



Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma

Flussi Informativi tra il Revisore e il Collegio Sindacale

Roma, 01 luglio 2025

Ginevra De Romanis

*Componente della Commissione Collegio Sindacale
ODCEC di Roma*



Agenda

- Framework normativo
- I responsabili delle attività di *governance*
- Obblighi di comunicazione del Revisore
- Doveri del Collegio Sindacale
- Il processo di comunicazione





Framework normativo di riferimento

DISCIPLINA GENERALE

- Codice Civile art. 2409 septies
- Decreto Legislativo n. 39/2010 (modificato dal D.Lgs.135/2016)
- Principi di revisione contabile ISA 260 e ISA 265
- Norme di comportamento 5.3 CNDCEC - Dicembre 2024



NORME SPECIFICHE PER EIP

- Regolamento UE 537/2014 relativo agli enti di interesse pubblico e all'attività di revisione sugli enti di interesse pubblico
- Regolamento Emittenti Consob
- Altre norme settoriali (Banche e Assicurazioni)



Art. 2409 septies Codice Civile

La cooperazione tra il Collegio Sindacale e il Revisore Legale dei conti è considerata dal legislatore essenziale per il proficuo svolgimento dei rispettivi compiti;

L'articolo 2409-septies c.c. indica che:

«Il Collegio Sindacale e i soggetti incaricati della Revisione legale dei conti si scambiano tempestivamente le informazioni rilevanti per l'espletamento dei rispettivi compiti.»



D.Lgs. 39/2010 e D.Lgs. 135/2016

Il D.Lgs. 39/2010 articola le Comunicazioni tra Revisore Legale e Collegio Sindacale, nello specifico:

Comunicazioni da parte del Revisore

Il Revisore deve informare senza ritardo gli organi di controllo interno (es. Collegio Sindacale) di fatti, irregolarità o situazioni rilevanti emerse durante il controllo che possono influire sull'attività di vigilanza.

Richiesta e scambio di informazioni

Il Revisore può chiedere informazioni al Collegio Sindacale e agli amministratori; allo stesso modo, deve condividere con il Collegio Sindacale le informazioni rilevanti raccolte.

Il D.Lgs. 135/2016 allinea la normativa italiana al Regolamento (UE) 537/2014, rafforzando le **responsabilità di comunicazione e il coordinamento** tra Revisore Legale e organi di controllo interno e introducendo specifiche **tempistiche e modalità formali per le comunicazioni**, al fine di migliorare la trasparenza e l'efficacia del controllo legale dei conti.



ISA Italia 260

Il principio ISA Italia 260 specifica, che il Revisore Legale è tenuto a:

- **comunicare** ai responsabili delle attività di governance **le responsabilità del revisore** in merito alla revisione contabile del bilancio e una descrizione su **portata e tempistiche pianificate per la revisione** contabile;
- **ottenere** dai responsabili delle attività di governance delle **informazioni rilevanti ai fini della revisione**;
- **fornire tempestivamente** ai responsabili delle attività di governance **le osservazioni emerse dalla revisione** che sono significative e pertinenti alla loro responsabilità di supervisione del processo di predisposizione dell'informazione finanziaria;
- **promuovere un'efficace comunicazione reciproca** tra il revisore e i responsabili delle attività di governance

Il revisore utilizza il proprio giudizio professionale per determinare il necessario livello di comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, incluso il suo controllo interno.



ISA 260

Il principio di revisione internazionale ISA Italia n. 260:

- si applica indipendentemente dalla struttura di *governance* o dalla dimensione di un'impresa,
- fornisce un quadro di riferimento generale per la comunicazione del revisore con i responsabili delle attività di *governance* e identifica alcuni aspetti specifici da comunicare loro.

(Il principio di revisione ISA 260, oltre ad individuare obiettivi e regole formali
fornisce anche linee guida ed esempi pratici per l'applicazione delle stesse)

- prevede che il revisore **identifichi la persona** o le persone appropriate, all'interno della struttura di *governance* dell'impresa a cui effettuare le comunicazioni.

Nel decidere con chi comunicare, è rilevante la comprensione da parte del revisore:

- della struttura di *governance* dell'impresa
- e dei processi dell'impresa.

Le strutture di governance variano in base:

- all'ordinamento giuridico,
- alle dimensioni dell'impresa.



I responsabili delle attività di *governance*

Il principio ISA 260 tratta principalmente delle comunicazioni dal revisore ai responsabili delle attività di governance

Chi sono i responsabili dell'attività di governance?

