

**Comunicazione n. DAC/RM/96003556 del 18-4-1996**

inviata alle Società con titoli quotati nelle Borse Valori; alle Società di Intermediazione Mobiliare e alle Società fiduciarie; alle Società editoriali assoggettate alle disposizioni del D.P.R. 31 marzo 1975, n. 136 ai sensi della legge 7 agosto 1990, n. 250; alle Società ed enti assoggettati alle disposizioni del D.P.R. 31.3.1975, n. 136 in applicazione dell'art.1/18-quater della Legge 7.6.1974, n.216; alla Monte Titoli s.p.a.; alle Società di revisione iscritte ai sensi degli artt. 8 e 9 del D.P.R. n. 136/75 nell'Albo Speciale tenuto dalla Consob

**Oggetto: a) Art. 2, quinto comma del D.P.R. 31.3.1975, n. 136 - Criteri generali per la determinazione dei corrispettivi spettanti alle società di revisione per lo svolgimento degli incarichi di revisione e certificazione. b) Art. 10, secondo comma, lettera c), del D.P.R. 31 marzo 1975, n. 136 - Raccomandazione dello schema di proposta di servizi professionali.**

Con la presente comunicazione, che sostituisce la delibera Consob n. 805 del 9.12.1980 #<sup>1</sup>, vengono stabiliti i nuovi criteri generali che le società di revisione iscritte all'Albo Speciale devono seguire per la determinazione dei corrispettivi relativi agli incarichi di revisione e certificazione previsti da norme di legge o regolamentari.

Al fine di assicurare il rispetto delle regole tecniche che governano la materia, particolare rilievo assumono i criteri generali correlati alla fissazione del numero delle ore di revisione. L'adeguatezza delle ore stimate per lo svolgimento dell'attività di revisione, infatti, incide direttamente sulla qualità del lavoro di revisione e costituisce un elemento essenziale per la valutazione, in sede di approvazione dell'incarico da parte della Consob, dell'idoneità tecnica del revisore.

Considerato inoltre che il corrispettivo viene deliberato dall'assemblea sulla base della proposta di servizi professionali presentata dalle società di revisione, si raccomanda, ai sensi dell'art. 10, secondo comma, lett. c), del D.P.R. 31.3.1975, n. 136, l'adozione dello schema di proposta di seguito riportato.

Si sottolinea che i criteri generali indicati nella presente comunicazione dovranno essere seguiti anche nella formulazione delle proposte contrattuali di revisione dei bilanci delle società appartenenti a gruppi facenti capo a società quotate, sia che si tratti di proposte formulate dal revisore principale che dal revisore secondario.

Ovviamente i medesimi criteri potranno essere seguiti anche nella redazione di proposte afferenti ad incarichi di natura "volontaria".

**A) CRITERI GENERALI PER LA DETERMINAZIONE DEL CORRISPETTIVO SPETTANTE ALLE SOCIETA' DI REVISIONE PER LO SVOLGIMENTO DEGLI INCARICHI DI REVISIONE E CERTIFICAZIONE**

Il corrispettivo spettante alla società di revisione deve essere commisurato alle caratteristiche peculiari della società revisionata e deve garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori svolti nonché l'indipendenza del revisore.

**1.** Il revisore deve acquisire gli elementi informativi relativi ai principali aspetti dell'attività e dell'organizzazione dell'azienda cliente tra i quali il suo sistema di controllo

<sup>1</sup> Pubblicato/a nel Bollettino CONSOB del mese di riferimento.

interno. Sulla base di tali elementi il revisore stima il numero delle ore necessarie allo svolgimento dei lavori di revisione e certificazione.

Nei casi di società già sottoposte a revisione il revisore in carica deve essere consultato per acquisire informazioni in merito alle caratteristiche societarie e al numero delle ore prestate a consuntivo per la revisione dell'ultimo bilancio.

**2.** In linea generale, le ore impiegate devono essere parametrare alla dimensione aziendale. Infatti, a dimensione crescente corrisponde un numero di ore progressivamente maggiore. Il rischio di revisione risulta così proporzionale alle grandezze patrimoniali ed economiche della società revisionata.

