

***La revisione del Bilancio degli
Enti del Terzo Settore:
focus sui principi di revisione applicabili***

***Dott.ssa Laura Catinella
Dott. Nicola Luzzana***

La revisione del Bilancio degli ETS: organo di controllo e di revisione

La **disciplina dell'organo di controllo e della revisione legale** dei conti (contenuta negli articoli 30 e 31 del CTS) ha **carattere inderogabile**, con conseguente necessità per gli Enti di conformare innanzitutto gli statuti al dettato normativo.

Le associazioni tenute all'obbligo solo al verificarsi delle condizioni di legge, qualora al momento della modifica statutaria non siano ancora pronte alla nomina, possono comunque inserire in sede di adeguamento l'organo di controllo tra gli organi sociali, individuandone le caratteristiche e subordinando la nomina dei componenti e l'avvio dell'attività dell'organo stesso al verificarsi delle condizioni di obbligatorietà per legge.

Facoltà ETS non soggetti → Un altro caso è rappresentato dalle associazioni di minori dimensioni che decidono **autonomamente** di **dotarsi di un organo di controllo**, indipendentemente dal verificarsi delle condizioni di obbligatorietà per legge.

L'organo di controllo può essere incaricato di effettuare la revisione legale. Tale scelta deve trovare collocazione, nello statuto, tra i compiti dell'organo di controllo (soltanto gli ETS che hanno istituito un patrimonio destinato dovranno mantenere distinto l'organo di controllo dal soggetto che esercita la revisione).

Cenni sull'organo di controllo per gli ETS

Il CTS ha **separato le funzioni** di **controllo amministrativo**, che sono di competenza dell'organo di controllo, da quelle di **controllo contabile**, che sono di competenza della società di revisione o revisore.

L'**organo di controllo** vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento.

In tale prospettiva l'organo di controllo rappresenta un **presidio di legalità, accountability, trasparenza e buon andamento organizzativo** a disposizione dei controlli esterni, affinché l'operato e gli interventi degli ETS possano essere efficacemente ed effettivamente valutati.

L'organo di controllo esercita anche il controllo contabile nel caso in cui non sia nominato un soggetto incaricato della revisione legale dei conti e nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito registro.

Inoltre l'organo di controllo esercita compiti di **monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale**.

Cenni sull'organo di controllo per gli ETS: nomina organo di controllo

Nelle **Fondazioni ETS** è **sempre obbligatoria** la nomina di un organo di controllo (anche monocratico).

Nelle **associazioni e negli altri enti**, la nomina si rende invece necessaria in caso di **superamento** per **due esercizi consecutivi** di **due dei seguenti limiti**:

PARAMETRO	SOGLIA	ANNI
ATTIVO	110.000	2
RICAVI, RENDITE PROVENTI ED ENTRATE	220.000	
DIPENDENTI MEDIA OCCUPATI	5	

L'obbligo cessa se per due esercizi consecutivi i predetti limiti non vengono superati.

È opportuno **prevedere** le **caratteristiche** dell'organo di controllo nello statuto, scegliendone la composizione (collegiale o monocratica) oppure la nomina o meno di supplenti.

La nomina si rende altresì necessaria qualora, essendo l'ente dotato di personalità giuridica e iscritto al Registro delle Imprese, abbia costituito uno o più patrimoni destinati ad uno specifico affare, come previsto dall'art.10 del CTS.

Il revisione del Bilancio degli ETS: nomina società di revisione o revisore legale

Il CTS (art. 31 D.lgs. 117/2017) stabilisce che nelle Fondazioni ETS, nelle associazioni e negli altri enti la **nomina di una società di revisione o un revisore legale** si rende necessaria in caso di **superamento per due esercizi consecutivi di due dei seguenti limiti**:

PARAMETRO	SOGLIA	ANNI
ATTIVO	1.100.000	2
RICAVI, RENDITE PROVENTI ED ENTRATE	2.220.000	
DIPENDENTI MEDIA OCCUPATI	12	

L'obbligo cessa se per due esercizi consecutivi i predetti limiti non vengono superati.

La nomina è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni destinati, di cui all'art.10 del CTS.

La revisione del Bilancio degli ETS: il controllo contabile

Il **controllo contabile**, invece, ha ad oggetto la **consistenza patrimoniale dell'ente** e le opportune **forme di garanzia assunte a tutela del patrimonio**, nonché la **corretta tenuta della contabilità dell'ETS**. Esso è volto a verificare in particolare:

- a) l'**adeguatezza** del **patrimonio** esistente a far fronte alle obbligazioni assunte;
- b) l'esistenza e il rispetto di eventuali **vincoli gravanti sul patrimonio dell'ETS**;
- c) l'**adeguatezza** della **registrazione** in inventario dei **beni materiali e immateriali** e della conservazione degli stessi, oltre alla distinzione tra questi e i beni di terzi che si trovano nella disponibilità dell'ente;
- d) l'**esistenza** e la **misura** delle **disponibilità finanziarie e liquide** dell'ente, l'adeguatezza delle misure per la loro custodia e i soggetti deputati al loro uso;
- e) chi ha il **potere gestionale** dell'ente e se tale potere sia **stato legittimamente attribuito**;
- f) la **consistenza dei crediti e delle obbligazioni**, oltre al loro **soddisfacimento**;
- g) l'**esistenza di pendenze giudiziarie** e se l'ente si sia **dotato** di adeguati strumenti di difesa;
- h) l'**esistenza di assicurazioni** a favore di chi opera nell'ente, indipendentemente dalla natura e dall'incarico ricoperto dai diversi soggetti operanti;
- i) l'esistenza e la **congruità del sistema di rilevazione contabile** dell'ente, la presenza di apposito ufficio amministrativo, l'adeguatezza delle procedure di rilevazione dei fatti amministrativi, di archiviazione e di conservazione dei documenti;
- j) la **correttezza e coerenza del piano dei conti**, l'esistenza di un'adeguata contabilità separata per le attività commerciali eventualmente svolte dall'ente, la regolarità e correttezza della tenuta delle scritture contabili.

La revisione del Bilancio degli ETS: il controllo contabile

Il **revisore** deve anche determinare quale **forma di bilancio o di rendiconto** sia applicabile all'ente oggetto di revisione e si dovrà **esprimere**, nella propria relazione, in merito alla **chiarezza del bilancio** e dei documenti ad esso allegati e se questi, intesi nel loro complesso, abbiano la capacità informativa propria dei documenti consuntivi o preventivi.

La relazione del revisore comprende anche il **giudizio di coerenza** con il bilancio della relazione di missione che illustra l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutaria, nonché il giudizio di conformità della relazione di missione con le norme di legge e la dichiarazione sugli errori significativi.

La revisione del Bilancio degli ETS: il controllo contabile

Il revisore deve accertare, infine, la **corrispondenza del bilancio alle scritture contabili** e la **congruità dei criteri di valutazione adottati**.

L'attività di revisione è un processo di acquisizione continua di informazioni sulle quali il revisore basa il proprio giudizio professionale.

Tale processo prevede le seguenti fasi:

- **Attività preliminari;**
- **Pianificazione del lavoro;**
- **Esecuzione del lavoro;**
- **Completamento del lavoro.**

La revisione del Bilancio degli ETS: panoramica generale

La revisione degli ETS è svolta nel rispetto del D.lgs. 39/2010 e in conformità ai principi di revisione.

I principi di revisione identificano le **regole di comportamento** che guidano il revisore nello svolgimento della sua attività e disciplinano la **formazione del giudizio e la relazione sul bilancio**.

Il loro rispetto ed applicazione è finalizzato ad assicurare la qualità della revisione e ad attenuare i rischi connessi allo svolgimento dell'incarico.

Gli **ISA** si articolano in **5 macro voci** di seguito classificate:

1. Principi generali e responsabilità – dal nr. 200 al 265;
2. Valutazione dei rischi e delle risposte – dal nr. 300 al 450;
3. Elementi probativi – dal nr. 500 al 580;
4. Utilizzo del lavoro di altri – dal nr. 600 al 620;
5. Conclusioni e relazione – dal nr. 700 al 720.

La revisione degli ETS:
attività preliminari e pianificazione del
lavoro

La revisione degli ETS: pianificazione della revisione contabile del bilancio – ISA 300

Le **attività preliminari** riguardano taluni adempimenti del revisore conseguenti alla nomina, tra cui:

- Accettazione dell'incarico;
- Controllo dell'indipendenza;
- Analisi dei rischi;
- Valutazione della esistenza di particolari vincoli imposti dal CTS che possono avere impatti anche sulla rappresentazione contabile di talune voci e sulla redazione del bilancio dell'ETS.

