

**PRINCIPIO DI REVISIONE INTERNAZIONALE (ISA) 220**  
**CONTROLLO DELLA QUALITÀ DELL'INCARICO DI REVISIONE**  
**CONTABILE DEL BILANCIO**

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 15 dicembre 2009 o da data successiva)

**Indice**

---

	Paragrafo
<b>Introduzione</b>	
Oggetto del presente principio di revisione internazionale .....	1
Sistema di controllo della qualità e ruolo dei team di revisione .....	2-4
Data di entrata in vigore .....	5
<b>Obiettivo</b> .....	6
<b>Definizioni</b> .....	7
<b>Regole</b>	
Responsabile della qualità dell'incarico di revisione contabile .....	8
Principi etici applicabili .....	9-11
Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione .....	12-13
Assegnazione dei team di revisione .....	14
Svolgimento dell'incarico .....	15-22
Monitoraggio .....	23
Documentazione .....	24-25
<b>Linee guida ed altro materiale esplicativo</b>	
Sistema di controllo della qualità e ruolo dei team di revisione .....	A1-A2
Responsabile della qualità dell'incarico di revisione contabile .....	A3
Principi etici applicabili .....	A4-A7
Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione .....	A8-A9
Assegnazione dei team di revisione .....	A10-A12
Svolgimento dell'incarico .....	A13-A31
Monitoraggio .....	A32-A34
Documentazione .....	A35

---

Il principio di revisione internazionale n. 220 “Controllo della qualità dell’incarico di revisione contabile del bilancio” deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale n. 200 “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali”.

## Introduzione

### Oggetto del presente principio di revisione internazionale

1. Il presente principio di revisione tratta delle responsabilità specifiche del revisore riguardanti le procedure di controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio. Esso si occupa altresì, ove applicabile, delle responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Il presente principio di revisione deve essere letto congiuntamente ai principi etici applicabili.

### Sistema di controllo della qualità e ruolo dei team di revisione

2. Il soggetto abilitato incaricato della revisione è responsabile dei sistemi, delle direttive e delle procedure di controllo della qualità. Secondo quanto previsto dal principio internazionale sul controllo della qualità n. 1 (di seguito ISQC 1), il soggetto abilitato alla revisione ha l'obbligo di istituire e mantenere un sistema di controllo della qualità per conseguire una ragionevole sicurezza che:
  - a) il soggetto abilitato alla revisione ed il suo personale rispettino i principi professionali e le disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
  - b) le relazioni emesse dal soggetto abilitato alla revisione siano appropriate alle circostanze.<sup>1</sup>

Il presente principio di revisione si basa sul presupposto che il soggetto incaricato della revisione sia tenuto al rispetto dell'ISQC 1 ovvero di disposizioni nazionali che prevedono regole stringenti almeno quanto quelle contenute nell'ISQC 1. (Rif.: Par. A1)

3. Nell'ambito del sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione, i team di revisione hanno la responsabilità di mettere in atto le procedure di controllo della qualità applicabili all'incarico di revisione e di fornire al soggetto incaricato della revisione informazioni pertinenti per consentire il funzionamento di quella parte del sistema di controllo della qualità relativa all'indipendenza.
4. I team di revisione fanno affidamento sul sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione, a meno che informazioni fornite da quest'ultimo o da altre parti suggeriscano diversamente. (Rif.: Par. A2)

---

<sup>1</sup> ISQC 1, "Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete e limitate del bilancio, nonché altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione e servizi connessi", paragrafo 11.

## Data di entrata in vigore

5. Il presente principio di revisione entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 15 dicembre 2009 o da data successiva.

## Obiettivo

6. L'obiettivo del revisore è di mettere in atto procedure di controllo della qualità a livello di incarico che gli consentano di acquisire una ragionevole sicurezza che:
  - a) la revisione contabile sia conforme ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
  - b) la relazione di revisione emessa sia appropriata alle circostanze.

## Definizioni

7. Ai fini dei principi di revisione, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato:
  - a) **Responsabile della revisione<sup>2</sup>** (o anche “responsabile dell’incarico”) – Il revisore legale, il partner o altra persona nell’ambito del soggetto incaricato della revisione, che è responsabile dell’incarico di revisione e del suo svolgimento, nonché della relazione di revisione emessa, e che, ove richiesto, dispone dell’appropriata autorizzazione conferita da un organismo professionale, di vigilanza o altro organismo previsto dalla legge.
  - b) **Riesame della qualità dell’incarico** – Un processo configurato per fornire, alla data della relazione di revisione o prima di essa, una valutazione obiettiva dei giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione e delle conclusioni da questo raggiunte nel predisporre la relazione di revisione. Il processo di riesame della qualità dell’incarico si applica unicamente alle revisioni contabili dei bilanci delle società quotate e agli altri eventuali incarichi di revisione contabile per i quali il soggetto incaricato della revisione abbia stabilito che tale riesame sia richiesto.
  - c) **Responsabile del riesame della qualità dell’incarico** – Un partner, un’altra persona nell’ambito del soggetto incaricato della revisione, una persona esterna adeguatamente qualificata, ovvero un team composto da tali persone, non appartenenti al team di revisione, con

<sup>2</sup> Le espressioni “responsabile della revisione”, “partner” e “soggetto incaricato della revisione contabile” devono essere intese, ove pertinente, come riferite alle figure equivalenti nell’ambito del settore pubblico.

l'esperienza e l'autorità sufficienti e appropriate per valutare obiettivamente i giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione e le conclusioni da questo raggiunte nel predisporre la relazione di revisione.

