



## Documento di Ricerca n. 198

### La relazione di revisione sul bilancio: linee guida per casi particolari

Scopo del presente Documento di Ricerca è quello di fornire alcuni modelli di relazione relativi a specifici incarichi di revisione contabile del bilancio nonché suggerire alcuni esempi, relativi ai paragrafi “Altri aspetti” e “Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari”, non trattati nella parte “Linee guida ed altro materiale esplicativo” degli ISA Italia. Limitatamente ai suddetti casi, il Documento di Ricerca intende fornire una guida coerente con gli ISA Italia.

Il Documento di Ricerca Assirevi n. 157 “La relazione di revisione sul bilancio” è superato.

Aprile 2016

## **LA RELAZIONE DI REVISIONE SUL BILANCIO: LINEE GUIDA PER CASI PARTICOLARI**

### **1. SCOPO DEL DOCUMENTO**

I principi di revisione internazionali (ISA Italia)<sup>1</sup> (nel seguito anche “ISA Italia”), adottati con Determina del Ministero dell’Economia e delle Finanze (Ragioneria Generale dello Stato) del 23 dicembre 2014, forniscono la completa trattazione delle modalità di redazione della relazione di revisione legale.

Il contesto italiano in materia di relazione di revisione ha reso necessario, nel corso degli anni, l’utilizzo di modelli e formulazioni differenti in presenza di circostanze particolari derivanti dalla normativa settoriale sugli obblighi di revisione contabile e dalla prassi professionale nazionale, tuttora ricorrenti dopo l’entrata in vigore degli ISA Italia.

Scopo del presente Documento di Ricerca è quello di fornire alcuni modelli di relazione relativi a specifici incarichi di revisione contabile del bilancio nonché suggerire alcuni esempi, relativi ai paragrafi “Altri aspetti” e “Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari”, non trattati nella parte “Linee guida ed altro materiale esplicativo” degli ISA Italia. Limitatamente ai suddetti casi, il Documento di Ricerca intende fornire una guida coerente con gli ISA Italia.

Il Documento di Ricerca Assirevi n. 157 “La relazione di revisione sul bilancio” è superato.

### **2. REVISIONE CONTABILE - CASI PARTICOLARI**

#### **2.1 Incarico di revisione volontario**

L’incarico di revisione volontario si riferisce ad un incarico di revisione contabile del bilancio conferito alla società di revisione pur in presenza di un incarico di revisione legale *ex art. 2409-bis* del Codice Civile<sup>2</sup> assegnato ad un altro soggetto ovvero all’incarico di revisione contabile del bilancio conferito su base “volontaria” da parte di una società che, per limiti dimensionali, non è soggetta alla revisione legale.

---

<sup>1</sup> I principi interessati sono i seguenti:

- ISA Italia 700 *Formazione del giudizio e relazione sul bilancio.*
- ISA Italia 705 *Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente.*
- ISA Italia 706 *Richiami di informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente.*
- ISA Italia 710 *Informazioni comparative – Dati corrispondenti e bilancio comparativo.*
- ISA Italia 720 *Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile.*
- ISA (SA Italia) 720B *Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all’espressione del giudizio sulla coerenza.*

<sup>2</sup> Nel caso di S.r.l. il riferimento è all’art. 2477 del Codice Civile.

### **2.1.1 Titolo della relazione di revisione**

In considerazione della natura “volontaria” dell’incarico di revisione contabile, la relazione di revisione sarà intitolata “Relazione della società di revisione indipendente”, senza riportare alcun riferimento normativo.

### **2.1.2 Responsabilità del revisore**

Nel caso di revisione contabile a titolo volontario, salvo specifiche pattuizioni contenute nella lettera di incarico, i principi di revisione (SA Italia) 250B *Le verifiche della regolare tenuta della contabilità* e (SA Italia) 720B *Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all’espressione del giudizio di coerenza* non sono applicabili. Entrambi i principi sono, effettivamente, indirizzati al soggetto incaricato della revisione legale.

Si ricorda che l’ISA700 par. A26, afferma che “*In conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200, il revisore non attesta, nella relazione di revisione, la conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) se non si è conformato alle regole del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200<sup>3</sup> e di tutti gli altri principi di revisione internazionali (ISA Italia) pertinenti ai fini della revisione contabile*”.