La revisione degli ETS: ISA 300 - pianificazione della revisione contabile del bilancio

La **pianificazione della revisione** richiede la definizione della **strategia generale di revisione** per l'incarico e l'elaborazione di un **piano di revisione**.

La **strategia generale di revisione** deve includere:

- il numero di risorse e loro allocazione nelle specifiche aree di revisione;
- le tempistiche di impiego delle risorse;
- la calendarizzazione di incontri organizzativi e di momenti di riesame del lavoro svolto.

Il **piano di revisione** include la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione che devono essere svolte dai membri del team.

La pianificazione delle procedure di valutazione del rischio deve essere svolta nelle fasi iniziali del processo di revisione.

La pianificazione e l'estensione delle procedure di revisione (procedure di sostanza) dipende dalle procedure di valutazione. Ad esempio, se emerge un rischio alto, le procedure di sostanza saranno più estese nel tempo e nei contenuti.

La strategia ed il piano di revisione potranno essere rielaborati nel corso della revisione nel caso in cui emergano nuovi elementi probativi o avvengano eventi inattesi.

La revisione degli ETS: ISA 320 - significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

Gli errori, incluse le omissioni, sono considerati **significativi** nel caso in cui ci si possa ragionevolmente attendere che essi, considerati singolarmente o nell'insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio.

La significatività per il bilancio deve essere modificata come conseguenza di un cambiamento verificatosi nel corso della revisione o di nuove informazioni acquisite dal management o emerse durante lo svolgimento delle procedure di revisione stesse.

Per **determinare la significatività** per il bilancio è necessario, tramite giudizio professionale, individuare un valore di riferimento a cui applicare un intervallo percentuale.

I **fattori** che possono influenzare l'identificazione di un appropriato valore di riferimento sono:

- a) la presenza di voci su cui si concentra l'attenzione degli utilizzatori del bilancio;
- b) la fase del ciclo di vita cui si colloca l'ETS, nonché il settore ed il contesto in cui opera e le modalità di raccolta fondi;
- c) la volatilità del valore di riferimento.

È necessario rendere esplicita la motivazione che ha condotto alla scelta di tale valore di significatività e conservarne atto nella documentazione.

La revisione degli ETS: ISA 320 - significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile

La **significatività operativa** è un importo, stabilito dal revisore, inferiore alla significatività per il bilancio, al fine di **ridurre** ad un livello appropriatamente basso la **probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati superi la significatività** per il bilancio nel suo complesso.

La significatività operativa influenza l'estensione dei campioni da verificare.

La revisione degli ETS: ISA 315 – identificare e valutare i rischi di errori significativi

L'**obiettivo del revisore** è quello di **valutare i rischi di errori significativi**, dovuti a frodi o comportamenti non intenzionali, mediante la **comprensione dell'ETS e del contesto in cui opera**, incluso il suo controllo interno.

Le procedure di valutazione del rischio includono le seguenti attività:

- **indagini presso la direzione** ed altri soggetti che possono aiutare il revisore ad identificare i rischi di errori non significativi;
- procedure di **analisi comparativa**;
- **osservazioni ed ispezioni**.

La revisione degli ETS: ISA 315 – identificare e valutare i rischi di errori significativi

Per **valutare il rischio** di errori significativi il revisore deve:

1. identificare i rischi nel corso del processo volto ad acquisire una comprensione dell'ente, del suo contesto e dei controlli interni;
2. valutare i rischi identificati per comprendere se essi si riferiscano in modo più esteso al bilancio nel suo complesso e interessino potenzialmente più asserzioni;
3. collegare i rischi identificati con gli errori possibili a livello di asserzioni e di controlli;
4. considerare la probabilità di errori e la potenzialità che siano tali da comportare errori significativi nel bilancio.

La revisione degli ETS: esecuzione del lavoro

La revisione degli ETS: ISA 501 - elementi probativi Inventario fisico

L'ISA 501 «Elementi probativi» stabilisce che, **qualora le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni**, mediante:

1. la presenza alla **conta fisica delle rimanenze**;
2. lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali per stabilire se riflettano accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.

Esistenza	<u>Il revisore si accerta che il magazzino esista fisicamente, che le vendite e agli acquisti si riferiscano a transazioni effettivamente avvenute ed esistenti, che le registrazioni contabili riflettano gli eventi economici accaduti in un determinato periodo e che le quantità valorizzate in bilancio corrispondano alle giacenze esistenti alla fine dell'esercizio/periodo in esame.</u>
Manifestazione e Competenza	Il revisore si accerta che tutte le operazioni siano state registrate nel periodo corretto di competenza (sono quindi da escludere le quantità ancora presenti in magazzino, ma già vendute e da includere le quantità non ancora esistenti in magazzino, ma già acquistate).
Completezza	Il revisore si accerta che tutti gli acquisti e le vendite siano stati registrati nelle rilevazioni di magazzino, che tutti i beni siano stati identificati e gli eventi opportunamente registrati contabilmente.
Corretta Valutazione	Il revisore si assicura che le rimanenze siano correttamente valutate e esposte in bilancio secondo i corretti principi contabili.
Misurazione e Accuratezza	Il revisore si accerta che la registrazione delle transazioni sia matematicamente corretta e di conseguenza lo siano tutte le rilevazioni ad esse connesse.

La revisione degli ETS: ISA 505 - le conferme esterne

Il principio di revisione Isa 505 prevede, per acquisire elementi probativi, l'**invio a terzi di lettere di conferma di saldi**, di richieste dati e informazioni.

Tali lettere sono denominate lettere di circolarizzazione.

Perché sono importanti elementi probativi?

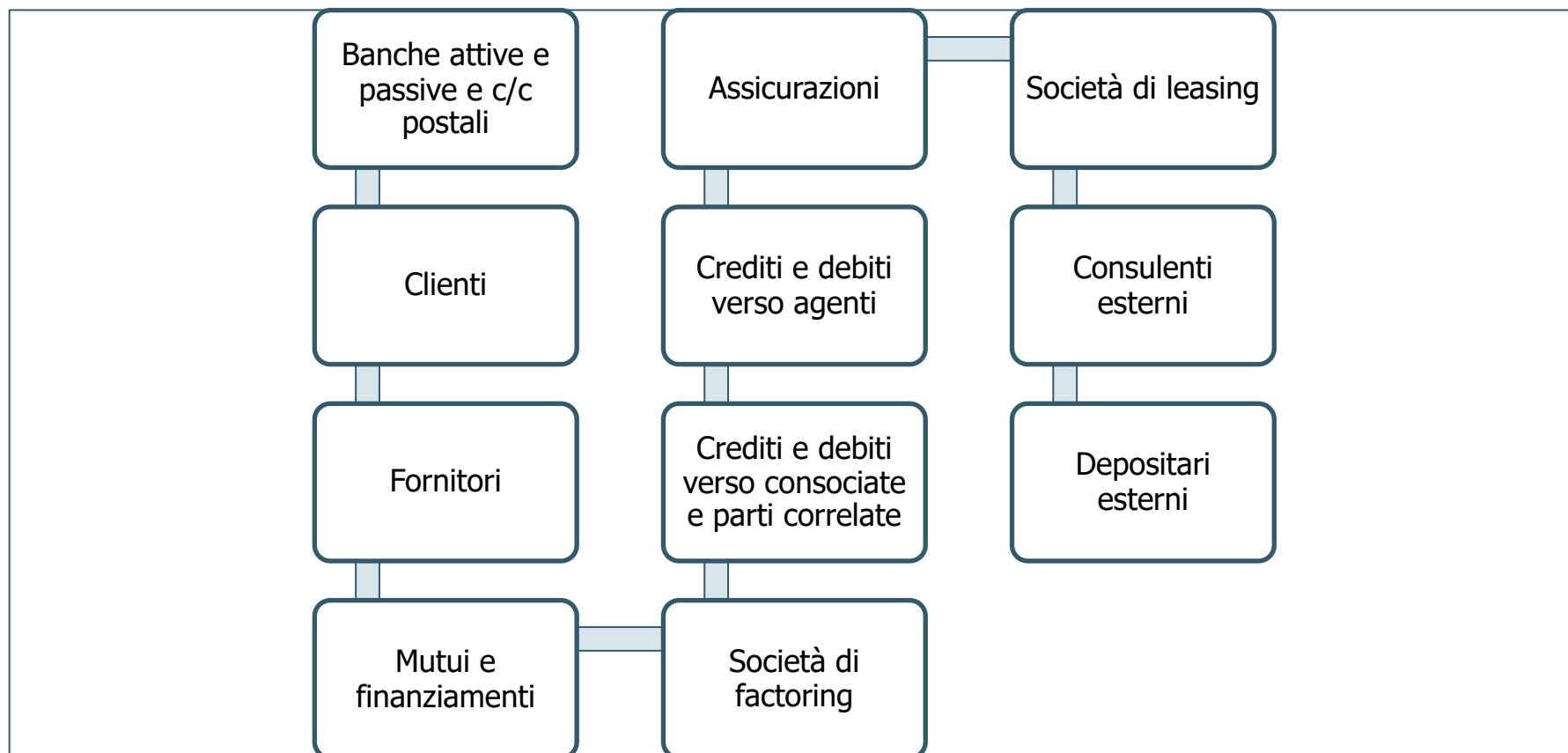
1. perché sono acquisiti da **fonti indipendenti** esterne all'ETS;
2. perché sono **acquisiti direttamente dal revisore**;
3. perché sono elementi probativi in **forma documentale**.

