

IL PRESENTE MATERIALE E' STAMPATO DALLA
CASA EDITRICE "DOTT. A. GIUFFRE"

CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E
CONSIGLIO NAZIONALE DEI RAGIONIERI

COMMISSIONE PARITETICA PER I PRINCIPI DI REVISIONE

PRINCIPI DI REVISIONE

**COMUNICAZIONE DI FATTI E CIRCOSTANZE ATTINENTI
LA REVISIONE AI RESPONSABILI DELLE ATTIVITA' DI
GOVERNANCE**

Documento n. 260

EDIZIONE dicembre 2003

INDICE

INTRODUZIONE	1
DESTINATARI DELLE COMUNICAZIONI	1
FATTI E CIRCOSTANZE D'INTERESSE PER LO SVOLGIMENTO DELLE ATTIVITA' DI GOVERNANCE	2
TEMPESTIVITA' DELLE COMUNICAZIONI	3
FORME DI COMUNICAZIONE	3
ALTRI ASPETTI	4

COMUNICAZIONE DI FATTI E CIRCOSTANZE ATTINENTI LA REVISIONE AI RESPONSABILI DELLE ATTIVITA' DI GOVERNANCE

INTRODUZIONE

1. Lo scopo del presente documento è quello di stabilire regole e fornire una guida sulle comunicazioni tra il revisore e i responsabili delle attività di governance, in relazione a fatti e circostanze emersi dallo svolgimento della revisione del bilancio. Tali comunicazioni riguardano tematiche emerse dalla revisione che siano di interesse per le attività di governance, così come definite da questo documento. Questo documento non fornisce una guida sulle comunicazioni del revisore a soggetti esterni alla società, come organismi di controllo o di vigilanza.
2. Il revisore deve comunicare fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance emerse dalla revisione del bilancio, alle persone responsabili di tali attività.
3. Per i fini di questo documento, "governance" è il termine utilizzato per individuare il ruolo delle persone che hanno responsabilità di direzione, supervisione e controllo di una impresa. Le persone che hanno responsabilità di governance sono normalmente responsabili del raggiungimento degli obiettivi aziendali, dell'informazione esterna (bilancio ed altre informazioni per i mercati finanziari), e dell'informazione destinata ad altre parti.
4. Per i fini di questo documento, "fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance" sono quelli che emergono dalla revisione del bilancio e che, secondo il giudizio del revisore, sono importanti e rilevanti per le persone che hanno responsabilità di governance, in particolare per sovrintendere alla predisposizione ed alla presentazione delle informazioni finanziarie. I fatti e le circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance comprendono soltanto quelli che sono venuti all'attenzione del revisore nel corso del normale svolgimento della revisione del bilancio. Il revisore non è responsabile, nello svolgimento della sua attività, della definizione di procedure specificamente finalizzate all'individuazione di fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance.

DESTINATARI DELLE COMUNICAZIONI

5. Il revisore deve individuare le persone che hanno responsabilità di governance, cui devono essere comunicati i fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento di tale attività.
6. Le strutture di governance variano da società a società. Per esempio, in alcuni casi, le funzioni di gestione e le funzioni di supervisione sono giuridicamente attribuite a organi aziendali distinti, quali il consiglio di amministrazione ed il collegio sindacale nel cosiddetto sistema ordinario, oppure il consiglio di sorveglianza ed il consiglio di gestione nel cosiddetto sistema dualistico. In altri casi, nel cosiddetto sistema monistico, le responsabilità di entrambe le funzioni sono giuridicamente attribuite ad un organo unitario che al suo interno, prevede un comitato per il controllo sulla gestione incaricato di svolgere funzioni di supervisione. Possono essere presenti nell'impresa anche altre figure direzionali che sono responsabili di attività di governance, cioè del raggiungimento degli obiettivi aziendali, dell'informazione esterna e destinata ad altre parti. Anche tali figure direzionali, ai fini del presente documento, possono essere destinatari delle comunicazioni del revisore.
7. Le richiamate diversità rendono difficile stabilire una regola generale per identificare le persone che hanno responsabilità di governance cui il revisore deve indirizzare le proprie comunicazioni sui fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento di tali attività. Il revisore, tenendo conto della struttura di governance e delle disposizioni legislative, individua, secondo il proprio giudizio professionale e

le circostanze dell'incarico, le persone che hanno responsabilità di governance cui vanno comunicati i fatti e gli aspetti d'interesse per lo svolgimento di tali attività. Il revisore tiene anche conto delle responsabilità attribuite per legge a queste persone e delle deleghe attribuite all'interno della struttura organizzativa.

