



ISTITUTO NAZIONALE
REVISORI LEGALI

La revisione legale dei bilanci 2022 degli ETS: i nuovi ISA ITALIA

Webinar 28 settembre 2022

Ore 15:45 – 17:00

Relatore

Monica Peta - Dottore Commercialista - Revisore Legale - PhD Scienze Aziendali

Autore, ' Bilanci e Rendiconti degli Enti del Terzo Settore', aggiornato al D.L Semplificazioni, Maggioli, Collana E-book Fisco e Tasse, settembre 2022

Coautore 'Le operazioni di trasformazione negli Enti del Terzo Settore. Aspetti civilistici contabili e fiscali', Maggioli, Collana Non Profit, settembre 2022

Coautore 'Fusioni e scissioni degli Enti del Terzo Settore. Aspetti civilistici contabili e fiscali', Maggioli, Collana Ebook Fisco e Tasse, in corso di pubblicazione

Overview

❑ LE CONSIDERAZIONI SPECIFICHE PER GLI ETS DELLA LA DETERMINA DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO N.219019 DEL 1/9/2022

- I PRINCIPI DI REVISIONE RIFERITI AGLI ETS: ISA ITALIA 200, 260, 700, SA 250B, 720B

❑ LA REVISIONE DEI BILANCI DEL ENTI DEL TERZO SETTORE

- L'INCARICO DI REVISIONE: GLI OBIETTIVI GENERALI E L'INDIPENDENZA DEL REVISORE, **ISA ITALIA 200**
- LA VERIFICA PERIODICA: **ISA ITALIA 250B**

❑ CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

- PROCESSO DI AZIENDALIZZAZIONE DEL MONDO NON PROFIT: ETS EQUIPARATI ALLE SOCIETÀ
- RESPONSABILITA' DEI REVISORI E DEGLI AMMINISTRATORI

LA DETERMINA DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO N.219019
DEL 1/9/2022 E LE CONSIDERAZIONI SPECIFICHE PER GLI ETS

❑ Introduzione ai Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs 39/2010

Il 1 settembre 2022, con determina della Ragioneria Generale dello Stato, n. 219019 sono stati adottati i nuovi principi di revisione internazionale ISA Italia elaborati dal CNDCEC con il supporto dell'INRL, Assirevi, La Consob, sulla base dell' indirizzo del **progetto** dello IAASB "**Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement**" («**Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi**»), il cui esito è consistito nella nuova versione del documento internazionale **ISA 315** (2019) che si riflette nel corrispondente **principio ISA Italia** e che ha reso necessaria un'attività di **conforming amendments** anche sugli altri principi.

Il **principio Isa 315** con riferimento all'**obiettivo** del revisore di identificare e valutare i rischi legati ad **errori significativi**, siano essi dovuti a **frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, a livello di bilancio e/o di asserzioni** indica le **linee guida** e le **regole** base per definire e mettere in atto risposte di revisione a fronte di rischi di errori significativi (identificati e valutati). Tra i punti del documento alcuni aspetti definatori :

- i **livelli di responsabilità** del revisore legale e l'**errore significativo**;
- le **caratteristiche del processo di valutazione** del rischio;
- la **scalabilità** (esempi);

- Considerazioni per la comprensione dell'impresa e del suo modello di business
- La comprensione dei fattori di rischio intrinseco
- La comprensione del sistema di controllo interno dell'impresa
- Considerazioni per la comprensione della funzione di revisione interna di un'impresa

❑ **Introduzione ai Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs 39/2010**

Gli «emendamenti di conformità» sugli altri principi tengono conto di alcune considerazioni specifiche per:

- **Complessità dell' impresa : struttura e dimensioni**
- **Amministrazioni Pubbliche**
- - **Enti del Terzo settore**

↘ **Finalità:** recepire, a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 117/17 «Codice del Terzo Settore a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106», le previsioni normative aventi ad oggetto la disciplina della **revisione legale del bilancio degli Enti del Terzo Settore**»

A tal riguardo nei principi, ove non diversamente specificato:



