

Documento di Ricerca n. 244

L'ATTIVITÀ DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE SUL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

Il presente Documento di Ricerca intende fornire linee guida utili alle Associate in relazione alla revisione del bilancio degli Enti del Terzo Settore ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117.

Il Documento esamina altresì profili relativi alle modalità di conferimento dell'incarico di revisione negli ETS al verificarsi dei presupposti di cui al suddetto art. 31 CTS, con particolare enfasi sul conferimento dell'incarico relativo all'esercizio finanziario 2021.

Il presente Documento contiene inoltre un esempio di relazione della società di revisione e di lettera di attestazione.

Aprile 2022

L'ATTIVITÀ DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE SUL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

1. SCOPO DEL DOCUMENTO

Il presente Documento di Ricerca intende fornire linee guida utili alle Associate in relazione alla revisione del bilancio degli Enti del Terzo Settore (nel seguito, gli **"ETS"**) ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (nel seguito, il **"Codice del Terzo Settore"** o il **"CTS"**).

Il Documento esamina altresì profili relativi alle modalità di conferimento dell'incarico di revisione negli ETS al verificarsi dei presupposti di cui al suddetto art. 31 CTS, con particolare enfasi sul conferimento dell'incarico relativo all'esercizio finanziario 2021.

Il presente Documento contiene inoltre un esempio di relazione della società di revisione (Allegato A) e di lettera di attestazione (Allegato B).

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

L'art. 13 del CTS prevede che *"Gli enti del Terzo settore devono redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione, dei proventi e degli oneri, dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie"*.

Lo stesso articolo stabilisce che il bilancio degli ETS deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali. In attuazione di tale delega, il Ministro del lavoro e delle politiche sociali ha emanato il decreto ministeriale del 5 marzo 2020 (nel seguito, il **"D.M. 5 marzo 2020"**) che ha introdotto i modelli di predisposizione del bilancio degli ETS.

In aggiunta, nel febbraio 2022, l'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ha emanato il principio contabile OIC 35 (nel seguito, il **"Principio Contabile ETS"**) avente lo scopo di disciplinare *"i criteri per: (i) la presentazione dello stato patrimoniale, del rendiconto gestionale e della relazione di missione degli enti del Terzo Settore, con particolare riguardo alla loro struttura e al loro contenuto; e (ii) la rilevazione e valutazione di alcune fattispecie tipiche degli enti del Terzo Settore"*.

L'art. 31 CTS prevede inoltre l'obbligo per le associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo settore di nominare un revisore legale dei conti quando l'ETS superi, per due esercizi consecutivi, *"due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 euro; c) dipendenti occupati in media"*

durante l'esercizio: 12 unità". La revisione legale può essere anche affidata all'organo di controllo dell'ETS costituito ai sensi dell'art. 30 CTS¹.

La revisione legale di cui all'art. 31 CTS, è svolta ai sensi del d.lgs. 39/2010 nel rispetto dei Principi di revisione ISA Italia.

Il D.M. 5 marzo 2020 ha infatti chiarito che *"Il soggetto incaricato, in conformità all'art. 31 del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni, della revisione legale dei conti esprime con apposita relazione, ai sensi dell'art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010, un giudizio sul bilancio composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e parte della relazione di missione che illustra le poste di bilancio. La relazione del revisore legale ex art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010 comprende anche il giudizio di coerenza con il bilancio, ai sensi della lettera e), comma 2, della parte della relazione di missione che illustra l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie, nonché il giudizio di conformità della medesima parte della relazione di missione con le norme di legge e la dichiarazione sugli errori significativi anch'essa prevista dalla lettera e), comma 2, art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010"*.

3. QUESTIONI RIGUARDANTI LA REVISIONE DEL BILANCIO DEGLI ETS

3.1 L'entrata in vigore delle disposizioni relative alla revisione del bilancio degli ETS

L'impianto normativo del CTS e del Decreto Ministeriale del 15 settembre 2020 (nel seguito, il **"D.M. 15 settembre 2020"**), che disciplina le procedure di iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore (nel seguito, il **"RUNTS"**),² prevede rispettivamente che devono essere considerati "ETS" gli enti *"iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore"* (art. 4 CTS) e che *"[l]’iscrizione nel RUNTS ha effetto costitutivo relativamente all’acquisizione della qualifica di Ente del Terzo settore"* (art. 4 D.M. 15 settembre 2020).³

La lettura delle suddette disposizioni porterebbe a ritenere che la normativa del CTS sia applicabile solamente a partire dalla data in cui l'ente risulti formalmente iscritto al Registro e, quindi, abbia acquisito a tutti gli effetti la qualifica di "ETS".

¹ L'art. 30 CTS prevede, a sua volta, che *"1. Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico. 2. Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro; c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità. 3. L'obbligo di cui al comma 2 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati. [...] 6. L'organo di controllo [...] può esercitare inoltre, al superamento dei limiti di cui all'articolo 31, comma 1, la revisione legale dei conti. In tal caso l'organo di controllo è costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro"*.

² Il RUNTS è stato avviato in data 23 novembre 2021 come da Decreto direttoriale n. 561/2021 del Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

³ Come noto, l'art. 4, comma 1, CTS contiene l'individuazione delle diverse tipologie di ETS. Tale articolo, come è stato osservato, prevede *"l'esistenza di due distinte categorie di ETS: la prima è quella degli enti "particolari" (Odv, Aps, enti filantropici, impresa sociale, reti associative e società di mutuo soccorso), soggetti ad una disciplina speciale ad essi dedicata nel CTS e destinati all'iscrizione in apposite sezioni del RUNTS; la seconda è quella degli enti "generici" (associazioni, riconosciute o non riconosciute, fondazioni e altri enti di carattere privato diversi dalle società), regolati dalle disposizioni generali del CTS e destinati all'iscrizione nella sezione "Altri enti del Terzo settore" del RUNTS"* (cfr. VADEMECUM DAL CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO, L'avvio del RUNTS. Indicazioni operative, marzo 2022, pag. 6).

In relazione a detto profilo, tuttavia, il Ministro del lavoro e delle politiche sociali in alcune note ha precisato che, per gli ETS già iscritti nei preesistenti registri delle organizzazioni di volontariato delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (nel seguito, rispettivamente, le “Odv”, le “Aps” e le “ONLUS”),⁴ talune disposizioni del CTS che “non presentano alcun vincolo di condizionalità rispetto all’operatività del RUNTS” sono applicabili anche nelle more dell’iscrizione degli ETS in tale Registro⁵.

