

**PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA Italia) 720
LE RESPONSABILITÀ DEL REVISORE RELATIVAMENTE ALLE ALTRE
INFORMAZIONI PRESENTI IN DOCUMENTI CHE CONTENGONO IL
BILANCIO OGGETTO DI REVISIONE CONTABILE**

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che
iniziano dal 1° gennaio 2015 o successivamente)

Indice

	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)	1-2
Data di entrata in vigore	3
Obiettivo	4
Definizioni	5
Regole	
Lettura critica delle altre informazioni	6-7
Incoerenze significative	8-13
Errori significativi nella rappresentazione dei fatti	14-16
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia).....	A1-A2
Definizione di altre informazioni	A3-A4
Lettura critica delle altre informazioni	A5
Incoerenze significative	A6-A9
Errori significativi nella rappresentazione dei fatti	A10-A11

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 720 “Le responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile” deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200 “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”.

I principi ISA Italia - ad eccezione dei principi di revisione (SA Italia) n. 250B e (SA Italia) n. 720B - e l'ISQC Italia 1 rappresentano i principi ISA Clarified Versione 2009 e l'ISQC 1 versione 2009 emanati dall'International Auditing and Assurance Standards Board, tradotti in lingua italiana, con l'autorizzazione dell'International Federation of Accountants, dal CNDCEC con la collaborazione di Assirevi e Consob nel 2010 e successivamente integrati dagli stessi e dall'INRL con considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l'applicazione nell'ordinamento italiano in conformità al documento "A Guide for National Standard Setters the Adopt IAASB's International Standards but Find It Necessary to Make Limited Modifications". La riproduzione è consentita in Italia per finalità non commerciali. I diritti, inclusi i diritti di autore, sono riservati al di fuori dell'Italia. Il testo approvato degli ISA e dell'ISQC1 è quello pubblicato in inglese dall'IFAC. L'IFAC non assume responsabilità in ordine alla traduzione ovvero in ordine a pretese derivanti dal testo tradotto. Per ulteriori informazioni o richieste di pubblicazioni per finalità commerciale, si prega di rivolgersi all'IFAC tramite il seguente indirizzo: permissions@ifac.org.

Introduzione

Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)

1. Il presente principio di revisione tratta delle responsabilità del revisore relativamente alle altre informazioni presenti in documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile e la relativa relazione di revisione. In assenza di apposite regole nelle particolari circostanze dell'incarico, il giudizio del revisore non riguarda le altre informazioni e il revisore non ha una responsabilità specifica nel determinare se tali informazioni siano state formulate in modo appropriato. Il revisore, tuttavia, legge criticamente le altre informazioni in quanto la credibilità del bilancio oggetto di revisione può essere inficiata da incoerenze significative tra il bilancio e le altre informazioni. (Rif.: Par. A1)
2. Nel presente principio di revisione l'espressione "documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione" fa riferimento a relazioni annuali (o documenti simili), emessi per i soci (o per altri soggetti detentori di interessi), che contengono il bilancio oggetto di revisione e la relativa relazione di revisione. Il presente principio di revisione, opportunamente adattato alle circostanze, può essere applicato anche ad altri documenti contenenti il bilancio oggetto di revisione, quali quelli utilizzati nelle offerte di strumenti finanziari.¹ (Rif.: Par. A2)

Data di entrata in vigore

3. Il presente principio di revisione entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2015 o successivamente.

Obiettivo

4. L'obiettivo del revisore è di rispondere appropriatamente nei casi in cui i documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione contabile e la relativa relazione di revisione includano altre informazioni che potrebbero inficiare la credibilità di quel bilancio e della relazione di revisione.

Definizioni

5. Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:
 - a) Altre Informazioni – Informazioni finanziarie e non finanziarie (diverse dal bilancio e dalla relativa relazione di revisione) incluse per legge, per regolamento o per consuetudine in un documento che contiene il bilancio oggetto di revisione contabile e la relativa relazione di revisione. (Rif.: Parr. A3-A4)
 - b) Incoerenza – Altre informazioni che contraddicono le informazioni contenute nel bilancio oggetto di revisione contabile. Una incoerenza significativa può far sorgere dei dubbi sulle conclusioni di revisione tratte dagli elementi probativi acquisiti in precedenza ed, eventualmente, sugli elementi a supporto del giudizio del revisore sul bilancio.
 - c) Errore nella rappresentazione dei fatti – Altre informazioni che non sono riferite al contenuto del bilancio oggetto di revisione, formulate o rappresentate in modo non corretto. Un errore significativo nella rappresentazione dei fatti può inficiare la credibilità del documento che contiene il bilancio oggetto di revisione contabile.

