



## DOCUMENTO

# La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti

Versione aggiornata per le revisioni dei bilanci chiusi al 31 dicembre 2021

Edizione marzo 2022

---

---

---

# Indice

1.	STRUTTURA DELLA RELAZIONE UNITARIA .....	3
	Modalità di sottoscrizione della relazione unitaria .....	6
2.	CONTENUTO DELLA RELAZIONE UNITARIA .....	7
	Sospensione degli ammortamenti .....	7
	Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni .....	8
	Valutazione dei titoli .....	9
	Perdite rilevanti .....	9
2.1	SEZIONE DELLA RELAZIONE UNITARIA CONTENENTE IL GIUDIZIO DI REVISIONE .....	12
2.2	POTENZIALI IMPATTI DELL'EMERGENZA SANITARIA SULLA RELAZIONE DI REVISIONE .....	12
	Utilizzo del presupposto della continuità aziendale .....	12
	Potenziali implicazioni connesse agli effetti economici della guerra in Ucraina sui bilanci 2021 .....	13
2.3	SEZIONE DELLA RELAZIONE SULL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA AI SENSI DELL'ART. 2429, COMMA 2, C.C. ....	14
	Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio .....	15
	Il dissenso di un sindaco sul contenuto della relazione unitaria .....	18
	Allegato 1 - Modello di relazione unitaria del collegio sindacale [sindaco unico] incaricato della revisione legale - Giudizio senza modifica in assenza di utilizzo di deroghe .....	20
	Allegato 2 - Modello di relazione unitaria del collegio sindacale [sindaco unico] incaricato della revisione legale - Giudizio senza modifica in presenza di utilizzo di deroghe contabili .....	27
	Allegato 3 - Schema di lettera di rinuncia ai termini di cui all'art. 2429, comma 3, c.c. ....	35

## 1. STRUTTURA DELLA RELAZIONE UNITARIA

Il modello di relazione unitaria del collegio sindacale, o del sindaco unico di S.r.l., incaricato della revisione legale<sup>1</sup> proposto in questa edizione conserva la struttura delle precedenti e privilegia, pertanto, la redazione di una relazione di tipo unitario, in luogo di due relazioni separate.

In questo modo, il collegio sindacale, o il sindaco unico, può esprimere al meglio, in modo coordinato e integrato, le risultanze del lavoro svolto sia in termini di vigilanza e altri doveri ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c., sia di revisione legale del bilancio, ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39.

Il modello di relazione unitaria proposto vede come prima sezione la relazione di revisione (Parte A) e, a seguire, la relazione ex art. 2429 c.c. (Parte B), comprensiva dei risultati dell'attività di vigilanza esercitata ai sensi degli artt. 2403 e ss. c.c. (Parte B1) e dell'attività di supervisione delle procedure adottate per la redazione, l'approvazione e la pubblicazione del bilancio (Parte B2 e Parte B3).

In considerazione di quanto sopra, il documento unitario può avere la seguente struttura.

Titolo
Destinatari
Premessa
Parte A - Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39
Parte B - Relazione sulla attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c.
B1 - Attività di vigilanza ai sensi degli artt. 2403 e ss. c.c.
B2 - Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio
B3 - Osservazioni e proposte in ordine alla approvazione del bilancio
Data
Sede
Nome e Cognome dei Componenti del collegio sindacale con le rispettive qualifiche
Firme

### *Titolo*

Scopo del titolo è informare il lettore del bilancio che la relazione è di tipo unitario e contiene una sezione con la relazione di revisione e una sezione con la relazione sull'attività di vigilanza, specificatamente attinente agli altri compiti del collegio sindacale che si conclude con le proposte del collegio in ordine al bilancio e alla sua approvazione.

Pertanto, la relazione unitaria può essere opportunamente titolata:

*“Relazione unitaria del collegio sindacale all'assemblea degli azionisti (dei soci)”.*

<sup>1</sup> Nel prosieguo del presente documento verrà utilizzata anche l'espressione “sindaco-revisore” con riferimento sia al collegio sindacale sia al sindaco unico di S.r.l. incaricati della revisione legale.

---

### *Destinatari*

I destinatari sono i soggetti indicati dalla legge, quindi, i soci riuniti per l'approvazione del bilancio.

### *Premessa*

La breve premessa è destinata a spiegare la natura e la struttura del documento presentato.

### *Data di emissione*

La data di emissione coincide con il momento in cui il collegio sindacale, o il sindaco unico, approva il documento. La data, salvo il caso di rinuncia formale ai termini di deposito da parte dei soci, non deve essere successiva al termine del suddetto deposito, inteso come il quindicesimo giorno antecedente alla data di prima convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio.

### *Sede*

La sede da riportare in relazione può essere convenzionalmente indicata in quella dove si trova lo studio del Presidente del collegio sindacale, o del sindaco unico, oppure si può optare per inserire le sedi di riferimento degli studi dei componenti del collegio stesso, in corrispondenza del nome e cognome di ognuno di essi.

### *Firma*

In considerazione delle difficoltà operative legate alla pandemia da Covid-19, in via eccezionale, la relazione del collegio sindacale al bilancio di esercizio 2021, anche in caso di approvazione non unanime, può essere sottoscritta solo dal presidente, a nome del collegio, precisando tale circostanza<sup>2</sup>.

Può accadere che uno dei sindaci sia dissenziente sul contenuto della relazione di revisione. In tale caso, una possibile soluzione è prendere spunto dalla disposizione contenuta nel comma 3-bis dell'art. 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39.

La citata disposizione prevede che *"Qualora la revisione sia stata effettuata da più revisori legali o più società di revisione, essi raggiungono un accordo sui risultati della revisione legale dei conti e presentano una relazione e un giudizio congiunti. In caso di disaccordo, ogni revisore legale o società di revisione presenta il proprio giudizio in un paragrafo distinto della relazione di revisione, indicando i motivi del disaccordo"*.

Rispetto alla disposizione normativa sopra riportata, nel caso del collegio sindacale si può fare riferimento, con le peculiarità del caso, alle indicazioni in essa previste:

- come nel caso del *"Joint Audit"* così i sindaci-revisori sono responsabili congiuntamente per la relazione di revisione contenente il giudizio sul bilancio;

---

<sup>2</sup> È doveroso ricordare che l'art. 1 D.L. 24 dicembre 2021, n. 221, convertito con modificazioni dalla legge 18 febbraio 2022, n. 11 abbia prorogato lo stato di emergenza dovuto alla pandemia di Covid 19 fino al 31 marzo 2022. Le numerose restrizioni adottate a causa della pandemia che hanno caratterizzato l'esercizio 2021, confermate dalla proroga dello stato di emergenza a fine marzo 2022, rendono opportuno che i sindaci possano fruire delle facilitazioni impiegate in occasione dell'approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2020.

- 
- la relazione è deliberata a maggioranza assoluta dei componenti del collegio sindacale; tale prassi, peraltro in linea con le regole di funzionamento del collegio stesso, appare compatibile con la previsione di riportare il dissenso di uno dei sindaci nel paragrafo “*Giudizio*” della relazione di revisione;
  - un siffatto comportamento, oltre ad essere più trasparente e intellegibile rispetto al lettore del bilancio, tutela al meglio le responsabilità dei singoli componenti del collegio sindacale.

I sindaci-revisori, in caso di disaccordo sulla relazione di revisione, devono, quindi, compiere i seguenti passaggi:

- la relazione di revisione è predisposta secondo il punto di vista della maggioranza;
- il giudizio di revisione scaturente dalla delibera del collegio sindacale, presa a maggioranza assoluta dei suoi componenti, è riportato nella sezione “*Giudizio*” della relazione di revisione;
- nello stesso paragrafo della sezione “*Giudizio*”, dopo aver riportato il giudizio preso a maggioranza assoluta dei componenti del collegio sindacale, è inserito il dissenso del sindaco-revisore precisando che un sindaco, identificato nelle generalità, dissente dal contenuto della relazione;
- nella sezione della relazione “*Elementi alla base del giudizio*” saranno inserite le informazioni richieste dal pertinente principio internazionale di revisione (ISA Italia) per supportare il giudizio formulato dalla maggioranza del collegio sindacale e, a seguire, le motivazioni del disaccordo; motivazioni che possono essere riprese e ulteriormente illustrate nella relazione ex art. 2429, comma 2, c.c., in sede di osservazioni e proposte in ordine all’approvazione del bilancio;
- il titolo della sezione “*Giudizio*” e della sezione “*Elementi alla base del giudizio*” sarà pertinente al tipo di giudizio reso dalla maggioranza del collegio sindacale (senza modifica o con modifica).

La relazione unitaria si conclude con l’invito rivolto all’assemblea e ai soci di considerare le motivazioni e gli effetti del dissenso del sindaco e ad assumere gli eventuali provvedimenti conseguenti, prima di decidere in merito all’approvazione del bilancio.

Il sindaco dissenziente per distinguere la propria responsabilità rispetto a quella della maggioranza del collegio farà constare il suo motivato dissenso dal verbale del collegio sindacale nel quale risulta l’approvazione a maggioranza della relazione.

La riunione del collegio sindacale potrà essere svolta in audio/video conferenza anche in assenza di esplicita previsione statutaria.<sup>3</sup>

I sindaci procederanno a sottoscrivere il verbale con le modalità indicate nel paragrafo seguente previste per la sottoscrizione della relazione unitaria.

