Novità in materia di bilancio d'esercizio. Riflessi sul giudizio del Revisore

Stefano De Rosa

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

PANORAMICA DELLE NOVITÀ DEL DLGS. 139/2015

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ DEL DLGS. 139/2015

	Bilancio ordinario	Bilancio abbreviato	Micro-impresa
Eliminazione della possibilità di capitalizzazione di spese di ricerca e costi di pubblicità	✓	✓	✓
Obbligo redazione rendiconto finanziario	✓		
Eliminazione area straordinaria dal Conto Economico	✓	✓	✓
Introduzione principio di rilevanza	✓	✓	✓
Introduzione principio di prevalenza della sostanza dell'operazione	✓	✓	✓
Obbligo di iscrizione dei derivati (sia di copertura sia non di copertura) al loro fair value	✓	✓	
Obbligo di valutazione dei titoli immobilizzati, crediti e debiti al costo ammortizzato	✓		
Modifiche alla disciplina dell'ammortamento dell'avviamento	✓	✓	✓
Correzione criterio di valutazione poste in valuta	✓	✓	✓
Iscrizione delle azioni proprie a diretta riduzione del patrimonio netto	✓	✓	✓
Modifiche agli schemi di stato patrimoniale e conto economico	✓	✓	✓
Eliminazione dei conti d'ordine	✓	✓	✓
Modifiche Nota integrativa	✓	✓	⊗

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

PRINCIPI CONTABILI AGGIORNATI (1/2)

- ✓ OIC 9 - Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali
- ✓ OIC 10 - Rendiconto finanziario
- ✓ OIC 12 - Composizione e schemi del bilancio d'esercizio
- ✓ OIC 13 - Rimanenze
- ✓ OIC 14 - Disponibilità liquide
- ✓ OIC 15 - Crediti
- ✓ OIC 16 - Immobilizzazioni materiali
- ✓ OIC 17 - Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto
- ✓ OIC 18 - Ratei e risconti
- ✓ OIC 19 - Debiti

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

PRINCIPI CONTABILI AGGIORNATI (2/2)

- ✓OIC 20 - Titoli di debito
- ✓OIC 21 - Partecipazioni e azioni proprie
- ✓OIC 23 - Lavori in corso su ordinazione
- ✓OIC 24 - Immobilizzazioni immateriali
- ✓OIC 25 - Imposte sul reddito
- ✓OIC 26 - Operazioni, attività e passività in valuta estera
- ✓OIC 28 - Patrimonio netto
- ✓OIC 29 - Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, eventi e operazioni straordinarie, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio
- ✓OIC 31 - Fondi per rischi e oneri e Trattamento di Fine Rapporto
- ✓OIC 32 - Strumenti finanziari derivati

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

ALTRI PRINCIPI CONTABILI

AL QUADRO DEI NUOVI PRINCIPI CONTABILI SI AGGIUNGONO

- ✓OIC 7 - Certificati verdi
- ✓OIC 8 - Le quote di emissione di gas ad effetto serra
- ✓OIC 6 - Ristrutturazione del debito e informativa di bilancio
- ✓OIC 5 - Bilancio di liquidazione
- ✓OIC 4 - Fusione e scissione
- ✓OIC 3 - Le informazioni sugli strumenti finanziari da includere nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione
- ✓OIC 2 - Patrimoni e finanziamenti destinati ad uno specifico affare
- ✓Principio contabile 30 - I bilanci intermedi
- ✓Principio contabile 11 - Bilancio d'esercizio, finalità e postulati

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

APPLICAZIONE RETROSPETTICA O PROSPETTICA DELLE NOVITÀ

Novità del bilancio

APPLICAZIONE PROSPETTICA

- ✓ Avviamento
- ✓ Costo ammortizzato e attualizzazione crediti e debiti

APPLICAZIONE RETROATTIVA

- ✓ Spese di ricerca
- ✓ Spese di pubblicità
- ✓ Strumenti finanziari derivati
- ✓ Azioni proprie

Ai soli fini comparativi

- ✓ Classificazione voci negli schemi di S.P. e C.E.
- ✓ Rendiconto finanziario

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

APPLICAZIONE RETROSPETTICA DELLE NOVITÀ

APPLICAZIONE RETROATTIVA

Inquadramento concettuale

Si tratta di un “cambiamento di principi contabili”, in particolare di un criterio di valutazione

La problematica non è disciplinata dal codice civile

Principio contabile nazionale nuovo OIC 29

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI - OIC 29 (1/5)

Un cambiamento di principio contabile è ammesso solo se validamente motivato e se:

✓ è richiesto da nuove disposizioni legislative o da nuovi principi contabili (cambiamenti obbligatori di principi contabili);

I cambiamenti obbligatori di principi contabili sono contabilizzati (par. 16)

- in base a quanto previsto dalle specifiche disposizioni transitorie contenute nella legge o nei nuovi principi contabili
- **In assenza di specifiche disposizioni transitorie, i cambiamenti obbligatori di principi contabili sono contabilizzati come previsto dall'OIC 29**

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI - OIC 29 (2/5)

✓ Gli effetti dei cambiamenti di principi contabili sono determinati retroattivamente

Il cambiamento di un principio contabile è rilevato nell'esercizio in cui viene adottato il nuovo principio contabile e i relativi effetti sono contabilizzati sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.