- **quando si richiama l'“impresa” o la “società” si intende fare riferimento anche agli ETS;**
- **quando si richiamano gli “amministratori” si intende fare riferimento anche agli organi di amministrazione degli ETS.**



Considerazioni
specifiche

❑ I Principi di revisione per gli ETS

→ Le innovazioni apportate ai principi recepiscono le previsioni normative della disciplina della revisione legale applicata agli ETS secondo il Codice del Terzo Settore

ISA ITALIA 200 - OBIETTIVI GENERALI DEL REVISORE INDIPENDENTE E SVOLGIMENTO DELLA REVISIONE CONTABILE IN CONFORMITÀ AI PRINCIPI DI REVISIONE INTERNAZIONALI

SA ITALIA 250B - LE VERIFICHE DELLA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITÀ SOCIALE

ISA ITALIA 260 - COMUNICAZIONE CON I RESPONSABILI DELLE ATTIVITÀ DI GOVERNANCE

ISA ITALIA 700 - FORMAZIONE DEL GIUDIZIO E RELAZIONE SUL BILANCIO

SA ITALIA 720B - LE RESPONSABILITÀ DEL SOGGETTO INCARICATO DELLA REVISIONE LEGALE CON RIFERIMENTO AL BILANCIO REDATTO SECONDO IL FORMATO ELETTRONICO UNICO DI COMUNICAZIONE (ESEF - European Single Electronic Format)

LA REVISIONE DEI BILANCI DEGLI ETS
RIFERIMENTI NORMATIVI E L'ISA ITALIA 200

❑ I 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.

Nel **febbraio 2022**, l'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ha emanato il **principio contabile OIC 35 - “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

▪ I riferimenti normativi

L'art. 31 CTS prevede 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 CTS

La revisione legale è svolta ai sensi del **d.lgs. 39/2010** nel rispetto dei Principi di revisione **ISA Italia**.

Il D.M. MLPS 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, e 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
- **continuità aziendale**, qualora esiste un'incertezza significativa relativa all'incapacità dell'ente di continuare ad operare come un'entità di **funzionamento**, il Revisore ne dovrà dare conto nella sua relazione. Si ritiene applicabile anche agli ETS l'art. 2423 – bis c.c., il quale dispone che 'la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività' .

- **Il conferimento dell'incarico di revisione**

Il Codice del Terzo settore Settore prevede che:

- (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 ". Con specifico riguardo alle fondazioni, 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'*.

- **Il conferimento dell'incarico di revisione: regola generale**

In generale **vale l'art. 13 del d.lgs. 39/2010**, il quale 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".

Come per le società, 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 CTS – prevedendo, *inter alia*, la nomina del revisore se applicabile – e, in seguito, **conferire l'incarico di revisione in sede assembleare**, ove tale organo sia previsto dalla legge.

❑ **Gli obiettivi generali della revisione legale: l'ISA ITALIA 200**

La **finalità** della revisione contabile è quella di accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori nel bilancio. Ciò si realizza mediante l'espressione di un **giudizio** da parte del revisore in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. Nella maggior parte dei quadri normativi sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale, tale giudizio riguarda il fatto se il bilancio sia presentato correttamente, in tutti gli aspetti significativi, ovvero fornisca una rappresentazione veritiera e corretta in conformità al quadro normativo di riferimento. Una revisione contabile svolta in conformità ai principi di revisione e ai principi etici applicabili consente al revisore di formarsi tale giudizio.

Il principio ISA ITALIA 200 che **tratta delle responsabilità generali del revisore indipendente nello svolgimento della revisione contabile del bilancio**, definisce **in conformità ai principi di revisione**:

- gli **obiettivi generali del revisore indipendente**, e
- spiega la **natura e la portata di una revisione contabile configurata in modo da consentire al revisore indipendente il raggiungimento di tali obiettivi**;

❑ **Gli obiettivi generali della revisione legale: l'ISA ITALIA 200**



- **Gli obiettivi generali della revisione legale: l'ISA ITALIA 200**

Gli “**obiettivi generali di revisione**” sono:

- a) acquisire una **ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- a) emettere una **relazione sul bilancio** ed **effettuare comunicazioni** come richiesto dai principi di revisione, in conformità ai risultati ottenuti dal revisore.