Il principio di revisione definisce:

a) **Responsabili delle attività di governance** – La persona o le persone ***ovvero l'organizzazione o le organizzazioni (ad esempio un trustee)*** responsabili della supervisione della direzione strategica dell'impresa e degli obblighi relativi alla rendicontazione dell'impresa.

A1(I) **Nell'ordinamento italiano**, le funzioni di gestione e le funzioni di supervisione (compresa la vigilanza, nei termini previsti dalla legge, del processo di predisposizione dell'informativa finanziaria) possono, sotto il profilo giuridico, essere rispettivamente attribuite a organi aziendali distinti quali il consiglio di amministrazione ed il **Collegio Sindacale**, nel cosiddetto sistema tradizionale, oppure il consiglio di sorveglianza ed il consiglio di gestione, nel cosiddetto sistema dualistico.



Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

Il principio di revisione internazionale ISA Italia n. 260 prevede gli aspetti da comunicare ai RAG.

Di seguito le principali tematiche che il Revisore deve condividere con i RAG prestando particolare attenzione nel comunicare portata e tempistiche pianificate per la revisione, al fine di non comprometterne l'efficacia, soprattutto quando tutti o alcuni dei RAG sono coinvolti nella gestione dell'impresa.

- A. le responsabilità nell'ambito della revisione contabile**
- B. portata e tempistica pianificate per la revisione contabile**
- C. i risultati significativi emersi**
- D. indipendenza del revisore**
 - Società non EIP: art. 10 D.Lgs. 39/2010 e artt. 2399 e 2409-quinquies c.c.
 - EIP: artt. 10 e 17 D.Lgs. 39/2010.

Il revisore identifica gli aspetti significativi emersi durante la revisione contabile che, secondo il suo giudizio professionale, sono rilevanti al fine della supervisione del processo di predisposizione dell'informativa finanziaria e che potrebbero assumere particolare criticità, aspetti eventualmente connessi con frodi, interne o esterne, occorse (corruzione, falso documentale, errato utilizzo di asset aziendali) o elementi di rischio going concern, ovvero problematiche di continuità aziendale.



Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

A. Le responsabilità del revisore nell'ambito della revisione contabile

Il revisore deve comunicare le **proprie responsabilità** nell'ambito della revisione contabile del bilancio, incluso il fatto che:

- Il revisore è responsabile della formazione e dell'espressione di un giudizio sul bilancio redatto dalla direzione sotto la supervisione dei RAG e quindi del CS;
- La revisione contabile del bilancio non solleva dalle rispettive responsabilità né la direzione, né i RAG.



Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

B. Portata e tempistica pianificate per la revisione contabile

Il revisore deve comunicare ai RAG una descrizione generale della portata e della tempistica pianificate per la revisione contabile, inclusi i rischi significativi che ha identificato.

Gli aspetti comunicati possono includere:

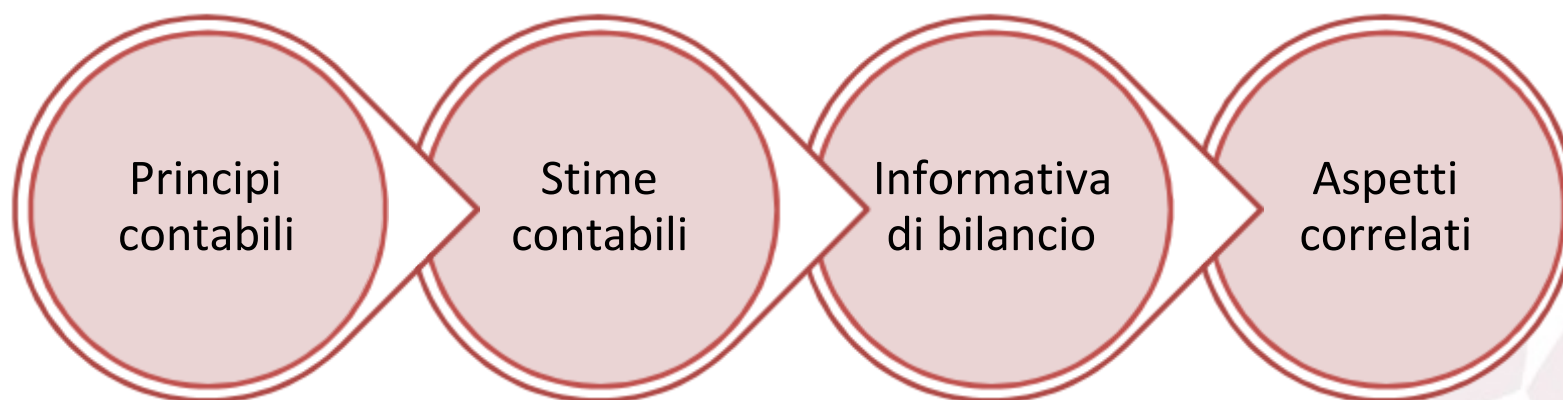
- Le modalità pianificate per fronteggiare i rischi significativi;
- L'approccio del revisore al controllo interno;
- L'applicazione del concetto di significatività nell'ambito della revisione;
- Gli orientamenti preliminari del revisore su aspetti significativi.



Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

C. Risultati significativi emersi dalla revisione contabile (1/5)

Il revisore deve comunicare ai RAG il suo punto di vista in merito agli aspetti qualitativi delle prassi contabili:

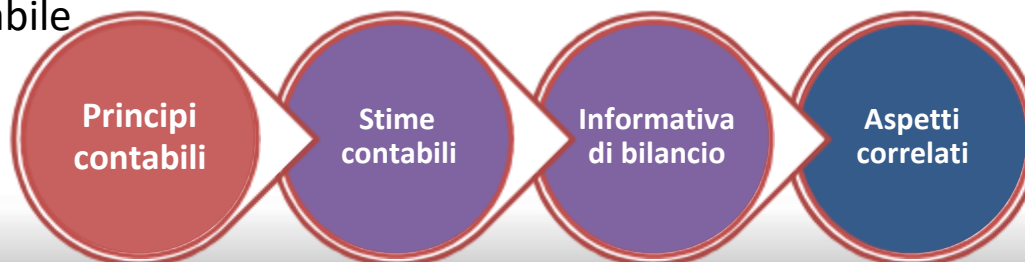




Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

C. Risultati significativi emersi dalla revisione contabile (2/5)

- Appropriatezza dei principi contabili rispetto alle specifiche circostanze dell'impresa
- Scelta iniziale e cambiamenti di principi contabili significative
- Effetto di principi contabili significativi in aree controverse o di recente introduzione
- Effetto della tempistica delle operazioni in relazione al periodo amministrativo in cui sono rilevate
- Modalità con cui la direzione identifichi operazioni che possono dare origine alla necessità di rilevare stime contabili o darne informativa in bilancio
- Cambiamenti nelle circostanze che possono dare origine a nuove stime contabili o rendere necessario rivedere quelle esistenti
- Se la decisione della direzione di rilevare o meno le stime contabili nel bilancio sia conforme al quadro normativo applicabile
- Il processo utilizzato dalla direzione per effettuare le stime contabili e se sia conforme al quadro normativo applicabile