In questo senso si sono espresse la Nota del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 2 novembre 2020 e quella più recente del 29 dicembre 2021 che hanno indicato come gli artt. 30 e 31 CTS sono norme che “non presentano alcun vincolo di condizionalità rispetto all’operatività del RUNTS”.⁶

Nella Nota del 29 dicembre 2021, il Ministro del lavoro e delle politiche sociali ha inoltre specificato che “il bilancio relativo all’esercizio 2021 dovrà essere redatto secondo i modelli allegati al D.M. n. 39/2020 da parte degli ETS considerati nella loro accezione più generale, estesa quindi, in via transitoria, agli enti che, secondo quanto previsto dall’articolo 101, comma 3 del Codice, soddisfano il requisito della qualificazione quali enti del Terzo settore attraverso l’iscrizione ad uno dei registri preesistenti [...] Tali registri sono espressamente elencati al comma 2 dello stesso

⁴ A decorrere dalla data di avvio del RUNTS (23 novembre 2021):

- (a) è iniziato il procedimento di migrazione automatico delle Odv e Aps iscritte ai rispettivi registri. Gli artt. 31 e 32 del D.M. 15 settembre 2020 specificano le tempistiche di tale iter procedurale che ha, come data ultima di completamento, il 20 agosto 2022;
- (b) per le ONLUS, l’iscrizione al RUNTS dipende dall’entrata in vigore della parte fiscale del CTS che, a sua volta, necessita di uno specifico atto di autorizzazione da parte della Commissione Europea, allo stato non ancora intervenuto. Infatti, con particolare riferimento a questi ultimi enti, il CTS dispone che la disciplina relativa alle ONLUS sarà definitivamente abrogata solo nel momento in cui entreranno in vigore le nuove disposizioni fiscali recate dal Titolo X, CTS, che avverrà a partire dal periodo di imposta successivo a quello in cui sarà operativo il RUNTS e a quello in cui la Commissione Europea avrà dato la propria autorizzazione al nuovo regime fiscale per ETS. Nel periodo transitorio, e fino al termine appena menzionato, un ente iscritto all’anagrafe ONLUS può continuare, se del caso, ad applicare le previgenti disposizioni fiscali (d.lgs. 460/1997). Una volta sopraggiunta la citata autorizzazione europea, la qualifica di ONLUS cesserà di avere efficacia e le disposizioni ad essa riferite risulteranno abrogate. In caso di mancata presentazione della domanda di iscrizione al RUNTS entro tale termine (ad oggi ancora ignoto, presumibilmente il primo gennaio 2023 se l’autorizzazione verrà rilasciata nel corso del 2022) l’ente è obbligato a devolvere il proprio patrimonio, nei limiti dell’incremento patrimoniale verificatosi dal momento di iscrizione all’anagrafe unica ONLUS;
- (c) gli enti di nuova costituzione e quelli non già iscritti nei registri di settore (con personalità giuridica o privi della personalità giuridica) possono iscriversi al RUNTS a partire dal 24 novembre 2021. In considerazione delle verifiche che i competenti uffici del RUNTS devono effettuare, le tempistiche di iscrizione al Registro possono prolungarsi per diversi mesi dalla richiesta di iscrizione dell’ente (cfr. artt. 8-19 D.M. 15 settembre 2020).

⁵ Tra queste, si segnalano le Note n. 34/0012604 del 29/12/2017, n. 34/0010980 del 22/10/2020 e n. 34/0011560 del 2/11/2020.

⁶ In particolare, la Nota del 2 novembre 2020 ha indicato quanto segue: “si deve ritenere, nella cornice dell’immediata efficacia delle stesse, che il computo dei due esercizi consecutivi debba partire dall’esercizio 2018, sicché la verifica dell’eventuale integrazione dei presupposti dimensionali fissati dal legislatore andrà fatta considerando i dati di consuntivo del bilancio di esercizio relativo agli anni 2018 e 2019”. Con riguardo a tale lettura, il documento del CNDCEC “Verbalì e procedure dell’organo di controllo degli enti del Terzo settore” del giugno 2021 ha specificato che “Ciò determina [...] che le nomine non effettuate con l’approvazione del bilancio d’esercizio 2019 sarebbero dovute avvenire con la prima assemblea utile, che potrebbe anche coincidere con l’approvazione del bilancio d’esercizio 2020, quest’anno convocabile, con le precauzioni resesi necessarie per l’emergenza pandemica da Covid-19, entro il 29 giugno 2021 secondo quanto previsto in ultimo dall’articolo 8, comma 4, del D.L. n. 44 del 1° aprile 2021”.

articolo: si tratta dei “registri Onlus, Organizzazioni di volontariato e Associazioni di promozione sociale”. La citata Nota ha anche precisato che “la precettività delle disposizioni di cui all’articolo 13 del Codice si impone anche nei riguardi delle ONLUS: difatti, la previsione di cui all’articolo 101, commi 2 e 3 consente agli enti iscritti nell’anagrafe delle ONLUS di beneficiare delle agevolazioni previste non solo dalla normativa specifica di cui al d.lgs. 460/1997, ma anche dalle ulteriori previsioni, già vigenti, contenute nel Codice”.

In aggiunta, è bene specificare che l’art. 3 del D.M. 5 marzo 2020 richiede esplicitamente che i modelli di bilancio ivi previsti sono applicabili “a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della pubblicazione [i.e. 2021 n.d.r.]” e il Principio Contabile ETS dispone che “Le disposizioni del presente principio si applicano ai bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2021”.

Da ultimo, a conferma di quanto sopra, il Ministero del lavoro è intervenuto nuovamente in data 5 aprile 2022 con la nota n. 5941, “Ordinamento contabile degli enti del Terzo settore. Articolo 13 del d.lgs. n.117/2017. Chiarimenti”, nella quale è previsto espressamente che “gli ETS sono tenuti ad applicare i modelli di bilancio a partire dal bilancio dell’esercizio 2021”.⁷

In sintesi, il panorama normativo delineato sopra e i relativi chiarimenti interpretativi forniti dal Ministero portano a ritenere che l’obbligo di redigere il bilancio secondo le disposizioni del CTS, del D.M. 5 marzo 2020 e del Principio Contabile ETS decorra dall’esercizio 2021 e che, a partire dal medesimo esercizio, i bilanci debbano essere assoggettati alla verifica del revisore nominato ai sensi dell’art. 31 CTS⁸.

3.2 Il conferimento dell’incarico di revisione del bilancio

Come sopra richiamato, gli enti nello scopo dell’art. 31 CTS sono obbligati a nominare un revisore legale che svolga la propria attività sui bilanci relativi all’esercizio 2021.

Con riferimento a tale nomina, il CTS prevede, (I) all’art. 21, che “L’atto costitutivo deve indicare [...] la nomina dei primi componenti degli organi sociali obbligatori e, quando previsto, del soggetto incaricato della revisione legale dei conti” e, (II) all’art. 25, che “L’assemblea delle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore: [...] b) nomina e revoca, quando previsto, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti”.

⁷ In tale nota, il Ministero ha chiarito che nel caso degli ETS il cui esercizio finanziario non coincide con l’anno solare (come, ad esempio, avviene per gli enti il cui esercizio decorre dal 1° settembre) [...] l’ETS deve predisporre il primo bilancio conforme alla modulistica al 31 agosto 2021, poiché l’inizio del proprio esercizio (1° settembre 2020) è successivo alla data di pubblicazione del D.M. n. 39/2020, avvenuta, come già ricordato, in data 18 aprile 2020”.

⁸ Sul punto è utile rilevare che, prima dell’entrata in vigore del D.M. 5 marzo 2020 e del Principio Contabile ETS, il CNDCEC aveva affermato che “il principio di revisione ISA Italia n. 700 impone che qualora l’incarico per la revisione legale sia conferito ai sensi del d.lgs. 39/2010, è richiesto al revisore un giudizio di rappresentazione veritiera e corretta. Pertanto, il revisore dovrà verificare se il bilancio sia redatto in base alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e i principi contabili, attualmente mancanti per il terzo settore. Ciò non consentirebbe, quindi, al revisore di svolgere la “revisione legale” ma soltanto di esprimere un giudizio di “conformità”. Pertanto la revisione legale ai sensi del d.lgs. n. 39/2010 potrebbe non ritenersi oggi applicabile agli ETS, almeno per quelli che non operano esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale” (Circolare CNDCEC, Riforma del Terzo settore: elementi professionali e criticità applicative, aprile 2019, pag. 33).