- d) Team di revisione – Il responsabile dell'incarico, i partner e il personale professionale che partecipano allo svolgimento dell'incarico, e le persone eventualmente impiegate dal soggetto incaricato della revisione, ovvero da un altro soggetto appartenente alla rete, che svolgono procedure di revisione relative all'incarico. È escluso l'esperto esterno del revisore scelto dal soggetto incaricato della revisione o da un altro soggetto appartenente alla rete.<sup>3</sup>
- e) Soggetto incaricato della revisione – Un revisore legale, una società di revisione legale, un organo societario o un'altra entità costituiti da professionisti contabili abilitati alla revisione.
- f) Ispezione – In relazione agli incarichi di revisione completati, le procedure configurate per fornire l'evidenza del rispetto da parte dei team di revisione delle direttive e delle procedure di controllo della qualità stabilite dal soggetto incaricato della revisione.
- g) Società quotata – Una società le cui azioni, titoli equivalenti o titoli di debito sono quotati in un mercato ufficialmente riconosciuto o sono scambiati secondo le disposizioni di un tale mercato o di un altro organismo equivalente.
- h) Monitoraggio – Un processo che comporta un'analisi e una valutazione continue del sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione, compresa l'ispezione periodica di una selezione di incarichi completati, configurato per fornire una ragionevole sicurezza che il sistema di controllo della qualità operi in modo efficace.
- i) Soggetto appartenente alla rete – Un revisore legale, una società di revisione legale, o altro soggetto o entità, che appartiene alla stessa rete del soggetto incaricato della revisione.
- j) Rete – Una struttura più ampia:
  - i) che è finalizzata alla cooperazione;
  - ii) che persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o che sia riconducibile ad una proprietà, un controllo o una direzione comuni, che condivida direttive (o prassi) e procedure comuni di controllo della qualità, una strategia aziendale comune, l'utilizzo di un marchio comune o una parte significativa delle risorse professionali.
- k) Partner – Il socio o qualsiasi altra persona che abbia l'autorità di im-

<sup>3</sup> Il principio di revisione internazionale n. 620, "Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore", paragrafo 6 a), definisce il termine "esperto del revisore".

pegnare la società di revisione o altra entità costituita da professionisti contabili relativamente allo svolgimento di un incarico di prestazione di servizi professionali.

- l) Personale – Il revisore legale o i partner e il personale professionale.
- m) Principi professionali – I principi di revisione internazionali (ISA) e i principi etici applicabili.
- n) Principi etici applicabili – I principi etici a cui sono soggetti il team di revisione ed il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, che comprendono solitamente le Parti A e B del “*Code of Ethics for Professional Accountants*” dell’International Federation of Accountants (Codice IFAC) relative alla revisione contabile del bilancio, nonché le disposizioni nazionali che prevedono regole più restrittive.
- o) Personale professionale – Dipendenti e collaboratori professionali diversi dal responsabile dell'incarico e da altri partner, inclusi gli eventuali esperti impiegati dal soggetto incaricato della revisione.
- p) Persona esterna adeguatamente qualificata – Una persona esterna al soggetto incaricato della revisione con la competenza e le capacità di agire in qualità di responsabile dell'incarico, ad esempio un altro revisore legale, un partner di un'altra società di revisione, o un dipendente (con l'esperienza appropriata) di un organismo rappresentativo della professione contabile, i cui membri possono svolgere la revisione contabile, oppure un dipendente di un'organizzazione che fornisce servizi di controllo della qualità.

## Regole

### Responsabile della qualità dell'incarico di revisione contabile

- 8. Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità della qualità complessiva di ciascun incarico di revisione contabile a lui assegnato. (Rif.: Par. A3)

### Principi etici applicabili

- 9. Nel corso dell'incarico di revisione contabile, il responsabile dell'incarico deve prestare attenzione, mediante l'osservazione e lo svolgimento di indagini per quanto necessario, alle evidenze di non conformità ai principi etici applicabili da parte dei membri del team di revisione. (Rif.: Parr. A4-A5)
- 10. Se il responsabile dell'incarico viene a conoscenza, tramite il sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione o in altro modo, di aspetti che indicano che membri del team di revisione non hanno rispettato i principi etici applicabili, il responsabile dell'incarico, consultandosi con altre persone nell'ambito del soggetto incaricato della revisione, deve stabilire le azioni appropriate da intraprendere. (Rif.: Par. A5)