Particolare attenzione andrà, tuttavia, prestata alla circostanza che non sempre il parametro dimensionale ha una diretta correlazione con il rischio di revisione. Infatti, a parità di dimensioni, per due distinte società possono aversi diversi "audit risk", in funzione della composizione e della qualità delle rispettive classi di attivo e di ricavi e della affidabilità assegnata al sistema di controllo interno.

**3.** Il numero delle ore di revisione può tenere conto del lavoro svolto dal revisore interno ovvero dal servizio ispettorato.

Nell'avvalersi della collaborazione del revisore interno o del servizio ispettorato, il revisore deve attenersi alle modalità indicate in proposito dal principio di revisione "Sistema di controllo interno e revisione contabile", raccomandato dalla Consob con la comunicazione n. SOC/RM/94001751 dell'1 marzo 1994 #<sup>2</sup>.

L'attività del revisore interno o del servizio ispettorato, da utilizzarsi a livello di personale con qualifica di assistente, deve essere contenuta nel limite del 30% del totale delle ore di revisione preventivate.

**4.** Le risorse impiegate nella revisione e certificazione devono essere qualitativamente e quantitativamente idonee al raggiungimento dell'obiettivo prefissato.

Il responsabile del lavoro di revisione e certificazione deve possedere una specifica esperienza tecnica nel settore di attività cui appartiene la società conferente.

Il team professionale impiegato nella revisione e certificazione deve essere strutturato in modo da assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo.

Facendo riferimento alle qualifiche professionali usualmente impiegate dalle società di revisione, il mix del team impiegato potrà risultare dall'applicazione del presenteprospetto:

PARTNER	4 - 7 %
MANAGER	14 - 17 %
SENIOR	25 - 35 %
ASSISTANT	41 - 57 %

---

<sup>2</sup> Pubblicato/a nel Bollettino CONSOB del mese di riferimento.

**B) PROPOSTA DI SERVIZI PROFESSIONALI**

Ai sensi dell'art. 10, secondo comma, lettera c) del D.P.R. n. 136/75, si raccomanda alle società di revisione iscritte all'Albo Speciale di articolare la proposta di servizi professionali secondo lo schema esposto in seguito.

Le indicazioni contenute nella presente comunicazione dovranno essere applicate a partire dalla data di ricezione di quest'ultima.

La comunicazione tuttavia non si applica agli incarichi di revisione e certificazione relativi al triennio 1996 - 1997 - 1998, per i quali la documentazione sia stata già inoltrata alla società conferente ovvero qualora la documentazione sia stata già trasmessa alla Commissione. Per tali ipotesi si invitano le società di revisione conferitarie a trasmettere con ogni sollecitudine gli elementi informativi di seguito rappresentati laddove gli stessi non siano già contenuti nelle relative proposte di servizi professionali.

1) Per tutte le società partecipate dalla conferente:

- la società incaricata dello svolgimento della revisione;
- la durata dell'incarico;
- il documento contabile oggetto dell'incarico (bilancio d'esercizio e/o consolidato) e l'estensione della revisione (revisione completa, revisione limitata, esame sommario, etc.).

2) Con riferimento all'acquisizione da parte della società proponente dello status di revisore principale:

- le partecipate dalla conferente per le quali la società di revisione proponente assume la piena responsabilità del lavoro;
- i parametri utilizzati per la determinazione del suddetto status (attivo, ricavi, raccolta, premi, etc.);
- per ciascuna partecipata: l'ammontare dei parametri utilizzati, quali desunti dall'ultimo bilancio approvato, nonché i valori percentuali rappresentativi del peso relativo dei medesimi parametri rispetto al totale aggregato del gruppo; l'ammontare dei parametri utilizzati (al netto dei rapporti infragruppo) che hanno concorso alla determinazione del valore totale dell'ultimo bilancio consolidato del gruppo, nonché i relativi valori percentuali;
- la percentuale complessiva rispetto al valore totale aggregato e consolidato del gruppo di detti parametri, coperta dal proponente mediante lo svolgimento dei lavori ad esso affidati.

3) Per le sole società partecipate dalla conferente che abbiano affidato o intendano affidare l'incarico alla medesima società di revisione della conferente, salvo che detto incarico sia oggetto di autonoma contribuzione ai sensi dell'art. 3, comma 3), della Delibera Consob n. 9424:

- il numero di ore stimate per lo svolgimento del lavoro;
- l'ammontare del corrispettivo.