Con specifico riguardo alle fondazioni⁹, a differenza delle associazioni, il CTS non richiede la presenza obbligatoria di un organo assembleare competente a nominare e revocare il revisore legale. Per tali enti, l'art. 25, comma 3, CTS prevede che *“Lo statuto delle fondazioni del Terzo settore può attribuire all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, di cui preveda la costituzione la competenza a deliberare su uno o più degli oggetti di cui al comma 1, nei limiti in cui ciò sia compatibile con la natura dell'ente quale fondazione e nel rispetto della volontà del fondatore”*.¹⁰

Risulta invece obbligatoria la presenza nelle fondazioni di un organo amministrativo e, ove applicabile, di un organo di controllo¹¹.

Più in generale, in tema di conferimento degli incarichi di revisione, sebbene il CTS non preveda una esplicita norma o uno specifico rimando alla disciplina delle società di capitali, la dottrina che si è espressa in proposito ha chiarito che *“gli incarichi di revisione legale negli ETS dovrebbero essere soggetti alla medesima disciplina prevista per gli enti societari”*.¹²

In ragione di ciò, si ritiene quindi richiamabile, anche per gli ETS, l'art. 13 del d.lgs. 39/2010. Come noto, il citato articolo statuisce che, salva l'ipotesi di neo-costituzione della società in cui la nomina del revisore deve avvenire nell'atto costitutivo, *“l'assemblea, su proposta motivata dell'organo di controllo, conferisce l'incarico di revisione legale e determina il corrispettivo spettante al revisore legale o alla società di revisione legale per l'intera durata dell'incarico e gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale corrispettivo durante l'incarico”*.

Anche nel contesto degli ETS, si ritiene quindi che la nomina del revisore debba avvenire nell'atto costitutivo solamente nell'ipotesi di neo-costituzione dell'ente (cfr. art. 21 CTS). Nel caso invece di enti già costituiti, questi devono, in primo luogo, adeguare lo statuto alla disciplina del CTS¹³ – prevedendo, *inter alia*, la nomina del

⁹ Sul punto, è bene precisare che l'art. 10 D.lgs. 4/12/1997 n. 460 include tra i soggetti che possono rivestire la qualifica di ONLUS anche le fondazioni. Le ONLUS costituite nella forma di fondazioni sono quindi enti iscritti nei precedenti registri soggetti al regime transitorio richiamato dalle Note del Ministero del Lavoro.

¹⁰ Con riguardo alla presenza dell'organo assembleare nelle fondazioni, la dottrina ha specificato che: *“le fondazioni – eccettuato, forse, il caso delle cd. fondazioni di partecipazione, peraltro carenti di specifico riferimento normativo – sono istituzionalmente prive di assemblea”* (cfr. M. TOLA, *La governance degli enti del terzo settore e i sistemi multistakeholders*, RDS, 2019, pagg. 393 e ss.).

¹¹ Cfr., in dottrina, M. MALTONI, *L'organizzazione delle fondazioni del Terzo settore*, Fondazione del Notariato, 2019, pag. 3, il quale chiarisce che *“un organo assembleare o di indirizzo non è necessaria in funzione dell'iscrizione della fondazione nel Registro unico nazionale del Terzo settore, e quindi in funzione della sua qualificazione come ente del Terzo settore. Dall'art. 26 ultimo comma e dall'art. 30 primo comma del Codice del Terzo settore emerge che gli unici organi necessari sono quello di amministrazione («Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di amministrazione») e quello di controllo («Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico»)»*.

¹² Cfr. M. POZZOLI, *Il bilancio degli enti del Terzo settore*, CNDCEC, marzo 2022, nota 78, pag. 65.

¹³ Ai sensi dell'art. 101, comma 2, CTS, il termine ultimo per l'adeguamento degli statuti delle Odv, Aps e ONLUS alle previsioni del CTS utilizzando le maggioranze semplificate previste per l'assemblea ordinaria è il 31 maggio 2022. Tale termine è stato prorogato più volte, da ultimo con il d.l. 77/2021. Conseguentemente, ci potranno essere Odv, Aps e ONLUS che potrebbero attendere fino a maggio 2022 per adeguarsi alle disposizioni inderogabili del CTS, tra cui la nomina dell'organo di controllo (ai sensi dell'art. 30 CTS) e la nomina del revisore (ai sensi dell'art. 31 CTS).

revisore se applicabile – e, in seguito, conferire l’incarico di revisione in sede assembleare (ove tale organo sia previsto dalla legge).¹⁴

Con riguardo, infine, al soggetto deputato a formulare la proposta motivata di incarico in assemblea, nel silenzio del CTS sul punto, pare ragionevole ritenere che debba procedervi l’organo di controllo, in virtù di quanto previsto dal menzionato art. 13 d.lgs. 39/2010¹⁵. Nella specifica ipotesi in cui l’organo di controllo non fosse stato ancora nominato, è utile richiamare una posizione espressa dall’Associazione, nel Quaderno n. 4, in tema di formulazione della proposta motivata nel caso di prima nomina contestuale del collegio sindacale e del revisore delle S.r.l.. Nel documento si precisa che la soluzione più efficiente dal punto di vista delle tempistiche: *“(iii) la società [rectius l’ETS n.d.r.] potrebbe nominare nella medesima assemblea il revisore e il Collegio Sindacale. A tal fine, i nuovi componenti dell’organo di controllo, preliminarmente avvisati in via informale circa la propria nomina, dovrebbero eseguire un opportuno lavoro preparatorio volto a predisporre, in tempo utile per l’assemblea, la proposta motivata di cui all’art. 13 Decreto”*.¹⁶

Diverso risulta essere il procedimento per le fondazioni prive di assemblea. Con riferimento a tali enti, essendo l’organo amministrativo e l’organo di controllo gli unici richiesti dal CTS, in assenza di una particolare struttura di governance prevista dall’autonomia statutaria, si ritiene che il conferimento dell’incarico di revisione nelle fondazioni dovrebbe essere effettuato dall’organo amministrativo su proposta motivata dell’organo di controllo.

¹⁴ Tale procedimento sembra essere peraltro coerente con quanto avviene nelle S.r.l. a seguito dell’introduzione delle nuove condizioni di nomina obbligatoria del revisore legale avvenuto con il Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza. Infatti, l’art. 379, c. 3 Codice della crisi prevede che le S.r.l. quando ricorrono i requisiti dettati dal novellato art. 2477 cod. civ., “devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore e, se necessario, ad uniformare l’atto costitutivo e lo statuto alle disposizioni di cui al predetto comma entro la data di approvazione dei bilanci relativi all’esercizio 2022, stabilita ai sensi dell’articolo 2364, secondo comma, del codice civile”.

¹⁵ Con riguardo alla proposta motivata dell’organo di controllo, la dottrina sottolinea che “non si ritiene ammissibile la nomina di soggetto giudicato inidoneo o non valutato dall’organo di controllo, in quanto non sottoposto all’attenzione dello stesso. In quest’ultimo caso l’assemblea va riconvocata per dare il tempo all’organo di controllo di effettuare le proprie valutazioni e la conseguente proposta” (cfr. L. DE ANGELIS, *Proposta motivata di nomina del revisore dell’organo di controllo*, Eutekne, 2021) e che “non è ammissibile che l’assemblea conferisca un incarico ad un soggetto diverso, magari individuato nel novero di quelli che avevano inoltrato la propria candidatura all’organo di controllo” in quanto “ciò comporterebbe una violazione del precetto normativo che impone la formulazione di una proposta motivata da parte di tale organo” (cfr. G. FRATINI, *Commento sub art. 13, d.lgs. 39/2019*, in *Il testo Unico della finanza*, Milano, pag. 2870).

