



ORDINE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI  
CONTABILI

Brescia – 22 novembre 2023

**Commissione Bilancio e Principi contabili e Commissione Collegio Sindacale: Revisione legale dei conti**

## La Continuità Aziendale

---

I Principi di revisione internazionali –  
ISA Italia 570

---

---

**Dott.ssa Arianna Romele**

---





BRESCIA

ORDINE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI  
CONTABILI

---

# La continuità aziendale



# La continuità aziendale nei principi contabili e principi di revisione

---

**OIC 11- Finalità e postulati di bilancio**  
**ISA 1- Presentazione del bilancio**  
**ISA ITALIA 570- Continuità aziendale**

**Prospettiva della Continuità aziendale**



**Almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio**

# La continuità aziendale Codice della Crisi d'impresa

---

La continuità aziendale è l'attitudine dell'impresa a operare in un contesto di normale funzionamento per un arco temporale di almeno dodici mesi.

Il periodo temporale di osservazione della crisi risulta ora **allineato** tra principi contabili, principi di revisione e Codice della crisi d'impresa

# La continuità aziendale Codice della Crisi d'impresa: squilibri patrimoniali o economico-finanziari

---

Costituiscono segnali per la previsione di squilibri di carattere patrimoniale o economico – finanziari:

- ❑ debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni;
- ❑ debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;
- ❑ esposizioni nei confronti delle banche e degli altri intermediari finanziari che siano scadute da più di sessanta giorni o che abbiano superato da almeno sessanta giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma purché rappresentino complessivamente almeno il cinque per cento del totale delle esposizioni;

# La continuità aziendale Codice della Crisi d'impresa: Squilibri patrimoniali e/o economico-finanziari

---

- ❑ l'esistenza di una o più delle esposizioni debitorie previste **dall'articolo 25-novies, comma 1:**
  - **INPS** ritardo di oltre novanta giorni nel versamento di contributi previdenziali > 30% di quelli dovuti l'anno precedente e superiori a €15.000 (superiori ad €5.000 per le imprese senza lavoratori subordinati e parasubordinati)
  - **INAIL** debito per premi assicurativi scaduto da oltre novanta giorni e non versato superiore all'importo di € 5.000
  - **AE** debito IVA scaduto e non versato, risultante dai dati delle liquidazioni periodiche, di importo superiore ad € 5.000 e non inferiore al 10% dell'ammontare del volume d'affari risultante dalla Dichiarazione IVA anno precedente
  - **AdR** crediti affidati per la riscossione scaduti da oltre novanta giorni, superiori all'importo di € 500.000 (limiti ridotti per società di persone €200.00 e imprese individuali €100.000)

# Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

---

## Gli indicatori per valutare la continuità

Nel verificare l'esistenza del presupposto di continuità vanno considerati alcuni “**indicatori**” che presi singolarmente o nel loro complesso possono far sorgere dubbi significativi riguardo al presupposto della continuità aziendale.

Gli indicatori si distinguono in tre categorie:

- ❑ Indicatori finanziari
- ❑ Indicatori gestionali
- ❑ Altri Indicatori

# Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

---

## Indicatori Finanziari

- ❑ situazione di **deficit patrimoniale** o di capitale circolante netto negativo;
- ❑ **prestiti prossimi alla scadenza senza che vi siano prospettive verosimili di rinnovo o di rimborso**; oppure eccessiva dipendenza da prestiti a breve termine per finanziare attività a lungo termine;
- ❑ **indicazioni di cessazione del sostegno finanziario da parte dei finanziatori** e altri creditori;
- ❑ bilanci storici o prospettici che mostrano **cash-flow negativi**;
- ❑ principali **indici economico-finanziari negativi**;
- ❑ consistenti **perdite operative**;
- ❑ **cambiamento delle forme di pagamento concesse dai fornitori** dalla condizione “a credito” alla condizione “pagamento alla



# Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

---

## Indicatori Gestionali

- ❑ **perdita di Amministratori o dirigenti chiave** senza riuscire a sostituirli;
- ❑ **perdita di mercati fondamentali**, di contratti di distribuzione, di concessioni o di fornitori importanti;
- ❑ **difficoltà nell'organico** del personale;
- ❑ **difficoltà nel mantenere il normale flusso di approvvigionamento** da importanti fornitori;
- ❑ **intenzione della Direzione di liquidare l'impresa o cessare l'attività**;
- ❑ presenza di **concorrenti di grande successo** sul mercato.