---

<sup>3</sup> Con riferimento alla possibilità che gli organi di amministrazione e di controllo si tengano da remoto, si segnala il disposto contenuto nell’art. 3; comma 1 del D.L. 30.12.2021 n. 228 (decreto Milleproroghe), che consente di tenere “a distanza” le assemblee dei soci anche in assenza di una specifica previsione statutaria fino al 31 luglio 2022.

---

### **Modalità di sottoscrizione della relazione unitaria**

La relazione unitaria del collegio sindacale può essere sottoscritta anche soltanto dal Presidente del Collegio sindacale, tramite firma elettronica qualificata sulla relazione; la relazione è inviata dalla casella di posta elettronica certificata (PEC) del Presidente del Collegio sindacale alla casella di posta elettronica certificata (PEC) della Società. Tale ultimo indirizzo può essere verificato sul sito <http://www.inipec.gov.it/cerca-pec>.

In alternativa, il Presidente del Collegio sindacale può inviare, con le stesse modalità ora illustrate, un file pdf della relazione da lui stesso sottoscritta manualmente.

Nel caso non si riesca a procedere secondo le due modalità dapprima illustrate, è possibile inviare la relazione contenente la firma manuale del Presidente del Collegio sindacale a mezzo posta elettronica ordinaria dall'indirizzo e-mail (non PEC) del Presidente del Collegio sindacale all'indirizzo di posta elettronica ordinaria (non PEC) della società. In questo caso è necessario richiedere conferma esplicita di ricezione (e-mail di avvenuta ricezione) da parte della società.

---

## 2. CONTENUTO DELLA RELAZIONE UNITARIA

Il contenuto del modello di relazione unitaria proposto in questa edizione tiene conto dei riflessi per il sindaco-revisore, delle novità e dei nuovi obblighi connessi alla redazione dei bilanci relativi all'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021

Molteplici sono, infatti, le novità normative conseguenti in massima parte all'implementazione di misure di sostegno alle imprese per far fronte alle conseguenze causate dall'emergenza pandemica da Covid-19, in parte introdotte con riferimento ai bilanci dell'esercizio 2020 e prorogate, seppur con modifiche, per i bilanci dell'esercizio 2021. Nello specifico, il legislatore si è concentrato nel fornire un supporto "temporaneo" alle imprese colpite a livello operativo dalla pandemia.

### **Sospensione degli ammortamenti**

L'art. 60 della L. n. 126/2020 ha introdotto una deroga a valere sul bilancio d'esercizio 2020, potenzialmente estendibile agli esercizi successivi in relazione all'andamento dell'emergenza sanitaria, in materia di imputazione delle quote di ammortamento di competenza dell'esercizio. Tale disposizione è stata, quindi, prorogata per tramite dell'art. 1, co. 711 della L. n. 234/2021 (Legge di bilancio 2022) anche ai bilanci dell'esercizio 2021. Al fine di evitare una interpretazione che consentisse l'adozione della predetta previsione ai soli soggetti che nell'esercizio 2020 avevano sospeso parzialmente l'ammortamento annuo delle immobilizzazioni tecniche, il Legislatore ha rivisto la disciplina in oggetto con l'emanazione della L. n. 15/2022, di conversione del D.L. n. 228/2021 (Decreto Milleproroghe), eliminando limitazioni applicative.

Rinviando alla lettura della norma e del Documento Interpretativo n. 9 dell'OIC, "Disposizioni transitorie in materia di principi di redazione del bilancio - sospensione ammortamenti" per un'analisi interpretativa completa degli effetti in bilancio, la disposizione concede la possibilità (è una facoltà, non un obbligo) alle società che non applicano i principi contabili internazionali di "sospendere" l'imputazione della quota di ammortamento di competenza dell'esercizio "fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato".

Prescindendo dalle problematiche applicative connesse all'adozione della previsione, si deve rilevare che il testo di legge richiede che la nota integrativa debba fornire informazioni, oltre che sull'adozione della deroga, anche sull'iscrizione e l'importo dell'apposita riserva indisponibile che deve essere creata per tramite dell'utilizzo degli utili o delle riserve disponibili, e all'influenza della sospensione degli ammortamenti sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'esercizio.

In caso di utilizzo di tale deroga, nello svolgimento della sua attività di vigilanza, il sindaco-revisore è quindi tenuto a valutare se la nota integrativa contenga tutte le informazioni pertinenti ad illustrare le motivazioni di tale scelta, verificando inoltre che gli Amministratori abbiano tenuto in debita considerazione, in sede di destinazione dell'utile/copertura delle perdite, la formazione della riserva indisponibile di cui all'art. 60, comma 7-ter della L. n. 126/2020. In presenza di un'informativa corretta e completa da parte degli Amministratori nella nota integrativa, il

---

sindaco-revisore, qualora ritenga necessario richiamare l'attenzione degli utilizzatori sul ricorso alla deroga da parte della Società, poiché secondo il suo giudizio professionale ciò riveste un'importanza tale da risultare fondamentale ai fini della comprensione del bilancio stesso, potrà inserire nella relazione un richiamo di informativa in conformità al principio di revisione ISA Italia 706<sup>4</sup>.

### **Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni**

Nella disciplina dei bilanci 2021 è stata rivista la normativa concernente la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni introdotta con riferimento ai bilanci dell'esercizio 2020 dalla L. 13 ottobre 2020, n.126 di conversione con modificazioni del D.L. 14 agosto 2020 n.104.

Con riferimento a tale aspetto, l'art. 110, commi 1-7 del sopra citato D.L. prevedeva la possibilità per i soggetti dell'art. 73, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) che non adottano i principi contabili internazionali, di effettuare nel primo bilancio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni, anche solo ai fini civilistici<sup>5</sup>. La normativa in parola consentiva, tra gli altri aspetti, di riconoscere il maggior valore ai fini fiscali per mezzo del versamento di un'imposta sostitutiva pari al 3% del maggior valore da versare, secondo le modalità indicate, a partire dall'esercizio successivo a quello in cui veniva eseguita la rivalutazione<sup>6</sup>. Il versamento dell'imposta sostitutiva consentiva alle imprese, ai sensi dell'art. 103 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, la deduzione delle quote di ammortamento in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore a partire dai bilanci dell'esercizio 2021.

L'art. 1, co. 622-624, della L. 234/2021 (Legge di bilancio 2022) ha, di fatto, cancellato gran parte dei benefici fiscali concessi con la L. n. 126/2020, portando il periodo di ammortamento fiscale a 50 anni, oppure consentendo in via opzionale di mantenere il periodo di ammortamento fiscale in misura non superiore a un diciottesimo del costo o del valore mediante il versamento di una restante quota dell'imposta integrativa prevista che allinei quanto già versato con l'imposta sostitutiva della L. 13 ottobre 2020, n.126 all'imposta sostitutiva dell'art. 176, co. 2-ter del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (a scaglioni dal 12% al 16%)<sup>7</sup>.

---

<sup>4</sup> Principio di revisione internazionale ISA Italia n. 706, Richiami d'informativa e paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione del revisore indipendente.

<sup>5</sup> Si rinvia alle disposizioni fornite nel Documento Interpretativo n. 7 OIC (versione definitiva rilasciata nel mese di marzo 2021) per un'analisi degli effetti sul bilancio.

<sup>6</sup> Nello specifico, il comma 4 del D.L. 104/2020 dispone che: "Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 3 per cento per i beni ammortizzabili e non ammortizzabili".

<sup>7</sup> Più specificamente, l'imposta sostitutiva di cui all'art. 176, co. 2-ter, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, è pari a:

- 12 per cento sulla parte dei maggiori valori ricompresi nel limite di 5 milioni di euro;
- 14 per cento sulla parte dei maggiori valori che eccede 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro; e
- 16 per cento sulla parte dei maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro.



---

In alternativa, il Legislatore concede la possibilità alle imprese di revocare l'operazione sia ai fini fiscali sia, come da ultimo introdotto con la conversione in legge 28 marzo 2022, n. 25 di conversione del D.L. n. 4 del 27 gennaio 2022 (Decreto Sostegni *ter*), anche ai fini civilistici<sup>8</sup>.

Il sindaco-revisore è tenuto a verificare che l'eventuale mantenimento del valore rivalutato in bilancio comporti, laddove non sia versata l'imposta sostitutiva che consente il riconoscimento fiscale, la corretta contabilizzazione della fiscalità differita ai sensi dell'OIC 25 e che il trattamento contabile e l'informativa di bilancio siano conformi alle prassi di settore definite dall'OIC nel Documento Interpretativo 10 "Legge 30 dicembre 2021, n. 234. Aspetti contabili delle norme fiscali introdotte in tema di rivalutazione e riallineamento". A questo riguardo assume particolare rilevanza l'aspetto informativo della nota integrativa.

Il contestuale annullamento dell'operazione con effetti fiscali e civilistici implica una particolare attenzione del sindaco-revisore alla presenza in nota integrativa di una "adeguata informativa" in merito agli effetti che l'esercizio della revoca produce in bilancio.

### **Valutazione dei titoli**

Si deve rilevare che non è stata estesa ai bilanci dell'esercizio 2021 la possibilità di non svalutare i titoli non durevoli, di debito e partecipativi, quotati e non, iscritti nell'attivo circolante dello stato patrimoniale in presenza di minusvalenze in applicazione dell'art. 20-*quater* del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, prorogato per i bilanci d'esercizio 2020 con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 17 luglio 2020. Il sindaco-revisore, quindi, deve verificare che i titoli non svalutati nell'esercizio 2020, in applicazione della suddetta norma derogatoria, siano valorizzati e, se del caso, svalutati in coerenza con quanto previsto dall'art. 2426, c.c..