¹⁶ Oltre alla richiamata opzione, Assirevi, nel Quaderno n. 4, *Orientamenti interpretativi su alcuni aspetti del d.lgs. 27 gennaio 2010, n. 39* del maggio 2011, ha individuato le seguenti modalità di nomina del revisore in tema di S.r.l.: “(i) la società dovrebbe convocare una prima assemblea ai fini della nomina del Collegio Sindacale e, trascorso un lasso di tempo sufficiente affinché il neo-nominato organo sociale possa raccogliere ed esaminare le proposte in ordine all’incarico di revisione legale, convocare una seconda assemblea ai fini del conferimento del predetto incarico; oppure (ii) la società dovrebbe convocare un’assemblea unica per entrambi gli adempimenti, da scindere in due parti. Tale assemblea dovrebbe provvedere, in primo luogo, alla nomina del Collegio Sindacale, per poi essere riaggiornata ad una data immediatamente successiva, tale da consentire al neo-nominato organo sociale di valutare le diverse proposte in ordine all’incarico di revisione legale, prima di motivare la propria determinazione ai fini della proposta motivata da sottoporre ai soci. Il conferimento dell’incarico di revisione legale dovrà essere deliberato dalla stessa assemblea nel corso dell’aggiornamento della riunione. Tale ultima soluzione sembra presentare taluni vantaggi, in termini di ottimizzazione di tempi, rispetto a quella presentata sub i)” (cfr. punto 1.6, pag. 19).

3.3 Il conferimento dell'incarico di revisione relativo al bilancio 2021

In questo panorama, si possono delineare diverse casistiche che differiscono in ragione della tipologia dell'ente e della relativa reattività nell'adeguarsi, sin dall'inizio, alle disposizioni del CTS.

In primo luogo, vi saranno enti diversi da Aps, Odv e ONLUS (*i.e.* soggetti privi di transizione automatica nel RUNTS) che possono richiedere di iscriversi al RUNTS a partire dal 24 novembre 2021. Tali enti diventeranno ETS, e quindi obbligati a seguire le previsioni del CTS, solamente quando saranno formalmente iscritti nel Registro. Questi enti dovrebbero pertanto presentare in sede di iscrizione al RUNTS uno statuto conforme al CTS ivi incluso, ove applicabile, la previsione di nomina del revisore.

In considerazione del fatto che per tali enti l'iscrizione al Registro assume valore costitutivo, questi sarebbero obbligati a seguire le previsioni del CTS nel 2022 (o successivamente) e non sarebbero perciò tenuti ad assoggettare a revisione il bilancio 2021. Sul punto, la nota del Ministero del lavoro n. 5941 del 5 aprile 2022 ha confermato che *“per gli enti di nuova iscrizione l'obbligo di attenersi agli schemi ministeriali sorge soltanto a partire dall'esercizio finanziario nel quale l'ente medesimo ha conseguito l'iscrizione al RUNTS”*.

Il conferimento dell'incarico al revisore relativo all'esercizio 2022 (o seguente) potrà quindi avvenire, per esempio, nell'assemblea (o, nel caso di fondazioni, con la delibera dell'organo amministrativo) di approvazione del bilancio 2021 o nell'atto costitutivo se l'ente è neocostituito.

In secondo luogo, con riguardo alle Aps, Odv e ONLUS (*i.e.* enti che transitano automaticamente nel RUNTS), si potrà assistere, da un lato, ad enti che, alla luce delle citate disposizioni normative e delle interpretazioni fornite dal Ministro del lavoro e delle politiche sociali, hanno già provveduto a modificare i propri statuti per prevedere la nomina del revisore e a conferire a questo l'incarico con riguardo agli esercizi 2021-2023 nel corso dell'assemblea (o, nel caso di fondazioni, con la delibera dell'organo amministrativo) di approvazione del bilancio 2020.

Dall'altro lato, sempre con riferimento alle Aps, Odv e ONLUS, maggiormente problematico risulta essere il caso di enti che non hanno ancora provveduto a modificare i propri statuti prevedendo la nomina del revisore per l'esercizio 2021. Questi enti si troverebbero in effetti a provvedere alle modifiche dei propri statuti introducendo la previsione della revisione legale e a conferire l'incarico di revisione entro il termine ultimo per l'approvazione del bilancio di esercizio 2021¹⁷.

In particolare, è auspicabile attendersi che le assemblee (o, nel caso di fondazioni, ove così previsto, le delibere dell'organo amministrativo) di approvazione del bilancio 2021 si tengano, se così previsto dallo statuto, entro il 30 aprile 2022 e il conferimento dell'incarico al revisore avvenga con tempistiche compatibili per permettere a quest'ultimo di svolgere la propria attività, tenendo peraltro conto del fatto che il deposito della relazione del revisore deve avvenire entro 15 giorni dall'assemblea di approvazione del bilancio revisionato. Sul punto, è bene comunque specificare che il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale per l'approvazione del bilancio, benché spesso previsto negli statuti degli ETS, è disposto dal codice civile

¹⁷ Tali tempistiche dovrebbero, se del caso, essere coordinate con le eventuali richieste da parte del RUNTS di sanare le irregolarità della domanda (tra le irregolarità dovrebbe rientrare anche uno statuto che non prevede la nomina del revisore) entro 60 giorni dalla richiesta.

per le società ma non risulta essere obbligatorio per gli ETS, non prevedendo infatti la legge per questi ultimi alcun termine specifico¹⁸.

Con riguardo agli enti che non hanno ancora provveduto a conferire l'incarico di revisione del bilancio 2021, si rende necessario che il revisore prenda urgentemente contatto con l'ETS per sollecitare che la nomina avvenga in tempi quanto mai rapidi e tramite le modalità tecniche sopra richiamate. Seppur nella consapevolezza che la soluzione tecnica delineata potrebbe comportare notevoli difficoltà operative per l'ente, è necessario evidenziare che, se la nomina del revisore non dovesse avvenire nelle tempistiche sopra esposte, il revisore si troverebbe nella impossibilità di emettere una *opinion* sul bilancio 2021.

4. LA RELAZIONE DI REVISIONE

Come indicato nel Par. 2 Riferimenti normativi, l'ente è tenuto a redigere il bilancio d'esercizio secondo le norme di legge italiane utilizzando gli schemi previsti dal DM 5/03/20, integrati dalle specifiche disposizioni contenute nell'OIC 35 - Principio contabile ETS. La relazione di revisione è stata pertanto adattata per tener conto degli specifici riferimenti normativi.

Nell'Allegato A al presente Documento, viene fornito un esempio di relazione di revisione che potrà essere utilizzato dal revisore nel caso in cui il sistema di amministrazione e di controllo è costituito dall'organo amministrativo di cui all'art. 26 del CTS e dall'organo di controllo di cui all'art. 30 del CTS, entrambi collegiali¹⁹. L'esempio di relazione include le formulazioni da adottare nel paragrafo "Altri aspetti" nella relazione di revisione relativa al bilancio in cui l'ente applica per la prima volta le norme italiane che disciplinano la redazione del bilancio d'esercizio e in cui è svolto il primo incarico di revisione legale qualora il bilancio dell'esercizio precedente sia stato assoggettato a revisione da un altro revisore oppure non sia stato assoggettato a revisione (sia per il caso di presentazione dei dati corrispondenti applicando il

¹⁸ Sul punto il FORUM NAZIONALE DEL TERZO SETTORE, *Terzo settore: cosa prevede il Milleproroghe*, 10 marzo 2021, chiarisce che "il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale per l'approvazione del bilancio è disposto dal codice civile per le società ma non è obbligatorio per gli enti a base associativa o fondazionale, non prevedendo infatti la legge per questi ultimi alcun termine specifico. L'unica eccezione è prevista per le Onlus, per le quali l'art.20-bis del dpr 600 del 1973 (ancora oggi in vigore) prevede espressamente il termine dei 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale". Il VADEMECUM STATUTI ASSOCIAZIONI ETS del Cantiere del Terzo Settore dell'ottobre 2020 indica che "Per gli enti che hanno l'esercizio sociale coincidente con l'anno solare si consiglia di indicare un termine di approvazione del bilancio antecedente al 30 giugno, ad esempio prevedendo di convocare l'Assemblea per l'approvazione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio".