# Procedure di valutazione del rischio e attività correlate

---

## Altri Indicatori

- ❑ **capitale ridotto sotto i limiti legali** o non conformità ad altre norme di legge;
- ❑ **contenziosi legali o fiscali** che in caso di soccombenza potrebbero comportare obblighi di risarcimento che l'impresa non è in grado di rispettare;
- ❑ **modifiche legislative o politiche governative** dalle quali si attendono effetti sfavorevoli all'impresa;
- ❑ sopravvenuta **mancanza dei requisiti per il mantenimento delle autorizzazioni necessarie allo svolgimento dell'attività sociale.**

# Obiettivi del Revisore ed implicazioni

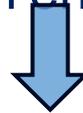
---

- ❑ Acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'utilizzo del presupposto della continuità aziendale e concludere sulla base degli elementi acquisiti, se esista un'incertezza significativa sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.
- ❑ Considerare se esistano eventi o circostanze che possano far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. Valutare se la direzione ha già svolto valutazioni preliminari capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento

# Obiettivi del Revisore ed implicazioni

---

- ❑ Concludere in base agli elementi probativi acquisiti e se, a suo giudizio, esista un'incertezza significativa relativa ad eventi o circostanze che, considerati singolarmente o nel loro complesso, possano far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento



- 1) non sono stati evidenziati eventi o circostanze che possano far sorgere dubbi sulla capacità dell'impresa di operare
- 2) sono stati identificati eventi o circostanze ma non esiste nessuna incertezza significativa
- 3) sono stati identificati eventi o circostanze ed esiste un'incertezza significativa

# Obiettivi del Revisore ed implicazioni caso 1)

---

A seguito delle analisi effettuate e degli elementi probativi raccolti il revisore **non ha evidenziati eventi o circostanze che possano far sorgere dubbi sulla capacità dell'impresa di operare**



**RELAZIONE DI REVISIONE SENZA RILIEVI**

# Obiettivi del Revisore ed implicazioni caso 1)

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

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

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

- ho identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; ho definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; ho acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il mio giudizio. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazioni, omissioni intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno;
- ho acquisito una comprensione del controllo interno rilevante ai fini della revisione contabile allo scopo di definire procedure di revisione appropriate nelle circostanze e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno della Società;
- ho valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dall'Amministratore Unico, inclusa la relativa informativa;
- sono giunto ad una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte dell'Amministratore Unico del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di una incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, sono tenuto a richiamare l'attenzione nella relazione di revisione sulla relativa informativa di bilancio, ovvero, qualora tale informativa sia inadeguata, a riflettere tale circostanza nella formulazione del mio giudizio. Le mie conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che la Società cessi di operare come un'entità in funzionamento;

## Obiettivi del Revisore ed implicazioni caso 2)

---

A seguito delle analisi effettuate e degli elementi probativi raccolti, pur avendo identificato eventi o circostanze che facciano sorgere il dubbio circa la capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento, **il revisore conclude che non esiste nessuna incertezza significativa**



**Valutazione dell'adeguatezza delle informazioni fornite nel bilancio in merito a tali eventi o circostanze**

Informativa adeguata

Informativa NON adeguata

# Obiettivi del Revisore ed implicazioni caso 2)

## Informativa adeguata

---

Se il bilancio presenta un'informativa adeguata sull'incertezza significativa, il revisore deve esprimere un **giudizio senza modifica** e la relazione di revisione deve includere una sezione separata.



**RELAZIONE DI REVISIONE SENZA RILIEVI CON  
RICHIAMO D'INFORMATIVA PER INCERTEZZE  
SIGNIFICATIVE RELATIVE ALLA CONTINUITA'  
AZIENDALE**

**oppure**

**RELAZIONE DI REVISIONE CON GIUDIZIO NEGATIVO**

Nel caso di mancanza elementi probativi sufficienti a supportare la continuità

# Obiettivi del Revisore ed implicazioni caso 2)

## Incertezze significative relative alla continuità aziendale

---

### **Richiamo d'informative per incertezze significative sulla continuità aziendale**

Si richiama l'attenzione sulla Nota del bilancio in cui si indica che la Società ABC ha chiuso l'esercizio 31/12/20XX con una Perdita d'esercizio pari ad Euro XXX, a tale data le passività correnti superavano le attività totali per Euro YYY. Come descritto in tale Nota, tale circostanza, oltre agli aspetti esposti nella medesima Nota, indicano l'esistenza di incertezze significative che possono far sorgere dubbi significative sulla capacità della Società di continuare ad operare come un'entità in funzionamento.