In tutti i casi in cui non sia possibile acquisire una ragionevole sicurezza e nelle circostanze in cui un giudizio con rilievi nella relazione di revisione non sia sufficiente ad informare adeguatamente gli utilizzatori del bilancio, i principi di revisione richiedono che il revisore dichiari l'**impossibilità** di esprimere un giudizio ovvero receda dall'incarico, ove il recesso sia consentito dalla legge o dai regolamenti applicabili.

- **Gli obiettivi generali della revisione legale: l'ISA ITALIA 200**

La revisione contabile conforme ai principi di revisione si svolge nel presupposto che la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di *governance* abbiano riconosciuto determinate responsabilità fondamentali per lo svolgimento della revisione contabile. La revisione contabile del bilancio non solleva la direzione o i responsabili delle attività di *governance* dalle loro responsabilità

Gli amministratori o il consiglio di gestione (secondo il sistema di amministrazione adottato) sono responsabili per la redazione del bilancio d'esercizio.

Tale responsabilità il principio ISA 200 la estende anche agli amministratori degli Enti del terzo Settore 



«Con riferimento alla redazione del bilancio d'esercizio degli enti del terzo settore (nel seguito ETS), analoghe responsabilità competono ai relativi organi di amministrazione» Cfr paragrafo 4(1) ISA 200.

- **Gli obiettivi generali della revisione legale: l'ISA ITALIA 200**

Come base per il proprio giudizio, il revisore deve acquisire la **ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non contenga **errori significativi**, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

La ragionevole sicurezza si identifica nel livello elevato di sicurezza e si ottiene quando il revisore ha acquisito elementi **probativi sufficienti e appropriati** per ridurre il rischio di revisione (ossia il rischio che il revisore esprima un giudizio inappropriato in presenza di un bilancio significativamente errato) ad un livello accettabilmente basso.

La ragionevole sicurezza non corrisponde ad un livello di sicurezza assoluto, poiché nella revisione contabile ci sono limiti intrinseci che rendono di natura persuasiva, piuttosto che conclusiva, la maggior parte degli elementi probativi dai quali il revisore trae le sue conclusioni e sui quali egli basa il proprio giudizio.

- **Gli obiettivi generali della revisione legale: l'ISA ITALIA 200**

Il concetto di **significatività** si applica sia nella **pianificazione** che nello **svolgimento** della revisione contabile e anche nella valutazione dell'effetto degli errori identificati sulla revisione contabile e dell'effetto degli eventuali errori non corretti sul bilancio. In **generale gli errori, incluse le omissioni, sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, influenzino le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio.**

I giudizi sulla **significatività** sono formulati alla luce delle circostanze contingenti e sono influenzati dalla percezione da parte del revisore delle esigenze di informativa finanziaria degli utilizzatori del bilancio, nonché dall'entità o dalla natura dell'errore, o da una combinazione di entrambe. Il giudizio del revisore riguarda il bilancio nel suo complesso e quindi il revisore **non è responsabile dell'individuazione degli errori che non siano significativi per il bilancio nel suo complesso.**

❑ **Gli obiettivi generali della revisione legale: l'ISA ITALIA 200**

Il revisore esercita il proprio giudizio professionale mantenendo lo **scetticismo professionale** per tutta la durata della pianificazione e dello svolgimento della revisione contabile riconoscendo che possono esistere circostanze tali da rendere il bilancio significativamente errato:

- identifichi e valuti i rischi di errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, sulla base della comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile e del sistema di controllo interno dell'impresa;
- acquisisca elementi probativi sufficienti e appropriati sull'esistenza di errori significativi, configurando e attuando risposte di revisione appropriate ai rischi identificati e valutati, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso e per consentire in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio;
- si formi un giudizio sul bilancio basato sulle conclusioni tratte dagli elementi probativi acquisiti mantenendo un comportamento **indipendente**

LA VERIFICHE PERIODICHE NEL TERZO
SETTORE: SA ITALIA 250 B

- **Le verifiche della regolare tenuta della contabili: ISA ITALIA 250B**

Il principio ISA 250 B tratta delle responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alle verifiche nel corso dell'esercizio della regolare tenuta della contabilità sociale

La corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili implica che l'accadimento del fatto sia rilevato nelle scritture contabili in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile. Il revisore verifica la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili attraverso lo svolgimento delle **procedure di revisione finalizzate all'espressione del giudizio** sul bilancio descritte nei principi di revisione internazionali (ISA Italia) che disciplinano la revisione contabile del bilancio.

