

CONTROLLO

La lettera di attestazione rilasciata al revisore

di Luca Dal Prato

Le **attestazioni** della **direzione** sono un insieme di **documenti** provenienti dai vertici della società di cui il revisore chiede il **rilascio** in merito a profili, eventi e **condizioni** che riguardano la vita aziendale.

L'ISA 580 delinea la **nozione** di "**attestazione**" come una **dichiarazione scritta**, fornita **al revisore**, volta a **confermare** alcuni **aspetti** ed elementi probativi e definisce la **nozione** di "**direzione**" come l'organo di governo aziendale.

Per "**elementi probativi**" si intendono le **informazioni** che il revisore utilizza per giungere alle conclusioni su cui basare il proprio **giudizio** sul bilancio. Qualora il **revisore non** sia in grado di **acquisire** sufficienti e appropriati **elementi probativi** su aspetti che possono avere un effetto significativo sul bilancio (nonostante tali elementi debbano **normalmente** essere **disponibili**) si è in presenza di una **limitazione** al procedimento di **revisione**, **anche se** la direzione ha rilasciato una specifica **attestazione** su tali aspetti.

Tuttavia, in certi **casi**, l'**attestazione** rilasciata dalla direzione può rappresentare l'**unico elemento** probativo di cui il revisore possa ragionevolmente disporre. Ad esempio, nel caso in cui la classificazione dipenda da una politica societaria come la dismissione programmata di cespiti, l'attestazione è l'unico elemento probativo reperibile, senza che l'assenza di altri elementi costituisca necessariamente una limitazione.

Qualora invece un'**attestazione** sia in **contrasto** con gli elementi **probativi** raccolti, il revisore deve svolgere opportuni **accertamenti** e, se necessario, riesaminare l'attendibilità delle altre attestazioni rilasciate dalla direzione.

Inquadrata la definizione di attestazione, è opportuno chiarire che le **attestazioni** possono dividersi in **due categorie**: **facoltative**, parziali, richieste durante il ciclo annuale di controllo sul bilancio e **obbligatoria** globale, alla fine del ciclo di controlli sul bilancio.

La **prima** categoria può avere **contenuto vario mentre** la **seconda** (imposta dall'ISA 580, cd. "**lettera di attestazione**") **riunisce** gli **aspetti essenziali** del rapporto tra società revisore, in quanto l'**organo di governo** è chiamato a **dichiarare** (prima di tutto a "**fare mente locale su**" poi "**assumersi la responsabilità di**") il proprio **ruolo** nella redazione finale del bilancio, la trasmissione di tutte le informazioni al revisore e la completezza delle informazioni contabili.

Ottenere la **lettera** di attestazione è un dovere di **diligenza professionale** per il revisore, in

quanto diversamente verrebbe meno a un **obbligo** previsto dall'**ISA 580**.

La **coincidenza** della **data** della lettera di **attestazione** con la data della **relazione** è fondamentale. Una lettera di attestazione con **data antecedente** la data di emissione della relazione **lascia scoperti**, cioè privi di garanzia, i giorni che intercorrono tra l'emissione dei due documenti. Una lettera d'attestazione con **data successiva** alla data della relazione lascia invece intendere che il revisore, al momento dell'emissione, **non** aveva alcuna **attestazione** scritta.

Il contenuto della lettera **non protegge** però il **revisore** che non è in grado di scoprire se le affermazioni sono vere, false od omissive. Il revisore deve infatti sempre **documentare** le **attestazioni** della direzione nelle proprie **carte di lavoro**, allegando quelle ottenute per iscritto e riassumendo il contenuto di quelle ottenute verbalmente nel corso degli incontri con la direzione. In sintesi il revisore deve **dotarsi** di una gamma di **controlli** che supportino le **attestazioni** che **non** sono un **esimente** alla propria **responsabilità** ma solo una **prova** di quanto l'organo di governo aziendale ha comunicato.

Il **rifiuto** da parte della direzione di **rilasciare** un'**attestazione** scritta ritenuta necessaria dal revisore costituisce una **limitazione** al procedimento di **revisione**. In tale caso il revisore deve esprimere un **giudizio** con **rilevi** o dichiararsi **impossibilitato** a esprimere un giudizio.

Un **esempio** di **lettera di attestazione** per bilanci redatti secondo i principi contabili nazionali è contenuto nel documento **Assirevi n. 167**.