Il nostro giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tale aspetto.

# Obiettivi del Revisore ed implicazioni caso 2)

## Informativa NON adeguata

---

Se il bilancio presenta un'informativa NON adeguata sull'incertezza significativa, il revisore deve esprimere un **giudizio con rilievi, ovvero un giudizio negativo**, secondo le circostanze.

Nella sezione della relazione di revisione “*Elementi alla base del giudizio con rilievi (o negativo)*”, dichiarare che esiste un'incertezza significativa che può far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento e che il bilancio non fornisce un'informativa adeguata su tale aspetto.



**RELAZIONE DI REVISIONE CON RILIEVI**

**oppure**

**RELAZIONE DI REVISIONE CON GIUDIZIO NEGATIVO**

## Obiettivi del Revisore ed implicazioni caso 3)

---

Se il bilancio presenta un'incertezza significativa oppure mancato presupposto continuità aziendale



### **RELAZIONE CON IMPOSSIBILITA' AD ESPRIMERE GIUDIZIO**

se revisore NON è stato in grado di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il suo giudizio sul bilancio.

**Oppure**

### **RELAZIONE DI REVISIONE CON GIUDIZIO NEGATIVO**



ORDINE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI  
CONTABILI

Brescia – 22 novembre 2023

**Commissione Bilancio e Principi contabili e Commissione Collegio Sindacale: Revisione legale dei conti**

## Le attestazioni scritte

---

I Principi di revisione internazionali –  
ISA 580

---

---

**Dott.ssa Arianna Romele**

---





BRESCIA

ORDINE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI  
CONTABILI

---

# ISA 580 – Le attestazioni scritte



# Attestazioni come elementi probativi

---

- ❑ evidenza del riconoscimento della responsabilità per la corretta predisposizione del bilancio;
- ❑ certezza sull'avvenuta approvazione del progetto di bilancio;
- ❑ attestazioni scritte su aspetti significativi del bilancio;
- ❑ evidenza che al revisore siano state fornite tutte le informazioni pertinenti l'esecuzione dell'incarico e l'accesso alla documentazione;
- ❑ evidenza che il bilancio rifletta tutte le operazioni contabili.

**Le attestazioni scritte sono una fonte importante di elementi probativi**

# Sottoscrizione attestazioni

---

## **SOGGETTO FIRMATARIO**

La sottoscrizione delle attestazioni scritte è richiesta a coloro che hanno la responsabilità della redazione del bilancio (AD e/o direttore amministrativo e finanziario). Ci si attende che la direzione abbia una conoscenza sufficiente del processo seguito dall'impresa per la redazione del bilancio e delle relative asserzioni su cui basare le attestazioni scritte.

## **DATA DELL'ATTESTAZIONE**

La data delle attestazioni scritte deve essere quanto più prossima possibile, ma non successiva alla data della relazione di revisione sul bilancio.

# Rifiuto a firmare la lettera di attestazione da parte della Direzione

---

Se la direzione non fornisce una o più delle attestazioni scritte richieste il revisore deve:

- ❑ discutere la questione con la direzione;
- ❑ effettuare una nuova valutazione dell'integrità della direzione e valutare l'effetto che ciò può avere sull'attendibilità delle attestazioni;
- ❑ intraprendere le più appropriate azioni incluso stabilire il possibile effetto sul giudizio contenuto nella relazione di revisione.

**il mancato rilascio della lettera di attestazione costituisce una limitazione del processo di revisione che impatta sulla relazione emessa dal revisore sotto forma di impossibilità ad esprimere il giudizio da parte del revisore**

# Il modello Assirevi

---



## Documento di Ricerca n. 251

### LE ATTESTAZIONI DELLA DIREZIONE

Il presente Documento di Ricerca sostituisce il Documento di Ricerca n. 233R (febbraio 2022) che è stato aggiornato principalmente per introdurre alcuni esempi di attestazioni della Direzione in merito alle proprie responsabilità alla luce delle novità apportate al D. Lgs. n. 14/2019 (Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza) nonché alcuni esempi relativi a ulteriori attestazioni su aspetti di maggiore attualità e rilevanza in materia di revisione contabile e di applicazione dei principi contabili.

