

## Revisione legale del bilancio 2020: cosa cambia nella relazione unitaria dopo i provvedimenti Covid-19

*Vincenzo Morelli - Dottore Commercialista e Revisore Legale in Ravenna*

Per andare incontro alle esigenze dei professionisti il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, con un nuovo documento, ha definito le linee guida per il controllo societario e la revisione legale dei bilanci 2020. Tra le novità, di cui dovranno tenere conto sindaci e revisori, c'è l'aggiornamento di 22 principi di revisione ISA Italia, oltre alle eterogenee misure di sostegno riconosciute a favore delle imprese che hanno subito pesanti effetti derivanti dalle chiusure delle loro attività a causa dell'emergenza Covid-19 e che hanno comportato una generalizzata riduzione dei ricavi, e dei risultati, prodotti nell'esercizio 2020. In particolare, gli operatori del settore, si troveranno a dover gestire strumenti di natura straordinaria come la deroga all'applicazione del principio di continuità aziendale.

Sono state diffuse le linee guida del CNDCEC per il **controllo societario** e la **revisione legale dei bilanci 2020**, uno slalom tra novità ed interventi di natura straordinaria per gestire al meglio la crisi economica.

Il particolare esercizio sociale 2020, che ha fatto vivere un lungo periodo di difficoltà, personali ed economiche, continua a presentare specifiche peculiarità che troveranno manifestazione nella **predisposizione dei bilanci**.

Sono **numerose le novità** introdotte nell'esercizio appena passato che troveranno applicazione nella redazione dei bilanci, tra queste rientrano i provvedimenti adottati per fronteggiare gli impatti economici provocati dall'emergenza sanitaria derivante dal **Covid-19**.

### Una panoramica sulle novità

Sotto l'aspetto tecnico-contabile, sarà da tenere in considerazione l'aggiornamento di **22 principi di revisione ISA Italia**, oltre alle eterogenee misure di sostegno riconosciute a favore delle imprese che hanno subito pesanti effetti derivanti dalle chiusure delle loro attività, che hanno comportato una generalizzata riduzione dei ricavi, e dei risultati, prodotti nell'esercizio 2020.

Nei bilanci in chiusura, gli operatori del settore, oltre a dover applicare le novità indicate, si troveranno a dover gestire **strumenti, di natura straordinaria e transitoria**, messi a disposizione delle società come, ad esempio:

- la **deroga** all'applicazione del **principio di continuità aziendale**;
- la **sospensione degli ammortamenti**;
- la facoltà di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni;
- la possibilità di **non svalutare i titoli**, di debito e partecipativi, **quotati e non**, iscritti nell'attivo circolante dello stato patrimoniale, con l'estensione ai bilanci 2020 delle disposizioni in materia di sospensione temporanea delle minusvalenze nei titoli non durevoli;
- la modifica della disciplina delle perdite.

Se le soluzioni introdotte saranno in grado di portare i risultati sperati, lo si vedrà prossimamente: per il momento, però, gli operatori del settore si trovano a dover gestire la chiusura dei bilanci 2020 con le enormi difficoltà che vanno dalla gestione della contrazione dei ricavi all'applicazione delle norme di favore, sulle quali ci sono ancora incertezze operative.

In parallelo alle difficoltà che incontrano le società, nella fase di predisposizione dei bilanci 2020, l'organo di controllo contabile, sia questo un collegio sindacale, il **sindaco unico** o il **revisore legale**, si troverà ad esprimere il proprio parere su un bilancio che (spesso) nulla avrà di ordinario. Per queste ragioni sono particolarmente utili le informazioni e le direttive contenute nel recente documento del CNDCEC.

Per andare incontro alle **esigenze dei professionisti** che si occupano di controllo e revisione, infatti, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha recentemente pubblicato il documento dal titolo "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 2020.

Questa edizione della "relazione unitaria" è certamente del tutto particolare, in parte a causa dell'emergenza sanitaria in corso, ed in parte perché tiene conto delle novità specifiche in materia di revisione legale, principalmente per l'entrata in vigore di 22 nuovi principi di revisione internazionali (ISA Italia).

## Alcuni temi trattati dalla relazione unitaria

Il documento in esame fornisce indicazioni sulla struttura della relazione unitaria, soffermandosi sulla **firma** della medesima, evidenziando le **modalità di esposizione** della sua **approvazione**, in presenza di eventuale contrarietà da parte di un componente del collegio.