Nel presupposto di una informativa adeguata da parte degli amministratori nella nota integrativa, il sindaco-revisore, qualora ritenga necessario richiamare l'attenzione degli utilizzatori sugli eventuali effetti derivanti dal venir meno dell'estensione della deroga che, secondo il suo giudizio professionale, ha effetti rilevanti per la comprensione del bilancio stesso, potrà inserire nella relazione un richiamo di informativa in conformità al citato principio di revisione ISA Italia 706.

### **Perdite rilevanti**

Alle anzidette novità, si aggiunge quella recata dall'art. 6 del D.L. n. 23/2020, come modificato dal Decreto Milleproroghe<sup>9</sup>. Tale disposizione prevede, per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre

---

<sup>8</sup> La Legge di bilancio 2022, non prevedendo la revoca anche ai fini civilistici, aveva, di fatto, creato dubbi interpretativi sulle modalità da adottare in sede di approvazione dei bilanci dell'esercizio 2021. La legge 28 marzo 2022, n. 25 consente alle società che revocano la rivalutazione ai fini fiscali di revocare l'operazione anche ai fini civilistici.

<sup>9</sup> L'art. 6 del D.L. n. 23/2020 è stato modificato dall'art. 1, comma 266, L. 30 dicembre 2020, n. 178, con decorrenza dal 1° gennaio 2021, ha sostituito l'art. 6 del D.L. 8 aprile 2020, n. 23, convertito con modificazioni dalla legge 5 giugno 2020, n. 40 (c.d. Decreto "Liquidità"). La disposizione è stata modificata dall'art. 3, comma 1 - *ter*, del d.l. 30 dicembre 2021, n. 228, convertito con modificazioni dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, che alle parole «31 dicembre 2020» ha sostituito le parole «31 dicembre 2021».

---

2021, che il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo, così come stabilito dagli artt. 2446, secondo comma, e 2482-*bis*, quarto comma, c.c., è posticipato al quinto esercizio successivo; qualora entro tale termine la perdita non sia stata riassorbita entro i richiamati limiti, in occasione dell'approvazione del bilancio relativo al quinto esercizio l'assemblea dovrà necessariamente ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

Lo stesso art. 6 del D.L. n. 23/2020 stabilisce che nelle ipotesi previste dagli artt. 2447 o 2482-*ter* c.c., vale a dire quando la perdita accertata è di oltre un terzo del capitale e quest'ultimo si è ridotto al di sotto del minimo legale, l'assemblea convocata senza indugio dagli Amministratori, in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, ovvero alla trasformazione o allo scioglimento della società, può deliberare di rinviare tali decisioni in sede di approvazione del bilancio relativo al quinto esercizio successivo.

Infine, sempre l'art. 6 del D.L. n. 23/2020 sancisce l'inoperatività della causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484, primo comma, numero 4), e 2545-*duodecies* c.c. fino alla data dell'assemblea convocata nel 2027 per l'approvazione del bilancio d'esercizio 2026, relativo al quinto esercizio successivo a quello in cui le perdite sono emerse, che coincide, come accennato, con quello in corso al 31 dicembre 2021.

In tutte le ipotesi sopra richiamate, resta ferma l'applicazione degli artt. 2446, primo comma, c.c. e 2482-*bis*, commi primo, secondo e terzo, c.c. Pertanto, gli Amministratori devono accertare le perdite e sottoporre ai soci la relazione sulla situazione patrimoniale, con le osservazioni del collegio sindacale (o del sindaco unico di S.r.l.), e dare conto dei fatti di rilievo intervenuti successivamente alla redazione della loro relazione. Qualora tali perdite siano rilevate in sede di approvazione di bilancio, la relazione degli Amministratori potrà essere inclusa nel progetto di bilancio e nella documentazione allegata, e specificatamente nella relazione sulla gestione; sull'organo di amministrazione permane l'obbligo di illustrare le ragioni che hanno determinato la perdita e gli opportuni provvedimenti proposti all'assemblea. Nella relazione si renderà opportuno individuare chiaramente la situazione in cui versa la società, l'origine e la natura delle perdite maturate nel corso dell'esercizio che sono oggetto di sterilizzazione ai sensi dell' art. 6 del Decreto "Liquidità", e prospettare la soluzione di avvalersi della possibilità di rinviare al quinto esercizio successivo l'applicazione della disciplina codicistica e l'adozione dei relativi adempimenti, fornendo indicazioni sulla tempistica stimata per il ripianamento delle perdite e, possibilmente, sugli interventi programmati.

Occorre porre nella dovuta evidenza come l'art. 6, comma 5, D.L. n. 23/2020 stabilisca espressamente che le perdite rilevanti per cui gli Amministratori chiedono di poter beneficiare della sospensione degli obblighi civilistici accordata dalla legislazione emergenziale devono essere distintamente indicate nella nota integrativa con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.

Nei casi in cui il bilancio sia redatto in forma abbreviata, mancando quindi la relazione sulla gestione, potrebbe essere auspicabile che, per fornire dettagliate informazioni su aspetti tanto rilevanti quali sono quelli relativi alla temporanea sospensione degli obblighi previsti negli artt. 2446, secondo comma, 2482-*bis*, quarto, quinto e sesto comma, 2447, 2545-*duodecies* e 2484, primo comma, n. 4, c.c., gli Amministratori accompagnino il progetto di

---

bilancio con una relazione appositamente redatta, oppure includano tali informazioni all'interno della nota integrativa fornendone opportuna evidenziazione.

Nei bilanci redatti secondo le previsioni applicabili alle micro-imprese di cui all'art. 2435-*ter* c.c., gli Amministratori saranno parimenti tenuti a redigere la relazione *ex art.* 2446 c.c., o *ex art.* 2482-*bis* c.c., con i contenuti precedentemente evidenziati. Considerato il tenore letterale di tali disposizioni, l'obiettivo di adeguata informazione ai soci potrà essere raggiunto corredando il bilancio con la relazione sulle perdite, redatta secondo gli accorgimenti utili per supplire all'assenza della nota integrativa e della relazione sulla gestione.

Per quanto attiene nello specifico alle osservazioni del collegio sindacale o del sindaco unico, si ritiene che le stesse dovranno necessariamente prendere atto delle determinazioni a cui è pervenuto l'organo di amministrazione e valutare che i contenuti della relazione da questi predisposta siano soddisfacenti rispetto alla corretta individuazione delle perdite e dei provvedimenti da adottare, prestando particolare attenzione ai casi in cui a cause della perdite, il capitale sociale sia sceso al di sotto del minimo, ovvero risulti azzerato: in questi casi, sorgerà l'esigenza di predisporre una pianificazione quinquennale di misure e provvedimenti che si mostrino adeguati rispetto al fine di non disperdere (ulteriormente) la continuità aziendale.

Se la società, in occasione dell'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2020, si sia già avvalsa della sospensione degli obblighi previsti nel codice civile per il ripianamento delle perdite rilevanti per i cinque esercizi successivi e fino alla data di convocazione dell'assemblea chiamata ad approvare il relativo bilancio<sup>10</sup>, il prospetto della nota integrativa del bilancio relativo all'esercizio 2021 dovrà darne evidenza, fornendo indicazioni anche in ordine all'origine e all'importo delle perdite già sterilizzate, in ordine ai riferimenti normativi che hanno consentito la disapplicazione delle disposizioni del codice civile, in ordine all'indicazione della deliberazione che ha deciso la sterilizzazione delle perdite e in ordine a eventuali movimentazioni, intervenute successivamente alla data della delibera, nel corso del primo dei cinque esercizi ricompresi nel quinquennio di sospensione.

Qualora la situazione patrimoniale coincida con il progetto di bilancio, le osservazioni potranno essere allegate a corredo della relazione che i sindaci redigono ai sensi dell'art. 2429 c.c.

Sul tema, si evidenzia come le informazioni circa l'emersione di perdite rilevanti, così come le indicazioni fornite dagli Amministratori nella loro relazione circa i provvedimenti futuri e le azioni da intraprendere, possono formare oggetto di apposito richiamo di informativa, richiamando la facoltà della Società di volersi avvalere dei termini concessi dall'art. 6 D.L. n. 23/2020.

Un esempio di relazione di revisione unitaria in presenza di bilancio 2021 con perdite rilevanti ed indicazioni della Società di voler fruire delle disposizioni *ex art.* 6, D.L. 23/2020, è allegato al presente documento (Allegato 2).

---

<sup>10</sup> Possibilità accordata dalla previgente formulazione delle temporanee disposizioni recate dall'art. 6 D.L. n. 23/2020,

---

## 2.1 SEZIONE DELLA RELAZIONE UNITARIA CONTENENTE IL GIUDIZIO DI REVISIONE

La revisione dei bilanci 2021 non presenta profili di novità sotto l'aspetto delle norme tecniche che ne disciplinano lo svolgimento.

Relativamente ai bilanci 2021 non ci sono stati ulteriori aggiornamenti dei principi di revisione internazionali ISA Italia rispetto a quelli da ultimo adottati con Determina della Ragioneria Generale dello Stato del 3 agosto 2020 ed entrati in vigore per le revisioni dei bilanci 2020.<sup>11</sup> Restano, pertanto, invariate le regole relative alle tipologie di giudizio e al modello *standard* di relazione di revisione.