### *Indipendenza*

11. Il responsabile dell'incarico deve giungere ad una conclusione sulla conformità ai principi sull'indipendenza che si applicano all'incarico di revisione. A tal fine, il responsabile dell'incarico deve: (Rif.: Par. A5)
  - a) acquisire le informazioni pertinenti dal soggetto incaricato della revisione e, ove applicabile, dagli altri soggetti appartenenti alla rete, per identificare e valutare circostanze e rapporti che costituiscono minacce all'indipendenza;
  - b) valutare le informazioni su eventuali violazioni identificate delle direttive e delle procedure del soggetto incaricato della revisione in materia di indipendenza per stabilire se le stesse costituiscano una minaccia all'indipendenza per l'incarico di revisione;
  - c) intraprendere le azioni appropriate per eliminare tali minacce ovvero ridurle ad un livello accettabile applicando misure di salvaguardia, oppure, se considerato appropriato, recedendo dall'incarico di revisione, qualora il recesso sia consentito dalle leggi e dai regolamenti applicabili. Il responsabile dell'incarico deve riferire tempestivamente al soggetto incaricato della revisione l'eventuale incapacità di risolvere le questioni emerse, affinché adotti le azioni appropriate. (Rif.: Parr. A6- A7)

### **Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione**

12. Il responsabile dell'incarico deve assicurarsi che siano state seguite procedure appropriate per l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione, e deve stabilire se le conclusioni raggiunte a tale riguardo siano appropriate. (Rif.: Parr. A8-A9)
13. Qualora il responsabile dell'incarico acquisisca informazioni che, se fossero state disponibili prima, avrebbero indotto il soggetto incaricato della revisione a rifiutare l'incarico di revisione stesso, il responsabile dell'incarico deve darne immediata comunicazione al soggetto incaricato della revisione, in modo che quest'ultimo e il responsabile dell'incarico medesimo possano intraprendere le azioni necessarie. (Rif.: Par. A9)

### **Assegnazione dei team di revisione**

14. Il responsabile dell'incarico deve convincersi che il team di revisione, ed eventuali esperti del revisore che non fanno parte del team di revisione, possiedano complessivamente le competenze e le capacità appropriate per:
  - a) svolgere l'incarico di revisione contabile in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;

- b) consentire l'emissione di una relazione di revisione appropriata alle circostanze. (Rif.: Parr. A10-A12)

### **Svolgimento dell'incarico**

#### *Direzione, supervisione e svolgimento*

- 15. Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità:
  - a) della direzione, della supervisione e dello svolgimento dell'incarico di revisione in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili; (Rif.: Parr. A13-A15, A20)
  - b) dell'appropriatezza alle circostanze della relazione di revisione.

#### *Riesame del lavoro*

- 16. Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità che il riesame del lavoro sia svolto in conformità alle direttive e alle procedure di riesame previste dal soggetto incaricato della revisione. (Rif.: Parr. A16-A17, A20)
- 17. Alla data di emissione della relazione di revisione o prima di essa, il responsabile dell'incarico, mediante un riesame della documentazione della revisione contabile e una discussione con il team di revisione, deve assicurarsi che siano stati acquisiti elementi probativi sufficienti ed appropriati a supporto delle conclusioni raggiunte e ai fini della relazione di revisione da emettere. (Rif.: Parr. A18-A20)

#### *Consultazione*

- 18. Il responsabile dell'incarico deve:
  - a) assumersi la responsabilità affinché il team di revisione effettui consultazioni appropriate sugli aspetti complessi o controversi;
  - b) acquisire il convincimento che i membri del team di revisione abbiano effettuato consultazioni appropriate nel corso dell'incarico, sia nell'ambito del team di revisione sia tra il team di revisione stesso ed altre persone, all'interno o all'esterno del soggetto incaricato della revisione, al livello appropriato;
  - c) assicurarsi che la natura e l'ampiezza di tali consultazioni, nonché le conclusioni da queste derivanti, siano state concordate con il soggetto consultato;
  - d) stabilire che le conclusioni derivanti da tali consultazioni siano state attuate. (Rif.: Parr. A21-A22)



*Riesame della qualità dell'incarico*

19. Per le revisioni contabili dei bilanci delle società quotate, e per gli altri eventuali incarichi di revisione contabile per i quali il soggetto incaricato della revisione abbia stabilito che sia richiesto un riesame della qualità dell'incarico, il responsabile dell'incarico deve:
- a) stabilire che sia stato nominato un responsabile del riesame della qualità dell'incarico;
  - b) discutere con il responsabile del riesame della qualità dell'incarico gli aspetti significativi emersi nel corso dell'incarico di revisione, inclusi quelli identificati durante il riesame della qualità dell'incarico;
  - c) non datare la relazione di revisione prima del completamento del riesame della qualità dell'incarico. (Rif.: Parr. A23-A25)
20. Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve effettuare una valutazione obiettiva dei giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione, e delle conclusioni raggiunte nel predisporre la relazione di revisione. Tale valutazione deve comportare:
- a) una discussione degli aspetti significativi con il responsabile dell'incarico;
  - b) il riesame del bilancio e della bozza di relazione di revisione;
  - c) il riesame di documentazione selezionata della revisione contabile, riguardante i giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione e le conclusioni da questo raggiunte;
  - d) la valutazione delle conclusioni raggiunte nel predisporre la bozza della relazione di revisione e la considerazione della sua appropriatezza. (Rif.: Parr. A26-A27, A29-A31)
21. Per le revisioni contabili dei bilanci delle società quotate, il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, nello svolgere tale riesame, deve anche considerare quanto segue:
- a) la valutazione effettuata dal responsabile dell'incarico in merito all'indipendenza del soggetto incaricato della revisione rispetto all'incarico di revisione;
  - b) se siano state effettuate consultazioni appropriate sugli aspetti che hanno comportato divergenze di opinione o su altri aspetti complessi o controversi, e le conclusioni emerse da tali consultazioni;
  - c) se la documentazione della revisione contabile selezionata per il riesame della qualità rifletta il lavoro svolto in merito ai giudizi professionali significativi e supporti le conclusioni raggiunte. (Rif.: Parr. A28-A31)

### *Divergenze di opinione*

22. Se emergono divergenze di opinione nell'ambito del team di revisione, con coloro che sono stati consultati oppure, ove applicabile, tra il responsabile dell'incarico e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, il team di revisione deve seguire le direttive e le procedure del soggetto incaricato della revisione previste per affrontare e risolvere le divergenze di opinione.

### **Monitoraggio**

23. Un sistema di controllo della qualità efficace include un processo di monitoraggio configurato per conseguire una ragionevole sicurezza che le direttive e le procedure del soggetto incaricato della revisione di tale sistema siano pertinenti, adeguate e operino in modo efficace. Il responsabile dell'incarico deve tener conto dei risultati del processo di monitoraggio del soggetto incaricato della revisione riportati nelle informazioni più recenti divulgate dal soggetto incaricato stesso e, se applicabile, da altri soggetti appartenenti alla rete, e se le carenze evidenziate in tali informazioni possano influire sull'incarico di revisione. (Rif.: Parr. A32-A34)

### **Documentazione**

24. Il revisore deve includere nella documentazione della revisione contabile:<sup>4</sup>
- a) le problematiche identificate in riferimento alla conformità ai principi etici applicabili e le modalità con cui sono state risolte;
  - b) le conclusioni sulla conformità ai principi sull'indipendenza applicabili all'incarico di revisione, ed eventuali discussioni al riguardo nell'ambito del soggetto incaricato della revisione che supportano tali conclusioni;
  - c) le conclusioni raggiunte sull'accettazione e sul mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione;
  - d) la natura e l'ampiezza delle consultazioni effettuate nel corso dell'incarico di revisione, nonché le conclusioni che ne sono derivate. (Rif.: Par. A35)
25. In merito all'incarico di revisione sottoposto al riesame della qualità, il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve documentare che:
- a) sono state svolte le procedure richieste dalle direttive del soggetto incaricato della revisione sul riesame della qualità dell'incarico;

<sup>4</sup> Principio di revisione internazionale n. 230, "La documentazione di revisione", paragrafi 8-11 e paragrafo A6.

- b) il riesame della qualità dell'incarico è stato completato alla data della relazione di revisione o prima di essa;
- c) egli non è a conoscenza di eventuali aspetti irrisolti che lo indurrebbero a ritenere non appropriati i giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione e le conclusioni da questo raggiunte.

\* \* \*

## **Linee guida ed altro materiale esplicativo**

### **Sistema di controllo della qualità e ruolo dei team di revisione (Rif.: Par. 2)**

- A1. L'ISQC 1, o le disposizioni nazionali che prevedono regole stringenti almeno quanto quelle contenute nell'ISQC 1, tratta delle responsabilità del soggetto abilitato alla revisione contabile di istituire e mantenere il proprio sistema di controllo della qualità per gli incarichi di revisione. Il sistema di controllo della qualità include direttive e procedure relative a ciascuno dei seguenti elementi:
- le responsabilità apicali per la qualità nel soggetto abilitato alla revisione;
  - i principi etici applicabili;
  - l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e di incarichi specifici;
  - le risorse umane;
  - lo svolgimento dell'incarico;
  - il monitoraggio.

Le disposizioni nazionali che trattano delle responsabilità del soggetto incaricato della revisione di istituire e mantenere un sistema di controllo della qualità prevedono regole stringenti almeno quanto quelle contenute nell'ISQC 1 quando affrontano tutti gli elementi elencati nel presente paragrafo ed impongono al soggetto incaricato della revisione obblighi che portano al conseguimento delle finalità delle regole indicate nell'ISQC 1.

### *Affidamento sul sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione (Rif.: Par. 4)*

- A2. A meno che le informazioni fornite dal soggetto incaricato della revisione o da altre parti suggeriscano diversamente, il team di revisione può fare affidamento sul sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione, per esempio relativamente:
- alla competenza del personale tramite la sua selezione e la sua formazione teorica;

- all'indipendenza tramite la raccolta e la comunicazione delle informazioni ad essa pertinenti;
- al mantenimento dei rapporti con il cliente tramite i sistemi di accettazione e mantenimento;
- al rispetto delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili tramite il processo di monitoraggio.