Entrando, quindi, sui temi specifici del bilancio in chiusura, la "relazione unitaria" affronta le novità del 2020, fornendo indicazioni sulle verifiche da eseguire nell'attività di vigilanza.

## La sospensione degli ammortamenti

Per quanto riguarda gli ammortamenti, l'art. 60 della L. n. 126/2020, ha introdotto una deroga, potenzialmente estendibile agli esercizi successivi, in relazione all'andamento dell'emergenza sanitaria, concedendo, alle società che non applicano i principi contabili internazionali, la facoltà di "sospendere" gli ammortamenti delle **immobilizzazioni materiali e immateriali**, fino al **100%** del loro ammontare.

La **nota integrativa** deve fornire informazioni sull'adozione di questa deroga, sull'iscrizione di un'apposita riserva indisponibile, sulla fiscalità e sull'influenza della decisione sulla sospensione degli ammortamenti sulla situazione patrimoniale e finanziaria della società, oltre che sul risultato dell'esercizio.

Il **sindaco-revisore** dovrà, perciò, verificare che il **bilancio** presenti tutte le **informazioni richieste**. A questo fine, il documento in esame fornisce utili indicazioni sul comportamento da tenere da parte degli organi di controllo, in presenza di criticità sull'applicazione delle disposizioni previste nel caso di sospensione degli ammortamenti.

## Le rivalutazioni di beni aziendali e possibilità di evitare svalutazioni

Nei bilanci 2020 è tornata la possibilità di eseguire la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni, e la possibilità di non svalutare i titoli, di debito e partecipativi, quotati e non, iscritti nell'attivo circolante dello stato patrimoniale.

Il sindaco-revisore dovrà attuare le **normali procedure di controllo** per verificare la **corretta contabilizzazione della rivalutazione**, con la conseguente movimentazione della riserva di patrimonio netto in contropartita all'incremento di valore degli assets, al netto dell'imposta sostitutiva (in caso di esercizio dell'opzione anche ai fini fiscali), nonché la verifica

che la nota integrativa contenga le necessarie informazioni in merito.

## Sterilizzazione temporanea delle perdite

Per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020, è posticipato al **quinto esercizio successivo** il termine entro il quale la perdita deve essere **diminuita a meno di un terzo**, come stabilito dagli artt. 2446, secondo comma, e 2482-bis, quarto comma, c.c.. Qualora entro tale termine la perdita non sia stata riassorbita, entro i richiamati limiti, in occasione dell'approvazione del bilancio relativo al quinto esercizio successivo l'assemblea dovrà necessariamente ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

Collegio sindacale o sindaco unico dovranno valutare che i contenuti della relazione, appositamente predisposta dagli amministratori in presenza delle perdite indicate, siano soddisfacenti, anche in considerazione dei provvedimenti da adottare nel tentativo di recupero della continuità aziendale.

## Continuità aziendale

In occasione della predisposizione dei bilanci 2019, il legislatore è intervenuto prevedendo una **deroga ai criteri di valutazione delle voci** e all'utilizzo del presupposto della continuità aziendale per quelle società che, antecedentemente al 23 febbraio 2020, avrebbero concluso di poter utilizzare il principio della continuità aziendale per la redazione del bilancio.

In riferimento alla predisposizione dei bilanci 2020, è stata riformulata la deroga sui criteri di valutazione delle voci e al presupposto della continuità aziendale, nel caso in cui sussistano specifici requisiti.

Nelle specifiche circostanze connesse all'emergenza sanitaria in corso, il revisore potrà aggiungere nella propria relazione un **richiamo all'informativa** resa dagli Amministratori nella **nota integrativa** relativamente alla continuità aziendale e alla deroga concessa ex lege.

## Modulistica

In conclusione, il documento esaminato rappresenta uno strumento di grande aiuto per i professionisti che si occupano di controllo societario o di revisione dei conti. Ad integrazione delle importanti direttive fornite, la "relazione unitaria" nel corpo del testo e in alcuni allegati mette a disposizione degli operatori del settore alcuni tracciati di modulistica che consentono di adottare una certa uniformità nei documenti prodotti nell'esecuzione degli incarichi,