- Solitamente la rettifica viene rilevata negli utili portati a nuovo.
- Tuttavia, la rettifica può essere apportata a un'altra componente del patrimonio netto se più appropriato

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI - OIC 29 (3/5)

REGOLA GENERALE

- ✓ L'applicazione retroattiva di un nuovo principio contabile comporta, ai soli fini comparativi, la rideterminazione degli effetti che si sarebbero avuti nel bilancio comparativo come se da sempre fosse stato applicato il nuovo principio contabile

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI - OIC 29 (4/5)

ECCEZIONE 1

Dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, non è fattibile determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente, o ciò risulta eccessivamente oneroso, la società:

- ✓ non deve presentare i dati comparativi rettificati
- ✓ si limita ad applicare il nuovo principio contabile al valore contabile delle attività e passività all'inizio dell'esercizio in corso, ed effettua una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI - OIC 29 (5/5)

ECCEZIONE 2

Dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, non è fattibile calcolare l'effetto cumulato pregresso del cambiamento di principio o la determinazione dell'effetto pregresso è eccessivamente onerosa, la società:

- ✓ applica il nuovo principio contabile a partire dalla prima data in cui ciò risulti fattibile
- ✓ Se tale data coincide con l'inizio dell'esercizio in corso, il nuovo principio contabile è applicato prospetticamente.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NUOVA TIPOLOGIA DI BILANCIO PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI

MICRO-IMPRESE

Nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi non superano due dei seguenti limiti:

- ✓ Totale attivo: 175.000 €
- ✓ Totale vendite e prestazione di servizi: 350.000 €
- ✓ Dipendenti: 5 unità

Applicano l'art. 2435-*ter*

Principali semplificazioni

- ✓ Esonero obbligo di redazione del rendiconto finanziario
- ✓ Esonero obbligo di redazione della nota integrativa

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NUOVI SCHEMI DI BILANCIO

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NUOVI SCHEMI DI BILANCIO - SP

Voce	Modifiche
Costi di ricerca e di pubblicità non più capitalizzabili	Eliminati costi di ricerca e pubblicità dalla voce B.I.2 dell'attivo patrimoniale
Rapporti con imprese assoggettate al controllo della medesima controllante (c.d. "sorelle")	Inserite apposite voci per crediti, debiti e partecipazioni riferite ad imprese "sorelle"
Azioni proprie	Eliminate le Azioni proprie dall'attivo dello Stato patrimoniale e la Riserva azioni proprie dal Patrimonio netto. Inserita "Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio" nel Patrimonio netto (voce A.X)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NUOVI SCHEMI DI BILANCIO - SP

Voce	Modifiche
Strumenti finanziari derivati	- Derivati attivi: inserite apposite voci tra le immobilizzazioni finanziarie o le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni; - Derivati passivi: inserito fondo rischi per strumenti finanziari derivati passivi (voce B.3); - Inserita Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi nel Patrimonio netto (voce A.VII)
Aggi e disaggi di emissione	Eliminati dalla voce “Ratei e risconti” a seguito dell’introduzione del costo ammortizzato come criterio di valutazione
Conti d’ordine	Eliminata sezione in calce allo Stato Patrimoniale e modificata informativa in Nota integrativa

NUOVI SCHEMI DI BILANCIO - CE

Voce	Modifiche
Rapporti con imprese assoggettate al controllo della medesima controllante (c.d. “sorelle”)	Evidenziati in apposite voci i proventi e gli oneri da rapporti intercorsi con imprese “sorelle”
Strumenti finanziari derivati	Svalutazioni e rivalutazioni degli strumenti finanziari derivati tra le rettifiche di valore delle attività
Componenti di natura straordinaria	• Eliminate le voci E.20 e E.21 relative ai proventi e agli oneri straordinari. • Nella Nota integrativa deve essere fornita indicazione dell’importo e della natura dei singoli elementi di costo o di ricavo di entità o incidenza eccezionali

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

ELIMINAZIONE SEZIONE STRAORDINARIA DEL CONTO ECONOMICO

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI (1/7)

L'OIC 12 distingue tra:

- ✓ oneri e proventi straordinari secondo l'OIC 12 previgente per cui non è possibile identificare *ex ante* una classificazione;
- ✓ oneri e proventi straordinari secondo l'OIC 12 previgente per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione *ex ante* univoca in base alla tipologia della transazione.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI (2/7)

Oneri e proventi straordinari secondo l'OIC 12 previgente per cui non è possibile identificare *ex ante* una classificazione:
1) oneri di ristrutturazione aziendale;
2) plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria;
3) furti e ammanchi di beni di natura straordinaria e relativi rimborsi assicurativi;
4) perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc. e relativi indennizzi assicurativi;
5) oneri da cause e controversie di natura straordinaria non pertinenti alla normale gestione dell'impresa.
6) indennità varie per rotture di contratti.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI (3/7)

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione *ex ante* univoca:

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI (4/7)

Provento e onere straordinario	Classificazione
Componenti reddituali derivanti da ristrutturazioni del debito.	Può dare origine a componenti positivi di reddito di tipo finanziario da includere nella voce C16 d) proventi diversi dai precedenti.
Plusvalenze e minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie.	Tali componenti vanno inclusi nelle voci A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14 oneri diversi di gestione.
Plusvalenze e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo.	
Plusvalenze o minusvalenze derivanti da espropri o nazionalizzazioni di beni.	
Plusvalenze e minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili ed altri beni non strumentali all'attività produttiva, nonché il plusvalore derivante dall'acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito.	
Perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria.	

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI (5/7)

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione *ex ante* univoca:

Provento e onere straordinario	Classificazione
Liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi in conto esercizio da iscrivere alla voce A5.	Tali componenti sono da classificare nella voce A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
Contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio, calamità naturali come terremoti, inondazioni, ecc.).	
Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali.	Tali componenti sono da indicare nella voce B14 oneri diversi di gestione.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI (6/7)

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione *ex ante* univoca:

Provento e onere straordinario	Classificazione
Plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione (compresa la permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute o di titoli a reddito fisso immobilizzati.	La cessione di partecipazioni e titoli a reddito fisso genera componenti di reddito di tipo finanziario da includere: ✓ C 15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime; ✓ C 16 b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; ✓ C 17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI (7/7)

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione *ex ante* univoca:

Provento e onere straordinario	Classificazione
Imposte dirette relative ad esercizi precedenti	devono essere classificate nella voce 20 “Imposte sul reddito d’esercizio correnti, differite e anticipate”.
Imposte indirette relative ad esercizi precedenti	devono essere classificate nella voce B14 “Oneri diversi di gestione”.
Differenza positiva derivante dalla definizione di un contenzioso	deve essere classificata nella voce A5 “Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio”.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SPESE DI RICERCA E PUBBLICITÀ

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SPESE DI PUBBLICITÀ E DI RICERCA (1/2)