## 2.2 POTENZIALI IMPATTI DELL'EMERGENZA SANITARIA SULLA RELAZIONE DI REVISIONE

### Utilizzo del presupposto della continuità aziendale

Il Legislatore ha deciso di non prorogare anche per i bilanci dell'esercizio 2021 le disposizioni di deroga ai criteri di valutazione delle voci e all'utilizzo del presupposto della continuità aziendale originariamente prevista per i bilanci dell'esercizio 2019 dal D.L. 8 aprile 2020, n. 23, così come convertito con la Legge del 5 giugno 2020 n. 40, e, quindi, rivista e corretta per i bilanci dell'esercizio 2019 e 2020 dal Decreto rilancio (D.L. 19 maggio 2020 n. 34, convertito con modifiche dalla legge 17 luglio 2020, n. 77<sup>12</sup>), tramite l'art. 38-*quater*, comma 1.

La deroga di cui all'art. 38-*quater* si applicava, in ogni caso, alle circostanze in cui la società non presentasse, al 31 dicembre 2019, significative incertezze con riferimento all'utilizzo del presupposto della continuità aziendale oppure, pur presentando significative incertezze, potesse comunque concludere per l'adozione del presupposto della continuità aziendale (OIC 11, par. 21 e 22). La deroga *ex art. 38-*quater** non si applicava di conseguenza ai casi in cui la società si fosse trovata, al 31 dicembre 2019, nelle condizioni di cui ai paragrafi 23 e 24 dell'OIC 11<sup>13</sup>.

---

<sup>11</sup> L'unico principio di revisione entrato in vigore per i bilanci aventi inizio al 1° gennaio 2021 o successivamente è il principio (SA) Italia n. 700 B "Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale con riferimento al bilancio redatto secondo il formato elettronico unico di comunicazione (ESEF - European Single Electronic Format)". Le regole e le linee guida contenute in tale principio si applicano per la revisione dei bilanci degli emittenti i cui valori mobiliari sono ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato della UE. Il principio, pertanto, esula da quanto trattato nel presente documento.

<sup>12</sup> Si tratta del D.L. 19 maggio 2020 n. 34, "Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19", pubblicato nella Gazz. Uff. 19 maggio 2020, n. 128, e convertito con la L. n. 77 del 17 luglio 2020, pubblicata nella Gazz. Uff. 18 luglio 2020 n. 25.

<sup>13</sup> Il testo di legge dell'art. 38-*quater* richiedeva, in ogni caso, che il criterio di valutazione utilizzato fosse specificamente illustrato nella nota integrativa nell'ambito delle informazioni della scelta delle politiche contabili, ai sensi dell'art. 2427, comma 1, numero 1, c.c., anche per tramite del richiamo delle risultanze del bilancio precedente. Come illustrato anche nel Documento interpretativo OIC n. 8, la norma prevede che restano ferme "tutte le altre disposizioni relative alle informazioni da fornire nella nota integrativa e alla relazione sulla gestione, comprese quelle relative ai rischi e alle incertezze derivanti dagli eventi successivi, nonché alla capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito".

A prescindere dalla eventuale necessità di modificare il proprio giudizio, risultava opportuno che nelle specifiche circostanze connesse all'emergenza sanitaria, il revisore aggiungesse nella propria relazione un richiamo all'informativa resa dagli Amministratori nella nota integrativa relativamente alla continuità aziendale e alla deroga *ex art. 38-*quater** del D.L. 19 maggio

---

Quanto sopra premesso, le società che hanno fatto adozione della deroga in oggetto negli esercizi 2019 e 2020 si trovano adesso a dover considerare le “ordinarie” previsioni in materia di continuità aziendale di cui al già citato OIC 11.

Ne consegue che anche il sindaco-revisore dovrà effettuare un controllo in ordine all'appropriato utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale, seguendo le disposizioni di revisione in materia con particolare attenzione alle previsioni contenute nel principio di revisione ISA Italia 570 “Continuità aziendale”. A seguito del venir meno della deroga di cui all'art. 38-*quater* e del perdurare degli impatti prodotti dall'emergenza pandemica, può accadere che i sindaci-revisori si trovino di fronte a incertezze significative che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità della società sottoposta a revisione di mantenere la continuità aziendale. In tal caso, laddove il sindaco-revisore valuti appropriato l'utilizzo del presupposto della continuità e la società abbia dato appropriata informativa nella nota integrativa, egli deve inserire nella propria relazione una dichiarazione specifica, così come richiesto dall'art. 14, comma 2, lett. f), del Dlgs 39/2010.

## **Potenziali implicazioni connesse agli effetti economici della guerra in Ucraina sui bilanci 2021**

Gli effetti economici dell'invasione dell'Ucraina potrebbero avere delle ripercussioni sui bilanci di società che intrattengono, a vario titolo, relazioni commerciali con società Russe, Bielorusse o Ucraine, o che hanno filiali o rami d'azienda nei territori colpiti dal conflitto o che in qualche modo hanno relazioni con persone o entità soggetti a sanzioni o misure restrittive da parte dell'UE.

Ancora incerti, peraltro, appaiono per molte società i rischi derivanti dal conflitto bellico in corso e legati all'incremento dei prezzi di materie prime di consumo, ai tassi di cambio e alla catena di approvvigionamento che potrebbero avere un impatto rilevante in termini di costi di produzione.

Le potenziali implicazioni legate al conflitto Russia-Ucraina possono avere riguardato i primi mesi dell'esercizio 2022 e, allo stato, non è prevedibile alcuna certa evoluzione. Si tratta, tuttavia, di eventi successivi che non hanno impatto sulle valutazioni di bilancio 2021, ma che, eventualmente, richiedono appropriate analisi in termini di informativa sugli eventi successivi da fornire nella nota integrativa; nell'illustrazione dei rischi di business nell'ambito della relazione sulla gestione e in termini di valutazione del permanere della continuità aziendale.

Il sindaco-revisore in tale circostanza dovrà valutare l'adeguatezza dell'informativa fornita dagli Amministratori e potrà eventualmente considerare appropriato l'inserimento nella propria relazione di un richiamo all'informativa resa dagli Amministratori in bilancio relativamente ai potenziali impatti del conflitto in corso.

In alcune circostanze, il sindaco-revisore potrebbe anche avere la necessità di riconsiderare costantemente la sua valutazione del rischio dell'impresa a causa della minaccia di nuovi rischi significativi connessi al conflitto.

---

2020 n. 34, così come convertito con la L. n. 77 del 17 luglio 2020, senza che ciò configurasse una modifica del proprio giudizio.

---

## 2.3 SEZIONE DELLA RELAZIONE SULL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA AI SENSI DELL'ART. 2429, COMMA 2, C.C.

La relazione del collegio sindacale o del sindaco unico (di S.r.l.), ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c. è un documento in forma libera. Nel corso del tempo, tuttavia, la professione è intervenuta più volte per guidare i sindaci nello svolgimento delle loro funzioni e garantirne l'efficacia operativa.

Il più recente contributo in proposito è costituito dal documento: CNDCEC, "*Norme di comportamento del collegio sindacale di società non quotate*" pubblicato il 18 dicembre 2020 e applicabile a partire dal 1° gennaio 2021 (nel seguito NCCS)<sup>14</sup>.

All'interno di questo documento, la Norma n. 7.1. è dedicata alla "*Struttura e contenuto della relazione dei sindaci*". Si rimanda alle menzionate fonti professionali per i contenuti della relazione sull'attività di vigilanza redatta ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c.

In particolare, all'interno del modello di relazione unitaria di seguito proposto, si tratta di approfondire i contenuti della seconda sezione destinata a raccogliere i risultati dell'attività di vigilanza svolta dal collegio sindacale o sindaco unico o apportandovi solo marginali modifiche, resesi necessarie per l'inserimento nella relazione unitaria. Infatti:

- non è riproposto il paragrafo introduttivo, sostituito dall'introduzione alla complessiva relazione unitaria;
- la sezione è suddivisa in tre sottosezioni sulla attività di vigilanza ai sensi degli artt. 2403 e ss. c.c., sulle osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio e sulle osservazioni in ordine alla approvazione del bilancio ai sensi dell'art. 2429 c.c.;
- la forma con cui sono espresse le osservazioni in ordine all'approvazione del bilancio è modificata per consentire il collegamento ai risultati della revisione legale dei conti.

In relazione agli obblighi di trasparenza e pubblicità imposti alla società relativamente a sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici ricevuti dalle pubbliche amministrazioni e alle informazioni da rendere in nota integrativa ex art. 1, commi 125-129 della L. 4 agosto 2017, n. 124, il collegio sindacale (o il sindaco unico di S.r.l.) incaricato della revisione legale esercita l'attività di vigilanza ex art. 2403 c.c.

L'evento pandemico potrebbe aver prodotto criticità anche sull'attività di vigilanza ex art. 2403 c.c. in termini di insorgenza di nuovi rischi e/o l'accentuata significatività di rischi già presenti che potrebbero richiedere una riconsiderazione del rischio di vigilanza.

Il sindaco revisore dà conto delle eventuali segnalazioni effettuate all'organo amministrativo, ai sensi dell'art. 15 D.L. n. 118/2021, relativamente alla sussistenza dei presupposti per la presentazione dell'istanza di composizione negoziata della crisi di impresa.

---

<sup>14</sup> Il documento, con l'aggiornamento del 12 gennaio 2021, è disponibile sul sito [www.commercialisti.it](http://www.commercialisti.it)

---

## Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio

Con riferimento ai doveri dell'organo di controllo inerenti alla predisposizione della propria relazione al bilancio di esercizio, numerose sono state le modifiche apportate dalla nuova versione delle sopra citate Norme di comportamento del collegio sindacale delle Società non quotate, predisposte dal CNDCEC, che hanno garantito un più efficace coordinamento tra il giudizio del revisore e quello dell'organo di controllo.

