

Comunicazione n. SOC/RM/93002422 del 31-3-1993

inviata alle società con azioni quotate in borsa, agli emittenti titoli quotati al mercato ristretto, alle società di revisione iscritte all'albo Consob, all'Assirevi, all'Aire, alla Presidenza del consiglio dei ministri, al Ministero dell'industria del commercio e dell'artigianato al Ministero del tesoro, al Ministero di grazia e giustizia, al Ministero delle partecipazioni statali, al Ministero del bilancio e della programmazione economica, alla Banca d'Italia, all'Assosime, all'Abi, all'Isvap, all'Ania, al Consiglio nazionale dei dottori commercialisti, al Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali all'Iri, all'Eni, all'Efim, all'Assofiduciaria, alla Profidi, all'Assogestioni, all'Assoreti, all'Associazione fra le casse di risparmio italiane, all'Istituto nazionale revisori ufficiali del conti, all'Unioncamere e alla Fieg

Oggetto: Art. 1 del d.p.r. 31.3.1975, n. 136 - Fatti censurabili.

Come è noto l'art. 1 del d.p.r. 31.3.1975, n. 136¹, al comma 2, prevede che la società di revisione informi il collegio sindacale dei fatti che ritiene censurabili, per gli adempimenti di competenza del collegio stesso a norma del comma 2 dell'art. 2408 del codice civile, in quanto organo societario direttamente competente in ordine alla verifica dell'osservanza della legge e dell'atto costitutivo da parte degli amministratori.

La norma non fornisce elementi per definire con precisione il contenuto del termine fatti censurabili e ciò postula che la Commissione intervenga nella materia raccomandando un apposito principio di revisione secondo le procedure previste dall'art.10 del d.p.r. 31.3.1975, n. 136². Un'occasione sarà offerta dall'imminente recepimento delle norme internazionali di revisione emanate dall'IFAC - International Federation of Accountants.

Tuttavia l'attività di vigilanza svolta sulle società di revisione iscritte all'albo speciale, previsto dal citato d.p.r. 31.3.1975, n. 136³, induce ad indicare in via preliminare e salvo ulteriori approfondimenti alcune procedure utili ad evitare che nell'immediato possano verificarsi situazioni pregiudizievoli per la tutela del mercato, in relazione alle responsabilità che discendono dall'attività di revisione contabile e certificazione dei bilanci.

In questa ottica può definirsi fatto censurabile un fatto irregolare o illecito compiuto da persone o organi della società derivante da deviazioni dalla norma giuridica o dalla norma statutaria che abbia un effetto rilevante ai fini del bilancio.

In questa sede, in un limitato ambito della materia attinente i fatti censurabili che come ovvio ricomprende tutte le fattispecie che possono presentare le riferite caratteristiche, si ritiene opportuno far conoscere alle società di revisione iscritte all'albo speciale le procedure che, a giudizio della Commissione sono da porre in essere quando dette fattispecie ricorrono in occasione di operazioni effettuate dalle società revisionate con parti correlate⁴ laddove in particolare le operazioni stesse possono non rispondere ai canoni della regolarità degli atti sociali.

¹ Ora d.lgs. 24.2.1998, n. 58 (art. 155).

² Ora d.lgs. 24.2.1998, n. 58 (art. 162, lett. c).

³ Ora d.lgs. 24.2.1998, n. 58 (artt. 155-165).

⁴ Per la definizione di "parti correlate" v. regolamento Consob n. 11971/99 e successive modifiche e integrazioni (art. 2, lett. h).

In generale il lavoro di revisione relativo alle operazioni con parti non indipendenti deve essere volto ad acquisire sufficienti ed appropriate prove di revisione per quanto concerne lo scopo, la natura e la significatività di tali operazioni sulla situazione economico, patrimoniale e finanziaria della società revisionata.

La cautela professionale che deve caratterizzare l'attività di revisione comporta un'attenta valutazione delle partecipazioni con parti correlate, anche quando queste rientrano nel normale svolgimento della gestione aziendale, al fine di valutare l'adeguatezza delle evidenze di audit posto che tali evidenze si fondano in generale su documentazione e affermazioni che, per loro natura, hanno meno efficacia probatoria di quelle ottenute da terzi.

Quando poi ci si trovi in presenza di operazioni atipiche o inusuali rispetto alla normale gestione d'impresa, soprattutto se effettuate a ridosso della chiusura dell'esercizio sociale, la società di revisione, al fine di valutare la ragionevolezza e la correttezza degli atti societari collegati all'operazione in esame, dovrà altresì acquisire idonei elementi informativi anche attraverso l'effettuazione di procedure aggiuntive quali ad esempio:

- a) l'indagine sulle caratteristiche dell'operazione e sulle sue motivazioni economiche tramite discussioni con le persone coinvolte nella stessa: amministratori e dirigenti della società o eventuali garanti;
- b) richiesta di conferma da parte del soggetto correlato o del suo revisore delle caratteristiche dell'operazione e delle sue motivazioni economiche;
- c) l'esame delle prove documentali di cui dispone la parte correlata.

Laddove, anche a seguito dello svolgimento delle verifiche aggiuntive, venga accertata la sussistenza di sufficienti elementi che consentono di ritenere censurabili le operazioni esaminate ovvero permangono dubbi in ordine alla regolarità e liceità delle medesime, la società di revisione dovrà da un lato farne denuncia al collegio sindacale, a norma del citato art. 1 del d.p.r. 136/75⁵, e dall'altro valutarne i relativi effetti ai fini della espressione del proprio giudizio professionale in sede di relazione di certificazione.

Le indicazioni contenute nella presente comunicazione vanno ovviamente inquadrare nell'ambito dei principi generali che governano l'attività di revisione.

Tra essi, in questa occasione, la Commissione intende fare particolare riferimento alla circostanza che nella acquisizione degli elementi probativi il revisore deve mantenere un atteggiamento indipendente rivolto ad ottenere non solo gli elementi che confermano la validità dei dati, ma anche quelli che evidenziano eventuali errori o irregolarità.

Da ciò discende che la scelta degli accertamenti selettivi effettuati dipende anche da un'analisi del grado di affidabilità dei sistemi e delle procedure amministrative e del controllo interno della società revisionata e dal conseguente apprezzamento del grado di rischio che, nel suo complesso, il bilancio possa risultare inficiato da errori ed irregolarità.

Atteso che i limiti insiti nelle procedure di revisione nonché quelli di ogni sistema di controllo interno non eliminano completamente il rischio che qualche eventuale errore o irregolarità possa

⁵ Ora d.lgs. 24.2.1998, n. 58 (art. 155).



non essere individuato, è necessario che il lavoro di revisione venga svolto con ogni dovuta diligenza nell'applicazione delle norme tecnico-deontologiche della revisione contabile.

IL PRESIDENTE
Enzo Berlanda