### **Responsabile della qualità dell'incarico di revisione contabile (Rif.: Par. 8)**

- A3. Le azioni del responsabile dell'incarico e le comunicazioni appropriate agli altri membri del team di revisione, nell'assumersi la responsabilità della qualità complessiva di ciascun incarico di revisione, evidenziano:
- a) l'importanza per la qualità della revisione contabile:
    - i) dello svolgimento del lavoro in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
    - ii) della conformità alle direttive e alle procedure per il controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione, per quanto applicabili;
    - iii) dell'emissione di relazioni di revisione appropriate alle circostanze;
    - iv) della capacità del team di revisione di manifestare i propri dubbi senza timore di ritorsioni;
  - b) il fatto che la qualità è essenziale nello svolgimento degli incarichi di revisione contabile.

### **Principi etici applicabili**

#### *Conformità ai principi etici applicabili (Rif.: Par. 9)*

- A4. Il Codice IFAC stabilisce i principi fondamentali di etica professionale, che includono:
- a) l'integrità;
  - b) l'obiettività;
  - c) la competenza e la diligenza professionale;
  - d) la riservatezza;
  - e) il comportamento professionale.

Definizione di "soggetto incaricato della revisione", "rete" e "soggetto appartenente alla rete" (Rif.: Parr.: 9-11)

A5. Le definizioni di “soggetto incaricato della revisione”, “rete” o di “soggetto appartenente alla rete” presenti nei principi etici applicabili possono differire da quelle indicate nel presente principio. Per esempio, il Codice IFAC definisce il “soggetto incaricato della revisione” come:

- a) un singolo professionista, un'entità o una società costituita da professionisti contabili;
- b) un'entità che controlla tali soggetti mediante la proprietà, la direzione o con altre modalità;
- c) un'entità controllata da tali soggetti mediante la proprietà, la direzione o con altre modalità.

Il Codice IFAC fornisce anche linee guida relative ai termini “rete” e “soggetto appartenente alla rete”. Nel conformarsi alle regole di cui ai paragrafi 9-11, si applicano le definizioni utilizzate nei principi etici applicabili nella misura in cui sia necessario interpretare tali principi.

*Minacce all'indipendenza (Rif.: Par. 11 c)*

A6. Il responsabile dell'incarico può identificare una minaccia all'indipendenza relativa all'incarico di revisione che le misure di salvaguardia possono non essere in grado di eliminare o ridurre ad un livello accettabile. In tal caso, come richiesto dal paragrafo 11 c), il responsabile dell'incarico riferisce alla persona o alle persone competenti all'interno del soggetto incaricato della revisione affinché stabiliscano le azioni appropriate, che possono includere l'eliminazione dell'attività o dell'interesse che costituisce la minaccia, ovvero il recesso dall'incarico di revisione, laddove il recesso sia consentito dalle leggi o dai regolamenti applicabili.

*Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche*

A7. Provvedimenti legislativi possono fornire misure di salvaguardia per l'indipendenza dei revisori del settore pubblico. Tuttavia, i revisori del settore pubblico che svolgono revisioni contabili in tale settore per conto del revisore legale dei conti, in base ai termini del mandato in un dato ordinamento giuridico, possono avere necessità di adattare il proprio approccio al fine di favorire il rispetto dello spirito del paragrafo 11. Ciò può includere, qualora il mandato del revisore del settore pubblico non consenta il recesso dall'incarico, l'informativa, mediante una relazione pubblica, sulle circostanze che sono emerse e che, tali circostanze, nel settore privato, indurrebbero il revisore al recesso.

**Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione (Rif.: Par. 12)**

A8. L'ISQC 1 richiede che il soggetto abilitato alla revisione acquisisca le informazioni considerate necessarie nelle circostanze prima di accettare un incarico con un nuovo cliente, quando decide se mantenere un incarico già

in essere e quando considera se accettare un nuovo incarico con un cliente già acquisito.<sup>5</sup> Le informazioni quali quelle riportate di seguito aiutano il responsabile dell'incarico a stabilire se le conclusioni raggiunte in merito all'accettazione e al mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione siano appropriate:

- l'integrità dei principali proprietari, dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance dell'impresa;
- se il team di revisione abbia le competenze per svolgere l'incarico di revisione e abbia le capacità necessarie, incluse la disponibilità di tempo e di risorse;
- se il soggetto che potrebbe essere incaricato della revisione ed il team di revisione siano in grado di rispettare i principi etici applicabili;
- gli aspetti significativi che sono emersi durante l'incarico di revisione in corso o in quello precedente, e le loro implicazioni per il mantenimento del rapporto.

*Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche (Rif.: Parr. 12-13)*

- A9. Nel settore pubblico, i revisori possono essere nominati in conformità a procedure disciplinate dalla legge. Di conseguenza, alcune delle regole e delle considerazioni in merito all'accettazione e al mantenimento dei rapporti con il cliente e degli incarichi di revisione indicati ai paragrafi 12, 13 e A8 possono non essere pertinenti. Tuttavia le informazioni raccolte in seguito al processo descritto possono essere utili per i revisori del settore pubblico nell'effettuazione delle valutazioni del rischio e nell'adempimento degli obblighi di reportistica.