LE NOVITÀ

- ✓ Non è più possibile capitalizzare le spese di ricerca e i costi di pubblicità
- ✓ Conseguenti modifiche allo schema di Stato patrimoniale
- ✓ Modifica del criterio di valutazione (art. 2426, n. 5)

voce B.I.2 Costi di sviluppo

ammortamento costi di sviluppo sulla base della vita utile. In caso di impossibilità di determinazione della vita utile, periodo massimo 5 anni

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SPESE DI PUBBLICITÀ E DI RICERCA (2/2)

PRIMA APPLICAZIONE DEL D.LGS. 139/2015: EFFETTO SUI DATI ALL'1.1.2016

- ✓ Le norme civilistiche non disciplinano l'impatto dal punto di vista contabile della modifica dei criteri di valutazione
- ✓ Si deve fare riferimento alle indicazioni dell'OIC 29
- ✓ I costi di pubblicità capitalizzati antecedentemente all'entrata in vigore delle nuove norme, se soddisfano i requisiti stabiliti per la capitalizzazione dei costi di impianto ed ampliamento, possono essere riclassificati, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, dalla voce B.I.2) alla voce B.I.1)
- ✓ Le spese di ricerca che soddisfano i criteri di capitalizzabilità indicati per i costi di sviluppo continuano ad essere iscritti nella voce B.I.2 mentre le spese di ricerca che non soddisfano i requisiti per la capitalizzazione, sono, invece, eliminati dall'attivo dello Stato patrimoniale.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SPESE DI PUBBLICITÀ

PRIMA APPLICAZIONE DEL D.LGS. 139/2015: EFFETTO SUI DATI ALL'1.1.2016

- ✓ I costi di pubblicità – che non soddisfano i requisiti per la capitalizzazione tra i costi di impianto e di ampliamento – in sede di prima applicazione della nuova disciplina, sono eliminati dalla voce BI2 dell'attivo dello stato patrimoniale.
- ✓ Gli effetti sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SPESE DI PUBBLICITÀ

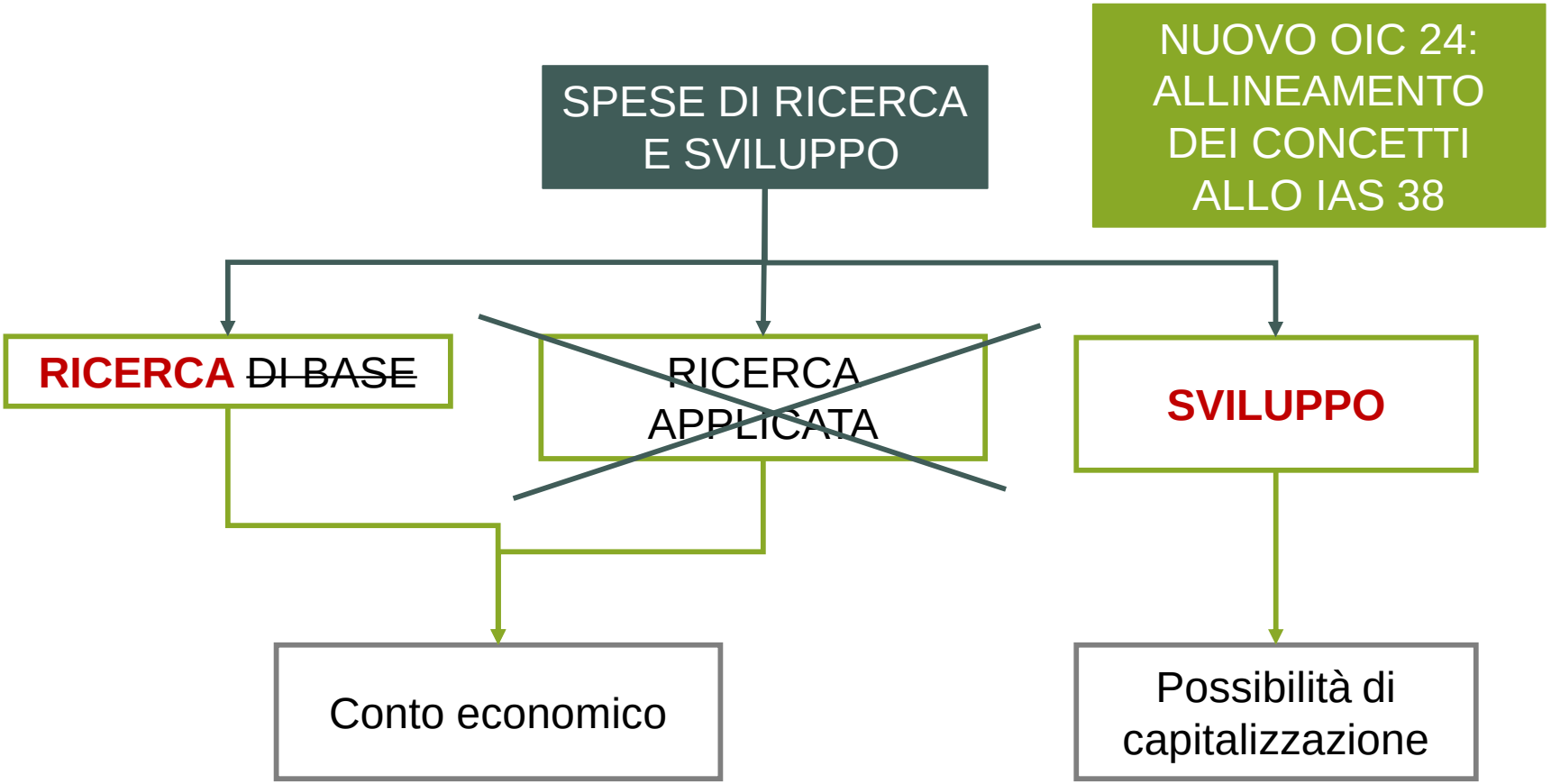
PRIMA APPLICAZIONE DEL D.LGS. 139/2015: EFFETTO SUI DATI ALL'1.1.2016

Dal punto di vista operativo è necessario pertanto:

- ✓ rilevare lo storno dei costi di pubblicità residuali al 31.12.2015 in sede di riapertura generale dei conti all'1.1.2016
- ✓ valutare la rilevazione della fiscalità differita
- ✓ rideterminare i dati del 2015 ai fini comprativi ai sensi dell'OIC 29 come se da sempre si fosse applicato il nuovo criterio di valutazione (divieto di capitalizzazione).