Per le finalità di questo Documento, si ritiene che il suddetto principio possa essere interpretato nel senso che il revisore deve applicare tutti i principi di revisione necessari per la corretta esecuzione dello specifico incarico di revisione contabile. Peraltro, l’eventuale applicazione del principio di revisione (SA Italia) 720B, se prevista dalla lettera di incarico, risulterà evidente per effetto della presenza della specifica sezione relativa al giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione; diversamente, la mancata applicazione del principio (SA Italia 250B) non può determinare, in assenza di obbligo di legge, alcun effetto sull’incarico di natura “volontaria”.

In conclusione non si ritiene, pertanto, necessario modificare il paragrafo della relazione di revisione che descrive la “responsabilità del revisore”, e che richiama i principi di revisione applicati, la cui formulazione rimarrà invariata (“Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell’art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10”).

Come già precisato, la relazione di revisione, di norma, non conterrà il giudizio sulle altre disposizioni di legge e regolamenti<sup>4</sup>. Pertanto, in accordo con il par. 39 dell’ISA (Italia 700), il sottotitolo “Relazione sul bilancio d’esercizio” sarà omissivo.

### **2.1.3 Altri aspetti**

Al fine di chiarire in modo esplicito ai lettori della relazione di revisione la natura dell’incarico, il paragrafo *Altri aspetti* della relazione di revisione conterrà il seguente richiamo, da adattare alle specifiche circostanze:

#### *“Altri aspetti*

La presente relazione non è emessa ai sensi di legge, stante il fatto che, nell’esercizio chiuso al 31 dicembre 20xx, la revisione legale *ex art. 2409-bis [nel caso di S.r.l. - ex. art. 2477]* del Codice Civile è stata svolta da altro soggetto, diverso dalla scrivente società di revisione [In

<sup>3</sup> ISA 200 par. 20: “Il revisore non deve dichiarare, nella relazione di revisione, la conformità ai principi di revisione se non si è attenuto alle regole del presente principio e di tutti gli altri principi pertinenti ai fini della revisione contabile”.

<sup>4</sup> Salvo diverso accordo, il revisore non esprime il giudizio di coerenza ai sensi del principio (SA) Italia 720B. Inoltre, la fattispecie potrà trovare applicazione, ad esempio, anche nel caso di revisione contabile di un bilancio in forma abbreviata che non presenta la relazione sulla gestione.

alternativa: *La presente relazione non è emessa ai sensi di legge, stante il fatto che la (ragione sociale), nell'esercizio chiuso al 31 dicembre 20xx, non era obbligata alla revisione legale ex art. 2409-bis [nel caso di S.r.l. - ex. art. 2477] del Codice Civile.]”*

L'Allegato 1 al presente Documento di Ricerca riporta il modello di relazione utilizzabile nel caso di incarico volontario di revisione contabile.

## **2.2 Relazione di revisione per le società cooperative**

La revisione contabile delle società cooperative è svolta, in taluni casi, solo ai sensi della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992, pur in presenza di un incarico di revisione legale *ex art. 2409-bis* del Codice Civile assegnato ad un altro soggetto. In ogni caso, la revisione contabile delle società cooperative svolta ai sensi dell'art. 2409-bis del Codice Civile deve soddisfare i requisiti della suddetta Legge 59/1992. Inoltre, nel caso delle società cooperative, in primis, gli amministratori sono responsabili per il rispetto delle disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile.

Conseguentemente, la relazione di revisione sul bilancio d'esercizio deve fornire esplicito richiamo a questi aspetti. Detto richiamo non è necessario nella formulazione della relazione di revisione sul bilancio consolidato delle società cooperative (capogruppo).

### **2.2.1 Responsabilità degli amministratori**

Il paragrafo *Responsabilità degli amministratori per il bilancio d'esercizio* sarà modificato come segue:

“Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, incluse le disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile.”

### **2.2.2 Giudizio del revisore**

Il paragrafo “Giudizio del revisore” contenuto nella relazione di revisione deve contenere, come richiesto nelle convenzioni sottoscritte tra società di revisione ed associazioni di categoria, e in continuità con la prassi preesistente all'introduzione degli ISA Italia, il richiamo alle disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile con la seguente formulazione:

“A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della ..... Società Cooperativa al [gg][mm][aa] e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, incluse le disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile.”

### **2.2.3 Altri aspetti**

Nel caso infine di revisione contabile svolta esclusivamente ai sensi dell'art. 15 della Legge 31 gennaio 1992, n. 59 in presenza di un incarico di revisione legale ai sensi dell'art. 2409-bis del Codice Civile conferito ad altro soggetto, il paragrafo *Altri aspetti* della relazione di revisione conterrà il seguente richiamo:

*“Altri aspetti*

La presente relazione è emessa esclusivamente ai sensi dell’art.15 della Legge 31 gennaio 1992, n. 59, stante il fatto che, nell’esercizio chiuso al 31 dicembre 20xx, la revisione legale *ex art. 2409-bis* del Codice Civile è stata svolta da altro soggetto, diverso dalla scrivente società di revisione.”