L'obiettivo è acquisire la **conferma da parte di soggetti terzi della consistenza delle poste attive di stato patrimoniale** e della **completezza dei saldi delle voci passive di stato patrimoniale**.

Richiesta di informazioni a legali e consulenti/fiscalisti al fine di accertare la presenza di eventuali vertenze con fornitori, clienti, personale, Erario etc., tali da richiedere un'opportuna rappresentazione in bilancio.

La revisione degli ETS: ISA 505 - le conferme esterne

Principali soggetti da circularizzare:



La revisione degli ETS: ISA 505 - le conferme esterne

Gli istituti di credito devono essere circolarizzati nella loro **totalità**: essi devono rispondere tassativamente e su un apposito modello cartaceo standard (**modello Abi**).

Per i **soggetti diversi** dagli istituti di credito si individua un **campione** da circolarizzare.

Il revisore invia una **lettera ai consulenti** con cui l'ETS intrattiene rapporti per informarsi dell'esistenza di eventuali contenziosi con clienti, fornitori, erario, enti previdenziali etc. al fine di poter valutare l'adeguatezza dei fondi rischi presenti nel bilancio di esercizio.

Vengono scelti gli **utenti e clienti con saldo rilevante** (criterio maggiormente utilizzato) e **clienti non usuali** (per aggiungere un elemento di imprevedibilità nella scelta).

L'obiettivo della procedura è **valutare l'esistenza del credito**.

Si chiede **conferma del saldo al 31/12/XX** e si allega **l'estratto conto**.

Vengono scelti i **fornitori con i progressivi avere più elevanti**, si chiede la **conferma del saldo al 31/12/XX**. L'obiettivo della procedura è **valutare la completezza del debito**.

La revisione degli ETS: ISA 505 - le conferme esterne

INVIO DELLE LETTERE

Le lettere di richiesta devono essere redatte su **carta intestata** dell'ETS e devono essere **firmate** dal legale rappresentante dell'ente stesso.

Le lettere devono essere **spedite in busta chiusa dal revisore** e **devono riportare il suo nome e indirizzo nel campo del mittente**.

Generalmente si allega alle lettere di circolarizzazione una busta già affrancata con l'indirizzo del sindaco/revisore per accelerare la risposta dei destinatari.

USO DELLA PEC

Il principio di revisione Isa 505 contempla la **possibilità di ricevere risposte elettronicamente**. In questi casi, il revisore deve utilizzare un processo che crei un **ambiente sicuro per le risposte ricevute**, in modo da attenuare i rischi di alterazioni.

Il documento di ricerca n° 187 di Assirevi afferma che il sistema di PEC è strutturato in modo da poter fornire al revisore:

- un appropriato livello di sicurezza e di controllo del processo di conferma esterna;
- l'attendibilità delle conferme esterne ricevute;
- la prova certa di invio, consegna e ricezione;
- l'evidenza del contenuto dei messaggi inviati (che una raccomandata a/r non fornisce);
- il rispetto dei principi di revisione.

La revisione degli ETS: ISA 505 – procedure alternative per la circolarizzazione dei clienti

1. Procedura alternativa basata sugli incassi successivi

Esame degli incassi registrati successivamente alla data di riferimento della conferma a fronte dello specifico credito oggetto dell'esame.

Si tratta di una procedura che dà forti evidenze circa l'esistenza del credito.

2. Procedura alternativa nel caso in cui le fatture non siano state incassate

Controllo dei crediti sulla base di documenti relativi alle operazioni che li hanno originati, ad esempio:

- ordini;
- documenti di trasporto;
- contratti;
- fatture.

La revisione degli ETS: ISA 505 – riepilogo degli step della circolarizzazione

1. determinazione del campione;
2. predisposizione delle lettere da parte della società su carta intestata (2 copie firmate in originale);
3. controllo e spedizione delle lettere da parte del revisore;
4. archiviazione delle risposte pervenute unitamente alla busta ricevuta;
5. sollecito delle risposte non pervenute;
6. procedure alternative per le risposte non pervenute;
7. riconciliazione della società in caso di risposte discordanti;
8. verificare la correttezza degli importi e delle somme nelle riconciliazioni;
9. riepilogo del lavoro svolto.

La revisione degli ETS: colloqui con il management

Il colloquio con il management è **un'importante fonte di informazioni** e permette di **acquisire una chiave di lettura** del bilancio alla luce degli avvenimenti principali dell'anno che hanno trovato un riflesso nel bilancio stesso.

Il responsabile del lavoro dovrebbe fissare un incontro con la direzione, preferibilmente **prima dell'inizio dell'audit**, ma **dopo avere già ricevuto e sommariamente analizzato una versione, anche preliminare, del bilancio**.

La revisione degli ETS: analisi comparativa

L'**analisi** comparativa è definita come «*valutazioni dell'informazione finanziaria mediante **analisi di relazioni** plausibili tra i dati sia di natura finanziaria che di altra natura. Le procedure di analisi comparativa comprendono anche **l'indagine**, per quanto ritenuta necessaria, **sulle fluttuazioni o sulle relazioni** identificate **che non sono coerenti** con altre informazioni pertinenti o che **differiscono dai valori attesi** per un importo significativo.*

Le procedure di analisi comparativa prevedono il **confronto di dati e di informazioni** finanziarie, patrimoniali ed economiche dell'ente con altri dati comparabili:

- dati ed informazioni relativi a periodi precedenti;
- risultati che l'ETS prevede di raggiungere;
- dati di settore.

Forniscono al revisore le **indicazioni necessarie ad ampliare o a limitare i controlli sostanziali**.

Il revisore indagherà le fluttuazioni o le incoerenze che emergono dalle procedure di analisi comparativa con la direzione e acquisirà elementi probativi a supporto.

La revisione degli ETS: obiettivi delle procedure di analisi comparativa

➤ **Valutazione del rischio (Isa 315)**

Le analisi comparative supportano il revisore ad **identificare aspetti di cui non era a conoscenza** e lo assistono nella valutazione di rischi di errori significativi e nell'identificazione di operazioni o fatti inusuali.

➤ **Riesame generale del bilancio al termine della revisione (Isa 520)**

Le analisi comparative supportano il revisore a formare un giudizio sulla coerenza del bilancio con la propria comprensione dell'ente.

➤ **Procedure di validità (Isa 520)**

Tramite il giudizio professionale il revisore deve:

- valutare se la sola procedura di analisi comparativa sia efficace ad individuare errori significativi o se debba essere affiancata a verifiche di dettaglio;
- valutare l'attendibilità dei dati analizzati;
- sviluppare un'aspettativa su importi registrati e valutare se tale aspettativa sia sufficientemente precisa da identificare un errore significativo;
- stabilire l'ammontare degli scostamenti tra importi registrati e valori attesi ritenuto accettabile.

La revisione degli ETS: crediti iscritti in bilancio e ricavi, rendite e proventi

Nella verifica della sezione «crediti» e «ricavi, rendite e proventi», il revisore si focalizza su:

1. **Esistenza** (E);
2. **Corretta valutazione** (V);
3. **Accuratezza** (A);
4. **Corretta esposizione in bilancio** (P).

Il revisore effettua le seguenti attività:

- circularizzazione degli utenti/clienti**, riconciliazione delle risposte e procedure alternative;
- procedure di **analytical review** (analisi delle variazioni);
- Cut off testing** (rispetto della competenza di fine esercizio);
- analisi della congruità del fondo svalutazione crediti** (*Bad debt review*).

La revisione degli ETS: crediti iscritti in bilancio e ricavi, rendite e proventi

PROCEDURE DI ANALITICAL REVIEW

Le procedure analitiche, come già precisato nella sezione dedicata all'analisi comparativa, prevedono il **confronto dei dati e delle informazioni finanziarie, patrimoniali ed economiche** dell'ETS con altri dati comparabili.

