto significativo per altre.

La prassi professionale fa ricorso alla regola cosiddetta del 5-10%:

- Scostamenti compresi tra lo 0 ed il 5% non sono ritenuti significativi;
- Scostamenti compresi tra il 5 ed il 10% zona grigia;
- Scostamenti superiori al 10% sono ritenuti significativi.

La Significatività (o materialità)

Il Revisore stabilisce la soglia di tolleranza per le principali poste contabili.

E' importante che gli errori riscontrati non superino il livello di tolleranza prestabilito dal revisore.

Devono essere stabilite soglie di Significatività per il bilancio nel suo complesso e per singole classi/poste;

Alcuni orientamenti della prassi (La Regola del pollice) individuano i seguenti limiti di significatività:

- ✓Ricavi (1-5%);
- ✓Risultato ante imposte (5-10%);
- ✓Totale attivo (0.5-1%);
- ✓Patrimonio netto (1-5%).

La Regola delle dimensioni, guida la scelta del parametro di tolleranza in funzione delle dimensioni aziendali (in modo inversamente proporzionale al fatturato).

Livelli quantitativi di significatività

Esempio

Il magazzino può avere una percentuale di errore max del 4% (valore contabile un milione di euro).

Dai controlli effettuati a campione su alcuni articoli del valore di 42k euro si è riscontrato un errore di 5K euro.

L'errore riscontrato è pari al 12%.

Lo scostamento è significativo e richiede ulteriori approfondimenti per confutare le risultanze delle verifiche o confermarli.

4. Attuazione (o Esecuzione o Svolgimento)

Le tipologie di verifiche prima individuate possono essere effettuate sia durante la gestione (fase interim) con periodicità almeno trimestrale che al termine dell'esercizio (fase final).

Quando le risultanze delle verifiche non sono ricomprese all'interno delle soglie di tolleranza, vuol dire che il Rischio di Revisione è stato oggetto di sottovalutazione.

Riconsiderazione del Rischio

Quando si riscontra una differenza considerevole tra il rischio stimato ed il rischio rilevato, è opportuna una riconsiderazione della strategia di revisione, con un consequenziale numero differente di presenze in azienda (oltre che dei compensi).

Il Revisore, mediante la raccolta di appropriati elementi probativi, può (e deve) ridurre il Rischio di Revisione ad un livello sufficientemente basso.

Pertanto, diviene opportuna una modifica della strategia di Revisione (interventi correttivi su ampiezza del campione e tipologie di verifiche da ripetere).

6. La relazione finale

Il processo di revisione si conclude con la stesura della Relazione, focalizzata sull'attendibilità della situazione finanziaria, patrimoniale ed economica.

Rappresenta il risultato di sintesi del lavoro del Revisore ma è anche lo strumento di comunicazione verso l'esterno dei risultati emersi dal laborioso Processo di Revisione e, pertanto, necessita il rispetto di un format standard.

Viene formulata dopo l'eventuale proposta di aggiustamenti suggeriti alla direzione.

La Relazione finale: Struttura

La relazione finale deve contenere la seguente struttura, articolata in paragrafi:

- Titolo;
- Destinatari;
- Identificazione dell'oggetto di revisione con identificazione delle responsabilità della direzione e del revisore;
- Descrizione della portata della revisione svolta;
- Espressione del giudizio;
- Firma;
- Data della relazione di revisione e sede del revisore.

La Relazione finale: Titolo

Deve sempre essere presente la dicitura “Relazione del Collegio dei Revisori ai sensi del D.L. 39/2010” o del Revisore/Società di revisione.

Sostituisce il vecchio titolo “Relazione di certificazione” che poteva generare dubbi interpretativi.

La Relazione finale: Destinatario

Deve essere indirizzata all'Assemblea dei soci, se si tratta di Revisione Legale oppure altro richiedente se si tratta di Revisione volontaria.

La Relazione finale: Oggetto della revisione

In questo paragrafo deve essere sempre ben identificato l'oggetto della revisione.

E' opportuno che sia ben distinta la responsabilità dell'organo amministrativo (redazione) e dell'organo di controllo contabile (asseverazione).

La Relazione finale: Descrizione della portata

Questo paragrafo deve contenere dei richiami normativi (i Principi della Revisione seguiti) e deve specificare che si è ricorsi a:

- Analisi di coerenza;
- Determinazione del Rischio di Revisione (tre componenti) e della soglia significatività;
- Ampiezza e tipologia di verifiche adottate;
- Elementi probativi raccolti.

La Relazione finale: Espressione del giudizio

Questo paragrafo contiene il risultato di tutta l'attività di revisione.

Naturalmente, è diversamente formulato in funzione dei riscontri effettuati.

Il giudizio può essere di 4 tipi:

1. Giudizio positivo (senza rilievi);
2. Giudizio con rilievi;
3. Giudizio avverso;
4. Giudizio impossibile da esprimere.

In questo paragrafo va inserito anche il giudizio in merito alla coerenza della relazione sulla gestione rispetto al bilancio (rinvio).

La Relazione finale: Espressione del giudizio positivo

Il Revisore emette un giudizio senza rilievi quando ritiene che il bilancio è conforme ai principi contabili ed esprime correttamente la situazione patrimoniale, economica e dei flussi finanziari.

Il Revisore potrà esprimere questo giudizio quando avrà adottato i Principi di Revisione ed avrà conseguito una ragionevole certezza in merito all'attendibilità delle poste esaminate mediante la raccolta di sufficienti elementi probativi.

La Relazione finale: Espressione del giudizio con rilievi

Il Revisore emette un giudizio con rilievi (o eccezioni) quando sono riscontrate alcune difformità anche se queste ultime non compromettono la sostanziale attendibilità del bilancio.

E' necessario che i rilievi vengano opportunamente segnalati, per esempio:

- Determinazione vita utile dei cespiti;
- Esigibilità dei crediti;
- Valore di realizzo delle rimanenze;
- Mancata risposta alla circolarizzazione (crediti, debiti, e/c);
- Mancata possibilità di accesso al conteggio di cassa, titoli, merci.

La Relazione finale: Espressione del giudizio negativo

Il Revisore emette un giudizio negativo quando sono riscontrate alcune difformità che compromettono l'attendibilità del bilancio.

E' necessario che il giudizio venga motivato circostanziando i risultati delle verifiche hanno determinato scostamenti significativi.

La contemporanea presenza di difformità che singolarmente avrebbero potuto rappresentare semplici rilievi, comporta la formulazione di non attendibilità del bilancio.

La Relazione finale: Impossibilità di espressione del giudizio

Quando il Revisore non riesce a formare una sua opinion sul bilancio formula un giudizio di questo tipo.

Si può verificare questa situazione, prevalentemente, quando:

- Si verifica l'impossibilità di svolgere adeguate verifiche;
- Si constatano numerose incertezze che il Revisore non riesce a dissipare.

Il giudizio di coerenza della relazione sulla gestione

Il nuovo dettato normativo obbliga il Revisore ad esprimere un giudizio anche in merito alla coerenza tra il bilancio sottoposto a verifica ed il contenuto della Relazione sulla gestione.

Infatti, qualora gli indicatori di performance evidenziassero una situazione difforme da quella emersa durante il processo di revisione, una situazione del genere andrebbe segnalata.

I parametri di valutazione sono gli stessi del giudizio di revisione.