L’Allegato 2 al presente Documento di Ricerca riporta il modello di relazione utilizzabile nel caso di incarico di revisione del bilancio d’esercizio di società cooperative ai sensi dell’art. 14 del D.Lgs. 27.1.2010, n. 39 e dell’art. 15 della Legge 31 gennaio 1992, n. 59.

L’Allegato 3 riporta il modello di relazione utilizzabile nel caso di incarico di revisione del bilancio d’esercizio di società cooperative ai sensi dell’art. 15 della Legge 31 gennaio 1992, n. 59.

### **3. ESEMPI NON PRESENTI NELLE LINEE GUIDA ED ALTRO MATERIALE APPLICATIVO DEGLI ISA ITALIA**

#### **3.1 Paragrafo Altri Aspetti – ISA Italia 706**

E’ opportuno innanzitutto precisare che, come previsto dal par. 8 del principio di revisione internazionale (ISA Italia) 706 il titolo del paragrafo relativo agli “Altri aspetti” può essere modificato in modo appropriato. Il par. A 6 del principio specifica poi che *“ove pertinente, si possono utilizzare uno o più sottotitoli che descrivano il contenuto del paragrafo relativo ad altri aspetti”*.

##### **3.1.1 Direzione e coordinamento**

Nei casi in cui il bilancio della società che esercita direzione e coordinamento non sia stato sottoposto a revisione o sia stato sottoposto a revisione da parte di altri revisori, la relazione di revisione conterrà nel paragrafo *Altri aspetti* il seguente richiamo:

*“Altri aspetti<sup>5</sup>*

La Società, come richiesto dalla legge, ha inserito nelle note illustrative [in nota integrativa] i dati essenziali dell’ultimo bilancio della società che esercita su di essa l’attività di direzione e coordinamento. Il giudizio sul bilancio di (ragione sociale) non si estende a tali dati.”

#### **3.2 Paragrafi relativi ad altri aspetti - ISA Italia 710: Informazioni comparative: casi particolari**

##### **3.2.1 Bilancio del periodo amministrativo precedente non oggetto di revisione contabile**

Il par. 14 del principio internazionale (ISA Italia) 710 prevede che *“qualora il bilancio relativo al periodo amministrativo precedente non sia stato oggetto di revisione contabile, il revisore, in un paragrafo della relazione di revisione relativo ad altri aspetti, deve dichiarare che i dati corrispondenti non sono stati sottoposti a revisione contabile”*.

---

<sup>5</sup> Nel caso specifico il titolo del paragrafo potrebbe essere “Direzione e coordinamento”.

Il paragrafo può essere impostato come segue:

*“Altri aspetti*

Il bilancio [d’esercizio][consolidato] della ABC [S.p.A.][S.r.l.] [del Gruppo ABC] per l’esercizio chiuso al [gg][mm][aa-1] non è stato sottoposto a revisione contabile.”

### **3.2.2 Giudizio espresso sul bilancio dal precedente revisore con modifica**

Il par. 13 del principio internazionale (ISA Italia) 710 prevede che *“qualora il bilancio relativo al periodo amministrativo precedente sia stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore” il revisore, in un paragrafo della relazione di revisione relativo ad altri aspetti, deve:*

- a) Dichiarare che il bilancio relativo al periodo amministrativo precedente è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore;*
- b) Riportare la tipologia del giudizio espresso dal precedente revisore e, qualora sia stato emesso un giudizio con modifica, le relative motivazioni;*
- c) Riportare la data di tale relazione”.*

Il paragrafo può essere impostato come segue:

*“Altri aspetti*

Il bilancio [d’esercizio][consolidato] della ABC [S.p.A.][S.r.l.] [del Gruppo ABC] per l’esercizio chiuso al [gg][mm][aa-1] è stato sottoposto a revisione contabile da parte di un altro revisore che, in data [data relazione di revisione emessa dal precedente revisore] ha espresso un giudizio con rilievi su tale bilancio a causa (esempio: della mancata svalutazione della partecipazione XYZ secondo quanto previsto [dalle norme di legge italiane che disciplinano i criteri di redazione del bilancio.] [dagli International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea.]”

Con riferimento alle motivazioni della modifica, la loro descrizione sarà in genere sintetica, salvo particolari circostanze non richiedano una descrizione più estesa.