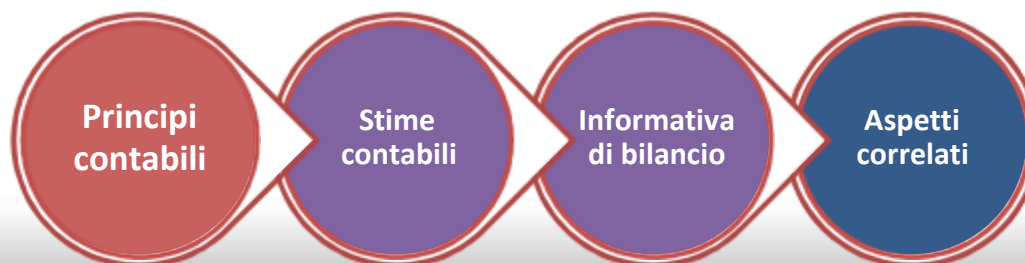




Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

C. Risultati significativi emersi dalla revisione contabile (3/5)

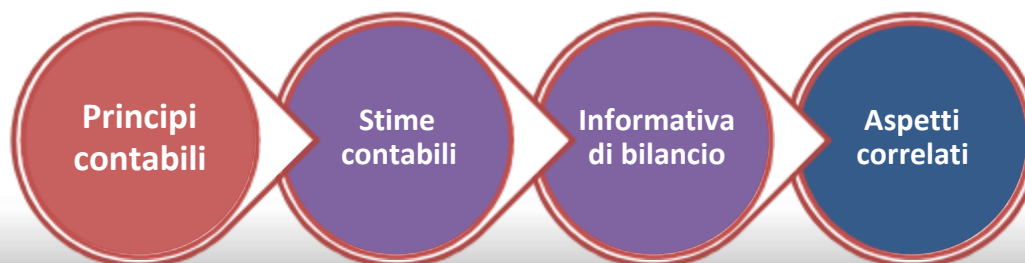
- Le problematiche affrontate e le relative valutazioni soggettive nella formulazione di informativa di bilancio particolarmente sensibile (ad esempio, sul criterio di riconoscimento dei ricavi, sulle retribuzioni, sulla continuità aziendale, sugli eventi successivi e sulle problematiche relative alle attività e passività potenziali)
- La neutralità, l'uniformità e la chiarezza dell'informativa di bilancio nel suo insieme
- L'effetto potenziale sul bilancio di rischi significativi, esposizioni ed incertezze, quali contenziosi in corso, di cui si è data informativa in bilancio
- La misura in cui il bilancio è influenzato da operazioni significative che esulano dal normale svolgimento dell'attività aziendale o che per altre circostanze appaiono inusuali
- La selezione nella correzione degli errori, ad esempio, la correzione di errori che hanno l'effetto di accrescere gli utili, e la mancata correzione degli errori che hanno l'effetto di ridurre detti utili



Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

C. Risultati significativi emersi dalla revisione contabile (4/5)

- Le eventuali difficoltà significative incontrate nel corso della revisione contabile (ritardi significativi da parte della direzione, mancata disponibilità delle informazioni previste, limitazioni imposte ai revisori);
- Gli aspetti significativi emersi discussi con la direzione (eventi od operazioni significativi, condizioni generali di mercato, discussioni in merito alle prassi contabili, all'applicazione dei principi di revisione) e le attestazioni scritte richieste dal revisore;
- Le eventuali circostanze che influiscono sulla forma e sul contenuto della relazione di revisione;
- Eventuali altri aspetti significativi emersi durante la revisione.





Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

C. Risultati significativi emersi dalla revisione contabile (5/5)

Le circostanze in cui il revisore è tenuto, o può ritenere necessario, includere informazioni aggiuntive nella relazione di revisione in conformità ai principi di revisione internazionali, e che è tenuto a comunicare ai responsabili delle attività di *governance*, comprendono i seguenti casi:

- Il revisore prevede di esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705;
- Nella relazione di revisione viene indicata un'incertezza significativa relativa alla continuità aziendale, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 570;
- Il revisore ritiene necessario inserire un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 706, ovvero è tenuto a farlo secondo quanto previsto da altri principi di revisione internazionali.

Il revisore **deve comunicare per iscritto** ai responsabili delle attività di governance relativamente ai risultati significativi emersi dalla revisione **se**, secondo il proprio giudizio professionale, **una comunicazione verbale non sarebbe adeguata**. Non occorre che le comunicazioni scritte includano tutti gli aspetti emersi nel corso della revisione. (Rif.: Parr. A46-A48).



Obblighi di comunicazione del Revisore - ISA Italia 260

D. Indipendenza del revisore

Nel caso di enti di interesse pubblico , il revisore deve comunicare ai RAG quanto segue:

- Una dichiarazione nella quale si attesta che il soggetto incaricato della revisione, il team di revisione e altre persone nell'ambito del soggetto incaricato, hanno rispettato le norme e i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili;
- Tutti i rapporti e gli aspetti tra il soggetto incaricato della revisione, i soggetti appartenenti alla rete e l'impresa che si può ragionevolmente ritenere abbiano un effetto sull'indipendenza;
- Le relative misure di salvaguardia adottate al fine di eliminare le minacce all'indipendenza identificate o per ridurle ad un livello accettabile.
- *Con riferimento agli obblighi in materia di indipendenza il revisore adempie a quanto previsto dall'art. 6, co. 2, del Regolamento (UE) 537/14.*

Nel caso di società non quotate, si sottolinea che le previsioni in materia di indipendenza contenute nell'art. 10 'Indipendenza ed obiettività' del D.Lgs.39/2010 interessano qualunque tipologia di società soggetta all'obbligo di revisione legale.



Responsabilità del Collegio Sindacale

Il Collegio Sindacale vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di Corretta amministrazione [c.c. 2623 c.3] ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo contabile [c.c. 2423, c.c. 2432] adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento. Esercita inoltre il controllo contabile nel caso previsto dall'articolo 2409 bis, terzo comma.