Il Documento intende fornire indicazioni applicative delle regole e linee guida contenute nel Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 580 *Attestazioni scritte* in merito al contenuto delle attestazioni scritte da parte della Direzione, acquisite dal revisore quali elementi probativi nell'ambito dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio d'esercizio e/o sul bilancio consolidato reso ai sensi delle specifiche leggi o su base volontaria, nonché quali presupposti per la formulazione del suddetto giudizio sul bilancio.

Febbraio 2023

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

[CARTA INTESTATA DELLA SOCIETÀ]

10 aprile 200X

**Convenzionalmente  
e utilizzata stessa  
data relazione  
revisione**

Spettabile  
*Società di Revisione*

Con riferimento all'incarico di revisione contabile ai sensi delle norme contenute nel D.Lgs.27 gennaio 2010, n. 39, del bilancio d'esercizio della società Alfa S.p.A. al 31 dicembre 200X che mostra **un patrimonio netto di Euro 5.300.624**, comprensivo di un **utile di Euro 500.788**, 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 presenti la situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico ed i flussi di cassa della Alfa S.p.A. in conformità al quadro normativo di riferimento. In relazione al Vostro incarico di revisione contabile Vi confermo 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, il risultato economico ed i flussi di cassa della società.

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

- 2 Nell'ambito dell'incarico a Voi conferito esprimerete altresì **il giudizio di coerenza della relazione sulla gestione 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 [...].
- 3 Il bilancio è stato predisposto nella **prospettiva di continuità dell'impresa**; 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 note esplicative.
- 4 La responsabilità di **valutare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile della Società alla natura e alle dimensioni dell'impresa, nonché di implementare e adottare le necessarie misure per la sua attuazione appartiene al Consiglio di Amministrazione**. Vi confermo altresì che ad oggi, da tali nostre attività, non sono emersi elementi rilevanti che possano incidere sulla correttezza del bilancio. Inoltre, 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.

**Relaz. Gest.  
ELIMINARE  
se bilancio  
abbreviato**

**Richiamo  
ISA570**

**Richiamo  
ADEGUATI  
ASSETTI**

# Paragrafo 3) in caso di bilancio redatto in continuità ma dubbi significativi sul rispetto del requisito. Relazione del revisore con impossibilità ad esprimere giudizio

---

- 3 Non concordiamo con il giudizio di impossibilità da voi espresso in quanto riteniamo ragionevole che, pur evidenziando un contesto di incertezza, la Società possa operare in condizioni di continuità aziendale per un periodo non inferiore a dodici mesi e, conseguentemente, abbiamo redatto il bilancio d'esercizio al 31 dicembre 20XX adottando i principi contabili relativi ad una società in normali condizioni di funzionamento.

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

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 mi avete richiesto ai fini della revisione contabile;
- iv) la possibilità di **contattare senza limitazioni i soggetti nell'ambito della Società** dai quali Voi ritenevate necessario acquisire elementi probativi.

**ELEMENTI  
PROBATIVI  
messi a  
disposizione**

6 **Tutte le operazioni sono state registrate nelle scritture contabili e riflesse in bilancio.**

**NON esistono  
operazioni non  
riflesse**

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 nella nota integrativa 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.

**Richiamo  
Concetto  
SIGNIFICATIVI**

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

- 8 Con riferimento alla relazione sulla gestione, Vi confermo 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; [...].

**Relaz. Gest.  
ELIMINARE  
se bilancio  
abbreviato**

Inoltre, per quanto di nostra conoscenza:

- 9 Vi confermiamo:
- che non siamo a conoscenza di casi di frodi o sospetti di frodi, con riguardo alla Società, che hanno coinvolto:
    - la direzione;
    - i dipendenti 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.
  - che non siamo a conoscenza di segnalazioni di frodi o di sospetti di frodi, che influenzano il bilancio della Società, comunicate da dipendenti, ex-dipendenti, analisti, autorità di vigilanza o altri soggetti;
  - 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;
  - 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.