8. Quando la struttura di governance non è puntualmente definita, o le persone che hanno responsabilità di governance non sono chiaramente identificate nell'incarico o nella legislazione in materia, il revisore concorda con i vertici dell'impresa le persone cui i fatti e le circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance devono essere comunicati. Ciò può valere, ad esempio, in società gestite dalla proprietà stessa oppure in organizzazioni senza fini di lucro o in altre entità sottoposte a revisione.
9. Per maggiore chiarezza, la lettera di incarico può spiegare che il revisore comunica solo i fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance che emergono dallo svolgimento della revisione del bilancio e che il revisore non definisce procedure specifiche per l'individuazione di tali fatti e circostanze. La lettera di incarico può anche:
 - specificare la forma in cui le comunicazioni sui fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance sono rese;
 - identificare le persone cui tali comunicazioni sono indirizzate;
 - identificare specifici fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance che si sia concordato di comunicare.
10. L'efficacia delle comunicazioni è rafforzata dallo sviluppo di rapporti di lavoro costruttivi tra il revisore e le persone che hanno responsabilità di governance. Tali rapporti devono essere intrattenuti nel rispetto di un atteggiamento di obiettività e d'indipendenza professionale.

FATTI E CIRCOSTANZE D'INTERESSE PER LO SVOLGIMENTO DELLE ATTIVITA' DI GOVERNANCE

11. Il revisore deve considerare i fatti e le circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance che emergono nel corso della revisione del bilancio e comunicarli alle persone che hanno tali responsabilità. Normalmente tali fatti e circostanze comprendono:
 - l'approccio e le finalità generali della revisione del bilancio secondo i principi di revisione adottati, compresa ogni eventuale limitazione o ogni obbligo aggiuntivo;
 - la scelta di principi e criteri contabili rilevanti, o la loro modifica, che hanno, o potrebbero avere, effetti significativi sul bilancio;
 - il potenziale effetto di rischi significativi che debbano essere evidenziati in bilancio, come per esempio contenziosi pendenti;
 - correzioni proposte a seguito dello svolgimento dell'attività di revisione, che siano state o meno recepite dalla società e che hanno, o possono avere, un effetto significativo sul bilancio;
 - incertezze significative collegate ad eventi e condizioni che possono porre in dubbio la continuità aziendale;
 - disaccordi con la Direzione aziendale su questioni che, singolarmente o nel loro insieme, possono essere rilevanti per il bilancio e/o per la relazione del revisore sul bilancio stesso. Tale circostanza comporta che, nell'individuazione degli interlocutori responsabili delle attività di governance cui indirizzare tali comunicazioni, il revisore consideri la rilevanza di quanto segnalato e l'avvenuta o mancata soluzione del disaccordo;
 - rilievi e richiami d'informativa previsti nella relazione del revisore;

- rilevanti punti di debolezza nel sistema di controllo interno, problemi connessi alla integrità della Direzione aziendale e frodi che la coinvolgono e ogni altro argomento che richieda l'attenzione delle persone che hanno responsabilità di governance;
 - ogni altro argomento concordato nella lettera di incarico.
12. Nel contesto delle comunicazioni del revisore, le persone che hanno responsabilità di governance devono essere informate che:
- le comunicazioni del revisore comprendono solo i fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance che siano venuti all'attenzione del revisore nello svolgimento della revisione del bilancio;
 - la revisione del bilancio non è pianificata per identificare tutti i fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance.

Conseguentemente, la revisione del bilancio normalmente non rileva tutti i fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento di tale attività.

TEMPESTIVITA' DELLE COMUNICAZIONI

13. Il revisore deve comunicare tempestivamente i fatti e le circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance, al fine di consentire alle persone che ne hanno responsabilità di prendere decisioni appropriate.
14. Per effettuare tempestivamente le proprie comunicazioni, il revisore deve concordare con le persone che hanno responsabilità di governance, le modalità e la tempistica di tali comunicazioni. In alcuni casi, per la natura dell'argomento, il revisore valuta se effettuare tali comunicazioni in anticipo sui tempi concordati.