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SPESE DI RICERCA: A REGIME



© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

COSTO AMMORTIZZATO

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

COSTO AMMORTIZZATO

Il nuovo art. 2426 n. 8) c.c. introduce il criterio del costo ammortizzato per i crediti e i debiti: “i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo”.



A seguito della modifica normativa:

- è stato riformulato il n. 7) dell’art. 2426 c.c. dedicato ad aggi e disaggi di emissione, prevedendo che: “il disaggio e l’aggio su prestiti sono rilevati secondo il criterio stabilito dal numero 8)”.
- è stato eliminato l’obbligo di esporre i disaggi e gli aggi di emissione nelle voci Ratei e risconti attivi e passivi.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

COSTO AMMORTIZZATO

AMBITO APPLICATIVO

Il costo ammortizzato si applica a crediti e debiti sia commerciali che finanziari, tuttavia gli impatti possono essere differenti e non sempre significativi ai fini della determinazione del valore (presumibile di realizzo) dei crediti o del valore dei debito.

Presunzione di irrilevanza di effetti se i crediti/debiti sono a breve termine (ossia con scadenza inferiori ai 12 mesi)

Esenzioni
Le piccole imprese (art. 2435-bis e -ter del c.c.) possono continuano a valutare crediti e debiti rispettivamente al valore di presumibile realizzo e valore nominale senza applicare il costo ammortizzato

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

COSTO AMMORTIZZATO

RILEVAZIONE INIZIALE

Il **valore di iscrizione iniziale** è il valore nominale del credito o del debito al netto di tutti i premi, gli sconti, gli abbuoni (rettificato se necessario per tener conto del fattore temporale attraverso il processo di attualizzazione) e tenendo conto (in diminuzione o aumento) degli eventuali costi direttamente attribuibili alla transazione che ha generato il credito o il debito.

I **costi di transazione**, commissioni e ogni differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza sono inclusi nel calcolo del costo ammortizzato utilizzando il metodo dell'interesse effettivo, e ripartiti conseguentemente lungo la durata del credito. Il loro ammortamento integra o rettifica gli interessi attivi calcolati al tasso nominale in modo costante lungo la durata del credito.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

COSTO AMMORTIZZATO

RILEVAZIONE INIZIALE

Crediti/debiti commerciali
la componente attuariale determinata come differenza tra valore di iscrizione iniziale e valore a termine va rilevata come provento/onere finanziario lungo la durata del credito/debito utilizzando il criterio del tasso di interesse passivo

Crediti/debiti finanziari
la componente attuariale determinata come differenza tra disponibilità liquide erogate/ricevute e valore di iscrizione iniziale va rilevata come provento/onere finanziario nell'esercizio salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura
.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

COSTO AMMORTIZZATO

RILEVAZIONI SUCCESSIVE

Al valore iniziale viene aggiunto l'ammontare degli interessi determinati secondo il criterio del tasso di interesse effettivo (che tengono conto della ripartizione sistematica della differenza tra valore di rilevazione iniziale e valore a scadenza.

Vengono poi sottratti gli incassi/pagamenti per interessi e capitale intervenuti nel periodo e, per i crediti, (per i crediti) le svalutazioni al valore di presumibile realizzo e le perdite su crediti.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ DELLA NOTA INTEGRATIVA

Argomento	Novità / modifica
Rendiconto finanziario	Non è più parte integrante della Nota integrativa ma un documento a sé stante del bilancio (ai sensi dell'art 2423 co. 1 c.c.)
Effetti irrilevanti degli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa	Viene introdotto il co.4 all'art 2423 c.c. secondo cui: "*Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. …. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione*".
Nuovi criteri di valutazione	Le principali modifiche riguardano l'introduzione del criterio del costo ammortizzato (per crediti, debiti e titoli), la valutazione degli strumenti finanziari derivati, delle azioni proprie, dei costi di ricerca e pubblicità, l'ammortamento dell'avviamento e dei costi di sviluppo (art 2426 c.c.).

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ DELLA NOTA INTEGRATIVA

Argomento	Novità / modifica
Transizione alle nuove norme sul bilancio	In Nota integrativa devono essere indicati gli effetti della transizione e l'eventuale adozione di disposizioni semplificative (come previsto dall'OIC 29).
Rapporti con amministratori e sindaci	Vengono ampliate le informazioni relative ai rapporti economici che possono intercorrere tra società e amministratori e sindaci (art. 2427 co. 1 n. 16).
Impegni, garanzie e passività potenziali	La Nota integrativa deve indicare: • l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; • gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché' gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché' controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ DELLA NOTA INTEGRATIVA

Argomento	Novità / modifica
Elementi di entità o incidenza eccezionali	La Nota integrativa deve indicare "*l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali*" (art. 2427 co. 1 n. 13)
Eventi successivi	La Nota integrativa deve indicare "la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio" (art. 2427 co. 1 n. 22-*quater* c.c.)
Fair value	Sono state modificate le informazioni relative al fair value degli strumenti finanziari previste dall'art. 2427-bis c.c.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ DELLA NOTA INTEGRATIVA

Argomento	Novità / modifica
Bilancio consolidato	Vengono previste nuove informazioni relative all'impresa che redige il bilancio consolidato (art. 2427 co. 1 n. 22-*quinquies* e n. 22-*sexies* c.c.)
Proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite	Informativa richiesta dal nuovo n. 22-*septies* dell'art. 2427 co. 1 c.c.
Ordine dell'informativa	Il nuovo comma 2 dell'art. 2427 c.c. prevede che *"le informazioni in nota integrativa relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico sono presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello stato patrimoniale e nel conto economico"*