**Assegnazione dei team di revisione (Rif.: Par. 14)**

- A10. Un team di revisione include, se del caso, una persona con competenze in un'area specialistica della contabilità o della revisione contabile, sia essa incaricata o dipendente del soggetto incaricato della revisione, che svolga procedure di revisione relative all'incarico. Tuttavia, una persona con tali competenze non è un membro del team di revisione qualora il suo coinvolgimento nell'incarico si limiti alla sola consultazione. Le consultazioni sono trattate al paragrafo 18 e ai paragrafi A21-A22.
- A11. Nel considerare le competenze e le capacità appropriate che ci si attendono dal team di revisione nel suo complesso, il responsabile dell'incarico può prendere in considerazione, con riferimento al team, aspetti quali:
- la comprensione e l'esperienza pratica di incarichi di revisione di na-

<sup>5</sup> ISQC 1, paragrafo 27 a).

tura e complessità simili, acquisite mediante una appropriata formazione e una partecipazione a detti incarichi;

- la comprensione dei principi professionali e delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- le competenze tecniche, incluse le competenze nelle tecnologie informatiche pertinenti e nelle aree specialistiche della contabilità e della revisione contabile;
- la conoscenza dei settori di attività in cui opera il cliente;
- la capacità di applicare il giudizio professionale;
- la comprensione delle direttive e delle procedure per il controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione.

#### *Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche*

- A12. Nel settore pubblico, una ulteriore competenza appropriata può includere le capacità necessarie ad adempiere ai termini del mandato di revisione in un determinato ordinamento giuridico. Tale competenza può includere la comprensione degli accordi applicabili relativi all'emissione della relazione, inclusa l'informativa all'organo legislativo o ad altro organo di governance o predisposta nel pubblico interesse. La più ampia portata di una revisione contabile per il settore pubblico può includere, per esempio, alcuni aspetti legati alla gestione aziendale ("performance auditing") o ad una valutazione complessiva della conformità a leggi, regolamenti o altre fonti normative, nonché alla prevenzione e all'individuazione di frodi e di casi di corruzione.

### **Svolgimento dell'incarico**

#### *Direzione, supervisione e svolgimento (Rif.: Par. 15 a)*

- A13. La direzione del team di revisione comporta che i suoi membri siano informati su aspetti quali:
- le loro responsabilità, inclusa la necessità di rispettare i principi etici applicabili, e la pianificazione e lo svolgimento della revisione contabile con scetticismo professionale, come richiesto dal principio di revisione internazionale n. 200;<sup>6</sup>
  - le responsabilità dei rispettivi partner laddove nello svolgimento di un incarico di revisione siano coinvolti più partner;
  - gli obiettivi del lavoro da svolgere;

<sup>6</sup> Principio di revisione internazionale n. 200, "Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali", paragrafo 15.

- la natura dell'attività dell'impresa;
- le problematiche relative al rischio;
- i problemi che possono presentarsi;
- l'approccio dettagliato per lo svolgimento dell'incarico.

La discussione tra i membri del team di revisione permette ai membri con minore esperienza di porre le domande ai membri con esperienza maggiore, in modo che all'interno del team di revisione possa aver luogo una comunicazione appropriata.

A14. Un lavoro di squadra e una formazione appropriati aiutano i membri meno esperti del team di revisione a comprendere chiaramente gli obiettivi del lavoro assegnato.

A15. La supervisione include aspetti quali:

- seguire l'avanzamento dell'incarico di revisione;
- considerare la competenza e le capacità dei singoli membri del team di revisione, incluso se essi hanno tempo sufficiente per svolgere il loro lavoro, se comprendono le istruzioni loro impartite e se stanno svolgendo il lavoro in conformità all'approccio pianificato per l'incarico di revisione;
- affrontare gli aspetti significativi che emergono durante l'incarico di revisione, considerandone la rilevanza e modificando appropriatamente l'approccio pianificato;
- identificare gli aspetti da sottoporre alla consultazione o alla considerazione da parte dei membri più esperti del team di revisione durante lo svolgimento dell'incarico.

### *Riesame del lavoro*

Responsabilità del riesame del lavoro (Rif.: Par. 16)

A16. Secondo l'ISQC 1, le direttive e le procedure del soggetto abilitato alla revisione sulla responsabilità del riesame del lavoro sono stabilite in base al principio che il lavoro dei membri meno esperti del team sia riesaminato da quelli più esperti.<sup>7</sup>

A17. Il riesame del lavoro consiste nel considerare, per esempio, se:

- il lavoro è stato svolto in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;

<sup>7</sup> ISQC 1, paragrafo 33.



- sono stati evidenziati gli aspetti significativi che richiedono ulteriori considerazioni;
- sono state svolte consultazioni appropriate e le conclusioni raggiunte sono state documentate e messe in atto;
- vi è la necessità di modificare la natura, la tempistica e l'estensione del lavoro svolto;
- il lavoro svolto supporta le conclusioni raggiunte ed è documentato in modo appropriato;
- gli elementi probativi acquisiti sono sufficienti ed appropriati a supportare la relazione di revisione;
- gli obiettivi delle procedure dell'incarico sono stati conseguiti.