Esempi di procedure di analytical review per l'area crediti:

- confronto dei saldi a date differenti;
- calcolo di indicatori (per esempio tempo medio di incasso);
- analisi di statistiche di vendita;
- analisi di statistiche sullo scaduto.

La revisione degli ETS: crediti iscritti in bilancio e ricavi, rendite e proventi

CUT OFF TESTING

Uno dei principi fondamentali che devono essere rispettati nella redazione del bilancio di esercizio è il principio della competenza.

Il test di Cut Off sulle vendite permette di verificare che tutti i ricavi, rendite e proventi iscritti in bilancio siano **correttamente iscritti secondo tale principio temporale**.

Tale test consiste nel verificare le **ultime fatture/DDT dell'anno X e le prime dell'anno X+1** per accertarsi che:

- le vendite effettuate prima della data di chiusura di bilancio e le correlate attività (crediti verso utenti/clienti) siano incluse nel bilancio;
- le vendite effettuate dopo la data di chiusura del bilancio e le correlate attività (crediti verso utenti/clienti) non siano incluse nel bilancio.

La revisione degli ETS: crediti iscritti in bilancio e ricavi, rendite e proventi

CUT OFF TESTING

Le note credito emesse dalla società nell'esercizio X+1, ma di competenza dell'esercizio X rettificano le vendite effettuate nel periodo X.

Per accertarsi della correttezza di quanto effettuato dall'ETS, è utile ottenere un elenco di tutte le note di credito emesse successivamente al periodo di riferimento.

Al fine di **rendere il test più efficace** in relazione all'ETS oggetto di controllo, si può effettuare la **selezione secondo altri criteri**, per esempio:

- a) fatture di importo superiore a...;
- b) fatture relative a vendite/acquisti relativi a....
- c) estensione della verifica su un arco temporale più ampio.

La revisione degli ETS: crediti iscritti in bilancio e ricavi, rendite e proventi

ANALISI DELLA CONGRUITA' DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

Obiettivo di questo step è quello di **valutare la congruità del fondo svalutazione crediti** iscritto in bilancio dall'ETS o, in caso non ve ne fosse alcuno, di valutare l'opportunità di iscriverlo.

Ai fini dell'analisi del fondo svalutazione, occorrono nella maggior parte dei casi i seguenti documenti/informazioni:

- 1. descrizione ed esame della procedura** di svalutazione seguita dall'ETS (svalutazione specifica o generica);
- 2. schede contabili del Fondo svalutazione crediti** e del conto **Perdite su crediti**;
- 3. scadenziario utenti/clienti**;
4. elenco di utenti/clienti specifici svalutati;
5. conferme dal/dai legali dell'ETS che si occupano del recupero crediti e valutazione del corretto inserimento di tali posizioni e la loro presenza nel fondo specifico;
6. elenco dei crediti assicurati;
7. Ri.BA. insolute nell'esercizio successivo.

La revisione degli ETS: crediti iscritti in bilancio e ricavi, rendite e proventi

ANALISI DELLA CONGRUITA' DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI – SCADENZIARIO UTENTI/CLIENTI

Lo scadenziario utenti/clienti è un prospetto che illustra, per ogni utente o cliente, la **suddivisione del saldo in diverse fasce temporali** che indicano da quanti giorni è scaduto il credito.

Una volta accertata la validità dello scadenziario, si procede ad una **selezione ragionata degli importi da analizzare** basandosi non solo sulla fascia di scaduto o sull'importo, ma anche sulla **conoscenza dell'utente o cliente** oggetto di revisione e del suo business.

L'analisi e la selezione che si effettua sullo scadenziario è di tipo «**preventivo**», ossia mira a **identificare crediti che possono essere problematici**, ma che possono non essere inclusi dall'ETS nel fondo o, in caso affermativo, a giustificarne la loro presenza.

La revisione degli ETS: passività iscritte in bilancio e acquisti

Nella verifica della sezione «fornitori» e «acquisti», il revisore si focalizza su:

1. **Completezza** (C);
2. **Competenza** (C);
3. **Corretta valutazione** (V);
4. **Corretta esposizione in bilancio** (P).

Il revisore effettua le seguenti attività:

- circularizzazione dei fornitori**, riconciliazione delle risposte e procedure alternative;
- procedure di **analytical review** (analisi delle variazioni);
- ricerca passività non registrate/analisi fatture da ricevere;**
- analisi note di credito** ricevute dopo la chiusura dell'esercizio;
- vouching di conto economico.**

La revisione degli ETS: passività iscritte in bilancio

PROCEDURE DI ANALITICAL REVIEW

Esempi di procedure di analitical review per l'area debiti:

- confronto dei saldi a date differenti;
- calcolo di indicatori (per esempio tempo medio di pagamento);
- analisi di statistiche di acquisto.

La revisione degli ETS: passività iscritte in bilancio

Per valutare la corretta **competenza** e la **completezza** delle passività iscritte in bilancio, il revisore può svolgere due verifiche:

- 1. ricerca delle passività non registrate:** si verifica che non vi siano costi per fatture pervenute nel periodo successivo, ma di competenza del periodo precedente, che non siano state correttamente stanziati in bilancio;
- 2. analisi delle fatture da ricevere:** si verifica che tutti i costi che sono stati stanziati per fatture non ancora ricevute siano correttamente contabilizzati. Se il documento selezionato fosse di competenza dell'esercizio soggetto al controllo, il revisore dovrà verificare che l'importo sia stanziato nella scheda contabile delle fatture da ricevere nell'esercizio soggetto al controllo;
- 3. analisi del conto sopravvenienze passive** in base ai criteri di significatività, per verificare la natura degli importi, per valutare l'affidabilità degli stanziamenti degli esercizi precedenti.

La revisione degli ETS: passività iscritte in bilancio

ANALISI FATTURE DA RICEVERE

Il documento che occorre per questo test è la scheda contabile del conto fatture da ricevere. Dalla scheda contabile il revisore dovrà **selezionare con il criterio della significatività** gli **importi ritenuti rilevanti** per l'analisi e per essi dovrà **accertare la correttezza** dell'importo tramite **verifica documentale**.

Lo scopo di questo test è esaminare i documenti di supporto che giustificano l'importo che l'ETS ha iscritto nel bilancio e controllare la corretta competenza di quanto stanziato.

ANALISI NOTE DI CREDITO RICEVUTE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO

Le note credito rettificano gli acquisti e il **revisore deve accertarsi che tale rettifica sia stata correttamente contabilizzata nel periodo di competenza.**

Dopo aver ottenuto l'elenco di tutte le note di credito emesse nel periodo (generalmente da uno a tre mesi) successivo a quello oggetto di test, il revisore procede alla selezione ed alla verifica degli importi più significativi.

La revisione degli ETS: vouching del rendiconto gestionale

VOUCHING DEL RENDICONTO GESTIONALE

Con il vouching si analizzano le transazioni del rendiconto gestionale, verificando ogni particolare delle registrazioni selezionate.

Gli obiettivi che il test si prefigge infatti sono molteplici:

- 1. corretta contabilizzazione;**
- 2. corretta classificazione;**
- 3. inerenza;**
- 4. competenza.**

Per la selezione dei conti, generalmente ci si basa sui conti non caratteristici di un ETS, aventi descrizioni generiche (es. consulenze varie, spese varie, spese viaggio ecc.) in cui potrebbero essere perciò contabilizzate transazioni in modo non corretto.

La revisione degli ETS: completamento del lavoro

La revisione degli ETS: la relazione del revisore

Il lavoro del revisore si conclude con una relazione finale in cui egli esprime un giudizio sul bilancio. Il principio ISA Italia 700 stabilisce gli elementi da indicare nella relazione:

1. Titolo (revisore indipendente);
2. Destinatario;
3. Paragrafo introduttivo (identificazione impresa, dichiarazione che il bilancio è stato oggetto di revisione contabile, identificazione dei prospetti di bilancio, riferimento alla sintesi dei principi contabili significativi e alle altre note esplicative, periodo di riferimento);
4. Responsabilità della direzione per il bilancio;
5. Responsabilità del revisore (espressione del giudizio, applicazione dei principi di revisione internazionali, portata e limiti della revisione);
6. Giudizio del revisore;
7. Altri obblighi di reportistica;
8. Firma, data, sede del revisore.