Si precisa che per la definizione di società partecipata e per i casi di esclusione deve farsi riferimento a quanto indicato al paragrafo 1, lettere A) e B) dello schema di proposta allegato alla comunicazione n° DAC/RM/96003557 del 18 aprile 1996.

Con l'introduzione del nuovo schema di proposta devono ritenersi superate le comunicazioni Consob n. 88/24291 del 14 luglio 1988 e n. SOC/RM/93004775 del 4 giugno 1993 #<sup>3</sup>.

La Commissione si riserva di fornire ulteriori e piu' specifiche indicazioni in ordine alla determinazione del numero di ore tecnicamente ritenuto idoneo a garantire il corretto svolgimento dell'attivita' di revisione qualora i criteri generali fissati nella presente comunicazione si dimostrassero insufficienti a tutelare l'affidamento degli investitori.

p. IL PRESIDENTE  
Antonio Zurzolo

---

<sup>3</sup> Pubblicato/a nel Bollettino CONSOB del mese di riferimento.

§  
**SCHEMA DI PROPOSTA**

**Primo paragrafo: Oggetto della proposta**

La società di revisione deve indicare l'oggetto della proposta e il relativo presupposto giuridico in relazione al quale è richiesta la certificazione. In particolare, occorre precisare:

a) il documento contabile (bilancio d'esercizio e/o bilancio consolidato) oggetto della certificazione;

b) la durata dell'incarico di revisione e certificazione;

c) l'eventuale riferimento normativo o regolamentare ai sensi del quale l'incarico di revisione e certificazione viene conferito, quali ad esempio:

- art. 2 del D.P.R. 31.3.1975, n. 136 per le società con titoli quotati al mercato ufficiale;

- art. 10 della legge 2.1.1991, n.1 per le società di intermediazione mobiliare o le società fiduciarie;

- art. 3 della legge 7.8.1990, n. 250, per talune società editoriali tenute al conferimento dell'incarico ai sensi di legge.

**Secondo paragrafo: Natura dell'incarico**

Nel presente paragrafo deve essere precisata la natura dell'incarico, specificando che lo stesso comporterà lo svolgimento delle funzioni e delle attività previste dagli artt. 1 e 4 del D.P.R. 31.3.1975, n. 136.

In particolare, deve essere prevista la possibilità di accedere alle scritture contabili della società conferente e ad ogni altra informazione ritenuta utile per l'esecuzione del lavoro.

Devono altresì essere indicati i principi di revisione che verranno utilizzati nello svolgimento dell'incarico, con specifico riferimento a quelli raccomandati dalla Consob.

L'offerta di servizi professionali deve contenere la precisazione che la responsabilità della redazione del bilancio d'esercizio e della correttezza delle informazioni in esso contenute, nonché della regolare tenuta delle scritture contabili, dell'adeguatezza del sistema di controllo interno e dell'integrità del patrimonio sociale compete agli amministratori della società che conferisce l'incarico.

Deve inoltre essere precisato che la pianificazione e l'effettuazione della revisione è finalizzata ad ottenere una ragionevole sicurezza che il bilancio non sia viziato da errori significativi e che la revisione, al fine della valutazione complessiva dell'attendibilità del bilancio, presuppone l'esame e l'ottenimento di prove sugli ammontari e le informazioni

fornite nel bilancio, nonché la valutazione sui principi contabili e le stime utilizzati dagli amministratori per la redazione dello stesso.

Deve altresì essere indicato che, a causa della natura selettiva e degli altri limiti insiti nelle procedure di revisione ed in ogni sistema di controllo interno, rimane un inevitabile rischio che eventuali irregolarità, anche significative, possano non essere individuate.

Peraltro, deve essere specificato che, qualora le suddette irregolarità siano individuate dalla società di revisione, le stesse dovranno essere immediatamente comunicate al collegio sindacale e trattate in conformità ai principi di revisione di riferimento.

Deve essere infine precisato che l'esame del controllo interno viene effettuato con lo scopo di valutare i rischi di controllo, la natura, i tempi e l'entità delle verifiche campionarie e che le conclusioni del revisore non rappresentano una valutazione del sistema di controllo interno aziendale nella sua globalità.