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ DELLA NOTA INTEGRATIVA

INFORMATIVA SULLA TRANSIZIONE ALLE NUOVE NORME SUL BILANCIO

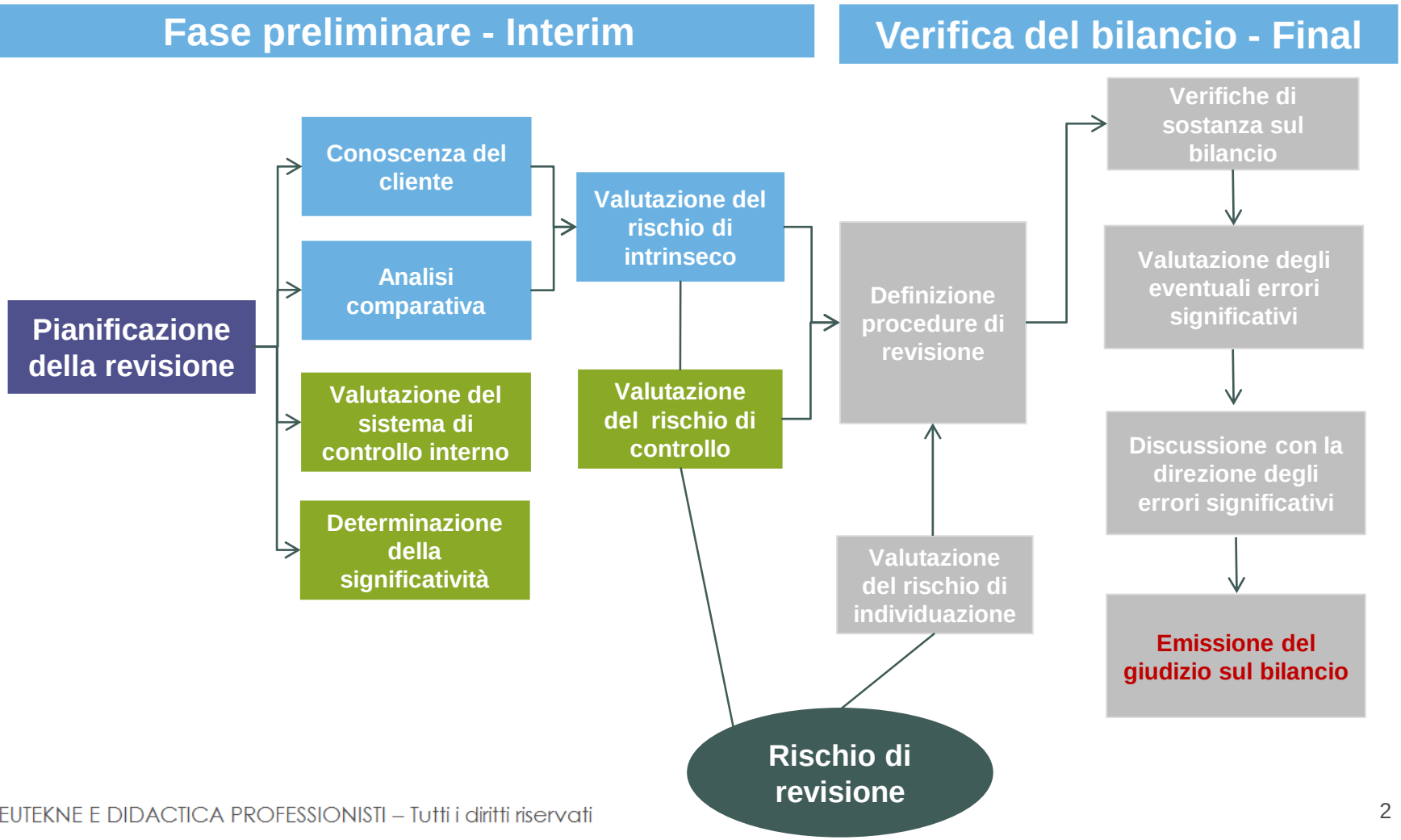
Fattispecie	Informativa
Effetti della prima applicazione delle nuove norme	La Nota integrativa deve riportare le motivazioni alla base del cambiamento di principio contabile e gli effetti del nuovo principio contabile sulle voci di SP, di CE e del RF dell'esercizio in corso e di quello precedente.
Disciplina transitoria relativa all'ammortamento dell'avviamento e alla valutazione dei titoli, dei crediti e dei debiti in base al metodo del costo ammortizzato	Qualora si usufruisca della facoltà prevista, occorre farne menzione nella Nota integrativa
Semplificazioni relative alla rideterminazione, ai fini comparativi, dei dati dell'esercizio precedente	Qualora si usufruisca della facoltà prevista, occorre farne menzione nella Nota integrativa

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CONTROLLI DEL REVISORE SULLE MODIFICHE AL BILANCIO

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

LE FASI DELLA PIANIFICAZIONE



© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

LA SIGNIFICATIVITÀ (1/2)

Valore di riferimento	ISA Guide IFAC	
	% min	% max
Ricavi	1	3
Risultato operativo	3	7
Utile ante imposte	n/d	n/d
Totale attivo	1	3
Patrimonio netto	3	5

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

LA SIGNIFICATIVITÀ (2/2)

Nella determinazione della significatività occorre tener conto:

- ✓ Natura dell'impresa.
- ✓ Eventuali rettifiche ai dati contabili:
  - normalizzazione valori per plusvalenze;
  - compensi amministratori.
- ✓ Volatilità dei dati di bilancio.
- ✓ Congiuntura economica.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

REVISIONE E NOVITÀ 2016

- ✓ **Schemi di bilancio**
  - Stato Patrimoniale
  - Conto Economico
  - Nota integrativa
  - Rendiconto finanziario
- ✓ **Criteri di valutazione**
  - Costo ammortizzato
  - *Fair value* derivati
- ✓ **Postulati**
  - Rilevanza
  - Prevalenza della sostanza sulla forma

→ **Verifica adeguata applicazione**

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SCHEMI DI BILANCIO - VERIFICHE