La revisione degli ETS: la relazione del revisore

Giudizio con modifica

Giudizio
con rilievi

Giudizio
negativo

Impossibilità
di esprimere
un giudizio

Giudizio senza modifica

La revisione degli ETS: la relazione del revisore

Il **giudizio senza modifica** è quello in cui il revisore dichiara di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati di non aver rilevato errori tali che, sia considerati singolarmente, sia nel loro insieme, possano condizionare le scelte di coloro che utilizzano i bilanci.

Il **giudizio con modifica** si verifica invece quando vengono rilevate delle osservazioni che, a seconda della gravità, portano ad emettere **tre tipi di giudizi**:

- **Giudizio con rilievi (*qualified opinion*)**; può essere di doppia natura, quello per errori, che si ha quando si riscontrano errori significativi, ma che non hanno effetti pervasivi e quello per limitazioni significative che si ha quando non si possono acquisire elementi probanti appropriati e sufficienti.
- **Giudizio negativo (*adverse opinion*)**; si rileva laddove il revisore abbia riscontrato errori non corretti che hanno effetti pervasivi sul bilancio stesso.
- **Impossibilità di esprimere un giudizio (*disclaimer of opinion*)**; si verifica l'effetto combinato legato sia all'impossibilità di acquisizione dei dati probanti, sufficienti ed appropriati, sia al fatto che questi errori siano significativi e pervasivi per il bilancio stesso.

È infine possibile inserire nella relazione un **richiamo d'informativa**, con cui il revisore **richiama l'attenzione** del lettore del bilancio su uno o più aspetti fondamentali per la comprensione del documento. Il richiamo d'informativa deve essere utilizzato per riferirsi a temi ed aspetti che sono presentati nel bilancio in modo corretto e secondo un'adeguata informativa, e **non per evidenziare lacune, omissioni o carenze di informativa** del bilancio riguardanti l'aspetto ivi trattato.

La revisione degli ETS:
Assirevi – Documento di ricerca n.244

La revisione degli ETS: chi è Assirevi?

Assirevi – Associazione Italiana delle Società di Revisione Legale è **un'associazione privata senza scopo di lucro** fondata nel 1980 composta da 15 **società di revisione operanti in Italia** iscritte all'apposito Registro per un totale di circa 6.000 professionisti.

Assirevi **promuove e fornisce contributi** relativamente **all'attività di revisione legale** e di analisi scientifica di supporto all'adozione o modifica dei **principi di revisione** e della **deontologia professionale**.

La revisione degli ETS: Assirevi – Documento di ricerca n.244

Il Documento di Ricerca n. 244 fornisce linee guida in relazione alla revisione del bilancio degli ETS, esaminando altresì i profili relativi alle modalità di conferimento dell'incarico di revisione al verificarsi dei presupposti dettagliati precedentemente.

Riferimenti normativi:

- **Art. 13 CTS** – stabilisce che il bilancio degli ETS deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con D.M. 5 marzo 2020 del Ministro del lavoro e delle politiche sociali
→ Principio Contabile OIC 35;
- **Art. 30 e Art. 31 CTS** – stabiliscono le soglie per la nomina dell'organo di controllo/revisore legale.

Entrata in vigore delle disposizioni relative alla revisione del bilancio degli ETS

DA QUANDO DECORRE?

La revisione degli ETS: Assirevi – Documento di ricerca n.244

Entrata in vigore delle disposizioni relative alla revisione del bilancio degli ETS: decorre dall'esercizio 2021 l'obbligo della verifica del revisore nominato ai sensi dell'art. 31 CTS.

- L'impianto normativo del CTS prevede che debbano essere considerati ETS gli enti iscritti al RUNTS e che «l'iscrizione al RUNTS abbia effetto costitutivo relativamente all'acquisizione della qualifica di ETS»
- Note del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 2 novembre 2020 e del 29 dicembre 2021 indicano come gli artt. 30 e 31 CTS siano norme che «**non presentano alcun vincolo di condizionalità rispetto all'operatività del RUNTS**» e inoltre «*il bilancio relativo all'esercizio 2021 dovrà essere redatto secondo i modelli allegati al D.M. n. 39/2020 da parte degli ETS considerati nella loro accezione più generale, estesa quindi, **in via transitoria, agli enti che, secondo quanto previsto dall'articolo 101, comma 3 del Codice, soddisfano il requisito della qualificazione quali enti del Terzo settore attraverso l'iscrizione ad uno dei registri preesistenti [...]** Tali registri sono espressamente elencati al comma 2 dello stesso articolo: si tratta dei "registri Onlus, Organizzazioni di volontariato e Associazioni di promozione sociale"».*
- Art. 3 del D.M. 5 marzo 2020 dispone che i modelli di bilancio siano applicabili «*a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della pubblicazione [i.e. 2021 n.d.r.]*» e il Principio Contabile OIC 35 disciplina che «*Le disposizioni del presente principio si applicano ai bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2021*».
- Nota del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 5 aprile 2022 indica che «*gli ETS sono tenuti ad applicare i modelli di bilancio a partire dal bilancio dell'esercizio 2021*».

La revisione degli ETS: Assirevi – Documento di ricerca n.244

LA REVISIONE LEGALE DI CUI ALL'ART.31 CTS, E' SVOLTA AI SENSI DEL D.LGS. 39/2010 NEL RISPETTO DEI PRINCIPI DI REVISIONE ISA ITALIA

Il D.M. 5 marzo 2020 ha infatti chiarito che “***Il soggetto incaricato [...] della revisione legale dei conti esprime con apposita relazione, ai sensi dell’art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010, un giudizio sul bilancio** composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e parte della relazione di missione che illustra le poste di bilancio.*

*La relazione del revisore legale ex art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010 comprende anche il **giudizio di coerenza con il bilancio**, ai sensi della lettera e), comma 2, della parte **della relazione di missione** che illustra l’andamento economico e finanziario dell’ente e le **modalità di perseguimento delle finalità statutarie**, nonché il **giudizio di conformità** della medesima parte **della relazione di missione con le norme di legge** e la **dichiarazione sugli errori significativi** anch’essa prevista dalla lettera e), comma 2, art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010’.*

La revisione degli ETS: Assirevi – Documento di ricerca n.244

Con riferimento a tale nomina, il CTS prevede all'art. 21 che «***L'atto costitutivo deve indicare [...] la nomina dei primi componenti degli organi sociali obbligatori e, quando previsto, del soggetto incaricato della revisione legale dei conti***» e all'art. 25 che «***L'assemblea delle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore: [...] b) nomina e revoca, quando previsto, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti***».

SOLO per le fondazioni, il CTS non richiede la presenza obbligatoria di un organo assembleare competente a nominare e revocare il revisore legale → **è obbligatoria la presenza di un organo amministrativo e di un organo di controllo.**

La dottrina si è espressa chiarendo che gli **incarichi di revisione legale negli ETS** dovrebbero essere soggetti alla **medesima disciplina per gli enti societari**, ritenendo che la nomina del revisore debba avvenire nell'atto costitutivo solamente nell'ipotesi di neo-costituzione dell'ente.

Nel caso di ETS già costituiti, questi dovranno adeguare lo statuto alla disciplina del CTS, prevedendo la nomina del revisore se applicabile e, quindi, conferire l'incarico di revisione in sede assembleare.

La revisione degli ETS: Assirevi – Documento di ricerca n.244

CASISTICHE:

- 1. Soggetti privi di transizione automatica nel RUNTS** (enti diversi da APS, ODV ed ONLUS), solo quando saranno iscritti nel Registro essi diventeranno degli ETS. Questi enti dovrebbero pertanto presentare in sede di iscrizione uno statuto conforme al CTS includendo, ove applicabile, la nomina del revisore → non saranno tenuti ad assoggettare a revisione il bilancio 2021. Il conferimento dell'incarico al revisore relativo all'esercizio 2022 (o seguente) potrà avvenire quindi, per esempio, nell'assemblea di approvazione del bilancio 2021 o nell'atto costitutivo se l'ente è neocostituito.
- 2. APS, ODV ed ONLUS**, due possibilità:
 - a) Enti hanno già provveduto a modificare i propri statuti per prevedere la nomina del revisore e a conferirgli l'incarico per gli esercizi 2021-2023 nel corso dell'assemblea di approvazione del bilancio 2020.
 - b) Enti non hanno provveduto a modificare i propri statuti per prevedere la nomina del revisore per l'esercizio 2021 → termine ultimo è l'approvazione del bilancio 2021.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: relazione di revisione

Nell'**allegato A** del **Documento di ricerca n.244** viene fornito un esempio di relazione di revisione che potrà essere utilizzato dal revisore nel caso in cui il sistema di amministrazione e di controllo è costituito dall'organo amministrativo (art. 26 CTS) e dall'organo di controllo (art. 30 CTS), entrambi collegiali.