È utile peraltro evidenziare che l'art. 48, comma 3 del CTS prevede che i bilanci degli ETS "devono essere depositati entro il 30 giugno di ogni anno". Sul punto, la citata nota del Ministero del lavoro n. 5941 del 5 aprile 2022 ha chiarito che le Aps e le Odv non dovranno rispettare la data del 30 giugno 2022 con riferimento ai bilanci 2021, ma saranno chiamate ad effettuare il deposito "con l'opportuna sollecitudine" entro 90 giorni dalla data di iscrizione nel RUNTS. Con riferimento alle ONLUS, la nota del Ministero ha specificato che, se queste sono iscritte nel RUNTS entro il 30 giugno 2022, il bilancio 2021 dovrà essere depositato entro tale data. Nel caso di iscrizione successiva al 30 giugno 2022 il deposito del bilancio 2021 dovrà invece avvenire entro 90 giorni dall'iscrizione se il bilancio 2021 non era già allegato alla domanda di iscrizione.

¹⁹ In presenza di organo di amministrazione e di controllo monocratici, ove previsto dallo statuto o dall'atto costitutivo, il testo della relazione dovrà essere conseguentemente adattato.

metodo retrospettivo previsto dal principio contabile OIC 29 che per quelli di applicazione dei paragrafi 32a) o 32 b) dell'OIC 35).

5. LA LETTERA DI ATTESTAZIONE

All'Allegato B al presente Documento viene fornito l'esempio di lettera di attestazione secondo quanto previsto dal Documento di Ricerca Assirevi n. 233R (Febbraio 2022) adattato alle specifiche circostanze dell'incarico di revisione contabile completa di un ETS che ha predisposto il bilancio secondo le norme di legge italiane, in accordo con le previsioni del Codice del Terzo Settore, del DM 5/03/20, integrate dalle specifiche disposizioni contenute nell'OIC 35.

Tale esempio di lettera di attestazione dovrà essere adattato alle circostanze dell'incarico secondo il giudizio professionale del revisore, per tener conto delle specificità dell'ente (ad esempio in riferimento alla denominazione degli organi di governance).

Aprile 2022

"I contenuti del presente documento, aggiornati alla data di elaborazione del documento stesso, riguardano tematiche di carattere generale, senza costituire assistenza e consulenza professionale per singole e concrete fattispecie. Tutti i diritti riservati."

Allegato A

Ai fini del seguente esempio di relazione, si considerano le assunzioni qui di seguito riportate:

- Ente del Terzo Settore a cui si applica il D.Lgs. del 3 luglio 2017, n. 117 - Codice del Terzo Settore, a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106 ("CTS").
- Giudizio senza modifica.
- Il sistema di amministrazione e di controllo è costituito dall'organo di amministrazione di cui all'art. 26 del CTS e dall'organo di controllo di cui all'art. 30 del CTS, entrambi collegiali.²⁰
- Il bilancio d'esercizio è redatto dal Consiglio Direttivo dell'Ente in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione (quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale).
- Le norme e i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili alla revisione contabile sono quelli dell'ordinamento giuridico italiano.
- Non sussiste un'incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare a operare come un'entità in funzionamento in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) 570.
- In aggiunta alla revisione contabile del bilancio d'esercizio, il revisore deve esprimere il giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10: assenza di incoerenze significative, mancanze di conformità, errori significativi.
- Formulazione del paragrafo "Altri aspetti" da inserire nel caso di primo esercizio di revisione legale e primo esercizio di applicazione dei principi contabili nazionali con bilancio dell'esercizio precedente assoggettato a revisione contabile da parte di un altro revisore o non assoggettato a revisione.

SEGUE

²⁰ In presenza di organo di amministrazione e di controllo monocratici, ove previsto dallo statuto o dall'atto costitutivo, il testo della relazione dovrà essere conseguentemente adattato.

Allegato A

[Esempio di relazione con giudizio senza modifica]

RELAZIONE DELLA SOCIETÀ DI REVISIONE INDIPENDENTE AI SENSI DELL'ART. 14 DEL D.LGS. 27 GENNAIO 2010, N. 39

Agli Associati/Soci fondatori/Assemblea di ABC

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio

Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della ABC (nel seguito anche "Ente"), costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa] e dal rendiconto gestionale per l'esercizio chiuso a tale data e dalle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione. Il suddetto bilancio d'esercizio è stato preparato [per la prima volta]²¹ in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

A nostro giudizio, il bilancio d'esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria di ABC al [gg][mm][aa] e del risultato economico per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.

Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia). Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nel paragrafo "*Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio*" della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto a ABC in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano alla revisione contabile del bilancio. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il nostro giudizio.²²

[Altri aspetti]

Il bilancio d'esercizio presenta ai fini comparativi i dati corrispondenti dell'esercizio precedente. Tali dati derivano dal bilancio d'esercizio al [gg][mm][aa-1] predisposto in base ai criteri illustrati nelle relative note esplicative, [assoggettato a revisione contabile da parte di un altro revisore che in data [gg][mm][aa] ha emesso un giudizio di conformità senza modifica] oppure [non assoggettato a revisione contabile].

²¹ Paragrafo da aggiungere nel caso di prima applicazione dei principi contabili nazionali (OIC).

²² Qualora nella prima applicazione dei principi contabili nazionali OIC nell'esercizio 2021 l'ente decida di non presentare il bilancio comparativo 2020 e/o di non rilevare al *fair value* le transazioni non sinallagmatiche intervenute nel corso del 2021, come consentito dall'OIC 35 paragrafo 33a) e 33b), il revisore può riportare tali aspetti in un richiamo d'informativa secondo quanto previsto dall'Isa Italia 706.

Responsabilità del Consiglio Direttivo e dell'Organo di controllo di ABC per il bilancio d'esercizio

Il Consiglio Direttivo è responsabile per la redazione del bilancio d'esercizio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione e, nei termini previsti dalla legge, per quella parte del controllo interno dallo stesso ritenuta necessaria per consentire la redazione di un bilancio che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Il Consiglio Direttivo è responsabile per la valutazione della capacità dell'Ente di continuare a operare come un'entità in funzionamento e, nella redazione del bilancio d'esercizio, per l'appropriatezza dell'utilizzo del presupposto della continuità aziendale, nonché per una adeguata informativa in materia. Il Consiglio Direttivo utilizza il presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio d'esercizio a meno che abbia rilevato l'esistenza di cause di estinzione o scioglimento e conseguente liquidazione dell'Ente o condizioni per l'interruzione dell'attività o non abbiano alternative realistiche a tali scelte.

L'Organo di controllo ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sul processo di predisposizione dell'informativa finanziaria dell'Ente.

Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del bilancio d'esercizio

I nostri 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 nostro 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 degli utilizzatori prese sulla base del bilancio d'esercizio.