➔ Nell'ordinamento italiano, il Codice Civile ed il **CTS stabiliscono la responsabilità degli amministratori, o di altro organo che svolge analoghe funzioni, a seconda del modello di amministrazione e controllo adottato, per la corretta redazione del bilancio e dell'informativa finanziaria e per l'adeguatezza del sistema organizzativo, amministrativo e contabile.**

Nel presente principio, ove non diversamente specificato quando si richiamano gli "amministratori" si intende fare riferimento anche **agli organi di amministrazione degli ETS**



❑ Le verifiche della regolare tenuta della contabili: ISA ITALIA 250B

Il principio **ISA ITALIA 250B** si applica agli ETS, a partire dai bilanci 2022

- tenendo conto dei **vincoli** legati alle disposizioni del CTS che si riflettono sulla rappresentazione contabile e sul bilancio dell'Ente.

«La regolare tenuta della contabilità sociale comporta il rispetto delle disposizioni normative in materia civilistica e fiscale con riferimento a modalità e tempi di rilevazione delle scritture contabili, di redazione, vidimazione e conservazione dei libri contabili e dei libri sociali obbligatori, nonché di rilevazione dell'esecuzione degli adempimenti fiscali e previdenziali» (cfr par. 2. SA250B)

Art. CTS	Descrizione dell'attività del revisore
Art. 79	Verificare la corretta allocazione contabile e la corretta tenuta della contabilità separata per le attività commerciali
Art. 87	Verificare la tenuta del contabilità separata per l'attività commerciale e la redazione del rendiconto delle raccolte fondi
Art. 84	Verificare il corretto rispetto dei requisiti ODV
Art. 85	Verificare il corretto rispetto dei requisiti APS
Art. 14	Verifica della corretta tenuta dei libri sociali
Art. 33	Verifica dei limiti previsti dipendenti ODV
Art. 36	Verifica dei limi previsti dipendenti APS
Art. 56	Verifica delle attività in convenzione con enti pubblici
Art. 16	Verifica costi dipendenti
Art. 17	Verifica dei rimborsi spese volontari

- **Le verifiche della regolare tenuta della contabili: ISA ITALIA 250B**

➤ E' **responsabilita degli amministratori**, o di altro **organo che svolge analoghe funzioni**, a seconda **del modello di amministrazione** e controllo adottato, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili



Il revisore ha la **responsabilità** di verificare la **corretta rilevazione dei fatti di gestione** attraverso lo svolgimento dell'attività di revisione contabile del bilancio e la regolare tenuta della contabilità sociale attraverso lo svolgimento delle procedure previste che consentano al revisore di acquisire informazioni utili ai fini della revisione contabile del bilancio.

- **Le verifiche della regolare tenuta della contabili: ISA ITALIA 250B**

Il revisore deve valutare i risultati di ciascuna verifica periodica considerando i possibili effetti degli elementi informativi acquisiti sullo svolgimento dell'attività di revisione contabile finalizzata all'espressione del giudizio sul bilancio.

Considera:

- i possibili effetti di carenze nelle procedure adottate dall'impresa ai fini della regolare tenuta della contabilità sociale ovvero di non conformità nell'esecuzione da parte dell'impresa degli adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento, riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica;
- i possibili effetti di errori nelle scritture contabili riscontrati nello svolgimento delle procedure di ciascuna verifica periodica.

Valuta:

- i risultati di ciascuna verifica periodica ai fini delle eventuali comunicazioni ai responsabili delle attività di *governance* in conformità a quanto previsto dai principi di revisione internazionali (ISA Italia) nn. 260 e 265.