Nel caso in cui la relazione di revisione contenga un giudizio sul bilancio senza modifica, il collegio sindacale, o il sindaco unico, proporrà ai soci l'approvazione del bilancio.

Occorre trattare però il caso in cui il medesimo collegio sindacale, o il sindaco unico, nella relazione di revisione contenuta nella relazione unitaria<sup>15</sup>, abbia espresso su quel bilancio un giudizio con modifica. In questo contesto, sono possibili diverse soluzioni, da adattare sempre alle specifiche circostanze, così come chiaramente evidenziato anche dalle nuove Norme di comportamento.

- a) *Giudizio con rilievi per deviazione dalle norme e dai principi contabili di riferimento.* In tale circostanza, avendo giudicato gli errori riscontrati come significativi ma non pervasivi, in relazione alle specifiche circostanze applicabili, il collegio sindacale (o il sindaco unico) potrebbe invitare i soci ad approvare il bilancio previa presa d'atto dei possibili effetti dei rilievi contenuti nella relazione di revisione (Parte A della relazione unitaria) ed eventuale richiesta di correzione agli amministratori degli errori evidenziati; richiesta, tra l'altro, già formulata dal sindaco-revisore agli stessi in conformità al principio di revisione ISA Italia 450<sup>16</sup>. La richiesta di correzione di errori significativi da parte dei soci agli amministratori è auspicabile, in quanto, in caso di errori rilevanti non corretti, il collegio sindacale (o il sindaco unico) con funzioni di revisione legale dovrà tenerne conto anche nell'esercizio successivo, con effetto potenzialmente aggregativo con altri errori, procedendo, nuovamente a richiederne la correzione.

In questi casi, il parere del collegio sindacale, o del sindaco unico, potrà essere del seguente tenore.

### *B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, invitiamo [invito] i soci a considerare gli (i possibili) effetti di quanto descritto nel paragrafo "*Elementi alla base del giudizio con rilievi*" nella sezione A della presente relazione, in particolare valutando di richiedere agli Amministratori la correzione degli errori oggetto dei rilievi, prima di approvare il bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

- b) *Giudizio con rilievi per limitazioni nelle procedure di revisione.* Qualora le limitazioni nelle procedure di revisione, giudicate con effetti potenzialmente significativi ma non pervasivi, non siano

---

<sup>15</sup> Le considerazioni che seguono sono pertinenti anche al caso in cui il collegio sindacale predisponga due relazioni separate ed al caso in cui la relazione di revisione contenente un giudizio con modifica sia stata predisposta da un altro soggetto, sempre che il collegio sindacale non abbia da eccepire su tale conclusione.

<sup>16</sup> Cfr. paragrafi 12 e 13.

---

imputabili agli Amministratori, il collegio sindacale (o il sindaco unico), in relazione alle specifiche circostanze applicabili, può invitare i soci ad approvare il bilancio evidenziando le limitazioni incontrate nelle attività di revisione e la loro attualità alla data di approvazione del bilancio.

Nel caso in cui, invece, tali limitazioni siano derivanti da scelte o comportamenti degli Amministratori, il collegio sindacale (o il sindaco unico), in relazione alle specifiche circostanze applicabili, può invitare i soci ad approvare il bilancio previa richiesta agli Amministratori di rimozione delle restrizioni che hanno limitato le procedure di revisione. La limitazione imposta, in modo immotivato, dagli Amministratori a procedure di revisione ritenute necessarie dal collegio sindacale (o dal sindaco unico), deve essere valutata dallo stesso con molta attenzione anche sotto il profilo della diligenza alla quale gli Amministratori sono necessariamente tenuti.

In questi casi, il parere del collegio sindacale, o del sindaco unico, potrà essere del seguente tenore.

*B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

*[nel caso di limitazioni di tipo "oggettivo"]*

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, invitiamo [invito] i soci a considerare gli (i possibili) effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi" nella sezione A della presente relazione, con riferimento alle limitazioni potenzialmente significative incontrate nello svolgimento delle attività di revisione, in sede di approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

*[oppure, nel caso di limitazioni imposte dagli Amministratori]*

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, invitiamo [invito] i soci a considerare gli (i possibili) effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi" nella sezione A della presente relazione, con riferimento alle limitazioni, con effetti potenzialmente significativi, incontrate nelle attività di revisione, in relazione alle quali vi invitiamo a valutare di richiedere agli Amministratori la rimozione dei relativi effetti prima dell'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

*c) Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio.*

- I.* Qualora l'impossibilità di esprimere un giudizio sia imputabile a limitazioni nelle procedure di revisione, giudicate con effetti potenzialmente significativi e pervasivi, derivanti da scelte o



---

comportamenti degli Amministratori, il collegio sindacale (o il sindaco unico) inviterà i soci a non approvare il bilancio<sup>17</sup>.

Qualora invece le limitazioni siano imputabili a cause oggettive, il collegio sindacale (o il sindaco unico) dichiarerà ai soci di non essere in grado di formulare una proposta circa l'approvazione del bilancio a causa della pervasività delle limitazioni riscontrate in relazione alle attività di revisione.

In questi casi, il parere del collegio sindacale, o del sindaco unico, potrà essere del seguente tenore.

*B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

*[nel caso di limitazioni di natura "oggettiva"]*

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio" nella sezione A della presente relazione, a causa delle limitazioni nelle procedure di revisione con effetti potenzialmente significativi e pervasivi, ci dichiariamo impossibilitati [mi dichiaro impossibilitato] a formulare una proposta circa l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

*[oppure, nel caso di limitazioni imposte dagli Amministratori]*

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio" nella sezione A della presente relazione, in considerazione delle limitazioni potenzialmente significative e pervasive incontrate nello svolgimento delle

---

<sup>17</sup> I paragrafi 11,12,13 e 14 del principio di revisione ISA Italia n. 705, "Conseguenze dell'impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati a causa di limitazioni imposte dalla direzione successivamente all'accettazione dell'incarico da parte del revisore" dispongono che:

11. Qualora, successivamente all'accettazione dell'incarico, il revisore venga a conoscenza del fatto che la direzione ha imposto una limitazione allo svolgimento delle procedure di revisione e consideri probabile che ciò renderà necessario esprimere un giudizio con rilievi ovvero dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio, egli deve chiedere alla direzione di rimuovere la limitazione.

12. Qualora la direzione si rifiuti di rimuovere la limitazione di cui al paragrafo 11 del presente principio di revisione, il revisore deve comunicare tale aspetto ai responsabili delle attività di governance, tranne nei casi in cui tutti loro siano coinvolti nella gestione dell'impresa, e deve stabilire se sia possibile svolgere procedure di revisione alternative per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati.

13. Qualora il revisore non sia in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati, egli deve stabilirne le implicazioni come di seguito riportato:

a) qualora il revisore concluda che i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi ma non pervasivi, deve esprimere un giudizio con rilievi; ovvero

b) qualora il revisore concluda che i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi e pervasivi, così che l'espressione di un giudizio con rilievi non sarebbe adeguata per comunicare la gravità della situazione, egli deve:

i) recedere dall'incarico di revisione, ove ciò sia fattibile e possibile con riferimento alle leggi ed ai regolamenti applicabili; ovvero (Rif.: Par.A13)

ii) dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio, qualora non sia fattibile o possibile recedere dall'incarico prima di emettere la relazione di revisione. (Rif.: Par. A14)

14. Se, come previsto al paragrafo 13 b) i), il revisore recede dall'incarico di revisione, egli deve preventivamente comunicare ai responsabili delle attività di governance gli aspetti riguardanti gli errori identificati nel corso della revisione contabile che avrebbero dato origine ad una modifica al giudizio. (Rif.: Par. A15)

---

attività di revisione, invitiamo [invito] i soci a non approvare il bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

- II. Qualora l'impossibilità di esprimere un giudizio sia imputabile, in situazioni estremamente rare, alle molteplici incertezze significative, per il bilancio nel suo complesso, circa l'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale, di cui è stata però fornita adeguata informativa, il collegio sindacale (o il sindaco unico) dichiarerà ai soci di non essere in grado di formulare una proposta circa l'approvazione del bilancio a causa di tali molteplici incertezze significative.

In questi casi, il parere del collegio sindacale, o del sindaco unico, potrà essere del seguente tenore.

*B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio" nella sezione A della presente relazione, ci dichiariamo impossibilitati [mi dichiaro impossibilitato] a formulare una proposta circa l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori, a causa delle molteplici incertezze significative, per il bilancio nel suo complesso, circa l'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale.

- d) *Giudizio negativo.* In tale circostanza, avendo giudicato gli errori riscontrati come significativi e pervasivi, in relazione alle specifiche circostanze applicabili, il collegio sindacale (o il sindaco unico) inviterà i soci a non approvare il bilancio.

In questi casi, il parere del collegio sindacale, o del sindaco unico, potrà essere del seguente tenore.

*B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo" nella sezione A della presente relazione, invitiamo [invito] i soci a non approvare il bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

### **Il dissenso di un sindaco sul contenuto della relazione unitaria**

Il collegio sindacale è un organo collegiale al cui interno non sempre è possibile raggiungere l'unanimità. L'art. 2404, comma 4, c.c., stabilisce che il collegio delibera a maggioranza assoluta dei presenti e che il sindaco dissenziente ha diritto di far iscrivere a verbale i motivi del proprio dissenso.