- ✓ Durante pianificazione: verifica dei conti del bilancio di verifica
- ✓ Per il 2015: tabella di raccordo tra vecchio e nuovo schema con evidenza delle rettifiche e riclassifiche
- ✓ Per il 2015: tabella di riepilogo degli effetti delle nuove norme su Risultato d'esercizio e Patrimonio netto
- ✓ Verifica del gruppogramma per individuare le società «sorelle»
- ✓ Verifica della predisposizione del Rendiconto finanziario (2016 e 2015)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

Alcune verifiche

- ✓ Trattamento dei costi di ricerca e pubblicità ante 2015 (verifica requisiti)
- ✓ Determinazione vita utile costi di sviluppo
- ✓ Avviamento e vita utile
- ✓ Trasferimento dei rischi e benefici per iscrizione attività
- ✓ Applicazione principio rilevanza

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

LA REVISIONE DEI CREDITI

- ✓ Accertamento dell'esistenza dei crediti.
- ✓ Accertamento della corretta valutazione.
- ✓ Verifica della competenza.
- ✓ Accertamento dell'uniformità dei principi contabili rispetto all'esercizio precedente

Collegamento con altre voci di bilancio

Cassa e banche	**Ricavi**

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

LA REVISIONE DEI CREDITI – PROCEDURE AGGIUNTIVE

- ✓ Pianificazione: analisi dei contratti
- ✓ Circolarizzazione: selezione mirata di crediti con dilazioni di pagamento
- ✓ Valutazione: prospetti di calcolo (verifica corretta applicazione del tasso di interesse, ecc.)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CONTROLLI REVISORI DEI DERIVATI

- ✓ **Tipologia derivati**
- ✓ **Se di copertura:**
  - Policy del rischio
  - documentazione
- ✓ ***Fair value***

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

CONTROLLO DEI DERIVATI - ESEMPIO

✓ La società ha sottoscritto degli strumenti finanziari derivati (Interest Rate Swap) con la finalità di stabilizzare i flussi finanziari attesi relativi agli interessi passivi variabili pagati periodicamente sul proprio indebitamento finanziario.

VERIFICHE DEL REVISORE

✓ Richiede copia dei contratti
✓ Analizza con il CFO i flussi coperti
✓ Ottiene la stima del fair value
✓ Circolarizza l'istituto di credito col quale la società ha sottoscritto i contratti derivati
✓ confronta le informazioni contenute nella risposta dell'istituto con quelle della banca con riferimento a:
- la tipologia del contratto,
- il numero dell'operazione,
- l'importo nozionale contrattuale,
- il fair value.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NUOVE LISTE DI CONTROLLO ASSIREVI

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ NELLE CHEK-LIST ASSIREVI

CONTROLLO DEI CRITERI DI VALUTAZIONE

Le principali novità contenute nelle liste di controllo di Assirevi, conseguenti all'applicazione dei nuovi OIC, sono relative all':

- iscrizione in bilancio degli strumenti derivati a fair value;
- adozione del criterio del costo ammortizzato per l'iscrizione dei crediti, debiti e titoli;
- eliminazione dall'attivo patrimoniale delle spese di ricerca e pubblicità;
- eliminazione della modalità di rilevazione dei dividendi in base al principio della maturazione;
- iscrizione delle azioni proprie a riduzione del patrimonio netto;
- obbligo di redazione del Rendiconto finanziario;
- eliminazione delle voci relative ai proventi e oneri straordinari del Conto economico.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ NELLE CHEK-LIST ASSIREVI

CONTROLLO DELLE DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

Ad esempio, per i costi di pubblicità viene chiesto conferma di quanto segue:

- i costi di pubblicità precedentemente capitalizzati che soddisfano i requisiti stabiliti per la capitalizzazione dei costi di impianto e di ampliamento, sono stati riclassificati, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, dalla voce B.I.2 alla voce B.I.1 Costi di impianto e di ampliamento?
- gli effetti di quanto sopra sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29 ai soli fini riclassificatori?
- i costi di pubblicità che non soddisfano i requisiti per la capitalizzazione tra i costi di impianto e di ampliamento, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, sono eliminati dalla voce B.I.2 dell'attivo dello stato patrimoniale e gli effetti sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29?

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ NELLE CHEK-LIST ASSIREVI

CONTROLLO DEI DATI COMPARATIVI

In tale ambito viene chiesto se:

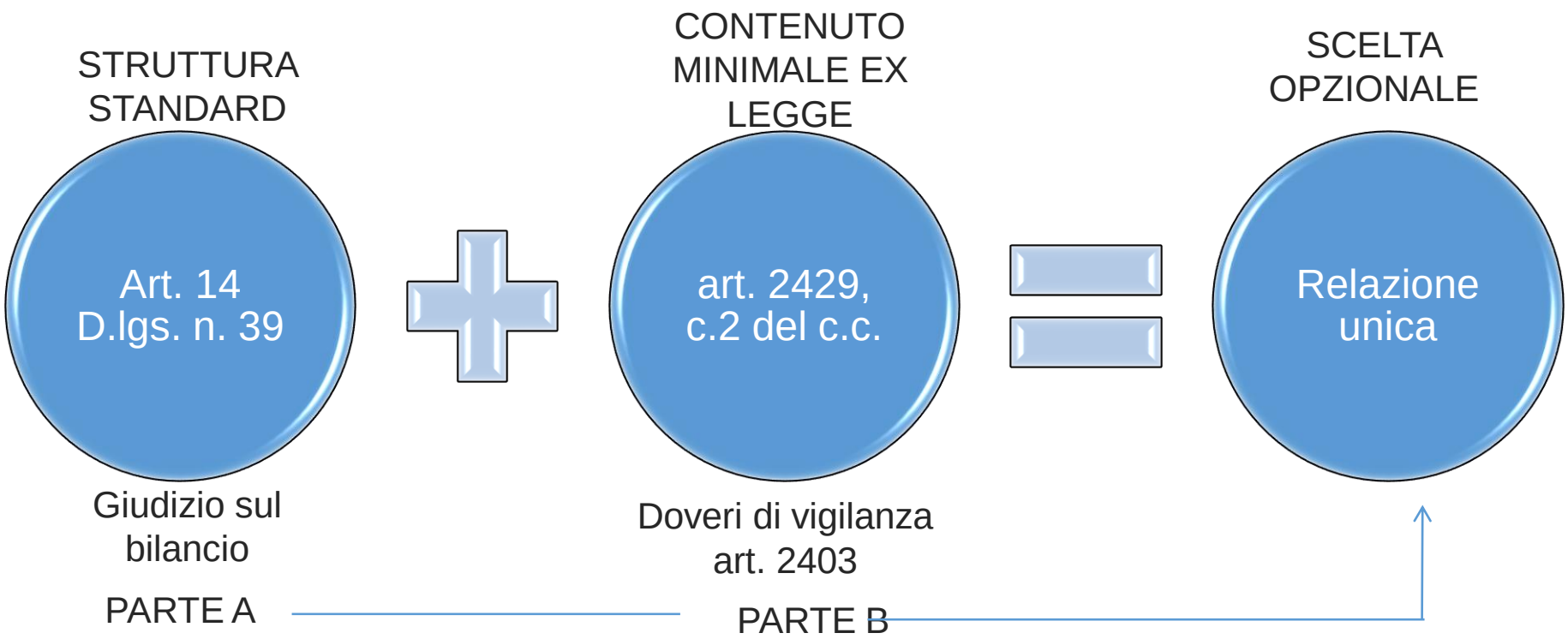
- l'effetto del cambiamento è stato rilevato retroattivamente sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso;
- sono stati rideterminati, ai fini comparativi, il saldo d'apertura del patrimonio netto e i dati comparativi dell'esercizio precedente (come se il nuovo principio fosse stato sempre applicato);
- la facoltà di esonero dalla presentazione dei dati comparativi è stata utilizzata solo qualora non fosse fattibile determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente ovvero tale determinazione risultasse eccessivamente onerosa;
- nei casi in cui non sia stato fattibile o fosse eccessivamente oneroso determinare l'effetto cumulato pregresso del cambiamento di principio, il nuovo principio è stato applicato dalla prima data in cui ciò è risultato fattibile.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NUOVA RELAZIONE DEL SINDACO-REVISORE

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

LE RELAZIONI AL BILANCIO



© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NUOVI STANDARD RELAZIONE DI REVISIONE E RELAZIONE UNITARIA

A seguito della rilevanza delle novità normative introdotte nel nostro ordinamento da:

- ✓ *DLgs. 139/2015 (che ha recepito la Direttiva 2013/34/UE e ha modificato il bilancio oggetto di revisione e l'art. 14 del DLgs. 39/2010)*
- ✓ *DLgs. 135/2016 (che ha recepito la Direttiva 2014/56/UE e ha riscritto gran parte del DLgs. 39/2010, il c.d. "Decreto revisione").*

Nuovi standard di relazioni nei documenti CNDCEC di marzo 2017:

- ✓ *"La relazione di revisione dei sindaci revisori per il bilancio del 2016";*
- ✓ *"La relazione unitaria di controllo societaria del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti".*

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

STRUTTURA DELLA RELAZIONE DI REVISIONE

Titolo, destinatario

Sezione "Relazione sul bilancio d'esercizio"

- ❑Par. introduttivo
- ❑Resp. degli amministratori
- ❑Resp. del revisore
- ❑Giudizio
- ❑Richiami di informativa
- ❑Altri aspetti

Sezione: «Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari»

- ❑Giudizio sulla coerenza
- ❑Altre informazioni

Firma, data, sede del revisore

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

TIPOLOGIE DI GIUDIZIO



- ❑ giudizio con rilievi
- ❑ giudizio negativo
- ❑ impossibilità di esprimere giudizio

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

PARAGRAFO AGGIUNTIVO NEI GIUDIZI CON MODIFICA

Titolo dei paragrafi

Paragrafo aggiuntivo prima del giudizio

- Elementi alla base del giudizio con rilievi
- Elementi alla base del giudizio negativo
- Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio

Paragrafo del giudizio

- Giudizio con rilievi
- Giudizio negativo
- Impossibilità di esprimere un giudizio

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

RILIEVI

Il revisore esprimere un giudizio con rilievi qualora emergano le seguenti circostanze:

- ❑ **mancanza** di **conformità** alle **norme** che disciplinano il bilancio;
- ❑ **limitazion**i al **procedimento** di revisione.

È necessario riportare una **descrizione analitica** e **dettagliata** dei rilievi emersi nel **paragrafo** che **precede** l'espressione del giudizio. Nella prima fattispecie si dovranno indicare gli effetti della deviazioni sulla voce interessata, sul patrimonio netto e sul Conto economico.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

ESEMPI DI DEVIAZIONI SIGNIFICATIVE
Insufficienti ammortamenti ordinari
Capitalizzazione nelle immobilizzazioni di costi che dovevano essere imputati a Conto economico
Mancata svalutazione di rimanenze obsolete o di lento rigiro
Mancata svalutazione di titoli e partecipazioni
Crediti non recuperabili non svalutati o svalutazione indebita di crediti recuperabili
Rimanenze non svalutate quando il valore di mercato è inferiore al costo
Mancato rispetto del principio di competenza
Carenza di stanziamenti per fatture da ricevere
Fondi rischi ed oneri eccedenti o carenti

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

ESEMPI DI LIMITAZIONI SIGNIFICATIVE
Indisponibilità dei bilanci della partecipata, con conseguenti limitazioni in sede di valutazione della partecipazione nel bilancio della controllante
La direzione impedisce al revisore di presenziare agli inventari fisici del magazzino
Rifiuto da parte della direzione a rilasciare attestazioni richieste dal revisore
La direzione impedisce al revisore di richiedere conferme esterne su specifici saldi contabili (ad esempio crediti verso clienti o debiti verso fornitori)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

RICHIAMI DI INFORMATIVA

Il revisore può, qualora lo **ritenga opportuno**, esporre, nel paragrafo successivo a quello del giudizio, **uno** o **più** richiami d'**informativa** (o "*paragrafo d'enfasi*"), riportando le informazioni di particolare rilevanza che, per **quanto già esposte** più diffusamente dagli amministratori nel **bilancio**, meritino di essere **richiamate** all'attenzione degli utilizzatori del bilancio stesso.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

Esempi di richiami di informativa
Operazioni straordinarie
Situazioni di incertezza (ad es. in relazione alla continuità aziendale)
Passività potenziali (ad. es. contenziosi in corso)
Particolari criteri di valutazione utilizzati o cambiamenti nei criteri di valutazione
Operazioni inusuali con effetti significativi
Iscrizione di imposte anticipate su perdite fiscali
Adesioni a condoni o a istituti fiscali opzionali

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

GIUDIZIO DI COERENZA DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

Indicazioni sulle procedure di revisione in tale ambito sono contenute nel principio di revisione SA Italia 720B.