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

- abbiamo identificato e valutato i rischi di errori significativi nel bilancio d'esercizio, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali; abbiamo definito e svolto procedure di revisione in risposta a tali rischi; abbiamo acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il nostro 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;

- abbiamo 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 dell'Ente;
- abbiamo valutato l'appropriatezza dei principi contabili utilizzati nonché la ragionevolezza delle stime contabili effettuate dal Consiglio Direttivo, inclusa la relativa informativa;
- siamo giunti a una conclusione sull'appropriatezza dell'utilizzo da parte del Consiglio Direttivo del presupposto della continuità aziendale e, in base agli elementi probativi acquisiti, sull'eventuale esistenza di un'incertezza significativa riguardo a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'Ente di continuare a operare come un'entità in funzionamento. In presenza di un'incertezza significativa, siamo tenuti 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 nostro giudizio. Le nostre conclusioni sono basate sugli elementi probativi acquisiti fino alla data della presente relazione. Tuttavia, eventi o circostanze successivi possono comportare che l'Ente cessi di operare come un'entità in funzionamento;
- abbiamo valutato la presentazione, la struttura e il contenuto del bilancio d'esercizio nel suo complesso, inclusa l'informativa, e se il bilancio d'esercizio rappresenti le operazioni e gli eventi sottostanti in modo da fornire una corretta rappresentazione.

Abbiamo comunicato ai responsabili delle attività di *governance*, identificati a un livello appropriato come richiesto dagli ISA Italia, tra gli altri aspetti, la portata e la tempistica pianificate per la revisione contabile e i risultati significativi emersi, incluse le eventuali carenze significative nel controllo interno identificate nel corso della revisione contabile.

Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari

Giudizio ai sensi dell'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10

Il Consiglio Direttivo di ABC è responsabile per la predisposizione della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione di ABC al [gg][mm][aa], incluse la sua coerenza con il relativo bilancio d'esercizio e la sua conformità alle norme di legge.

Abbiamo svolto le procedure indicate nel principio di revisione (SA Italia) 720B al fine di esprimere un giudizio sulla coerenza della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione con il bilancio d'esercizio di ABC al [gg][mm][aa] e sulla conformità della stessa alle norme di legge, nonché di rilasciare una dichiarazione su eventuali errori significativi.

A nostro giudizio, la sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione è coerente con il bilancio d'esercizio di ABC al [gg][mm][aa] ed è redatta in conformità alle norme di legge.

Con riferimento alla dichiarazione di cui all'art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10, rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'Ente e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione, non abbiamo nulla da riportare.

[Luogo], ... [data]

[Socio – nome e cognome]

Socio

Allegato B

Esempio di lettera di attestazione per la revisione contabile completa sul bilancio d'esercizio di un Ente del Terzo Settore (ETS) redatto secondo le norme di legge italiane (OIC 35 - ITA GAAP)

(Da predisporre su carta intestata dell'Ente)

Data (stessa data della relazione di revisione)

Spettabile
(Società di revisione)

Con riferimento all'incarico di revisione contabile conferito ai sensi dell'art. 31 del D.lgs. 117/2017 ("CTS"), del bilancio d'esercizio della (*nome dell'Ente*) al (*data*) che mostra un patrimonio netto di euro , comprensivo di un avanzo d'esercizio (o disavanzo d'esercizio) di euro, 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 (costituito dallo stato patrimoniale al [gg][mm][aa] e dal rendiconto gestionale per l'esercizio chiuso a tale data e dalle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione) presenti la situazione patrimoniale-finanziaria ed il risultato economico della (*nome dell'Ente*) in conformità al quadro normativo di riferimento. In relazione al Vostro incarico di revisione contabile vi confermiamo 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 ed il risultato economico dell'Ente.
2. Nell'ambito dell'incarico a Voi conferito esprimerete altresì il giudizio di coerenza della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione con il bilancio d'esercizio, sulla conformità della stessa alle norme di legge e rilascerete una dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi²³.

È nostra la responsabilità della redazione della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione relativa al bilancio d'esercizio al in conformità alle norme di legge; la stessa presenta tutte le informazioni richieste dalla normativa vigente ed è coerente con il bilancio d'esercizio. Inoltre, è nostra responsabilità che la sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione non

²³ Rif.: Art. 14, comma 2, lettera e), del D.Lgs. 39/10.

contenga errori significativi. Siamo consapevoli che l'attività di vostra competenza circa la sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" comporta lo svolgimento delle procedure, poste in essere secondo quanto previsto dal Principio di Revisione (SA Italia) 720B, volte all'espressione di un giudizio sulla coerenza con il bilancio d'esercizio della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" e sulla sua conformità rispetto alle richieste delle norme di legge, nonché il rilascio della dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi. Siamo infine consapevoli che il giudizio sulla coerenza e conformità non rappresenta un giudizio di rappresentazione veritiera e corretta della sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" rispetto alle norme di legge che ne disciplinano il contenuto e che la dichiarazione circa l'identificazione di eventuali errori significativi non costituisce l'espressione di un giudizio professionale.

3. Il bilancio è stato predisposto nella prospettiva di continuità dell'Ente; in particolare, Vi confermiamo che riteniamo appropriato il presupposto della continuità "aziendale"²⁴ 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 sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione.
4. La responsabilità di valutare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile dell'Ente alla natura e alle dimensioni dell'impresa, nonché di implementare e adottare le necessarie misure per la sua attuazione appartiene [rispettivamente] al Consiglio di Amministrazione [e agli Organi a tal fine Delegati] (**da adattare a seconda dell'assetto dei poteri dell'organo di gestione**). Vi confermiamo altresì che ad oggi, da tali nostre attività, non sono emersi elementi rilevanti che possano incidere sulla correttezza del bilancio. Inoltre, è 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.
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. i libri sociali completi e correttamente tenuti, nonché i verbali e le bozze delle riunioni non ancora trascritte nei libri in questione²⁵, in forma comunque sostanzialmente definitiva;
 - iii. le ulteriori informazioni che ci avete richiesto ai fini della revisione contabile;
 - iv. la possibilità di contattare senza limitazioni i soggetti nell'ambito dell'Ente dai quali Voi ritenevate necessario acquisire elementi probativi.

²⁴ Tenuto conto che l'Ente è un'organizzazione che non ha scopo di lucro e che, pertanto, l'attività non è preordinata alla produzione del reddito, la continuità aziendale assume il significato di continuità operativa volta a mantenere un equilibrio economico finanziario.

²⁵ Può essere richiesta al cliente, in accordo con ISA Italia n. 580, l'indicazione della data in cui si è tenuta l'ultima riunione di ogni organo sociale.

6. Tutte le operazioni sono state registrate nelle scritture contabili e riflesse in bilancio.
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 nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione 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.
8. Con riferimento alla sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione, Vi confermiamo 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; la mancanza di conformità è rappresentata dall'assenza, nella sezione "Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie" inclusa nella relazione di missione di informazioni richieste dalle norme di legge; un errore è significativo se, considerato singolarmente o insieme ad altri errori, potrebbe influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori del bilancio assumono sulla base del bilancio stesso.