### **Terzo Paragrafo: Modalità di svolgimento dell'incarico**

Nel presente paragrafo la società di revisione deve indicare le modalità di esecuzione dei lavori, sia per il bilancio d'esercizio che per il bilancio consolidato, nonché la tempistica di attuazione delle procedure di revisione (fase interinale e fase finale).

Deve altresì essere descritto il programma di attuazione della revisione nelle sue diverse fasi.

Nell'ipotesi in cui la società che conferisce l'incarico detenga partecipazioni in società controllate e collegate, la proposta deve contenere una tabella (cfr. allegato n°1) nella quale indicare, per tutte le società partecipate #<sup>4</sup>, le seguenti informazioni:

- a) la società di revisione incaricata;
- b) la durata del conferimento; c) il documento/i contabile/i oggetto dell'incarico (bilancio d'esercizio e/o consolidato);
- d) l'estensione del lavoro (revisione completa, revisione limitata, esame sommario).

Con riferimento ai parametri utilizzati dalla società proponente per la determinazione dello status di revisore principale (attivo, ricavi, raccolta, premi, etc.), l'elenco deve contenere, per ciascuna società partecipata, i seguenti elementi informativi:

-l'ammontare dei parametri utilizzati quali desunti dall'ultimo bilancio d'esercizio approvato, nonché i valori percentuali rappresentativi del peso relativo dei medesimi parametri rispetto al totale aggregato del gruppo;

- l'ammontare dei parametri utilizzati (al netto dei rapporti infragruppo) che hanno concorso

---

<sup>4</sup> Per la definizione di "società partecipata" deve farsi riferimento a quanto indicato nella Comunicazione Consob n. DAC/RM/96003557 del 18 aprile 1996, paragrafo 1, lettera A).

alla determinazione del valore totale nell'ultimo bilancio consolidato del gruppo, nonché i relativi valori percentuali.

Nella tabella deve altresì essere fornita l'indicazione delle società partecipate per le quali la società di revisione proponente assume la piena responsabilità del lavoro.

La proposta deve infine riportare le percentuali complessive rispetto al totale aggregato e consolidato dei parametri prescelti, che consentono alla società di revisione di rivestire, nell'ambito del gruppo, lo status di revisore principale.

L'offerta dovrà altresì indicare gli interventi previsti sui lavori svolti da altri revisori rispetto ai quali la società di revisione si assume la piena responsabilità, nonché quelli sugli eventuali lavori svolti dai revisori secondari.

#### **Quarto Paragrafo: Personale impiegato, tempi, corrispettivi ed altre spese accessorie della revisione**

##### 1. Personale impiegato

La società di revisione deve fornire l'indicazione del team professionale con le rispettive qualifiche professionali che intende impiegare nello svolgimento dei lavori di revisione oggetto della proposta.

Deve inoltre essere specificato il/i nominativo/i del/i soggetto/i responsabile/i dei lavori di revisione (il/i partner/s), descrivendone altresì l'esperienza tecnica e professionale.

Deve essere inoltre riportato l'impegno da parte della società proponente di comunicare tempestivamente alla società conferente ed alla Consob l'eventuale sostituzione del responsabile/i dell'incarico.

Infine, sempre relativamente ai lavori oggetto dell'incarico, la società proponente deve indicare l'ufficio operativo di riferimento.

##### 2. Tempi

La società di revisione deve fornire, per ciascuna qualifica professionale impiegata, il numero delle ore stimate per lo svolgimento dei lavori oggetto della proposta, nonché gli elementi sulla base dei quali tale numero di ore è stato determinato, tenuto conto di quanto previsto al paragrafo A), punti 1, 2 e 3 della presente comunicazione.

Qualora il preventivo tenga conto della collaborazione fornita dalla società conferente tramite l'utilizzazione di personale appartenente al servizio di "internal auditing" (Servizio Ispettorato per le banche e gli istituti di credito), il contributo fornito deve essere indicato dalla società di revisione in termini di ore, tenuto conto delle indicazioni fornite in proposito dalla Consob nella presente Comunicazione.