Quando il dissenso coinvolge il contenuto delle relazioni finali, la sua formalizzazione assume particolare delicatezza, perché consente di separare la responsabilità del dissenziente da quella della maggioranza.

Con riferimento alla sezione della relazione unitaria contenente il giudizio di revisione, si rinvia a quanto detto a tale proposito nel paragrafo 1 del presente documento.

---

Con riferimento alla sezione contenente la relazione sull'attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c., nella sezione B3, sulle proposte in ordine all'approvazione, si indicheranno, anzitutto, previo accordo con il sindaco dissenziente, le motivazioni del dissenso e i suoi effetti sul paragrafo del giudizio sul bilancio.

Poi, in caso di giudizio positivo sul bilancio da parte della maggioranza, si concluderà come segue.

*B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

*(Indicare le motivazioni del dissenso)*

Considerando le risultanze dell'attività da noi svolta, nonché il dissenso del sindaco *Nome e Cognome*, come sopra motivato, invitiamo i soci ad approvare il bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori, dopo aver considerato tale dissenso e le sue motivazioni ed aver preso gli eventuali provvedimenti conseguenti.

Questa soluzione va combinata con le modalità di proposta in ordine all'approvazione sopra suggerite, nei casi in cui il giudizio di revisione sia diverso da positivo. Quindi, nel caso di proposta di approvazione "dopo aver considerato", si dirà quanto segue.

*B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

*(Indicare le motivazioni del dissenso)*

Considerando le risultanze dell'attività da noi svolta, invitiamo i soci a considerare gli (i possibili) effetti di quanto descritto nel paragrafo "*Elementi alla base del giudizio con rilievi*" nella sezione A della presente relazione, nonché il dissenso, come sopra motivato, del sindaco *Nome e Cognome*, ed a prendere gli eventuali provvedimenti conseguenti prima di approvare il bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

Nel caso di proposta di non approvazione, invece, si dirà:

*B3) Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio*

*(Indicare le motivazioni del dissenso)*

Considerando le risultanze dell'attività da noi svolta, così come descritto nel paragrafo "*Elementi alla base del giudizio negativo*" nella sezione A della presente relazione, invitiamo i soci a non approvare il bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori, dopo aver comunque preso atto del dissenso, come sopra motivato, del sindaco *Nome e Cognome*.

Questo modo di procedere consente al sindaco dissenziente di sottoscrivere la relazione unitaria, separando la propria responsabilità da quella della maggioranza del collegio sindacale.

---

## **Allegato 1 - Modello di relazione unitaria del collegio sindacale [sindaco unico] incaricato della revisione legale - Giudizio senza modifica in assenza di utilizzo di deroghe**

L'esempio che segue include le seguenti circostanze:

- Società che redige il bilancio in forma ordinaria;
- sistema di amministrazione e controllo tradizionale;
- il bilancio d'esercizio è redatto dagli Amministratori della società in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione (quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale);
- i termini dell'incarico di revisione del bilancio rispecchiano la descrizione delle responsabilità degli Amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- il sindaco-revisore ha ottenuto tutti gli elementi probativi sufficienti ed appropriati per giungere alla formulazione del giudizio professionale;
- il sindaco revisore è giunto alla conclusione che non sussiste una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570.

### **RELAZIONE UNITARIA DEL COLLEGIO SINDACALE AGLI AZIONISTI [AI SOCI]**

*Agli azionisti [Ai Soci] della società XYZ S.p.A. [S.r.l.]*

#### **Premessa**

Il collegio sindacale [sindaco unico], nell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, ha svolto sia le funzioni previste dagli artt. 2403 e ss. c.c. sia quelle previste dall'art. 2409-bis c.c. [dall'art. 2477 c.c.].

La presente relazione unitaria contiene nella sezione A) la "Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n.39" e nella sezione B) la "Relazione ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c.".

#### **A) Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n.39**

##### **Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio**

##### **Giudizio**

---

Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.], costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2021, dal conto economico e dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro [mio] giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre 2021, 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.

### ***Elementi alla base del giudizio***

Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia. Le nostre [mie] responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti [Sono indipendente] rispetto alla società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.

Riteniamo [Ritengo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro [mio] giudizio

### ***Responsabilità degli Amministratori e del collegio sindacale [sindaco unico] 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 e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

Il collegio sindacale [sindaco unico] ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della società.

### ***Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio***

I nostri [miei] obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro [mio] giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in

---

conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia, abbiamo [ho] esercitato il giudizio professionale ed abbiamo [ho] mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo [ho] identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo [ho] definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo [ho] acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro [mio] giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- abbiamo [ho] acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della società;
- abbiamo [ho] valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;
- siamo giunti [sono giunto] ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti [sono tenuto] a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro [mio] giudizio. Le nostre [mie] conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la società cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- abbiamo [ho] valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione;
- abbiamo [ho] comunicato ai responsabili delle attività di *governance*, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i

---

risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.

## **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**

### **Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10**

Gli Amministratori della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.] sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione al 31 dicembre 2021, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Abbiamo [Ho] svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.] al 31 dicembre 2021 e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A nostro [mio] giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della Società al 31 dicembre 2021 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo [ho] nulla da riportare.

### **B) Relazione sull'attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c.**

Nel corso dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021 la nostra [mia] attività è stata ispirata alle disposizioni di legge e alle Norme di comportamento del collegio sindacale emanate dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

#### **B1) Attività di vigilanza ai sensi degli artt. 2403 e ss. c.c.**

Abbiamo [ho] vigilato sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione.

Abbiamo [Ho] partecipato alle assemblee dei soci ed alle riunioni del consiglio di amministrazione [Abbiamo (Ho) partecipato alle assemblee dei soci e ci siamo incontrati (mi sono incontrato) con l'amministratore unico] e, sulla base delle informazioni disponibili, non abbiamo [ho] rilevato violazioni della legge e dello statuto, né operazioni manifestamente imprudenti, azzardate, in potenziale conflitto di interesse o tali da compromettere l'integrità del patrimonio sociale.

Abbiamo [Ho] acquisito dall'organo amministrativo [amministratore unico] [amministratore delegato] anche durante le riunioni svolte, informazioni sul generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione, nonché sulle operazioni di maggiore rilievo, per le loro dimensioni o caratteristiche, effettuate dalla società e dalle sue controllate e, in base alle informazioni acquisite, non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

---

[*Eventualmente*: Abbiamo [Ho] incontrato i sindaci [il sindaco unico] delle società controllate (*oppure*: Abbiamo [Ho] scambiato informazioni con i sindaci [il sindaco unico] delle società controllate \_\_\_\_\_) e non sono emersi dati ed informazioni rilevanti che debbano essere evidenziati nella presente relazione (*oppure*: sono emersi dati ed informazioni rilevanti riguardanti: *precisare la fattispecie*)].

[*Solo per le società che hanno nominato un preposto al sistema di controllo interno*: Abbiamo [Ho] incontrato il preposto al sistema di controllo interno (*oppure*: Abbiamo [Ho] acquisito informazioni dal preposto al sistema di controllo interno) e non sono emersi dati ed informazioni rilevanti che debbano essere evidenziate nella presente relazione (*oppure*: sono emersi dati ed informazioni rilevanti riguardanti: *precisare la fattispecie*)].

[*Solo per le società che hanno istituito l'organismo di vigilanza composto da persone diverse dai membri del collegio sindacale*: Abbiamo [Ho] incontrato l'organismo di vigilanza (*oppure*: Abbiamo [Ho] preso visione della/e relazione/i dell'organismo di vigilanza; *oppure*: Abbiamo [Ho] acquisito informazioni dall'organismo di vigilanza) e non sono emerse criticità rispetto alla corretta attuazione del modello organizzativo che debbano essere evidenziate nella presente relazione (*oppure*: sono emerse criticità riguardanti: *precisare la fattispecie*)].

Abbiamo [Ho] acquisito conoscenza e abbiamo [ho] vigilato sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento e in ordine alle misure adottate dall'organo amministrativo [amministratore unico] [amministratore delegato] per fronteggiare la situazione emergenziale derivante dalla pandemia di Covid-19 [nonché i riflessi derivanti dalla guerra in Ucraina], anche tramite la raccolta di informazioni dai responsabili delle funzioni e a tale riguardo non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

Abbiamo [Ho] acquisito conoscenza e vigilato, per quanto di nostra [mia] competenza, sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo-contabile, anche con riferimento agli impatti dell'emergenza da Covid-19 sui sistemi informatici e telematici, nonché sull'affidabilità di quest'ultimo a rappresentare correttamente i fatti di gestione, mediante l'ottenimento di informazioni dai responsabili delle funzioni e l'esame dei documenti aziendali, e a tale riguardo, non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

Non sono pervenute denunce dai soci ex art. 2408 c.c.

Nel corso dell'esercizio non sono stati rilasciati dal collegio sindacale [sindaco unico] pareri previsti dalla legge.

Nel corso dell'esercizio non sono state effettuate segnalazioni all'organo di amministrazione ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 15 d.l. n. 118/2021.

Nel corso dell'attività di vigilanza, come sopra descritta, non sono emersi altri fatti significativi tali da richiederne la menzione nella presente relazione.

## **B2) Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio**

Per quanto a nostra [mia] conoscenza, gli Amministratori [l'amministratore unico], nella redazione del bilancio, non hanno [ha] derogato alle norme di legge ai sensi dell'art. 2423, comma 5, c.c.