L'**incoerenza** si manifesta, ad esempio, nelle seguenti situazioni:

- **divergenza** tra i dati contenuti nel bilancio e quelli contenuti nella Relazione sulla gestione;
- **contraddizioni** tra i dati contenuti nel bilancio e i commenti forniti nella Relazione sulla gestione;
- **commenti** forniti nella Relazione sulla gestione che non permettono la riconducibilità al bilancio.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

GIUDIZIO DI COERENZA DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

Indicazioni sulle procedure di revisione in tale ambito sono contenute nel principio di revisione SA Italia 720B.

L'**incoerenza** si manifesta, ad esempio, nelle seguenti situazioni:

- **divergenza** tra i dati contenuti nel bilancio e quelli contenuti nella Relazione sulla gestione;
- **contraddizioni** tra i dati contenuti nel bilancio e i commenti forniti nella Relazione sulla gestione;
- **commenti** forniti nella Relazione sulla gestione che non permettono la riconducibilità al bilancio.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

EFFETTI DELLE MODIFICHE SUL GIUDIZIO SULLA COERENZA

Tipologia di giudizio	Effetti sul giudizio sulla coerenza
Con rilievi	Da valutare nelle specifiche circostanze
Giudizio negativo	Impossibilità di espressione del giudizio sulla coerenza
Impossibilità di esprimere un giudizio	Impossibilità di espressione del giudizio sulla coerenza

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

DATI E INFORMAZIONI COMPARATIVI

Con l'introduzione degli ISA Italia è stato eliminato il riferimento alla relazione dell'esercizio precedente che veniva inserito nel secondo paragrafo dell'*opinion*.

Alla regola generale fanno eccezione alcune situazioni specificamente previste dall'ISA Italia 710 riportate nella slide seguente.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SITUAZIONI PREVISTE DALL' ISA ITALIA 710 (1/2)

Situazioni	Effetti sulla Relazione
Giudizio con modifica su bilancio precedente per problematica non risolta e i cui effetti sono significativi anche sul periodo in esame.	Giudizio con modifica
Giudizio con modifica su bilancio precedente per problematica non risolta e che, sebbene non abbia effetto sui dati dell'esercizio in esame, è rilevante per la comparabilità dei dati corrispondenti.	Giudizio con modifica
Giudizio senza modifica su bilancio precedente ma il revisore scopre che quel bilancio conteneva un errore significativo. I dati corrispondenti non sono stati rideterminati e non ne è stata data informativa.	Giudizio con modifica riferito ai dati corrispondenti.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

SITUAZIONI PREVISTE DALL' ISA ITALIA 710 (2/2)

Situazioni	Effetti sulla Relazione
Il bilancio dell'esercizio precedente è stato sottoposto a revisione da parte di un altro revisore.	Relazione con un paragrafo di altri aspetti dove si indica data relazione, tipologia di giudizio e motivazioni di eventuali modifiche.
Il bilancio dell'esercizio precedente non è stato sottoposto a revisione.	Relazione con un paragrafo di altri aspetti dove viene indicata tale circostanza.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ NELLA RELAZIONE DI REVISIONE

APPLICABILI DAI BILANCI 2016

- il riferimento, nel paragrafo introduttivo e in quello del giudizio del revisore, al Rendiconto finanziario, prospetto che è diventato obbligatorio per i bilanci in forma ordinaria;
- il riferimento all'art. 11 del DLgs. 39/2010, nel paragrafo sulla responsabilità del revisore, a seguito degli interventi da parte del DLgs. 139/2015.

DATI COMPARATIVI

- non sussiste alcun obbligo di inserire nella relazione di revisione richiami di informativa circa il loro eventuale adattamento
- L'ISA Italia 710 esclude che il revisore faccia riferimento ai dati corrispondenti, correttamente presentati, salvo che in poche definite circostanze, fra cui non rientra quella dei dati corrispondenti adattati.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

PARAGRAFO INTRODUTTIVO – NUOVA VERSIONE

Il paragrafo introduttivo assume la seguente configurazione:

"Abbiamo svolto la revisione legale dell'allegato bilancio d'esercizio della ABC spa, costituito dallo Stato patrimoniale al 31 dicembre 2015, dal Conto economico, dal Rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla Nota integrativa".

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

PARAGRAFO DEL GIUDIZIO – NUOVA VERSIONE

Quando il revisore ritiene che il bilancio sia conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione, la Relazione evidenzia un giudizio positivo (senza modifica).

I giudizi senza modifica vengono formulati con il seguente testo:

"A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Alfa spa al 31.12.2016, del risultato economico e dei flussi di cassa per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione".

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

NOVITÀ NELLA RELAZIONE DI REVISIONE

APPLICABILI DAI BILANCI 2017

- integrazioni al giudizio sulla coerenza della Relazione sulla gestione con il bilancio con:
  - ✓ giudizio sulla conformità alle norme di legge
  - ✓ dichiarazione sull'eventuale identificazione di errori significativi nella Relazione sulla gestione
- l'obbligo di inserire nella relazione una dichiarazione su incertezze significative sulla continuità aziendale;
- l'obbligo di indicare la sede del revisore;
- le modalità di gestione della relazione finale e di eventuali dissensi tra i revisori, in caso di revisioni congiunte;
- le disposizioni applicative per la relazione di revisione sul bilancio consolidato.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati