



Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma



Le attestazioni scritte: validità e scopi nella revisione (ISA Italia 580)

REVISIONE LEGALE DELL'AREA LAVORO

Edizione 2025 - Modulo 2

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma

Relatore: Rocco Freda | Docente di economia aziendale - Revisore legale

Contesto e Obiettivi

Il principio ISA Italia 580 disciplina la responsabilità del revisore di acquisire attestazioni scritte dalla direzione e dai responsabili della *governance*.

Le attestazioni supportano il giudizio del revisore, ma non sono di per sé sufficienti.

Il suddetto principio di revisione entra in vigore per le revisioni dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2022 o successivamente.

Elementi probativi e importanza

Le attestazioni scritte rappresentano elementi probativi necessari.

Servono a confermare che la direzione ha adempiuto alle proprie responsabilità nella redazione del bilancio e nella fornitura di informazioni complete.

Le attestazioni scritte, inoltre, non sostituiscono altre verifiche o procedure di revisione.



Obiettivi specifici del revisore

- ottenere conferma della responsabilità della direzione nella redazione del bilancio;
- supportare altri elementi probativi relativi al bilancio o ad asserzioni specifiche;
- adottare misure in caso di mancate attestazioni o dubbi sulla loro attendibilità.



Definizioni chiave

Attestazione scritta

dichiarazione della direzione che conferma determinati aspetti o supporta altri elementi probativi.

L'attestazione non include

il bilancio, le asserzioni in esso contenute o le registrazioni contabili.

I riferimenti

al termine «la direzione» devono essere letti come «la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di *governance*».

Altri soggetti coinvolti

In alcuni casi la direzione può rivolgersi anche ad altri soggetti che partecipano alla redazione del bilancio, con competenze specialistiche utili per le attestazioni scritte, come:

- un attuario responsabile delle quantificazioni contabili determinate su base attuariale;
- ingegneri che possono avere responsabilità e conoscenze specialistiche sulle quantificazioni delle passività ambientali;
- un consulente interno che può fornire informazioni essenziali riguardo gli accantonamenti per contenziosi legali.

Responsabilità della direzione

La direzione deve:

- redigere il bilancio in conformità al quadro normativo applicabile;
- redigere un bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta dei risultati della gestione;
- fornire tutte le informazioni e consentirne l'accesso al revisore.



Soggetti destinatari della richiesta

Il revisore deve richiedere le attestazioni a chi ha responsabilità e conoscenza adeguata del bilancio.

In Italia:

- sistema tradizionale/monistico → amministratori;
- sistema dualistico → consiglio di gestione.

Analoghe responsabilità competono agli amministratori o al consiglio di gestione dell'impresa controllante relativamente alla redazione del bilancio consolidato.

Tipologie di attestazioni

Attestazioni principali:

- redazione del bilancio secondo il quadro normativo vigente;
- completezza delle informazioni e delle operazioni.

Attestazioni ulteriori:

- stime contabili, passività potenziali, vincoli su attività, piani aziendali.



Tempistica delle attestazioni

La data delle attestazioni deve essere la più recente possibile, ma non successiva, alla data della relazione di revisione.

Le attestazioni devono riguardare tutti i bilanci e i periodi amministrativi di riferimento.

Forma della lettera

Le attestazioni scritte devono avere la forma di una lettera di attestazione indirizzata al revisore.

Laddove leggi o regolamenti richiedano che la direzione rilasci dichiarazioni pubbliche scritte (attestazioni rivolte agli utilizzatori del bilancio, o alle autorità competenti) in merito alle proprie responsabilità, ed il revisore stabilisca che tali dichiarazioni forniscono alcune o tutte le attestazioni richieste, non è necessario che gli aspetti oggetto di tali dichiarazioni siano inclusi anche nella lettera di attestazione.



Dubbi sull'attendibilità

Il revisore deve valutare la competenza, l'integrità, i valori etici e la diligenza della direzione.

In caso di incoerenze con altri elementi probativi, deve svolgere procedure aggiuntive e considerare l'effetto sul giudizio.

Mancata fornitura delle attestazioni

Se la direzione non fornisce le attestazioni:

- discussione con la direzione;
- rivalutazione dell'integrità della direzione;
- intraprendere le azioni appropriate, incluso stabilire il possibile effetto sul giudizio contenuto nella relazione di revisione in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.



Mancata fornitura delle attestazioni

Il revisore deve dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705 qualora:

- a) egli concluda che sussistono sufficienti dubbi sull'integrità della direzione tali da rendere non attendibili le attestazioni scritte;
- b) la direzione non fornisca le attestazioni scritte previste.

Lettera di attestazione contenuti principali

La lettera deve includere:

- conferma delle responsabilità nella redazione del bilancio;
- completezza delle informazioni e delle operazioni;
- eventuali errori non corretti e loro irrilevanza.



Ulteriori contenuti della lettera di attestazione

Può includere:

- stime contabili e assunzioni utilizzate;
- apporti e operazioni con parti correlate;
- eventi successivi che richiedono rettifiche o informativa.

Principi ISA collegati

Altri Principi di revisione ISA Italia che richiedono attestazioni specifiche:

ISA Italia 240 (responsabilità del revisore relativamente alle frodi);

ISA Italia 250 (leggi e regolamenti nella revisione contabile);

ISA Italia 450 (valutazione degli errori);

ISA Italia 501 (elementi probativi);

ISA Italia 540 (revisione delle stime contabili);

ISA Italia 550 (parti correlate);

ISA Italia 560 (eventi successivi);

ISA Italia 570 (continuità aziendale);

ISA Italia 710 (informazioni comparative).



Procedure in caso di dubbi

Il revisore può:

- modificare la valutazione del rischio e le modalità delle procedure di revisione;
- considerare di recedere dall'incarico se il rischio di errata rappresentazione è troppo elevato.

Documentazione

Il revisore deve documentare:

- problematiche significative;
- giudizi professionali significativi formulati nel raggiungimento delle conclusioni;
- conclusioni raggiunte in merito alle attestazioni.



Aggiornamenti e periodi multipli

Le attestazioni devono coprire tutti i periodi amministrativi oggetto della revisione.

Anche se la direzione attuale non era presente in tutti i periodi amministrativi oggetto di revisione, resta comunque responsabile dell'intero bilancio. Pertanto il revisore deve comunque richiedere le attestazioni scritte relative all'intero periodo, anche se i dirigenti dichiarano di non poter confermare fatti anteriori al loro incarico.



Esempio di lettera di attestazione

La lettera:

- conferma che il bilancio è redatto correttamente e in conformità agli IFRS;
- attesta che i metodi e i dati utilizzati per le stime contabili sono appropriati.

La direzione dichiara di aver fornito:

- accesso a tutte le informazioni e documentazioni pertinenti;
- tutte le operazioni registrate in bilancio.



Esempio di lettera Frodi e non conformità

La direzione comunica:

- tutti i casi noti o sospetti di frodi;
- Eventuali non conformità a leggi o regolamenti.



Esempio di lettera

Parti correlate

La direzione fornisce informazioni su:

- identità delle parti correlate;
- tutte le operazioni con parti correlate.

***Best practice* per i revisori**

- Richiedere attestazioni tempestive e chiare;
- verificare coerenza con altri elementi probativi;
- documentare ogni aspetto significativo.

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260 richiede al revisore di comunicare ai responsabili delle attività di *governance* le attestazioni scritte che egli ha richiesto alla direzione.



Conclusioni operative

Le attestazioni scritte sono fondamentali per:

- supportare il giudizio del revisore;
- rafforzare la responsabilizzazione della direzione;
- garantire trasparenza e completezza delle informazioni.

Le attestazioni scritte sono necessarie ma non sufficienti: devono essere integrate da ulteriori procedure di verifica.



Le attestazioni scritte: validità e scopi nella revisione (ISA Italia 580)

GRAZIE PER L'ATTENZIONE