- **La pianificazione delle verifiche periodiche: ISA ITALIA 250B**

Il revisore ha la responsabilità della pianificazione della frequenza delle verifiche periodiche, in funzione della **dimensione** e della **complessità** dell'ETS. Esempi di fattori che possono essere considerati dal revisore al fine della definizione della frequenza delle verifiche periodiche sono:

- il settore di attività dell'impresa e la distinzione tra attività ex artt. 5, 6, 7 del CTS;
- la complessità organizzativa dell'impresa;
- la numerosità e/o la frammentazione delle attività svolte;
- il riscontro, in precedenti verifiche periodiche, di carenze procedurali nella tenuta della contabilità sociale, di non conformità nell'esecuzione di adempimenti richiesti dalla normativa di riferimento ovvero di eventuali errori nelle scritture contabili;

ESEMPIO DI RELAZIONE DI REVISIONE AL BILANCIO ETS 2022

▪ Premessa

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
- 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.

Agli Associati/Soci fondatori/Assemblea di ABC

Relazione sulla revisione contabile del bilancio d'esercizio 2022

Giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della ABC (nel seguito anche "Ente"), costituito dallo stato patrimoniale al 31/12/2022 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] 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 31/12/2022 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

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 31/12/2022, 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 (ISA Italia) 200 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 31/12/2022 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 31/12/2022 ed è redatta in conformità alle norme di legge.

CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

❑ Considerazioni conclusive



Il soggetto incaricato alla revisione legale degli ETS, oltre alle verifiche contabili, alla verifica circa la congruità e l'adeguatezza del patrimonio dell'ente, all'esistenza di un inventario dei beni di proprietà, all'esistenza e la valorizzazione del magazzino, all'esistenza e all'effettiva consistenza dei crediti ecc...deve prestare attenzione a tutta una serie **vincoli**, previsti dal CTS, che si riflettono in modo importante sulla rappresentazione contabile e sul bilancio dell'Ente e che, se non rispettati, possono anche far perdere la qualifica di ETS all'ente stesso.

❑ Considerazioni conclusive

Le principali disposizioni oggetto di verifica nell'ambito dell'attività di revisione sono state rappresentate nella forma di una *check list* di tipo esemplificativo, ma non esaustivo:

Art. CTS	Oggetto della verifica	Descrizione della verifica
Art. 6	Attività diverse	Verificare il carattere di secondarietà e strumentalità
Art. 7	Raccolta fondi	Verificare la corretta destinazione dei fondi raccolti e la predisposizione dell'apposito rendiconto
Art. 8	Distribuzione indiretta di utili	Verificare i limiti previsti dalla norma
art. 10	Patrimoni destinati	Verificare la tenuta delle scritture contabili separate
Art. 13	Bilancio	Verifiche propedeutiche e corretta predisposizione dei documenti ed il corretto deposito
Art. 15	Libri sociali obbligatori	Verificare la corretta tenuta dei libri sociali obbligatori
Art. 16	Costi dei dipendenti	Verificare il rispetto di differenze retributive previste dalla norma
Art. 17	Rimborso spese volontari	Verificare le delibere autorizzative, i documenti di supporto e il rispetto della norma
Art. 33	Dipendenti ODV	Verificare il rispetto dei limiti previsti dalla norma
Art. 36	Dipendenti APS	Verificare il rispetto dei limiti previsti dalla norma
Art. 56	Attività in convenzione con enti pubblici	Verificare che il rimborso non ecceda i costi sostenuti
Art. 79	Commercialità e non commercialità	Verificare la corretta allocazione contabile e la corretta tenuta della contabilità separata per le attività commerciali
Art. 80	Regime forfettario	Verificare il corretto rispetto dei requisiti
Art. 84	Entrate non commerciali ODV	Verificare il corretto rispetto dei requisiti
Art. 85	Entrate non commerciali APS	Verificare il corretto rispetto dei requisiti
Art. 87	Scritture contabili ETS	Verificare la tenuta della contabilità separata per l'attività commerciale e la redazione del rendiconto delle raccolte fondi.



ETS equiparato alla Società

GRAZIE PER L' ATTENZIONE