**Richiamo  
concetto  
FRODE**

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

10. Vi confermiamo di non aver ricevuto **comunicazioni** ai sensi dell'Art. 25-octies del D. Lgs. N. 14/2019 (**Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza**) da parte del **collegio sindacale** né segnalazioni da parte di creditori pubblici qualificati ai sensi dell'Art. 25-novies del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza né comunicazioni **da parte di banche** e intermediari finanziari ai sensi dell'Art. 25-decies del predetto Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza.

**RICHIAMO  
Codice  
della Crisi**

11. Vi confermiamo che la Società non è soggetta ad **attività di direzione e coordinamento**.

12. Non vi sono state operazioni di entità o incidenza eccezionale oltre a quelle contabilizzate e evidenziate in bilancio.

**DA  
MODIFICARE  
IN BASE  
CASISTICA**

**INSERIRE QUA EVENTUALI ERRORI**

13. 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.

14. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 8 che la relazione sulla gestione relativa al bilancio d'esercizio non contiene incoerenze /o errori significativi.

**Relaz. Gest.  
ELIMINARE  
se bilancio  
abbreviato**

15. Vi confermiamo che non vi sono state comunicazioni o denunce di fatti censurabili relativamente alla Società, 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.

# Esempio Errori riportati in Lettera d'attestazione

---

## Paragrafo 13 in caso di errori

Le confermiamo che gli effetti degli errori da Lei riscontrati e non corretti **non sono rilevanti**, sia singolarmente sia nel loro insieme, per il bilancio d'esercizio nel suo complesso.

Concordiamo con le differenze di revisione che ci avete comunicato relativamente:

- i) alla sovrastima del fondo svalutazione crediti commerciali e conseguente sottostima dei crediti commerciali per circa Euro XXX mila;
- ii) alla sottostima del fondo ammortamento attrezzature e conseguente sovrastima delle immobilizzazioni materiali per circa Euro XXX mila;
- iii) alla sottostima fondo svalutazione magazzino per valore netto di realizzo inferiore al costo e conseguente sovrastima delle rimanenze di prodotti finiti per Euro XXX mila;
- iv) alla sottostima delle fatture da ricevere conseguente al mancato stanziamento dei costi per servizi di competenza dell'esercizio per Euro XXX

# Esempio Errori riportati in Lettera d'attestazione

---

## **Paragrafo 13 in caso di errori**

Il revisore dovrà quindi chiedere alla direzione che gli **venga attestato per iscritto se essi ritengono che gli errori non corretti, considerati singolarmente o nel loro insieme, non siano significativi per il bilancio nel suo complesso.**

A tal fine, un riepilogo degli errori non corretti deve quindi essere incluso nell'attestazione scritta, oppure deve essere alla stessa allegato. **Il riepilogo può sostituire le frasi indicate in lettera di attestazione, in quanto si rinvia ad un allegato di errori riscontrati.**

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

- 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. Peraltro non vi sono state, limitatamente agli aspetti che possono avere un effetto rilevante sul bilancio:
- a. irregolarità da parte dell'Organo Amministrativo, Dirigenti ed altri dipendenti della Società che rivestano posizioni di rilievo nell'ambito del sistema di controllo interno amministrativo;
  - b. irregolarità da parte di altri dipendenti della Società;
  - 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 l'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 (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.
- 17 confermiamo che, limitatamente agli aspetti che possono avere un effetto rilevante sul bilancio, la Società 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.
-

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

18. **Non vi sono**, in aggiunta a quanto illustrato in nota integrativa:

- a. **potenziali richieste di danni o accertamenti di passività** che, a parere dei miei 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 note integrative, e utili potenziali che debbano essere evidenziati nelle note integrative. 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 31 dicembre 200X tali da rendere l'attuale situazione patrimoniale-finanziaria sostanzialmente diversa da quella approvata dagli organi della società, tale da richiedere rettifiche o annotazioni integrative al bilancio d'esercizio;
- d. atti compiuti in violazione dell'art. 2357 e successivi del Codice Civile in materia di acquisto di **azioni proprie**;
- e. 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;
- f. accordi di riacquisto di attività precedentemente alienate;
- g. vincoli sul capitale sociale e sulla disponibilità delle riserve;

**Richiamo  
ISA 560**

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

- a. perdite che si devono sostenere in relazione all'evasione o incapacità di evadere gli impegni assunti;
- b. 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;
- c. programmi futuri circa **l'interruzione di determinate linee di prodotti** 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;
- d. impegni di acquisto o vendita a termine o contratti simili su valuta estera, titoli, merci o altri beni;
- e. **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.