Il riesame del lavoro svolto da parte del responsabile dell'incarico (Rif.: Par. 17)

A18. Il riesame tempestivo degli aspetti seguenti effettuato dal responsabile dell'incarico nelle fasi appropriate durante l'incarico permette di risolvere tempestivamente, ed in modo soddisfacente per il responsabile dell'incarico, gli aspetti significativi alla data della relazione di revisione o prima di essa:

- le aree critiche oggetto di giudizio professionale, specialmente quelle riguardanti aspetti complessi o controversi identificati nel corso dell'incarico;
- i rischi significativi;
- le altre aree considerate importanti dal responsabile dell'incarico.

È facoltà del responsabile dell'incarico di riesaminare tutta la documentazione della revisione contabile. Tuttavia, come richiesto dal principio di revisione internazionale n. 230, il responsabile dell'incarico documenta l'estensione e la tempistica delle attività di riesame.<sup>8</sup>

A19. Un responsabile dell'incarico, subentrante in una revisione contabile nel corso dell'incarico, può applicare le procedure di riesame di cui al paragrafo A18 per riesaminare il lavoro svolto fino alla data del subentro allo scopo di assumersi le responsabilità in qualità di responsabile dell'incarico.

*Considerazioni in presenza di un membro del team di revisione con competenze in un'area specialistica della contabilità o della revisione contabile (Rif.: Parr. 15-17)*

A20. Quando ci si avvale di un membro del team di revisione con competenze in un'area specialistica della contabilità o della revisione contabile, la di-

---

<sup>8</sup> Principio di revisione internazionale n. 230, paragrafo 9 c).

reazione, la supervisione e il riesame del lavoro di tale membro del team di revisione può includere aspetti quali:

- concordare con tale membro del team la natura, la portata e gli obiettivi del suo lavoro; concordare inoltre la natura, la tempistica e l'estensione della comunicazione tra quest'ultimo e gli altri membri del team di revisione, nonché i loro rispettivi ruoli;
- valutare l'adeguatezza del lavoro svolto da tale membro del team, inclusa la pertinenza e la ragionevolezza dei suoi risultati o delle sue conclusioni, nonché la loro coerenza con altri elementi probativi.

*Consultazione (Rif.: Par. 18)*

A21. Una consultazione efficace su aspetti significativi di natura tecnica, etica o di altra natura all'interno del soggetto incaricato della revisione ovvero, ove applicabile, al suo esterno, può realizzarsi qualora i soggetti consultati:

- siano stati informati di tutti i fatti pertinenti che consentiranno loro di esprimere un parere informato;
- abbiano le conoscenze, l'anzianità e l'esperienza appropriate.

A22. Per il team di revisione può essere appropriato effettuare consultazioni all'esterno del soggetto incaricato della revisione, per esempio qualora quest'ultimo non disponga di risorse interne appropriate. Il team di revisione può usufruire dei servizi di consulenza prestati da altri revisori legali o da altre società di revisione legale, da organismi professionali e di vigilanza o da organizzazioni che forniscono specifici servizi di controllo della qualità.

*Riesame della qualità dell'incarico*

Completamento del riesame della qualità dell'incarico prima dell'apposizione della data alla relazione di revisione (Rif.: Par. 19 c)

A23. Il principio di revisione internazionale n. 700 richiede che la data della relazione di revisione non sia antecedente a quella in cui il revisore ha acquisito elementi probativi sufficienti e appropriati su cui basare il proprio giudizio sul bilancio.<sup>9</sup> Nei casi di revisione contabile dei bilanci di società quotate o di un incarico che soddisfi i criteri per il riesame della qualità dell'incarico, tale verifica aiuta il revisore a stabilire se siano stati acquisiti elementi probativi sufficienti e appropriati.

A24. Svolgere il riesame della qualità dell'incarico in modo tempestivo nelle fasi appropriate dell'incarico, permette di risolvere prontamente, ed in

<sup>9</sup> Principio di revisione internazionale n. 700, "Formazione del giudizio e relazione sul bilancio", paragrafo 41.

modo soddisfacente per il responsabile del riesame della qualità, gli aspetti significativi dell'incarico alla data della relazione di revisione o prima di essa.

- A25. Per completamento del riesame della qualità dell'incarico si intende il completo adempimento, da parte del responsabile del riesame della qualità, delle regole ai paragrafi 20-21 e, ove applicabile, la conformità al paragrafo 22. La documentazione del riesame della qualità dell'incarico può essere completata successivamente alla data della relazione di revisione come parte della raccolta della documentazione della revisione contabile nella versione definitiva. Il principio di revisione internazionale n. 230 stabilisce regole e fornisce linee guida a questo riguardo.<sup>10</sup>

Natura, estensione e tempistica del riesame della qualità dell'incarico (Rif.: Par. 20)

- A26. Prestare attenzione ai cambiamenti nelle circostanze permette al responsabile dell'incarico di identificare le situazioni in cui è necessario un riesame della qualità dell'incarico, anche se all'inizio dell'incarico tale riesame non era richiesto.
- A27. L'estensione del riesame della qualità dell'incarico può dipendere, tra l'altro, dalla complessità dell'incarico di revisione, dal fatto se si tratti di una società quotata e dal rischio che la relazione di revisione possa non essere appropriata alle circostanze. Lo svolgimento di un riesame della qualità dell'incarico non riduce le responsabilità del responsabile dell'incarico in merito all'incarico di revisione e al suo svolgimento.