FORME DI COMUNICAZIONE

15. Le comunicazioni del revisore alle persone che hanno responsabilità di governance possono essere effettuate verbalmente o per iscritto. La decisione del revisore di comunicare verbalmente o per iscritto è influenzata da vari fattori quali:
- la dimensione, la struttura operativa, la struttura giuridica, nonché le procedure di comunicazione all'interno dell'impresa il cui bilancio è sottoposto a revisione;
 - la natura, la delicatezza e l'importanza dei fatti e delle circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance;
 - gli accordi presi per incontri periodici o per la comunicazione di informazioni su fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance;
 - la frequenza e la natura dei contatti che normalmente il revisore ha con le persone che hanno responsabilità di governance.
16. Il revisore deve documentare nei fogli di lavoro gli argomenti comunicati verbalmente alle persone che hanno responsabilità di governance ed ogni risposta ricevuta su questi argomenti. La documentazione può avere la forma di un verbale dell'incontro che il revisore ha avuto con tali persone. In circostanze che, per la loro natura e per la delicatezza ed importanza degli argomenti trattati, richiedono una particolare attenzione, il revisore deve confermare per iscritto le relative comunicazioni verbali alle persone che hanno responsabilità di governance.
17. Generalmente il revisore discute in via preliminare i fatti e le circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance con la Direzione aziendale, ad eccezione di quegli argomenti che riguardano la competenza o l'integrità della Direzione aziendale stessa. Tali discussioni preliminari

sono importanti per chiarire fatti e questioni e per dare alla Direzione aziendale l'opportunità di fornire ulteriori informazioni.

Se la Direzione aziendale concorda di comunicare direttamente un argomento rilevante per lo svolgimento delle attività di governance alle persone che hanno tali responsabilità, il revisore può non ritenere necessario ripetere tale comunicazione, se valuta che essa abbia avuto luogo in maniera efficace ed appropriata.

Tuttavia, qualora gli argomenti trattati contengano profili di criticità, il revisore deve effettuare comunque una propria autonoma comunicazione.

ALTRI ASPETTI

18. Se il revisore ritiene che sia necessaria l'emissione di una relazione con rilievi o richiami d'informativa, le comunicazioni tra il revisore e le persone che hanno responsabilità di governance non possono essere considerate sostitutive dell'espressione di tali rilievi o richiami d'informativa nella relazione di revisione.
19. Il revisore deve considerare se i fatti e le circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance comunicati in periodi pregressi possono avere un effetto sul bilancio dell'esercizio in corso. Il revisore deve valutare se la questione è ancora d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance e se è opportuno effettuare nuovamente le comunicazioni alle persone che hanno tali responsabilità.
20. Le disposizioni degli organismi che regolano la professione contabile, la legge o i regolamenti possono imporre obblighi al revisore di effettuare comunicazioni su fatti e circostanze d'interesse per lo svolgimento delle attività di governance. Queste ulteriori comunicazioni non sono oggetto di questo documento; tuttavia tali disposizioni possono influenzare il contenuto, la forma e la tempestività delle comunicazioni oggetto del presente documento.

COMPOSIZIONE DELLA COMMISSIONE PARITETICA PER LA STATUZIONE DEI PRINCIPI DI REVISIONE CHE HA FORMULATO IL DOCUMENTO

- ** Michelangelo Rondelli - *Presidente*
- * Vittorino Tedde - *Vice Presidente*
- ** Pietro Portaluppi - *Vice Presidente*

- | | |
|------------------------|-----------------------|
| * Gianna Adami | ** Giovanni Cossu |
| * Claudio Badalotti | * Fabio Gallassi |
| ** Ezio Bassi | * Gaspare Insaudo |
| ** Sebastiano Baudo | * Gianluca Ufficio |
| * Riccardo Bauer | ** Emilio Palma |
| ** Gianfranco Borio | * Gianluca Ponzellini |
| * Matteo Caratozzolo | ** Massimo Pulcini |
| ** Sergio Cassandrelli | ** Maurizio Serafini |
| ** Ulderico Ciarcià | * Roberto Tizzano |
| * Dario Colombo | * Ambrogina Zanzi |

Delegato del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti:
Lino De Vecchi

Delegato del Consiglio Nazionale dei Ragionieri:
Giuliano Bond

Segretario tecnico della Commissione:
Laura Pedicini

- * Componenti nominati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti
- ** Componenti nominati dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri

Questo documento è stato approvato all'unanimità dai componenti la Commissione per la Statuizione dei Principi di Revisione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e del Consiglio Nazionale dei Ragionieri.

Il Documento è stato ratificato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri rispettivamente il 16 dicembre 2003 e 11 dicembre 2003.

Il Documento è stato raccomandato dalla Consob con delibera n. 14352 del 17 dicembre 2003.