

CONTROLLO

Le attestazioni scritte nel lavoro di revisione contabile

di **Fabio Landuzzi**

Il **Principio di revisione ISA Italia 580** tratta della responsabilità del revisore nell'acquisire le **attestazioni scritte della direzione** e, quando ritenuto appropriato, dei responsabili dell'attività di *governance* della società.

Le attestazioni della direzione sono una procedura con cui **il revisore chiede al legale rappresentante della società**, o comunque ad un **soggetto che ha un appropriato livello di responsabilità sul bilancio** e una conoscenza dei temi in discussione, alcune specifiche **informazioni e conferme** seguendo uno *standard* scritto. Si tratta di informazioni che riguardano il periodo coperto dal bilancio oggetto di revisione, ma che includono anche gli eventi successivi al bilancio stesso, fino alla **data della relazione del revisore**; infatti, l'attestazione scritta dovrebbe avere la **medesima data della relazione del revisore**.

Il revisore deve quindi richiedere alla direzione di fornire attestazione scritta sul fatto che:

- Essa ha adempiuto agli obblighi di redazione del bilancio in **conformità al quadro normativo** di riferimento;
- Ha fornito al revisore tutte le **informazioni pertinenti** consentendone l'accesso;
- Tutte le **operazioni sono state registrate** e sono riflesse nel bilancio.

Le attestazioni della direzione sono infatti da annoverare tra gli **elementi probativi** del processo di revisione, anche se da sole non possono essere trattate come evidenze sufficienti e appropriate sugli aspetti cui si riferiscono. **Non possono cioè sostituire altri elementi probativi** che devono essere acquisiti con altre procedure di revisione.

Come indicato al **par. A26 delle Linee Guida del Principio ISA Italia 580**, se il revisore conclude che le **attestazioni scritte non sono attendibili** oppure se la direzione non ritiene di firmarle, il revisore non può concludere di aver acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati.

Tale carenza del processo di revisione è ritenuta **pervasiva**, e quindi non si limita a interessare singoli elementi, conti o voci del bilancio. Il Principio di revisione richiede in tali circostanze al revisore di dichiarare nella relazione di revisione **l'impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio**.

Il Principio di revisione esamina anche il caso limite in cui le attestazioni fornite dalla direzione siano **contraddette dai risultati** di altre procedure. In questi casi, il revisore deve approfondire la circostanza e considerare più in generale **l'affidabilità delle attestazioni**

ottenute sul tema specifico o anche nel loro complesso.

Il Principio di revisione indica inoltre che il revisore deve richiedere alla direzione un'attestazione scritta se essa ritenga che gli effetti degli **errori non corretti**, considerati singolarmente o nel loro insieme, **non siano significativi per il bilancio** nel suo complesso. Proprio per documentare tale passaggio, un **riepilogo di tali errori non corretti** deve essere **incluso nell'attestazione scritta** oppure allegato ad essa. In sostanza, la lettera di attestazione dovrebbe includere una sorta di **presa d'atto** da parte della direzione di tutti gli **errori identificati dal revisore**, diversi da quelli chiaramente trascurabili o sotto soglia, che comunque non sono riportati nella relazione finale sul bilancio non essendo così significativi.

L'**Appendice del Principio di revisione ISA Italia 580** contiene un **esempio di Lettera di attestazione** scritta.

Peraltro, un utile *standard* di riferimento nella prassi professionale, è sempre stato rappresentato dal modello di attestazione scritta riportato nel **Documento di ricerca Assirevi n. 167**.