---

[In considerazione dell'espressa previsione statutaria l'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio è stata convocata entro il maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio].<sup>18</sup>

[I Soci, con PEC del gg/mm/2021, hanno rinunciato espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 c.c. per il deposito della presente relazione unitaria, sollevandoci (sollevandomi) da qualsiasi contestazione].<sup>19</sup>

[Ai sensi dell'art. 2426, n. 5, c.c. abbiamo [ho] espresso il nostro [mio] consenso all'iscrizione nell'attivo dello stato patrimoniale di costi di impianto e di ampliamento per € [...], costi di sviluppo per € [...]]<sup>20</sup>.

[Ai sensi dell'art. 2426, n. 6 c.c. abbiamo [ho] espresso il nostro [mio] consenso all'iscrizione nell'attivo dello stato patrimoniale di un avviamento per € [...]]<sup>21</sup>.

[Quanto alla rivalutazione dei beni effettuata ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 11, comma 3, della L. 21 novembre 2000, n. 342, richiamato dall'art. 110, commi 1-7, del D.L. 14 agosto 2020 n.104, convertito con modificazioni dalla L. 13 ottobre 2020, n.126, prorogata per l'esercizio 2021 dall'art.1, comma 4-*bis* della L. 21 maggio 2021, n. 69 di conversione con modificazioni del D.L. 22 marzo 2021, n. 41, attestiamo [attesto] che la stessa non eccede il valore effettivamente attribuibile ai beni medesimi come determinato ai sensi dell'art. 11, comma 2, della stessa L. 21 novembre 2000, n. 342].<sup>22</sup>

[Quanto alla rivalutazione dei beni effettuata nel bilancio d'esercizio 2020 ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 11, comma 3, della L. 21 novembre 2000, n. 342, richiamato dall'art. 110, commi 1-7, del D.L. 14 agosto 2020 n.104 convertito con modificazioni dalla L. 13 ottobre 2020, n.126, si segnala che la società ha revocato la rivalutazione agli effetti fiscali e [se del caso] anche ai fini civilistici].

I risultati della revisione legale del bilancio da noi [me] svolta sono contenuti nella sezione A) della presente relazione.

### **B3) Osservazioni e proposte in ordine alla approvazione del bilancio**

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, invitiamo [invito] gli azionisti [i soci] ad approvare il bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

Il collegio [sindaco unico] concorda con la proposta di destinazione del risultato d'esercizio fatta dagli Amministratori in nota integrativa.

---

<sup>18</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.

<sup>19</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente (Cfr. Allegato 3).

<sup>20</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.

<sup>21</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.

<sup>22</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.

---

*Data*

*Sede*

Il collegio sindacale

Firme

*Nome e Cognome* (Presidente)

*Nome e Cognome* (Sindaco effettivo)

*Nome e Cognome* (Sindaco effettivo)

[*Nome e Cognome* (Sindaco Unico)]

---

## **Allegato 2 - Modello di relazione unitaria del collegio sindacale [sindaco unico] incaricato della revisione legale - Giudizio senza modifica in presenza di utilizzo di deroghe contabili**

L'esempio che segue include le seguenti circostanze:

- Società che redige il bilancio in forma ordinaria;
- sistema di amministrazione e controllo tradizionale;
- il bilancio d'esercizio è redatto dagli Amministratori della società in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione (quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale);
- i termini dell'incarico di revisione del bilancio rispecchiano la descrizione delle responsabilità degli Amministratori per il bilancio presente nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 210;
- gli Amministratori dichiarano di voler applicare le previsioni di cui all'art. 60 della L. n. 126/2020, estese per tramite dell'art. 1, co. 711 della L. n. 234/2021 ai bilanci dell'esercizio 2021, con riferimento alla sospensione degli ammortamenti;
- gli Amministratori dichiarano di voler applicare le previsioni di cui all'art. 6 del D.L. n. 23/2020, così come modificato dall'art. 3, comma 1 – *ter*, del D.L. 30 dicembre 2021, n. 228, con riferimento alle perdite emerse nel corso dell'esercizio 2021;
- il sindaco-revisore ha ottenuto tutti gli elementi probativi sufficienti ed appropriati per giungere alla formulazione del giudizio professionale;
- il sindaco revisore è giunto alla conclusione che non sussiste una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570.

### **RELAZIONE UNITARIA DEL COLLEGIO SINDACALE AGLI AZIONISTI [AI SOCI]**

Agli azionisti [Ai Soci] della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.]

#### **Premessa**

Il collegio sindacale [sindaco unico], nell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, ha svolto sia le funzioni previste dagli artt. 2403 e ss. c.c. sia quelle previste dall'art. 2409-*bis* c.c. [dall'art. 2477 c.c.].

La presente relazione unitaria contiene nella sezione A) la "*Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n.39*" e nella sezione B) la "*Relazione ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c.*".

---

## **A) Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n.39**

### **Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio**

#### **Giudizio**

Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.], costituito dallo stato patrimoniale al 31 dicembre 2021, dal conto economico e dal rendiconto finanziario per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.

A nostro [mio] giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della Società al 31 dicembre 2021, 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.

#### ***Elementi alla base del giudizio***

Abbiamo [Ho] svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia. Le nostre [mie] responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione *Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio* della presente relazione. Siamo indipendenti [Sono indipendente] rispetto alla società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio.

Riteniamo [Ritengo] di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio

#### ***Richiamo di informativa –Utilizzo delle deroghe contabili***

Richiamiamo [Richiamo] l'attenzione sul paragrafo della Nota integrativa che riporta le informazioni pertinenti ad illustrare le motivazioni della sospensione degli ammortamenti consentita dall'art. 60 della L. n. 126/2020 ed estese per tramite dell'art. 1, co. 711 della L. n. 234/2021 anche ai bilanci dell'esercizio 2021.

Richiamiamo [Richiamo], inoltre, l'attenzione sul paragrafo "Perdite rilevanti" della Nota integrativa, in cui gli Amministratori [l'amministratore unico] hanno fornito indicazioni circa le nuove perdite rilevanti emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021 per cui si intende fruire delle previsioni di cui all'art. 6 D.L. n. 23/2020, con specificazione della loro origine ed indicazione delle azioni future necessarie per permetterne il riassorbimento, nonché indicazioni circa le perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 e alle loro movimentazioni (*Eventualmente, nei casi in cui la società abbia deliberato, in sede di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2020, la sospensione degli obblighi civilistici previsti in caso di perdite rilevanti*).

Il nostro [mio] giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tali aspetti.

#### ***Responsabilità degli Amministratori e del collegio sindacale [sindaco unico] 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 e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Gli Amministratori sono responsabili per la valutazione della capacità della società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Gli Amministratori utilizzano il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbiano valutato che sussistono le condizioni per la liquidazione della società o per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

Il collegio sindacale [*sindaco unico*] ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria della società.

***Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio.***

I nostri [miei] obiettivi sono l'acquisizione di una ragionevole sicurezza che il bilancio d'esercizio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e l'emissione di una relazione di revisione che includa il nostro [mio] giudizio. Per ragionevole sicurezza si intende un livello elevato di sicurezza che, tuttavia, non fornisce la garanzia che una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia individui sempre un errore significativo, qualora esistente. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio d'esercizio.

Nell'ambito della revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione internazionali ISA Italia, abbiamo [ho] esercitato il giudizio professionale ed abbiamo [ho] mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata della revisione contabile. Inoltre:

- abbiamo [ho] identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo [ho] definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo [ho] acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro [mio] giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;

- 
- abbiamo [ho] acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della società;
  - abbiamo [ho] valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli Amministratori, inclusa la relativa informativa;
  - siamo giunti [sono giunto] ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte degli Amministratori del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti [sono tenuto] a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del nostro [mio] giudizio. Le nostre [mie] conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la società cessi di operare come un'entità in funzionamento;
  - abbiamo [ho] valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione;
  - abbiamo [ho] comunicato ai responsabili delle attività di *governance*, identificati ad un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.

## **Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari**

### **Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10**

Gli Amministratori della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.] sono responsabili per la predisposizione della relazione sulla gestione al 31 dicembre 2021, incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Abbiamo [Ho] svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio d'esercizio della Società XYZ S.p.A. [S.r.l.] al 31 dicembre 2021 e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A nostro [mio] giudizio, la relazione sulla gestione è coerente con il bilancio d'esercizio della Società al 31 dicembre 2021 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

---

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo [ho] nulla da riportare.

## **B) Relazione sull'attività di vigilanza ai sensi dell'art. 2429, comma 2, c.c.**

Nel corso dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021 la nostra [mia] attività è stata ispirata alle disposizioni di legge e alle Norme di comportamento del collegio sindacale emanate dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

### **B1) Attività di vigilanza ai sensi degli artt. 2403 e ss. c.c.**

Abbiamo [ho] vigilato sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione.

Abbiamo [Ho] partecipato alle assemblee dei soci ed alle riunioni del consiglio di amministrazione [Abbiamo (Ho) partecipato alle assemblee dei soci e ci siamo incontrati (mi sono incontrato) con l'amministratore unico] e, sulla base delle informazioni disponibili, non abbiamo [ho] rilevato violazioni della legge e dello statuto, né operazioni manifestamente imprudenti, azzardate, in potenziale conflitto di interesse o tali da compromettere l'integrità del patrimonio sociale.