Inoltre, per quanto di nostra conoscenza:

9. Vi confermiamo:
 - a. che non siamo a conoscenza di casi di frodi o sospetti di frodi, con riguardo all'Ente, che hanno coinvolto:²⁶
 - la direzione (da adattare a seconda dell'assetto dei poteri dell'organo di gestione e la struttura dell'Ente);
 - i dipendenti [e i volontari] con ruoli significativi nell'ambito del controllo interno; o
 - altri soggetti, anche terzi, la cui frode o sospetta frode potrebbe avere un effetto rilevante sul bilancio.
 - b. che non siamo a conoscenza di segnalazioni di frodi o di sospetti di frodi, che influenzano il bilancio dell'Ente, comunicate da dipendenti, ex-dipendenti, analisti, autorità di vigilanza o altri soggetti²⁷;
 - c. 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

²⁶ Nel caso in cui gli Amministratori dell'Ente avessero individuato dei casi o sospetti di frode il paragrafo dovrà essere modificato come segue: "Abbiamo portato alla Vostra conoscenza i casi o i sospetti di frodi che hanno coinvolto"

²⁷ Nel caso in cui gli Amministratori dell'Ente fossero a conoscenza di dichiarazioni di frode o sospetti di frode il paragrafo dovrà essere modificato come segue: "Abbiamo portato alla Vostra conoscenza le dichiarazioni di frode o sospetti di frode fatte da dipendenti, ex-dipendenti, analisti, autorità pubbliche o altri soggetti".

concludere che tale rischio è da ritenersi non rilevante [da adattare in base alle conclusioni raggiunte];

- d. 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.
10. (se applicabile) Vi confermiamo di aver adottato un modello organizzativo, ai sensi del D.Lgs. 231/2001, idoneo ad individuare e prevenire le condotte penalmente rilevanti poste in essere dall’Ente o dai soggetti sottoposti alla sua direzione e/o vigilanza²⁸.
11. Non vi sono state operazioni di entità o incidenza eccezionale [oltre a quelle contabilizzate e evidenziate in bilancio].
12. 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.

FORMULAZIONI ALTERNATIVE

CASO A - (In presenza di differenze di revisione non corrette)

Vi confermiamo che gli effetti degli errori da Voi riscontrati e non corretti non sono rilevanti, sia singolarmente sia nel loro insieme, per il bilancio d’esercizio nel suo complesso. L’elenco degli errori non corretti è allegato alla lettera di attestazione.

CASO B - (Formulazione da adottare quando la Direzione aziendale ritiene che uno o più elementi inclusi fra le differenze di revisione, benché non rilevanti, non rappresentano differenze di revisione)

Non concordiamo (invece) sul fatto che la/le differenza/e relativa/e a [SPECIFICARE] costituisca/no un errore per i seguenti motivi:

13. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo 8, che la sezione “Illustrazione dell’andamento economico e finanziario dell’ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie” inclusa nella relazione di missione relativa al bilancio d’esercizio non contiene incoerenze ed errori e/o significativi.

FORMULAZIONI ALTERNATIVE

CASO A - (In presenza di incoerenze e/o errori non corretti)

Vi confermiamo che gli effetti [delle incoerenze] e/o [degli errori] da Voi riscontrati e non corretti non sono significativi, sia singolarmente sia nel loro insieme. L’elenco delle incoerenze e/o degli errori non corretti è allegato alla lettera di attestazione.

CASO B - (Formulazione da adottare quando la Direzione dell’Ente ritiene che uno o più incoerenze e/o errori, benché non significativi, non rappresentano incoerenze e/o errori)

Non concordiamo (invece) sul fatto che [specificare la circostanza] costituisca/no [un’incoerenza] e/o [un errore] per i seguenti motivi:

²⁸ Da adattare a seconda delle valutazioni e delle azioni poste in essere dall’Ente in tale ambito.

14. Vi confermiamo che non vi sono state comunicazioni dell'Organo di controllo dell'Ente (da adattare in base all'effettiva denominazione assunta dall'organo) o denunce di fatti censurabili relativamente all'Ente, 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.
15. Vi abbiamo fornito tutte le informazioni e gli elementi utili per identificare le entità da noi controllate, quelle sottoposte a controllo congiunto e le società collegate e le società sottoposte al controllo della controllante.
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.

Pertanto, non vi sono state, limitatamente agli aspetti che possono avere un effetto rilevante sul bilancio:

- a. irregolarità da parte di Amministratori, Dirigenti ed altri dipendenti [e i volontari] dell'Ente che rivestano posizioni di rilievo nell'ambito del sistema di controllo interno amministrativo;
 - b. irregolarità da parte di altri dipendenti [e i volontari] dell'Ente;
 - 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 all'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, come successivamente modificato dal D.Lgs. n. 90 del 25 maggio 2017 (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. Vi confermiamo che, limitatamente agli aspetti che possono avere un effetto rilevante sul bilancio, l'Ente 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.
 18. Non vi sono, in aggiunta a quanto illustrato nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione:
 - a. potenziali richieste di danni o accertamenti di passività che, a parere dei nostri 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 sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione e utili potenziali che debbano essere evidenziati nelle sezioni su richiamate della relazione di missione. 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 (data di bilancio) tali da rendere l'attuale situazione patrimoniale-finanziaria sostanzialmente diversa da quella approvata dagli organi dell'Ente, tale da richiedere rettifiche o annotazioni integrative al bilancio d'esercizio;
 - d. 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;
 - e. accordi di riacquisto di attività precedentemente alienate;
 - f. vincoli sul fondo di dotazione e sulla disponibilità delle riserve [salvo quanto descritto nella sezione "Illustrazione delle poste di bilancio" in relazione alle liberalità assoggettate, per volontà del donatore, di un terzo esterno o dell'Organo amministrativo dell'ente, ad una serie di restrizioni e/o vincoli che ne delimitano l'utilizzo, in modo temporaneo o permanente];
 - g. perdite che si devono sostenere in relazione all'evasione o incapacità di evadere gli impegni assunti;
 - h. (se applicabile) 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;
 - i. (se applicabile) programmi futuri circa l'interruzione di determinate missioni 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;
 - j. impegni di acquisto o vendita a termine o contratti simili su valuta estera, titoli, merci o altri beni;
 - k. 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.
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 noi 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.
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), "Warrant", obbligazioni convertibili o altre fattispecie simili. Le operazioni effettuate e le situazioni esistenti relative ai sopraccitati punti sono state correttamente contabilizzate nel bilancio e/o evidenziate nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione.

22. L'Ente 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 nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione).
23. Tutti i ricavi, rendite e proventi riconosciuti alla data di bilancio sono stati realizzati (o sono realizzabili), ed effettivamente acquisiti, non vi sono accordi collaterali con clienti 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 [periodo/esercizio], abbiamo rispettato i requisiti patrimoniali derivanti da [CTS – Art. 22 co. 4, se applicabile e/o contratti di finanziamento].
26. Nelle sezioni "Parte generale" e "Illustrazione delle poste di bilancio" incluse nella relazione di missione sono state fornite le informazioni in tema di strumenti finanziari e strumenti finanziari derivati richieste dall'art. 2427-bis, del Codice Civile. Tutte le attività e passività finanziarie, ed in particolare tutti gli strumenti finanziari derivati, compresi gli strumenti finanziari derivati impliciti ("embedded"), sono state rilevate e classificate in accordo con i principi contabili di riferimento, nonché corredate dall'informativa richiesta dai principi stessi. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione.
27. Con riferimento alle operazioni di copertura, abbiamo messo a vostra disposizione tutta la documentazione necessaria per verificare il rispetto delle condizioni e dei requisiti di documentazione, così come dei parametri di efficacia, per tutte le operazioni di copertura. Con riferimento alle coperture su flussi di cassa (*cash flow hedges*), l'Ente ha l'intenzione e la capacità di sostenere le transazioni previste come descritto nella documentazione a supporto della designazione dell'operazione di copertura.
28. *Utilizzo del lavoro di un esperto*²⁹. Concordiamo con le conclusioni raggiunte da (*nominativo esperto*) nella valutazione di (esempio: immobilizzazione immateriale, per la determinazione del *fair value* delle attività, ecc.) ed abbiamo adeguatamente considerato la professionalità dell'esperto nel definire gli importi da contabilizzare e l'informativa da inserire a bilancio. Non siamo a conoscenza di alcun fatto che possa aver influenzato l'obiettività di (*nominativo esperto*).