### **3.2.3 Primo bilancio IFRS i cui dati corrispondenti derivano da un bilancio ITA GAAP revisionato da altro revisore ovvero mai revisionato**

Nel caso di revisione contabile di un bilancio che rappresenta il primo bilancio IFRS e i cui dati corrispondenti derivano da un bilancio ITA GAAP revisionato da altro revisore ovvero mai revisionato, il paragrafo *Altri aspetti* della relazione di revisione conterrà il seguente richiamo:

*“Altri aspetti*

Il bilancio consolidato (d’esercizio) presenta ai fini comparativi i dati corrispondenti dell’esercizio precedente predisposti in conformità ai principi contabili internazionali che derivano dal bilancio consolidato (d’esercizio) al ..... predisposto in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, [precedentemente assoggettato a revisione contabile da parte di un altro revisore, che ha emesso un giudizio senza modifica in data..... [oppure: che ha emesso un giudizio con modifica per (riportare le motivazioni) in data..... ] ] [che non è stato sottoposto a revisione contabile]. La nota esplicativa n... illustra gli effetti della transizione agli International Financial Reporting Standards adottati dall’Unione Europea ed include le informazioni relative ai prospetti di riconciliazione previsti dal principio contabile internazionale IFRS 1.

[Trattandosi del primo anno di revisione i dati presentati ai fini comparativi secondo quanto richiesto dalla legge non sono stati assoggettati a revisione contabile e, pertanto, non esprimiamo alcun giudizio sugli stessi.]”

### 3.3 Formulazione del giudizio di coerenza richiesto dal principio (SA Italia) 720B

Il par. 14 del principio di revisione (SA Italia) 720B prevede la possibilità di esprimere un giudizio con rilievi sulla coerenza nel caso di espressione di un giudizio con rilievi sul bilancio senza, tuttavia, fornire esempi. Nel seguito riportiamo la formulazione suggerita nei casi più frequenti:

#### ***Caso 1: giudizio con rilievi per errori significativi del bilancio ma non pervasivi***

*“Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari*

*Giudizio con rilievi sulla coerenza della relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio d’esercizio*

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione e delle informazioni della relazione sul governo societario e gli assetti proprietari indicate nell’art. 123-bis, comma 4, del D.Lgs. 58/98, la cui responsabilità compete agli amministratori della ABC S.p.A., con il bilancio d’esercizio della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa]. A nostro giudizio, ad eccezione degli effetti di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio con rilievi” della Relazione sul bilancio d’esercizio, la relazione sulla gestione e le informazioni della relazione sul governo societario e gli assetti proprietari sopra richiamate sono coerenti con il bilancio d’esercizio della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa].”

#### ***Caso 2: giudizio con rilievi per limitazioni alle procedure di revisione significative ma non pervasive***

*“Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari*

*Giudizio con rilievi sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d’esercizio*

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione, la cui responsabilità compete agli amministratori della ABC S.p.A., con il bilancio d’esercizio della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa]. A nostro giudizio, ad eccezione dei possibili effetti di quanto descritto nel paragrafo “Elementi alla base del giudizio con rilievi” della Relazione sul bilancio d’esercizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d’esercizio della ABC S.p.A. al [gg][mm][aa].”

APRILE 2016

*“I contenuti del presente documento, aggiornati alla data di elaborazione del documento stesso, riguardano tematiche di carattere generale, senza costituire assistenza e consulenza professionale per singole e concrete fattispecie. Tutti i diritti riservati.”*

Allegato 1**RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE*****Revisione volontaria – principi contabili italiani***

Agli Azionisti della ABC S.p.A.

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio [consolidato] della Società ABC S.p.A. [del gruppo ABC], costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

***Responsabilità degli amministratori per il bilancio d'esercizio [consolidato]***

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio [consolidato] che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

***Responsabilità della società di revisione***

E' nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio [consolidato] sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio [consolidato] non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio [consolidato]. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio [consolidato] dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio [consolidato] dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio d'esercizio [consolidato] nel suo complesso.

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

*Giudizio*

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio [consolidato] fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società ABC S.p.A. [del gruppo ABC] al [gg][mm][aa] e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

*[Richiamo d'informativa*

*Il paragrafo riporterà eventuali richiami di informativa sul bilancio]*

*Altri aspetti*

La presente relazione non è emessa ai sensi di legge, stante il fatto che, nell'esercizio chiuso al 31 dicembre 20xx, la revisione legale *ex art. 2409-bis [nel caso di S.r.l. - ex. art. 2477]* del Codice Civile è stata svolta da altro soggetto, diverso dalla scrivente società di revisione [In alternativa: *La presente relazione non è emessa ai sensi di legge, stante il fatto che la (ragione sociale), nell'esercizio chiuso al 31 dicembre 20xx, non era obbligata alla revisione legale ex art. 2409-bis [nel caso di S.r.l. - ex. art. 2477] del Codice Civile.*].