¹ Si veda il principio di revisione internazionale n. (ISA Italia) 200, "Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)", paragrafo 2.

Regole

Letture critica delle altre informazioni

6. Il revisore deve leggere criticamente le altre informazioni per identificare eventuali incoerenze significative rispetto al bilancio oggetto di revisione contabile.
7. Il revisore deve accordarsi con la direzione o con i responsabili delle attività di governance in modo da ottenere le altre informazioni prima della data della relazione di revisione. Ove non sia possibile ottenere tutte le altre informazioni prima della data della relazione di revisione, il revisore deve leggere criticamente tali informazioni appena possibile. (Rif.: Par. A5)

Incoerenze significative

8. Se, nella lettura critica delle altre informazioni, il revisore identifica un'incoerenza significativa, egli deve stabilire se sia necessario apportare delle modifiche al bilancio oggetto di revisione contabile, ovvero alle altre informazioni.

Incoerenze significative identificate nelle altre informazioni acquisite prima della data della relazione di revisione

9. Qualora sia necessario apportare delle modifiche al bilancio oggetto di revisione contabile e la direzione si rifiuti di effettuarle, il revisore deve esprimere nella relazione di revisione un giudizio con modifica, secondo quanto previsto dal principio di revisione internazionale n. 705.²
10. Qualora sia necessario apportare delle modifiche alle altre informazioni e la direzione si rifiuti di effettuarle, il revisore deve darne comunicazione ai responsabili delle attività di governance, salvo che tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell'impresa,³ e:
 - a) inserire nella relazione di revisione un paragrafo relativo ad altri aspetti che illustri l'incoerenza significativa in conformità al principio di revisione internazionale n. 706;⁴ ovvero
 - b) non rilasciare la propria relazione; ovvero
 - c) recedere dall'incarico, ove consentito da leggi o regolamenti applicabili. (Rif.: Parr. A6-A7)
- 10 (I) Qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, la lettera b) del precedente paragrafo 10 non è applicabile.

Incoerenze significative identificate nelle altre informazioni acquisite successivamente alla data della relazione di revisione

11. Qualora sia necessario apportare delle modifiche al bilancio oggetto di revisione contabile, il revisore deve seguire le regole contenute al riguardo nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560.⁵
12. Qualora sia necessario apportare delle modifiche alle altre informazioni e la direzione acconsenta ad effettuarle, il revisore deve svolgere le procedure di revisione necessarie nelle circostanze. (Rif.: Par. A8)

² Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705, "Modifiche al giudizio nella relazione del revisore indipendente".

³ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, "Comunicazione con i responsabili delle attività di governance", paragrafo 13.

⁴ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706, "Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore Indipendente", paragrafo 9.

⁵ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 560, "Eventi successivi", paragrafi 10-17.

13. Qualora sia necessario apportare delle modifiche alle altre informazioni, ma la direzione si rifiuti di effettuarle, il revisore deve comunicare ai responsabili delle attività di governance – salvo che tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell’impresa – i propri dubbi riguardo le altre informazioni e intraprendere ulteriori azioni appropriate. (Rif.: Par. A9)

Errori significativi nella rappresentazione dei fatti

14. Qualora, nella lettura critica delle altre informazioni volta all’identificazione di incoerenze significative, il revisore venga a conoscenza di un evidente errore significativo nella rappresentazione dei fatti, egli deve discutere tale aspetto con la direzione. (Rif.: Par. A10)
15. Se, anche dopo questa discussione, il revisore ritiene che vi sia un evidente errore significativo nella rappresentazione dei fatti, il revisore deve richiedere alla direzione di consultare un soggetto terzo qualificato, ad esempio il proprio consulente legale, e deve tenere in considerazione il parere ricevuto.
16. Se il revisore conclude che nelle altre informazioni vi sia un errore significativo nella rappresentazione dei fatti che la direzione rifiuta di correggere, egli deve comunicare ai responsabili della attività di governance – salvo che tutti i responsabili delle attività di governance siano coinvolti nella gestione dell’impresa – i propri dubbi riguardo le altre informazioni e intraprendere ulteriori azioni appropriate. (Rif.: Par. A11)

* * *

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia) (Rif.: Parr. 1-2)

Ulteriori responsabilità, previste da leggi o regolamenti, relativamente alle altre informazioni (Rif.: Par. 1)