ESEMPIO RELAZIONE DEL BILANCIO ETS

Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della ABC (nel seguito anche "Ente"), costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa] e dal rendiconto gestionale per l'esercizio chiuso a tale data e dalle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione. Il suddetto bilancio d'esercizio è stato preparato in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

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

Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile **in conformità ai principi di revisione internazionali** (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nel paragrafo "Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio" della presente relazione. **Siamo indipendenti** rispetto all'ETS in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. **Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati** su cui basare il nostro giudizio.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: relazione di revisione

Altri aspetti

Il bilancio d'esercizio presenta ai fini comparativi i dati corrispondenti dell'esercizio precedente. Tali dati derivano dal bilancio d'esercizio al [gg][mm][aa-1] predisposto in base ai criteri illustrati nelle relative note esplicative, [assoggettato a revisione contabile da parte di un altro revisore che in data [gg][mm][aa] ha emesso un giudizio di conformità senza modifica] oppure [non assoggettato a revisione contabile].

Responsabilità del Consiglio Direttivo e dell'Organo di controllo dell'ETS per il bilancio d'esercizio

Il Consiglio Direttivo è responsabile 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 dallo stesso ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Il Consiglio Direttivo è responsabile per la valutazione della capacità dell'Ente di continuare a 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. Il Consiglio Direttivo utilizza il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbia rilevato l'esistenza di cause di estinzione o scioglimento e conseguente liquidazione dell'Ente o condizioni per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

L'Organo di controllo ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria dell'Ente.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: relazione di revisione

Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

I nostri 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 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 degli utilizzatori prese sulla base del bilancio d'esercizio.

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

- **abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi** nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il nostro 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 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** dell'Ente;

Assirevi – Documento di ricerca n.244: relazione di revisione

Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio (SEGUE)

- abbiamo **valutato l'appropriatezza dei principi contabili** utilizzati nonché la **ragionevolezza delle stime** contabili effettuate dal Consiglio Direttivo, inclusa la relativa informativa;
- **siamo giunti a una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte del Consiglio Direttivo del presupposto della continuità aziendale** e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di un'incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'Ente di continuare a operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti 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 giudizio. Le nostre conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che l'Ente cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- **abbiamo 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 comunicato ai responsabili delle attività di governance, identificati a 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.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: relazione di revisione

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.lgs. 39/10

Il Consiglio Direttivo dell'ETS è responsabile per la predisposizione della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione dell'ETS al [gg][mm][aa], incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (ISA Italia) 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione con il bilancio d'esercizio dell'ETS al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A nostro giudizio, la sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione è coerente con il bilancio d'esercizio di ABC al [gg][mm][aa] 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'Ente e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo nulla da riportare.

[Luogo], ... [data]

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

Nell'**allegato B** del **Documento di ricerca n.244** viene fornito l'esempio di lettera di attestazione secondo quanto previsto dal Documento di Ricerca n. 233R, adattato alle specifiche circostanze dell'incarico di revisione contabile completa di un ETS (per esempio la denominazione degli organi di governance).

ESEMPIO LETTERA DI ATTESATAZIONE BILANCIO ETS

Data (stessa data della relazione di revisione)

Spettabile (Società di revisione)

Con riferimento all'incarico di revisione contabile conferito ai sensi dell'art. 31 del D.lgs. 117/2017 ("CTS"), del bilancio d'esercizio della (nome dell'Ente) al (data) che mostra un patrimonio netto di euro , comprensivo di un avanzo d'esercizio (o disavanzo d'esercizio) di euro , Vi confermiamo le seguenti attestazioni, già portate alla Vostra attenzione nello svolgimento del Vostro lavoro:

- 1. La finalità dell'incarico a Voi conferito è di esprimere il Vostro giudizio professionale** che il suddetto bilancio (costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa] e dal rendiconto gestionale per l'esercizio chiuso a tale data e dalle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione) presenti la situazione patrimoniale-finanziaria ed il risultato economico della (nome dell'Ente) in conformità al quadro normativo di riferimento. In relazione al Vostro incarico di revisione contabile **vi confermiamo che è nostra la responsabilità che il bilancio d'esercizio sia redatto con chiarezza e rappresenti in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale-finanziaria ed il risultato economico dell'Ente.**

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

2. Nell'ambito dell'incarico a Voi conferito esprimerete altresì il giudizio di coerenza della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione con il bilancio d'esercizio, sulla conformità della stessa alle norme di legge e rilascerete una dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi. È nostra la responsabilità della redazione della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione relativa al bilancio d'esercizio al (...) in conformità alle norme di legge; la stessa presenta tutte le informazioni richieste dalla normativa vigente ed è coerente con il bilancio d'esercizio. Inoltre, è nostra responsabilità che la sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione non contenga errori significativi. **Siamo consapevoli che l'attività di vostra competenza** circa la sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" **comporta lo svolgimento delle procedure**, poste in essere secondo quanto previsto dal Principio di Revisione (ISA Italia) 720B, **volte all'espressione di un giudizio sulla coerenza** con il bilancio d'esercizio della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" **e sulla sua conformità rispetto alle richieste delle norme di legge, nonché il rilascio della dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi. Siamo infine consapevoli che il giudizio sulla coerenza e conformità non rappresenta un giudizio di rappresentazione veritiera e corretta** della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" rispetto alle norme di legge che ne disciplinano il contenuto e che la dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi non costituisce l'espressione di un giudizio professionale.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

3. Il bilancio è **stato predisposto nella prospettiva di continuità dell'Ente**; in particolare, Vi confermiamo che **riteniamo appropriato il presupposto della continuità "aziendale"** che sottende la preparazione del bilancio, prendendo a riferimento un periodo futuro di almeno 12 mesi dalla data di chiusura bilancio e che riteniamo adeguata la relativa informativa fornita nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione.
4. La **responsabilità di valutare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile** dell'Ente alla natura e alle dimensioni dell'impresa, nonché di implementare e adottare le necessarie misure per la sua attuazione **appartiene [rispettivamente] al Consiglio di Amministrazione [e agli Organi a tal fine Delegati]**. Vi confermiamo altresì che ad oggi, da tali nostre attività, **non sono emersi elementi rilevanti che possano incidere sulla correttezza del bilancio**. Inoltre, è nostra responsabilità l'implementazione e il funzionamento di un adeguato sistema di controllo interno sul reporting finanziario volto, tra l'altro, a prevenire e ad individuare frodi e/o errori.
5. Vi **abbiamo fornito**, anche avvalendoci di strumenti di comunicazione e trasmissione a distanza:
 - i. **accesso a tutte le informazioni pertinenti** alla redazione del bilancio, quali registrazioni, documentazione e altri aspetti;
 - ii. **libri sociali completi** e correttamente tenuti, nonché i **verbali e le bozze delle riunioni non ancora trascritte nei libri** in questione, in forma comunque sostanzialmente definitiva;
 - iii. le **ulteriori informazioni che ci avete richiesto** ai fini della revisione contabile;
 - iv. la **possibilità di contattare senza limitazioni i soggetti** nell'ambito dell'Ente dai quali Voi ritenevate necessario acquisire elementi probativi.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

6. **Tutte le operazioni sono state registrate nelle scritture contabili e riflesse in bilancio.**
7. Alcune delle attestazioni incluse nella presente lettera sono descritte come aventi natura limitata agli aspetti rilevanti. In proposito, Vi confermiamo che **siamo consapevoli che le omissioni o gli errori nelle voci di bilancio e nell’informativa** contenuta nelle sezioni “Parte generale” e “Illustrazione delle poste di bilancio” incluse nella relazione di missione sono rilevanti quando **possono**, individualmente o nel complesso, **influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio stesso**. La rilevanza dipende dalla dimensione e dalla natura dell’omissione o dell’errore valutata a seconda delle circostanze. La dimensione o la natura della voce interessata dall’omissione o dall’errore, o una combinazione delle due, potrebbe costituire il fattore determinante.
8. Con riferimento alla sezione “Illustrazione dell’andamento economico e finanziario dell’ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie” inclusa nella relazione di missione, Vi confermiamo che **siamo consapevoli** che: **un’incoerenza è significativa se, considerata singolarmente o insieme ad altre incoerenze, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso**; la mancanza di conformità è rappresentata dall’assenza, nella sezione “Illustrazione dell’andamento economico e finanziario dell’ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie” inclusa nella relazione di missione di informazioni richieste dalle norme di legge; un errore è significativo se, considerato singolarmente o insieme ad altri errori, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

Inoltre, per quanto di nostra conoscenza:

9. Vi confermiamo:

- a) che **non siamo a conoscenza di casi di frodi o sospetti di frodi**, con riguardo all'Ente, che hanno coinvolto:
 - la direzione;
 - i dipendenti e i volontari con ruoli significativi nell'ambito del controllo interno;
 - altri soggetti, anche terzi, la cui frode o sospetta frode potrebbe avere un effetto rilevante sul bilancio.
- b) che **non siamo a conoscenza di segnalazioni di frodi o di sospetti di frodi**, che influenzano il bilancio dell'Ente, **comunicate da dipendenti, ex-dipendenti, analisti, autorità di vigilanza o altri soggetti**;
- c) che, come già portato alla Vostra conoscenza, la nostra valutazione del rischio che il bilancio possa contenere errori rilevanti dovuti a frodi ci ha portato a concludere che tale rischio è da ritenersi non rilevante;
- d) che siamo consapevoli che il termine "frode" fa riferimento agli errori in bilancio derivanti da appropriazioni illecite di beni ed attività dell'impresa e agli errori derivanti da una falsa informativa finanziaria.