**Richiamo  
OIC 9**

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

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 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.

**ISA ITALIA  
540**

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) opzioni di riacquisto di azioni proprie o accordi a tale fine, azioni soggette a opzioni, "Warrant", obbligazioni convertibili o altre fattispecie similari. Le operazioni effettuate e le situazioni esistenti relative ai sopraccitati punti sono state correttamente contabilizzate nei bilanci e/o evidenziate o nella nota integrativa.

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

- 22 La Società 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 nella nota integrativa).
- 23 **Tutti i ricavi riconosciuti alla data di bilancio sono stati realizzati** (o sono realizzabili), ed effettivamente acquisiti, non vi sono accordi collaterali con clienti né altre condizioni che consentono la restituzione delle merci, fatta eccezione per i casi che rientrano tra le garanzie usuali.
- 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 200X, abbiamo **rispettato i requisiti patrimoniali** derivanti da normativa di settore e contratti di finanziamento.
- 26 Nella nota integrativa del bilancio d'esercizio sono state fornite le informazioni in tema di strumenti finanziari e strumenti finanziari [...].

} **COVENANT**

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

- 27 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. 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 note esplicative 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 della Società ed ogni altro aspetto rilevante ad esso correlato.

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

28 [...].

29 Vi abbiamo informati dell'identità delle **parti correlate** dell'impresa e di tutti i rapporti e operazioni realizzate con le medesime. Vi confermo che nella nota integrativa 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. Vi confermo inoltre di aver fornito apposita e puntuale informazione sulle operazioni con imprese controllate, collegate, controllanti 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 della Società al compimento dell'operazione. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione.

**IAS 24 +  
Codice  
Civile art.  
2426**

30 **Vi confermiamo che il bilancio d'esercizio, i relativi allegati e la relazione sulla gestione che Vi trasmettiamo unitamente alla presente lettera 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. 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.

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

- 31 . Vi confermiamo che il progetto di bilancio sottoposto alla Vostra attenzione è stato redatto in conformità alla **tassonomia XBRL**. Riconosciamo e Vi confermiamo che il Vostro giudizio sul bilancio della Società al 31 dicembre 2022, reso ai sensi dell'art. 14, D.Lgs. 39/2010, non ha in alcun modo ad oggetto la conformità del "formato elaborabile" (XBRL) rispetto alla normativa prevista dal Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223, e successive disposizioni di attuazione, che ne disciplinano le specifiche tecniche per il deposito presso il Registro delle Imprese.
- 32 . [...].
- 33 . Vi confermiamo di: i) avere effettuato l'analisi degli **impatti correnti e potenziali futuri del COVID-19** e dell'incremento delle spese energetiche sull'attività economica, sulla situazione finanziaria e sui risultati economici della Società, 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 2022; ii) di averVi fornito tutte le informazioni rilevanti relative alla suddetta analisi.

**COVID**

# Esempio Lettera d'attestazione Assirevi

---

- 34 Vi confermiamo di: i) aver effettuato un'analisi degli impatti "diretti" e "indiretti" connessi al **conflitto militare tra la Russia e l'Ucraina** sull'attività economica, sulla situazione finanziaria e sui risultati economici della Società 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 [e del bilancio consolidato] al 31 dicembre 2022; ii) di avervi fornito tutte le informazioni rilevanti relative alla suddetta analisi; [se applicabile] iii) di avervi comunicato qualsiasi cambiamento significativo apportato ai nostri processi, controlli e procedure al fine di fronteggiare gli effetti del conflitto e per presidiare il rispetto da parte della Società [e del Gruppo] delle misure restrittive e del relativo sistema di sanzioni adottate dalle autorità sovranazionali in risposta al conflitto.

**Conflitto  
RUSSIA  
UCRAINA**

Cordiali saluti.

*Alfa S.p.A.*

*Per il Consiglio di Amministrazione*

---

Dott.ssa ABC

*Presidente del Consiglio di Amministrazione*



ORDINE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI  
CONTABILI

Brescia – 22 novembre 2023

**Commissione Bilancio e Principi contabili e Commissione Collegio Sindacale: Revisione legale dei conti**

# Grazie per l'attenzione

---

---

---

---

**Dott.ssa Arianna Romele**