Abbiamo [Ho] acquisito dall'organo amministrativo [amministratore unico] [amministratore delegato] anche durante le riunioni svolte, informazioni sul generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione nonché sulle operazioni di maggiore rilievo, per le loro dimensioni o caratteristiche, effettuate dalla società e dalle sue controllate e, in base alle informazioni acquisite, non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

La Società si è avvalsa della sospensione degli ammortamenti consentita dall'art. 60 della L. n. 126/2020, estesa dall'art. 1, co. 711 della L. n. 234/2021, anche ai bilanci dell'esercizio 2021.

Avendo riportato la società perdite rilevanti ai sensi dell'art. 6 del D.L. n. 23/2020, abbiamo [ho] predisposto le osservazioni di nostra [mia] competenza ai sensi dell'art. 2446, primo comma, c.c. [o ai sensi dell'art. 2482-bis, secondo comma, c.c.], con riferimento alla relazione formulata dagli Amministratori, prendendo atto dei suoi contenuti e dell'intenzione manifestata di potersi avvalere delle sospensioni previste dal menzionato art. 6 del D.L. n. 23/2020.

[*Eventualmente*: Abbiamo [Ho] incontrato i sindaci [il sindaco unico] delle società controllate (*oppure*: Abbiamo [Ho] scambiato informazioni con i sindaci [il sindaco unico] delle società controllate \_\_\_\_\_) e non sono emersi dati ed informazioni rilevanti che debbano essere evidenziati nella presente relazione (*oppure*: sono emersi dati ed informazioni rilevanti riguardanti: *precisare la fattispecie*)].

[*Solo per le società che hanno nominato un preposto al sistema di controllo interno*: Abbiamo [Ho] incontrato il preposto al sistema di controllo interno (*oppure*: Abbiamo [Ho] acquisito informazioni dal preposto al sistema di

---

controllo interno) e non sono emersi dati ed informazioni rilevanti che debbano essere evidenziate nella presente relazione (*oppure: sono emersi dati ed informazioni rilevanti riguardanti: precisare la fattispecie*).

[Solo per le società che hanno istituito l'organismo di vigilanza composto da persone diverse dai membri del collegio sindacale: Abbiamo [Ho] incontrato l'organismo di vigilanza (*oppure: Abbiamo [Ho] preso visione della/e relazione/i dell'organismo di vigilanza; oppure: Abbiamo [Ho] acquisito informazioni dall'organismo di vigilanza*) e non sono emerse criticità rispetto alla corretta attuazione del modello organizzativo che debbano essere evidenziate nella presente relazione (*oppure: sono emerse criticità riguardanti: precisare la fattispecie*).

Abbiamo [Ho] acquisito conoscenza e abbiamo [ho] vigilato sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento e in ordine alle misure adottate dall'organo amministrativo [amministratore unico] [amministratore delegato] per fronteggiare la situazione emergenziale da Covid-19, anche tramite la raccolta di informazioni dai responsabili delle funzioni e a tale riguardo non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

Abbiamo [Ho] acquisito conoscenza e vigilato, per quanto di nostra [mia] competenza, sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo-contabile, anche con riferimento agli impatti dell'emergenza da Covid-19 sui sistemi informatici e telematici, nonché sull'affidabilità di quest'ultimo a rappresentare correttamente i fatti di gestione, mediante l'ottenimento di informazioni dai responsabili delle funzioni e l'esame dei documenti aziendali, e a tale riguardo, non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire.

Non sono pervenute denunce dai soci ex art. 2408 c.c.

Nel corso dell'esercizio non sono stati rilasciati dal collegio sindacale [sindaco unico] pareri previsti dalla legge.

Nel corso dell'esercizio non sono state effettuate segnalazioni all'organo di amministrazione ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 15 d.l. n. 118/2021.

Nel corso dell'attività di vigilanza, come sopra descritta, non sono emersi altri fatti significativi tali da richiederne la menzione nella presente relazione.

## **B2) Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio**

Nella redazione del bilancio, gli Amministratori non hanno derogato alle norme di legge ai sensi dell'art. 2423, comma 5, c.c..

[In considerazione dell'espressa previsione statutaria, l'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio è stata convocata entro il maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio].<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.



---

[I Soci, con pec del gg/mm/aaaa, hanno rinunciato espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 c.c. per il deposito della presente relazione unitaria, sollevandoci da qualsiasi contestazione].<sup>24</sup>

[Ai sensi dell'art. 2426, n. 5, c.c. abbiamo [ho] espresso il nostro [mio] consenso all'iscrizione nell'attivo dello stato patrimoniale di costi di impianto e di ampliamento per € [...], costi di sviluppo per € [...]]<sup>25</sup>.

[Ai sensi dell'art. 2426, n. 6 c.c. abbiamo [ho] espresso il nostro [mio] consenso all'iscrizione nell'attivo dello stato patrimoniale di un avviamento per € [...]]<sup>26</sup>.

[Quanto alla rivalutazione dei beni effettuata ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 11, comma 3, della L. 21 novembre 2000, n. 342, richiamato dall'art. 110, commi 1-7, del D.L. 14 agosto 2020 n.104, convertito con modificazioni dalla L. 13 ottobre 2020, n.126, prorogata per l'esercizio 2021 dall'art.1, comma 4-*bis* della L. 21 maggio 2021, n. 69 di conversione con modificazioni del D.L. 22 marzo 2021, n. 41, attestiamo [attesto] che la stessa non eccede il valore effettivamente attribuibile ai beni medesimi come determinato ai sensi dell'art. 11, comma 2, della stessa L. 21 novembre 2000, n. 342]<sup>27</sup>.

[Quanto alla rivalutazione dei beni effettuata nel bilancio d'esercizio 2020 ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 11, comma 3, della L. 21 novembre 2000, n. 342, richiamato dall'art. 110, commi 1-7, del D.L. 14 agosto 2020 n.104 convertito con modificazioni dalla L. 13 ottobre 2020, n.126, si segnala che la società ha revocato la rivalutazione agli effetti fiscali e [se del caso] anche ai fini civilistici].

I risultati della revisione legale del bilancio da noi [me] svolta sono contenuti nella sezione A) della presente relazione.

### **B3) Osservazioni e proposte in ordine alla approvazione del bilancio**

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta il collegio [sindaco unico] propone agli azionisti [ai soci] di approvare il bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, così come redatto dagli Amministratori.

Il collegio [sindaco unico] concorda con la proposta di destinazione del risultato d'esercizio fatta dagli Amministratori in nota integrativa.

*Data*

*Sede*

Il collegio sindacale

Firme

---

<sup>24</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente (Cfr. Allegato 3).

<sup>25</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.

<sup>26</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.

<sup>27</sup> Il paragrafo va utilizzato se pertinente.

---

*Nome e Cognome* (Presidente)

*Nome e Cognome* (Sindaco effettivo)

*Nome e Cognome* (Sindaco effettivo)

[*Nome e Cognome* (Sindaco Unico)]

---

### **Allegato 3 - Schema di lettera di rinuncia ai termini di cui all'art. 2429, comma 3, c.c.**

Il presente allegato è stato inserito in quanto, con riferimento al bilancio 2021, il perdurare dell'emergenza sanitaria scaturita dalla diffusione del COVID-19 e le misure previste nei provvedimenti governativi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica, sono destinate ad avere un probabile impatto nella gestione delle procedure di formazione del bilancio e dell'iter di approvazione in assemblea nonché, di riflesso, sulle attività di vigilanza e controllo da parte dei sindaci-revisori.

Risulta, quindi, opportuno che i sindaci-revisori comunichino tali criticità alle società assoggettate alla loro vigilanza e revisione invitandole a valutare la tempistica di approvazione del bilancio, avvisandole che si riservano la facoltà di valutarne l'impatto sui tempi di emissione della relazione unitaria, nonché sui suoi contenuti. In questi casi potrebbe rendersi necessario richiedere ai soci la rinuncia ai termini previsti dall'art. 2429, comma 3, c.c., per il deposito della relazione di revisione. Il rischio è che, in assenza di detta rinuncia, i sindaci-revisori potrebbero essere costretti, per completare le procedure di revisione e le attività di vigilanza e per cause indipendenti dalla loro volontà, ad emettere la relazione di revisione oltre i termini fissati dall'art. 2429, comma 3, c.c.

Comunicare alle società tale potenziale evenienza può contribuire ad una migliore gestione delle incombenti emergenze e consentire agli Amministratori di dare adeguata informativa ai soci.

La comunicazione dei sindaci-revisori potrebbe anche essere oggetto di richiamo nel verbale assembleare di approvazione del bilancio.

Nel presente allegato viene proposto uno schema di lettera di rinuncia ai termini di cui al comma 3 dell'art. 2429 c.c. da parte dei soci.

Al Collegio Sindacale [Sindaco unico] della Società ...

**Oggetto: Rinuncia ai termini di cui all'art. 2429 del c.c.**

Il sottoscritto [Nome e Cognome del socio/del legale rappresentante della società] [in qualità di legale rappresentante della Società .... con sede legale in .... iscritta al Registro delle imprese al numero .... e con codice fiscale ...]

**rinuncia**

- espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 c.c., per il deposito della relazione unitaria del collegio

---

sindacale [sindaco unico] al bilancio relativo all'esercizio chiuso in data 31 dicembre 2021;

- a sollevare qualsiasi contestazione nei confronti del collegio sindacale [sindaco unico], che viene conseguentemente dalla scrivente società manlevato da qualsiasi responsabilità e conseguenza derivante dalla mancata osservazione dei termini menzionati.