10. **(se applicabile) Vi confermiamo di aver adottato un modello organizzativo, ai sensi del D.lgs. 231/2001, idoneo ad individuare e prevenire le condotte penalmente rilevanti poste in essere dall'Ente o dai soggetti sottoposti alla sua direzione e/o vigilanza.**

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

11. **Non vi sono state operazioni di entità o incidenza eccezionale** [oltre a quelle contabilizzate e evidenziate in bilancio].
12. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 7, che **il bilancio d'esercizio non è inficiato da errori rilevanti, incluse le omissioni.**
13. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 8, che la **sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario** dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione relativa al bilancio d'esercizio non contiene **incoerenze ed errori e/o significativi.**
14. Vi confermiamo che **non vi sono state comunicazioni dell'Organo di controllo dell'Ente** (da adattare in base all'effettiva denominazione assunta dall'organo) **o denunce di fatti censurabili relativamente all'Ente, ulteriori rispetto a quelle già riportate sui libri sociali** di riferimento, né segnalazioni di fatti o circostanze anomali che potrebbero, in caso di riscontro, rappresentare fatti censurabili.
15. Vi abbiamo **fornito tutte le informazioni** e gli elementi utili per **identificare le entità da noi controllate**, quelle sottoposte a controllo congiunto e le società collegate e le società sottoposte al controllo della controllante.
16. **Vi abbiamo informato di tutti i casi noti di non conformità o di sospetta non conformità a leggi o regolamenti** i cui effetti dovrebbero essere tenuti in considerazione nella redazione del bilancio.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

16. Peraltro, non vi sono state, limitatamente agli aspetti che possono avere un effetto rilevante sul bilancio:
- a) irregolarità da parte di Amministratori, Dirigenti ed altri dipendenti [e i volontari] dell'Ente che rivestano posizioni di rilievo nell'ambito del sistema di controllo interno amministrativo;
 - b) irregolarità da parte di altri dipendenti [e i volontari] dell'Ente;
 - c) notifiche da parte di amministrazioni pubbliche, autorità giurisdizionali o inquirenti, organismi di controllo pubblico o autorità di vigilanza aventi ad oggetto richieste di informazioni o chiarimenti, nonché provvedimenti inerenti all'inosservanza delle vigenti norme;
 - d) violazioni o possibili violazioni di leggi o regolamenti;
 - e) inadempienze di clausole contrattuali;
 - f) violazioni del Decreto Legislativo n. 231 del 21 novembre 2007, come successivamente modificato dal D.lgs. n. 90 del 25 maggio 2017 (Legge Antiriciclaggio);
 - g) violazioni della Legge 10 ottobre 1990, n. 287 (cosiddetta Antitrust);
 - h) operazioni al di fuori dell'oggetto sociale;
 - i) violazioni della Legge sul finanziamento ai partiti politici.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

17. Vi confermiamo che, limitatamente agli aspetti che possono avere un effetto rilevante sul bilancio, **l'Ente opera nel rispetto delle normative di tutela ambientale, salute sicurezza e igiene del lavoro nonché di privacy** stabilite dai regolamenti comunitari, dalle leggi nazionali e/o regionali vigenti.
18. Non vi sono, in aggiunta a quanto illustrato nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione:
 - a) potenziali richieste di danni o accertamenti di passività che, a parere dei nostri legali, possano probabilmente concretizzarsi e quindi tali da dover essere evidenziate nel bilancio come passività, così come definite nel successivo punto b);
 - b) passività rilevanti, perdite potenziali per le quali debba essere effettuato un accantonamento in bilancio d'esercizio, oppure evidenziate nelle sezioni «Parte generale» e «Illustrazione delle poste di bilancio» incluse nella relazione di missione e utili potenziali che debbano essere evidenziati nelle sezioni su richiamate della relazione di missione. Tali potenzialità non includono le incertezze legate ai normali processi di stima necessari per valutare talune poste di bilancio in una situazione di normale prosecuzione dell'attività aziendale;
 - c) eventi occorsi in data successiva al (data di bilancio) tali da rendere l'attuale situazione patrimoniale-finanziaria sostanzialmente diversa da quella approvata dagli organi dell'Ente, tale da richiedere rettifiche o annotazioni integrative al bilancio d'esercizio;
 - d) accordi con istituti finanziari che comportino compensazioni fra conti attivi o passivi o accordi che possano provocare l'indisponibilità di conti attivi, di linee di credito, o altri accordi di natura simile;
 - e) accordi di riacquisto di attività precedentemente alienate;

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

- f) vincoli sul fondo di dotazione e sulla disponibilità delle riserve [salvo quanto descritto nella sezione “Illustrazione delle poste di bilancio” in relazione alle liberalità assoggettate, per volontà del donatore, di un terzo esterno o dell’Organo amministrativo dell’ente, ad una serie di restrizioni e/o vincoli che ne delimitano l’utilizzo, in modo temporaneo o permanente];
 - g) perdite che si devono sostenere in relazione all’evasione o incapacità di evadere gli impegni assunti;
 - h) **(se applicabile)** perdite che si devono sostenere in relazione ad impegni assunti per l’acquisto di voci di magazzino eccedenti il normale fabbisogno o a prezzi superiori a quelli di mercato, o relative alla valutazione di giacenze di magazzino obsolete;
 - i) **(se applicabile)** programmi futuri circa l’interruzione di determinate missioni o altri programmi o intendimenti che possano dar luogo a un’eccedenza o all’obsolescenza delle rimanenze di magazzino. Le rimanenze non sono contabilizzate a un importo superiore al valore netto di realizzo;
 - j) impegni di acquisto o vendita a termine o contratti simili su valuta estera, titoli, merci o altri beni;
 - k) perdite durevoli di valore relative ad immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie ed investimenti fissi non utilizzati e/o obsoleti aventi un valore di bilancio rilevante che debbano essere svalutati per perdite di valore.
19. Non sono previsti programmi futuri o intendimenti che possano alterare in modo rilevante il valore di carico delle attività o delle passività o la loro classificazione o la relativa informativa nel bilancio d’esercizio.
20. Le assunzioni significative da noi utilizzate per effettuare le stime contabili sono ragionevoli. Vi abbiamo fornito tutti gli elementi e le informazioni in nostro possesso utili ai fini delle valutazioni da noi effettuate.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

21. Sono state portate a Vostra conoscenza tutte le informazioni relative ai seguenti punti, ove applicabili: a) intestazioni fiduciarie; b) impegni assunti o accordi stipulati in relazione ad acquisti o cessioni di crediti, di partecipazioni, di rami d'azienda o di altri beni, e garanzie di redditività sui beni venduti o accordi per il riacquisto di attività precedentemente alienate; c) impegni assunti o accordi stipulati in relazione a strumenti derivati riguardanti valute, tassi d'interesse, beni (ad es. merci o titoli) e indici; d) impegni di acquisto di immobilizzazioni materiali ovvero impegni di acquisto, di vendita o di altro tipo di natura straordinaria e di ammontare rilevante; e) perdite o penalità su ordini di vendita o di acquisto e su contratti in corso di esecuzione; f) impegni per trattamenti economici integrativi (correnti o differiti) con il personale, gli agenti o altri; g) impegni esistenti per contratti di affitto o di leasing; h) affidamenti bancari ed accordi sui tassi di interesse; i) impegni cambiari, avalli, fidejussioni date o ricevute; l) effetti di terzi ceduti allo sconto od in pagamento, ma non ancora scaduti; m), "Warrant", obbligazioni convertibili o altre fattispecie similari. Le operazioni effettuate e le situazioni esistenti relative ai sopraccitati punti sono state correttamente contabilizzate nel bilancio e/o evidenziate nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione.
- 22. L'Ente esercita pieni diritti su tutte le attività possedute e non vi sono pegni o vincoli su di esse, né alcuna attività è soggetta a ipoteca o altro vincolo** (ad eccezione di quelli evidenziati nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione).
23. Tutti i **ricavi, rendite e proventi** riconosciuti alla data di bilancio sono stati **realizzati** (o sono realizzabili), **ed effettivamente acquisiti**, non vi sono accordi collaterali con clienti fatta eccezione per i casi che rientrano tra le garanzie usuali.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