[Società di revisione]

[Nome Cognome del responsabile dell'incarico]

[Firma del responsabile dell'incarico]

[Data della relazione di revisione e sede del revisore responsabile dell'incarico]

Allegato 2**RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART. 14 DEL  
D.LGS. 27.1.2010, N. 39 E DELL'ART. 15 DELLA LEGGE 31 GENNAIO 1992, N. 59*****Bilancio d'esercizio società cooperative***

Ai Soci della ABC Società Cooperativa  
ed alla Lega Nazionale Cooperative e Mutue  
Ufficio Certificazioni

**Relazione sul bilancio d'esercizio**

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della ..... Società Cooperativa, costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

*Responsabilità degli amministratori [dei componenti del consiglio di gestione] per il bilancio d'esercizio*

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, incluse le disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile<sup>6</sup>.

*Responsabilità della società di revisione*

E' nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio d'esercizio nel suo complesso.

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

---

<sup>6</sup> Il richiamo alle disposizioni di legge in materia di cooperazione non è necessario nella formulazione della relazione di revisione relativa al bilancio consolidato della capogruppo.

*Giudizio*

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della ..... Società Cooperativa al [gg][mm][aa] e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, incluse le disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile<sup>7</sup>.

*[Richiamo d'informativa*

*Il paragrafo riporterà eventuali richiami di informativa sul bilancio]*

**Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari***Giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio*

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) n. 720B al fine di esprimere, come richiesto dalle norme di legge, un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione, la cui responsabilità compete agli amministratori della ..... Società Cooperativa, con il bilancio d'esercizio della ..... Società Cooperativa al [gg][mm][aa]. A nostro giudizio la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della ..... Società Cooperativa al [gg][mm][aa].

[Società di revisione ]

[Nome Cognome del responsabile dell'incarico]

[Firma del responsabile dell'incarico]

[Data della relazione di revisione e sede del revisore responsabile dell'incarico]

---

<sup>7</sup> Vedi nota 6.

Allegato 3**RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART. 15  
DELLA LEGGE 31 GENNAIO 1992, N. 59*****Bilancio d'esercizio società cooperative con incarico di revisione contabile ai sensi  
dell'art. 2409-bis del Codice Civile conferito ad altro soggetto***

Ai Soci della ABC Società Cooperativa  
ed alla Lega Nazionale Cooperative e Mutue  
Ufficio Certificazioni

Abbiamo svolto la revisione contabile dell'allegato bilancio d'esercizio della ..... Società Cooperativa, costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa], dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

*Responsabilità degli amministratori [dei componenti del consiglio di gestione] per il bilancio d'esercizio*

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, incluse le disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile<sup>8</sup>.

*Responsabilità della società di revisione*

E' nostra la responsabilità di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio sulla base della revisione contabile. Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10. Tali principi richiedono il rispetto di principi etici, nonché la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile al fine di acquisire una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio non contenga errori significativi.

La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel bilancio d'esercizio. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del bilancio d'esercizio dell'impresa che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del bilancio d'esercizio nel suo complesso.

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

---

<sup>8</sup> Vedi nota 6.

*Giudizio*

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della ..... Società Cooperativa al [gg][mm][aa] e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data, in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione, incluse le disposizioni di legge in materia di cooperazione contenute negli articoli 4, 5, 7, 8, 9 e 11 della Legge n. 59 del 31 gennaio 1992 e nell'articolo 2513 del Codice Civile<sup>9</sup>.

*[Richiamo d'informativa*

*Il paragrafo riporterà eventuali richiami di informativa sul bilancio]*

*Altri aspetti*

La presente relazione è emessa esclusivamente ai sensi dell'art.15 della Legge 31 gennaio 1992, n. 59, stante il fatto che, nell'esercizio chiuso al 31 dicembre 20xx, la revisione legale ex art. 2409-bis del Codice Civile è stata svolta da altro soggetto, diverso dalla scrivente società di revisione

[Società di revisione ]

[Nome Cognome del responsabile dell'incarico]

[Firma del responsabile dell'incarico]

[Data della relazione di revisione e sede del revisore responsabile dell'incarico]

---

<sup>9</sup> Vedi nota 6.