Per i lavori oggetto della proposta deve inoltre essere indicato il numero di ore impiegate per la revisione e certificazione dell'ultimo bilancio approvato del precedente

triennio, nonchè le motivazioni degli eventuali scostamenti, sia che i lavori siano stati espletati dalla medesima società di revisione che da altri revisori. Al riguardo devono inoltre essere indicate le motivazioni dell'eventuale mancata consultazione del revisore uscente.

Laddove le motivazioni siano riferibili ad una maggiore efficienza nello svolgimento dei lavori devono essere specificatamente indicati i fattori che concorrono al recupero di efficienza.

### 3. Corrispettivi ed altre spese:

La società di revisione deve specificare che i corrispettivi sono stati determinati in conformità ai criteri generali fissati dalla Consob con la presente comunicazione.

Devono essere inoltre indicate le tariffe orarie applicate alle diverse qualifiche professionali impiegate nello svolgimento dei lavori oggetto della proposta.

Devono infine essere separatamente indicate le eventuali altre spese che la società proponente, nella sua libera determinazione, ritenga di porre a carico della società conferente.

In particolare, per le imprese di assicurazione deve essere indicato, oltre al nominativo dell'attuario prescelto, l'ammontare del corrispettivo spettantegli.

Sulla base delle indicazioni di cui ai precedenti punti 1, 2 e 3, i dati relativi al numero delle ore, al mix professionale ed ai corrispettivi previsti per lo svolgimento dell'incarico sulla società conferente, distinti per bilancio d'esercizio e bilancio consolidato, devono essere rappresentati secondo il seguente schema:

### **Quinto paragrafo: Aggiornamento del compenso spettante alla società di revisione**

Deve essere indicato che i corrispettivi previsti per lo svolgimento dell'incarico saranno adeguati al verificarsi di circostanze eccezionali e/o imprevedibili, in conformità ai criteri indicati nella presente comunicazione.

Qualora nel corso dell'incarico si renda necessario modificare i corrispettivi inizialmente previsti per il suo svolgimento, a seguito del verificarsi delle suddette circostanze eccezionali o imprevedibili, le società di revisione dovranno provvedere a formulare una integrazione della propria proposta.

### **Sesto paragrafo: Situazioni di incompatibilità**

Al fine di individuare eventuali situazioni di incompatibilità ai sensi dell'art. 3, primo comma, punti n. 1), 2) e 3) nella proposta devono essere riportati i nominativi dei soci, amministratori, sindaci e direttori generali della società di revisione.



La proposta deve altresì riportare la clausola contenente l'impegno ad evitare di porre in essere comportamenti che violino il divieto di cui all'art. 3 del suddetto decreto e che comunque possano compromettere il requisito dell'indipendenza nel corso dello svolgimento dell'incarico.

**Settimo paragrafo: Relazione di certificazione**

La società di revisione deve indicare che, al termine del lavoro, verrà emessa una relazione di certificazione, strutturata, per forma e contenuto, secondo quanto raccomandato dalla Consob.

**Ottavo Paragrafo: Lettera di suggerimenti**

Deve essere indicato che la lettera di suggerimenti, con la quale vengono segnalate al Consiglio di Amministrazione e al Collegio Sindacale le eventuali carenze significative riscontrate nel sistema di controllo interno e nel sistema amministrativo-contabile della società conferente, sarà emessa osservando le disposizioni emanate dalla Consob.

**Nono Paragrafo: Corrispettivi relativi ai lavori di revisione sulle società partecipate**

Ai fini della determinazione del contributo di vigilanza, per le società partecipate che abbiano affidato o intendano affidare l'incarico alla medesima società di revisione che redige la proposta - salvo che detto incarico sia oggetto di autonoma contribuzione ai sensi dell'art. 3, comma 3), della Delibera Consob n. 9424 - devono essere indicati il numero di ore stimate per lo svolgimento dell'incarico e l'ammontare del corrispettivo.

Devono inoltre essere evidenziate le società partecipate rientranti nei casi di esclusione indicati nel paragrafo 1, lett. B), della comunicazione Consob n. DAC/RM/96003557 del 18 aprile 1996.

Le suddette informazioni potranno essere riportate nella tabella richiesta al terzo paragrafo.

**Data e firma della proposta**

La proposta deve essere opportunamente datata e firmata dal rappresentante la società nel controllo legale dei conti, che assumerà la responsabilità del lavoro.