24. **Vi abbiamo fornito tutte le informazioni e gli elementi rilevanti da noi considerati per valutare se le attività abbiano subito una perdita di valore durevole.**
25. Vi confermiamo che nel corso del [periodo/esercizio], abbiamo **rispettato i requisiti patrimoniali** derivanti da [CTS – Art. 22 co. 4, se applicabile e/o contratti di finanziamento].
26. Nelle sezioni “Parte generale” e “Illustrazione delle poste di bilancio” incluse nella relazione di missione sono state fornite le informazioni in tema di strumenti finanziari e strumenti finanziari derivati richieste dall’art. 2427-bis, del Codice Civile. Tutte le attività e passività finanziarie, ed in particolare tutti gli strumenti finanziari derivati, compresi gli strumenti finanziari derivati impliciti (“embedded”), sono state rilevate e classificate in accordo con i principi contabili di riferimento, nonché corredate dall’informativa richiesta dai principi stessi. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione.
27. Con riferimento alle operazioni di copertura, abbiamo messo a vostra disposizione tutta la documentazione necessaria per verificare il rispetto delle condizioni e dei requisiti di documentazione, così come dei parametri di efficacia, per tutte le operazioni di copertura. Con riferimento alle coperture su flussi di cassa (cash flow hedges), l’Ente ha l’intenzione e la capacità di sostenere le transazioni previste come descritto nella documentazione a supporto della designazione dell’operazione di copertura.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

- 28. Utilizzo del lavoro di un esperto.** Concordiamo con le conclusioni raggiunte da (nominativo esperto) nella valutazione di (esempio: immobilizzazione immateriale, per la determinazione del fair value delle attività, ecc.) ed abbiamo adeguatamente considerato la professionalità dell'esperto nel definire gli importi da contabilizzare e l'informativa da inserire a bilancio. Non siamo a conoscenza di alcun fatto che possa aver influenzato l'obiettività di (nominativo esperto).
- 29. Le imposte sul reddito sono state determinate mediante una corretta interpretazione della normativa fiscale** vigente tenuto anche conto delle strategie di ottimizzazione del carico fiscale poste in essere ed abbiamo riportato nella sezione "informazioni generali" della relazione di missione il regime fiscale applicato. Si è tenuto conto di eventuali oneri derivanti da contestazioni notificate dall'Amministrazione Finanziaria e non ancora definite oppure il cui esito è incerto. Non sono previste nel breve periodo operazioni che possano portare alla tassazione dei saldi attivi di rivalutazione e delle altre riserve in regime di sospensione d'imposta. Le assunzioni rilevanti da noi utilizzate nell'analisi dei redditi tassabili attesi allo scopo di determinare la probabilità del recupero delle attività per imposte anticipate sono ragionevoli. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione. Non abbiamo ricevuto informazioni o pareri che sono in contraddizione con gli importi contabilizzati in bilancio nonché con le informazioni fornite nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione relativamente alle imposte sul reddito. Vi attestiamo inoltre che Vi abbiamo fornito tutti gli elementi e le informazioni rilevanti necessari per comprendere gli accantonamenti relativi alle imposte dell'Ente ed ogni altro aspetto rilevante ad esso correlato.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

30. Vi confermiamo che nelle sezioni “Parte generale” e “Illustrazione delle poste di bilancio” incluse nella relazione di missione del bilancio d’esercizio **sono state fornite le informazioni in tema di accordi non risultanti dallo stato patrimoniale** richieste dall’art. 2427, comma 1, punto 22-ter) del Codice Civile. In particolare, sono stati indicati la natura e l’obiettivo economico di tali accordi, con indicazione del loro effetto patrimoniale, finanziario ed economico, qualora i rischi e i benefici da essi derivanti siano stati considerati rilevanti e l’indicazione degli stessi sia stata ritenuta necessaria per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell’Ente. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione.
31. **Vi abbiamo informato dell’identità delle parti correlate dell’Ente e di tutti i rapporti e operazioni realizzate con le medesime.** [Se applicabile: Vi confermiamo che nella sezione “Illustrazione delle poste di bilancio” incluse nella relazione di missione del bilancio sono state fornite le informazioni richieste dall’art. 2427, comma 1, punto 22-bis) del Codice Civile in tema di operazioni realizzate con parti correlate e dal Decreto Ministeriale del 5 marzo 2020 – Adozione modulistica di- bilancio].
32. Vi **confermiamo** inoltre di aver **fornito** nella sezione “Illustrazione dell’andamento economico e finanziario dell’ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie” inclusa nella relazione di missione **apposita e puntuale informazione sulle operazioni con imprese controllate, collegate e imprese sottoposte al controllo di queste ultime con indicazione dei saldi debitori o creditori, delle vendite, degli acquisti, di altri ricavi o costi, dei contratti di leasing e delle garanzie.** Infine, nel caso di operazioni atipiche o inusuali con parti correlate, è stato esplicitato l’interesse dell’Ente al compimento dell’operazione. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

33. [Paragrafo da adattare in funzione delle specifiche circostanze] **Vi confermiamo di: i) avere effettuato l'analisi degli impatti correnti e potenziali futuri del COVID-19** sull'attività economica, sulla situazione finanziaria e sui risultati economici dell'Ente, sulla base delle evidenze attualmente disponibili e degli scenari allo stato configurabili, e di aver considerato l'esito della stessa nelle valutazioni effettuate con riferimento alla sussistenza del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio al 31 dicembre 2021; ii) di aver riflesso gli esiti di tale analisi nell'informativa di bilancio che descrive l'incertezza circa gli effetti del COVID-19; iii) di avervi fornito tutte le informazioni rilevanti relative alla suddetta analisi.
34. **Vi confermiamo che lo stato patrimoniale, il rendiconto gestionale e la relazione di missione** che Vi trasmettiamo unitamente alla presente lettera [Vi abbiamo trasmesso in data.....] **sono conformi a quelli che saranno depositati presso la sede sociale.** Ci impegniamo inoltre a darVi tempestiva comunicazione delle eventuali modifiche che fossero apportate ai suddetti documenti prima del deposito.
35. **È nostra la responsabilità di informare il revisore circa l'emergere di eventi che possano avere un effetto sul bilancio tra la data di rilascio della relazione e la data di approvazione del bilancio.**

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

36. Vi confermiamo che in accordo con le disposizioni di prima applicazione contenute nel par. 32 dell'OIC 35:

- **abbiamo applicato il principio contabile OIC 35 retrospettivamente ai sensi dell'OIC 29**
- **[oppure]** abbiamo applicato il principio contabile OIC 35 al valore contabile delle attività e passività all'inizio dell'esercizio in corso, effettuando una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso
- **[oppure]** abbiamo applicato il principio contabile OIC 35 prospetticamente, a partire dall'inizio dell'esercizio in corso, in quanto non abbiamo ritenuto fattibile calcolare l'effetto cumulato pregresso del cambiamento di principio (oppure la determinazione dell'effetto pregresso risultava eccessivamente onerosa)
- **[oppure solo per 2021]** non abbiamo presentato il bilancio comparativo 2020
- **[oppure solo per 2021 nel caso di applicazione prospettica]** non abbiamo rilevato al fair value le transazioni non sinallagmatiche intervenute nel corso del 2021, in quanto la stima del fair value risultava eccessivamente onerosa. In merito a tale scelta abbiamo dato specifica informativa nella relazione di missione.

Assirevi – Documento di ricerca n.244: lettera di attestazione

Con la presente dichiarazione l'Ente riconosce e conferma inoltre che la completezza, attendibilità e autenticità di quanto sopra specificamente attestato, anche con riferimento a quanto fornito avvalendoci di strumenti di comunicazione e trasmissione a distanza, costituisce, anche ai sensi e per gli effetti degli artt. 1227 e 2049 Cod. Civ., presupposto per una corretta possibilità di svolgimento della Vostra attività di revisione e per l'espressione del Vostro giudizio professionale, mediante l'emissione della relazione sul bilancio.

Cordiali saluti

(nome dell'ETS)