In fase preliminare il Collegio Sindacale effettua:

- valutazione requisiti di indipendenza, professionalità e onorabilità
- valutazione delle lettere di incarico ricevute (indipendenza, idoneità tecnico-professionale, adeguatezza corrispettivo)
- redazione e presentazione della proposta motivata art. 13 D.Lgs. 39/2010 sul conferimento di incarico alle società di revisione;



Responsabilità del Collegio Sindacale

Nell'ambito **della vigilanza sulle attività di revisione** legale dei conti, il Collegio Sindacale acquisisce informazioni utili a valutare l'efficacia dell'attività svolta dal revisore, su:

- pianificazione della revisione
- tempistiche di svolgimento del lavoro di revisione
- i rischi identificati

Ai fini della vigilanza **sull'indipendenza del revisore** legale dei conti, il Collegio Sindacale, ove applicabile:

- acquisisce la comunicazione di eventuali servizi non di revisione forniti dal revisore o anche dalla sua rete di appartenenza
- acquisisce la conferma scritta annuale dell'indipendenza (Documento di Ricerca Assirevi 164)
- discute con il Revisore Legale i rischi che quest'ultimo ha individuato per la propria indipendenza, nonché le misure adottate per limitarli



Il processo di comunicazione – ISA 265

Forme e tempistica di comunicazione (1/2)

Il revisore deve comunicare per iscritto ai RAG relativamente ai risultati significativi emersi dalla revisione se, secondo il proprio giudizio professionale, *una comunicazione verbale non sarebbe adeguata*.

Il revisore deve comunicare tempestivamente con i RAG.

La tempistica dipende:

- dalla rilevanza dell'aspetto,
- dalla natura dell'aspetto
- e dalle azioni da intraprendere.





Il processo di comunicazione – ISA 265

Forme e tempistica di comunicazione (2/2)

La forma e la tempistica della comunicazione può essere influenzata dai seguenti fattori:

- Se nella relazione di revisione sarà inserita una trattazione dell'aspetto;
- Se l'aspetto è stato risolto in modo soddisfacente;
- Se la direzione ha comunicato l'aspetto in precedenza;
- La dimensione, l'ambiente di controllo e la struttura operativa e legale dell'impresa
- Obblighi legali;
- Le aspettative dei RAG;
- Se si sono verificati cambiamenti significativi nei membri di un organo di *governance*.



Norme di comportamento - 5.3 CNDCEC -Dicembre 2024

Così come riportato dalle Norme di comportamento del Collegio Sindacale redatto dal CNDCEC, ai fini dello svolgimento della funzione di vigilanza, il Collegio Sindacale scambia tempestivamente informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale limitandosi ai dati necessari per lo svolgimento delle proprie funzioni

Esempi di informazioni oggetto di condivisione sono:

- eventuali lettere di suggerimenti indirizzate alla direzione;
- la frequenza e i risultati delle verifiche pianificate secondo la normativa vigente;
- dati relativi alla pianificazione generale della revisione e risultati significativi emersi;
- informazioni specifiche su capitalizzazione di costi di impianto, ampliamento, spese di sviluppo e avviamento;
- la relazione di revisione sul bilancio d'esercizio e, se disponibile, sul bilancio consolidato;
- dati utili per la segnalazione di operazioni sospette secondo la normativa antiriciclaggio.

Inoltre, CS e Revisore scambiano informazioni relative a sistema amministrativo-contabile, assetto organizzativo, controlli interni, gestione del rischio e valutazioni sulla continuità aziendale.



Norme di comportamento - 5.3 CNDCEC -Dicembre 2024

Il Collegio Sindacale può segnalare al revisore elementi del processo di informativa finanziaria o voci di bilancio che ritiene meritevoli di approfondimento, richiedendo comunicazione degli esiti. Secondo quanto riportato dalle Norme di comportamento, è opportuno organizzare almeno due incontri formali nel corso dell'esercizio: all'avvio e alla conclusione delle attività di revisione.

Le informazioni condivise sono verbalizzate nel libro delle adunanze e delle deliberazioni del Collegio Sindacale, in particolare nel verbale sono indicate:

- le informazioni scambiate;
- l'eventuale mancata comunicazione di dati richiesti;
- l'inesistenza di dati specificamente richiesti.

Il Collegio Sindacale mantiene un rapporto diretto e autonomo con il revisore, anche in relazione alla nomina o alla revoca dello stesso, come previsto dalla normativa.



**Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma**

Grazie per l'attenzione

Ginevra De Romanis

*Componente della Commissione Collegio Sindacale
ODCEC di Roma*