²⁹ La nota è stata predisposta con riferimento al caso di *impairment test* e valutazioni di strumenti finanziari, essa deve essere pertanto adattata a eventuali situazioni specifiche.

29. 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 ed abbiamo riportato nella sezione “informazioni generali” della relazione di missione il regime fiscale applicato. 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 sezioni “Parte generale” e “Illustrazione delle poste di bilancio” incluse nella relazione di missione 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 dell'Ente ed ogni altro aspetto rilevante ad esso correlato.
30. Vi confermiamo che nelle sezioni “Parte generale” e “Illustrazione delle poste di bilancio” incluse nella relazione di missione del bilancio d'esercizio sono state fornite le informazioni in tema di accordi non risultanti dallo stato patrimoniale richieste dall'art. 2427, comma 1, punto 22-ter) del Codice Civile. In particolare, sono stati indicati la natura e l'obiettivo economico di tali accordi, con indicazione del loro effetto patrimoniale, finanziario ed economico, qualora i rischi e i benefici da essi derivanti siano stati considerati rilevanti e l'indicazione degli stessi sia stata ritenuta necessaria per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'Ente. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione.
31. Vi abbiamo informato dell'identità delle parti correlate dell'Ente e di tutti i rapporti e operazioni realizzate con le medesime. *[Se applicabile: Vi confermiamo che nella sezione “Illustrazione delle poste di bilancio” incluse nella relazione di missione 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 e dal Decreto Ministeriale del 5 marzo 2020 – Adozione modulistica di-bilancio].*
32. Vi confermiamo inoltre di aver fornito nella sezione “Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie” inclusa nella relazione di missione apposita e puntuale informazione sulle operazioni con imprese controllate, collegate 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 dell'Ente al compimento dell'operazione. Tutta la documentazione a supporto è stata messa a Vostra disposizione.

33. *[Paragrafo da adattare in funzione delle specifiche circostanze]* Vi confermiamo di: i) avere effettuato l'analisi degli impatti correnti e potenziali futuri del COVID-19 sull'attività economica, sulla situazione finanziaria e sui risultati economici dell'Ente, 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 2021; ii) di aver riflesso gli esiti di tale analisi nell'informativa di bilancio che descrive l'incertezza circa gli effetti del COVID-19; iii) di avervi fornito tutte le informazioni rilevanti relative alla suddetta analisi.
34. Vi confermiamo che lo stato patrimoniale, il rendiconto gestionale e la relazione di missione che Vi trasmettiamo unitamente alla presente lettera *[Vi abbiamo trasmesso in data.....]* 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.
35. 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.

[DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE]

36. Vi confermiamo che in accordo con le disposizioni di prima applicazione contenute nel par. 32 dell'OIC 35:

FORMULAZIONI ALTERNATIVE

- abbiamo applicato il principio contabile OIC 35 retrospettivamente ai sensi dell'OIC 29
- [oppure] abbiamo applicato il principio contabile OIC 35 al valore contabile delle attività e passività all'inizio dell'esercizio in corso, effettuando una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso
- [oppure] abbiamo applicato il principio contabile OIC 35 prospetticamente, a partire dall'inizio dell'esercizio in corso, in quanto non abbiamo ritenuto fattibile calcolare l'effetto cumulato pregresso del cambiamento di principio (oppure la determinazione dell'effetto pregresso risultava eccessivamente onerosa).

[Alternativa applicabile solo per il bilancio al 31 dicembre 2021]

Vi confermiamo che in accordo con le disposizioni di prima applicazione contenute nel par. 33 dell'OIC 35:

- non abbiamo presentato il bilancio comparativo 2020
- [nel caso di applicazione prospettica] non abbiamo rilevato al *fair value* le transazioni non sinallagmatiche intervenute nel corso del 2021, in quanto la stima del *fair value* risultava eccessivamente onerosa. In merito a tale scelta abbiamo dato specifica informativa nella relazione di missione.

Vi confermiamo che la versione inglese dello stato patrimoniale, del rendiconto gestionale e della relazione di missione, allegata alla presente lettera, è la loro fedele traduzione e che i dati e le informazioni in essa contenuti corrispondono a quelli in italiano oggetto rispettivamente della Vostra revisione e delle Vostre procedure volte all'espressione del giudizio di coerenza e di conformità alle norme di legge (*nel caso di predisposizione successiva del bilancio, inserire tale attestazione, con gli opportuni adattamenti, nella lettera di accompagnamento del bilancio tradotto per il quale viene richiesta la traduzione della relativa relazione di revisione*).

[nel caso di presentazione in calce al rendiconto gestionale del prospetto dei costi e proventi figurativi – Vi confermiamo che il prospetto accoglie i componenti economici di competenza dell'esercizio, non inseriti nel rendiconto gestionale, opportunamente documentati e rilevati al fair value della prestazione ricevuta o eseguita. [se applicabile - Qualora il fair value non sia risultato attendibilmente stimabile, ne abbiamo dato informativa nella relazione di missione]].

[nel caso di svolgimento da parte dell'Ente di attività diverse di cui all'art 6 del CTS – Vi confermiamo che abbiamo documentato il carattere secondario e strumentale dell'attività di cui all'art. 6 nella relazione di missione].³⁰

[nel caso degli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'art. 79, comma 5 che effettuano raccolte pubbliche di fondi – Vi confermiamo che abbiamo inserito nella relazione di missione un rendiconto redatto ai sensi del comma 3 dell'art. 48, dal quale risultano le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione di cui all'art. 79, comma 4, lettera a)].³¹

Con la presente dichiarazione l'Ente riconosce e conferma inoltre che la completezza, attendibilità e autenticità di quanto sopra specificamente attestato, anche con riferimento a quanto fornito avvalendoci di strumenti di comunicazione e trasmissione a distanza, costituisce, anche ai sensi e per gli effetti degli artt. 1227 e 2049 Cod. Civ., presupposto per una corretta possibilità di svolgimento della Vostra attività di revisione e per l'espressione del Vostro giudizio professionale, mediante l'emissione della relazione sul bilancio.

³⁰ Il Decreto Ministeriale del 5 marzo 2020 richiama il comma 6 del medesimo articolo 13 del Codice del Terzo settore che prevede che "l'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività di cui all'articolo 6 a seconda dei casi, nella relazione di missione o in una annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella nota integrativa al bilancio".

³¹ Il Decreto Ministeriale del 5 marzo 2020 richiama il comma 6 dell'articolo 87 richiede che del Codice del Terzo settore che prevede che "gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono inserire all'interno del bilancio redatto ai sensi dell'articolo 13, un rendiconto specifico redatto ai sensi del comma 3 dell'articolo 48, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione di cui all'articolo 79, comma 4, lettera a). Il presente comma si applica anche ai soggetti che si avvalgono del regime forfetario di cui all'articolo 86".

[Inserire di seguito ogni altra attestazione riguardante situazioni specifiche ritenute influenti per la formazione del bilancio o della relazione del revisore.]

Cordiali saluti.

(Nome dell'Ente)

Direttore Amministrativo (ad esclusione di
quanto previsto dal par. 17)

Legale rappresentante (*oppure*: Presidente
o Amministratore Delegato) anche per
conto del Consiglio di Amministrazione

*(da adattare a seconda dell'assetto dei
poteri dell'organo di gestione)*