Riesame della qualità dell'incarico di società quotate (Rif.: Par. 21)

- A28. Altri aspetti relativi alla valutazione dei giudizi professionali significativi formulati dal team di revisione che si possono considerare in un riesame della qualità dell'incarico di una società quotata includono:
- i rischi significativi identificati durante l'incarico in conformità al principio di revisione internazionale n. 315,<sup>11</sup> le risposte a tali rischi in conformità al principio di revisione internazionale n. 330,<sup>12</sup> incluse la valutazione da parte del team di revisione del rischio di frodi e le risposte a tale rischio in conformità al principio di revisione internazionale n. 240;<sup>13</sup>

<sup>10</sup> Principio di revisione internazionale n. 230, paragrafi 14-16.

<sup>11</sup> Principio di revisione internazionale n. 315, "L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera".

<sup>12</sup> Principio di revisione internazionale n. 330, "Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati".

<sup>13</sup> Principio di revisione internazionale n. 240, "Le responsabilità del revisore relativamente alle frodi nella revisione contabile del bilancio".

- i giudizi professionali formulati, in particolare in merito alla significatività e ai rischi significativi;
- la rilevanza e le decisioni in merito agli errori, corretti e non corretti, identificati durante la revisione contabile;
- gli aspetti da comunicare alla direzione ed ai responsabili delle attività di governance e, ove applicabile, a terzi, quali gli organismi di vigilanza.

Tali altri aspetti, in base alle circostanze, possono essere applicabili anche al riesame della qualità degli incarichi di revisione contabile dei bilanci di altre imprese.

Considerazioni specifiche per le imprese di dimensioni minori (Rif.: Parr. 20-21)

- A29. Oltre alle revisioni contabili dei bilanci delle società quotate, è richiesto un riesame della qualità per gli incarichi di revisione che soddisfino i criteri stabiliti dal soggetto incaricato della revisione che sottopone gli incarichi ad un tale riesame. In alcuni casi, è possibile che nessuno degli incarichi di revisione del soggetto incaricato della revisione contabile soddisfi i criteri che li sottoporrebbero a tale riesame.

Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche (Rif.: Parr. 20-21)

- A30. Nel settore pubblico, un soggetto nominato per legge (per esempio la Corte dei Conti, ovvero un altro soggetto adeguatamente qualificato nominato per conto di quest'ultima) può ricoprire un ruolo equivalente a quello del responsabile dell'incarico, con responsabilità generali per le revisioni contabili del settore pubblico. In tali circostanze, ove applicabile, la scelta del responsabile del riesame della qualità dell'incarico include la considerazione della necessità di indipendenza dall'amministrazione sottoposta a revisione contabile e la capacità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico di effettuare una valutazione obiettiva.
- A31. Le società quotate di cui ai paragrafi 21 e A28 non sono comuni nel settore pubblico. Tuttavia, possono esistere altri enti appartenenti al settore pubblico che sono rilevanti per dimensione, complessità o aspetti di interesse pubblico, e che di conseguenza hanno un'ampia gamma di soggetti detentori di interessi. Tra gli esempi sono incluse le imprese pubbliche e le imprese fornitrici di servizi pubblici. Le continue trasformazioni nell'ambito del settore pubblico possono anche dare origine a nuove tipologie di enti rilevanti. Non esistono criteri oggettivi rigidi su cui basare la determinazione di tale rilevanza. Tuttavia, i revisori del settore pubblico valutano quali amministrazioni pubbliche possono avere una rilevanza sufficiente a giustificare lo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico.

### **Monitoraggio** (Rif.: Par. 23)

- A32. L'ISQC 1 richiede al soggetto abilitato alla revisione di istituire un processo di monitoraggio configurato per fornire una ragionevole sicurezza che le direttive e le procedure riguardanti il sistema di controllo della qualità siano pertinenti, adeguate e operino in modo efficace.<sup>14</sup>
- A33. Nel considerare le carenze che possono influire sull'incarico di revisione, il responsabile dell'incarico può tenere in considerazione le misure poste in essere dal soggetto incaricato della revisione per porre rimedio alla situazione e che il responsabile dell'incarico considera sufficienti nel contesto della revisione contabile.
- A34. Una carenza nel sistema di controllo della qualità del soggetto incaricato della revisione non indica necessariamente che uno specifico incarico di revisione non sia stato svolto in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili o che la relazione di revisione non sia appropriata.

### **Documentazione**

#### *Documentazione delle consultazioni* (Rif.: Par. 24 d)

- A35. Una documentazione sufficientemente completa e dettagliata delle consultazioni svolte con altri professionisti su aspetti complessi o controversi aiuta a comprendere:
- la problematica oggetto della consultazione;
  - i risultati della consultazione, incluse le eventuali decisioni prese, le motivazioni alla base di tali decisioni e le modalità con cui sono state messe in atto.

---

<sup>14</sup> ISQC 1, paragrafo 48.