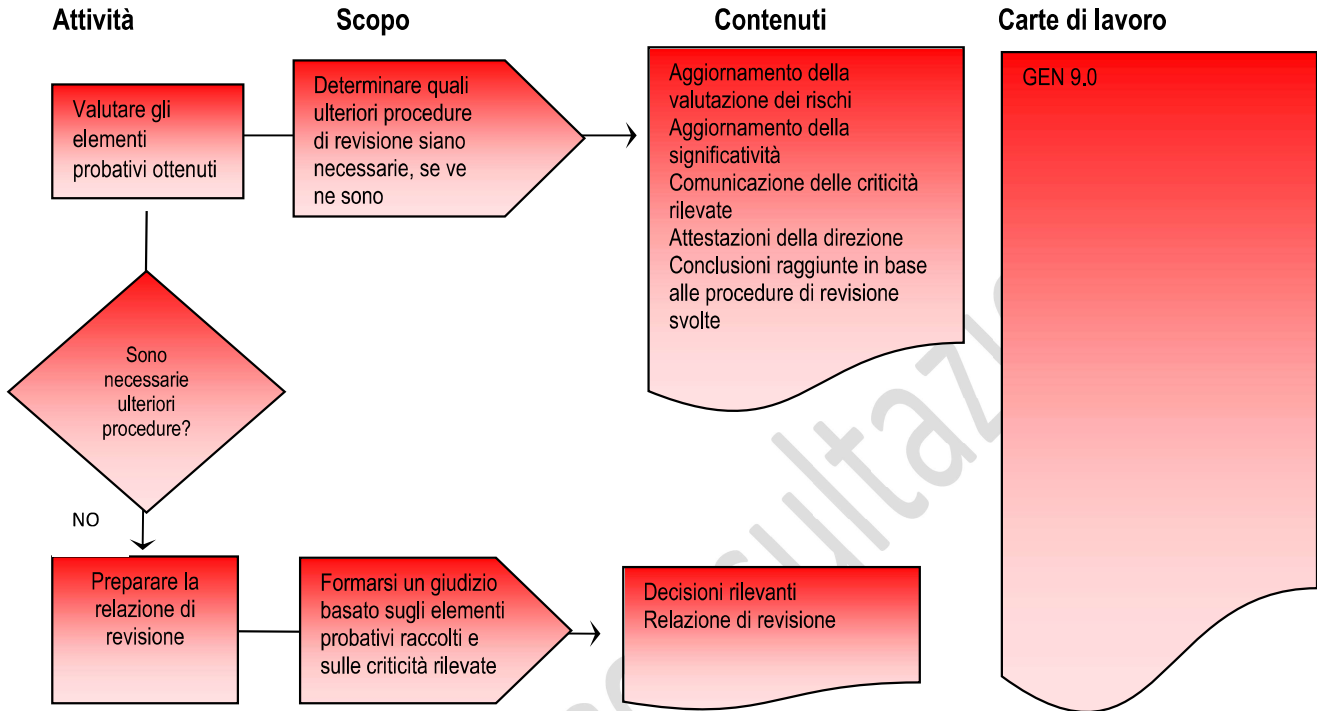


22. LE ATTESTAZIONI DELLA DIREZIONE



Temi trattati	ISA Italia di riferimento
Le attestazioni scritte da parte della direzione	580

22.1. La natura della lettera di attestazione

Le attestazioni scritte da parte della direzione sono richiamate più volte nell'ambito dei principi di revisione e rappresentano, in vari casi, un elemento probativo importante, anche se non esaustivo, in numerose circostanze. L'attestazione scritta ha un ruolo rilevante nella revisione contabile e rappresenta uno degli elementi probativi che il revisore utilizza per trarre le conclusioni sulle quali baserà il proprio giudizio; l'attestazione scritta, pertanto, costituisce, in determinate circostanze, un elemento necessario, ma è importante evidenziare che la stessa non può considerarsi anche sufficiente.

Le attestazioni scritte rappresentano elementi probativi al pari delle altre risposte ottenute a seguito delle indagini svolte nel corso della revisione, ma non costituiscono, da sole, elementi probativi sufficienti e appropriati sugli aspetti cui si riferiscono. Conseguentemente, le attestazioni scritte non possono essere usate quale sostituto di altre procedure di revisione o unica evidenza di un significativo aspetto della revisione.

Le attestazioni scritte quindi supportano (ma non sostituiscono) altri elementi probativi rilevanti per il bilancio o per specifiche asserzioni del bilancio stesso.

Cosa dicono gli ISA Italia	
ISA Italia 580.4	Sebbene le attestazioni scritte forniscano elementi probativi necessari, esse non forniscono di per sé elementi probativi sufficienti ed appropriati sugli aspetti cui si riferiscono. Inoltre, il fatto che la direzione abbia fornito attestazioni scritte attendibili non influisce sulla natura o sull'estensione di altri elementi probativi che il revisore acquisisce in merito all'adempimento da parte della direzione delle proprie responsabilità, ovvero in merito a specifiche asserzioni.

22.2. Le finalità della lettera di attestazione

Al termine del lavoro, il revisore richiede il rilascio della lettera di attestazione, sottoscritta dalla direzione e, ove appropriato, dai responsabili delle attività di *governance*, mediante la quale i sottoscrittori confermano:

- a) l'adempimento delle loro responsabilità per la redazione del bilancio;
- b) la fornitura al revisore di tutte le informazioni pertinenti come concordato nei termini dell'incarico di revisione;
- c) la registrazione di tutte le operazioni e il loro riflesso in bilancio;
- d) specifiche asserzioni (altrimenti usualmente verbali) contenute nei bilanci, a supporto di altri elementi probativi;
- e) la considerazione degli errori non corretti, considerati singolarmente o nel loro insieme, non significativi per il bilancio nel suo complesso.

Le attestazioni scritte devono essere rilasciate da chi abbia un livello di responsabilità adeguato ed una adeguata conoscenza delle tematiche per quanto attiene attestazioni specifiche. Per tale motivo sono usualmente richieste al presidente o all'amministratore delegato dell'impresa e al direttore amministrativo e finanziario. In alcune circostanze, tuttavia, anche altri soggetti, quali i responsabili delle attività di *governance*, sono responsabili della redazione del bilancio.

22.3. Il contenuto della lettera di attestazione

Le responsabilità della direzione devono essere descritte nelle attestazioni scritte nello stesso modo in cui tali responsabilità sono descritte nei termini dell'incarico di revisione.

Gli ulteriori contenuti, in particolar modo le eventuali attestazioni specifiche relative a specifiche asserzioni, possono essere esposte sia in forma negativa (non vi sono...), sia in forma positiva relativamente alle informazioni ricevute (Vi abbiamo informato di...); parimenti, è possibile che talune specifiche attestazioni siano oggetto di separate lettere diverse da quella che viene rilasciata al termine del lavoro.

Relativamente agli errori non corretti, le conferme in merito fanno usualmente riferimento ad uno specifico allegato che li identifica e che viene predisposto dal revisore.

La data della lettera di attestazione è quanto più prossima possibile, ma non successiva a quella della relazione di revisione.

Suggerimenti operativi

Nella pratica, il revisore predispone una bozza di lettera contenente tanto le attestazioni generali quanto quelle specifiche che ritiene necessarie, compreso l'allegato degli errori non corretti e chiede che venga predisposta dalla società, indicandolo come destinatario e facendola sottoscrivere dal legale rappresentante e, generalmente, dal responsabile amministrativo.

22.4. Mancanza di una o più attestazioni

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

- a) discutere la questione con la direzione;
- b) effettuare una nuova valutazione dell'integrità della direzione e valutare l'effetto che ciò può avere sull'attendibilità delle attestazioni (verbali o scritte) ottenute e degli elementi probativi raccolti in generale;
- c) intraprendere le azioni appropriate, incluso stabilire il possibile effetto sul giudizio contenuto nella relazione di revisione.

In particolare, qualora il revisore concluda che sussistono sufficienti dubbi sull'integrità della direzione tali da rendere non attendibili le attestazioni scritte o la direzione non fornisca le attestazioni scritte, il revisore deve dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio.

Cosa cambia per il collegio sindacale

I sindaci-revisori sono tenuti al rispetto del principio di revisione internazionale ISA Italia 580 e per essi restano valide tutte le considerazioni riportate al presente paragrafo. Le peculiarità della comunicazione dei sindaci-revisori con la direzione e i responsabili delle attività di *governance*, non costituiscono circostanze esimenti all'applicazione del principio di revisione internazionale ISA Italia 580.