- A1. Il revisore può avere ulteriori responsabilità, previste da leggi o regolamenti, relativamente alle altre informazioni che esulano dall’oggetto del presente principio di revisione. Per esempio, in alcuni ordinamenti giuridici il revisore è tenuto a svolgere procedure specifiche su talune tipologie di altre informazioni, quali i dati integrativi obbligatori, ovvero ad esprimere un giudizio sull’attendibilità degli indicatori di performance illustrati nelle altre informazioni. Se sussistono tali obblighi, le ulteriori responsabilità del revisore sono determinate dalla natura dell’incarico e da leggi, regolamenti e principi professionali. Se tali altre informazioni vengono omesse o presentano delle carenze, il revisore può essere tenuto, secondo quanto previsto da leggi o regolamenti, a farne menzione nella relazione di revisione.^{5-bis}

Documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione (Rif.: Par. 2)

Considerazioni specifiche per le imprese di dimensioni minori

- A2. Tranne i casi in cui sia espressamente previsto da leggi o regolamenti, è meno probabile che le imprese di dimensioni minori emettano documenti che contengono il bilancio oggetto di revisione. Tuttavia, un esempio di tale documento può essere una relazione di accompagnamento, redatta dai responsabili delle attività di governance e prevista da una disposizione normativa. Esempi di altre informazioni che possono essere incluse in un documento contenente il bilancio oggetto di revisione di un’impresa di dimensioni minori sono un conto economico dettagliato e una relazione sulla gestione.

^{5bis} Qualora l’incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, il principio di revisione (SA Italia) n. 720B, che si applica unitamente al presente principio di revisione, tratta delle responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente all’espressione del giudizio sulla coerenza delle informazioni contenute nella relazione sulla gestione e di alcune informazioni contenute nella relazione sul governo societario e gli assetti proprietari con il bilancio.

Definizione di altre informazioni (Rif.: Par. 5 a)

- A3. Tra le altre informazioni possono essere ricomprese, ad esempio:
- una relazione della direzione o dei responsabili delle attività di governance sull'andamento della gestione;
 - una sintesi dei principali dati economico-finanziari;
 - i dati riguardanti la forza lavoro;
 - i piani d'investimento;
 - gli indici di bilancio;
 - i nomi dei dirigenti e degli amministratori;
 - una sintesi dei dati trimestrali.
- A4. Ai fini dei principi di revisione internazionali (ISA Italia), nelle altre informazioni non sono ricompresi, ad esempio:
- comunicati stampa o lettere di trasmissione, ad esempio una lettera di accompagnamento al documento contenente il bilancio oggetto di revisione contabile e la relativa relazione di revisione;
 - informazioni contenute nelle indicazioni degli analisti finanziari;
 - informazioni contenute sul sito web dell'impresa.

Lettura critica delle altre informazioni (Rif.: Par. 7)

- A5. L'acquisizione delle altre informazioni prima della data della relazione di revisione consente al revisore di risolvere tempestivamente con la direzione possibili incoerenze significative e evidenti errori significativi nella rappresentazione dei fatti. Può risultare utile concordare con la direzione la tempistica con cui si renderanno disponibili le altre informazioni.

Incoerenze significative

Incoerenze significative identificate nelle altre informazioni acquisite prima della data della relazione di revisione (Rif.: Par. 10)

- A6. Quando la direzione si rifiuta di apportare modifiche alle altre informazioni, il revisore, per decidere quali azioni intraprendere, può basarsi sul parere del proprio consulente legale.

Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche^{5-ter}

- A7. (omissis).

Incoerenze significative identificate nelle altre informazioni acquisite successivamente alla data della relazione di revisione (Rif.: Parr. 12-13)

- A8. Quando la direzione acconsente ad apportare modifiche alle altre informazioni, le procedure del revisore possono includere la verifica delle misure poste in essere dalla direzione per assicurarsi che tutti i destinatari del bilancio, della relazione di revisione e delle altre informazioni già pubblicati siano informati delle modifiche.
- A9. Quando la direzione si rifiuta di apportare le modifiche alle altre informazioni che il revisore reputa necessarie, un'azione appropriata da intraprendere può essere rappresentata dall'acquisizione da parte del revisore di un parere del proprio consulente legale.

^{5-ter} Si veda la sezione "Introduzione ai Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 39/10: Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche".

Errori significativi nella rappresentazione dei fatti (Rif.: Parr. 14-16)

- A10. Nel discutere con la direzione relativamente ad un evidente errore significativo nella rappresentazione dei fatti, il revisore può non essere in grado di valutare la validità di alcuni elementi informativi inclusi nelle altre informazioni e delle risposte fornite dalla direzione alle sue indagini e può concludere che permangono convincenti differenze di opinione o giudizio.
- A11. Quando il revisore conclude che esiste un errore significativo nella rappresentazione dei fatti che la direzione si rifiuta di correggere, un'azione appropriata da intraprendere può essere rappresentata dall'acquisizione del parere del proprio consulente legale.