

PRINCIPIO INTERNAZIONALE SULLA GESTIONE DELLA QUALITÀ (ISQM Italia) 2 RIESAME DELLA QUALITÀ DEGLI INCARICHI⁽⁰⁾

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano a partire dal 1° gennaio 2025. In caso di applicazione anticipata al 1° gennaio 2024 del principio internazionale sulla gestione della qualità (ISQM Italia) 1, il presente principio entra in vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano a partire dal 1° gennaio 2024)

Indice

	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente ISQM (Italia)	1-4
Il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e il ruolo del riesame della qualità degli incarichi	5-9
Autorevolezza del presente ISQM (Italia)	10
Data di entrata in vigore	11-11(I)
Obiettivo	12
Definizioni	13
Regole	
Applicazione e conformità alle regole pertinenti	14-16
Nomina e idoneità dei responsabili del riesame della qualità degli incarichi	17-23
Svolgimento del riesame della qualità dell'incarico	24-27
Documentazione	28-30(I)
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
Nomina e idoneità dei responsabili del riesame della qualità degli incarichi	A1-A24
Svolgimento del riesame della qualità dell'incarico	A25-A49
Documentazione	A50-A53

Il principio internazionale sulla gestione della qualità (ISQM Italia) 2, *Riesame della qualità degli incarichi*, deve essere letto congiuntamente all'ISQM Italia 1, *Gestione della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete o limitate del bilancio o altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione ("Incarichi di assurance") o servizi connessi*.

⁽⁰⁾ Il principio ISQM Italia 1, *Gestione della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete o limitate del bilancio o altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione ("Incarichi di assurance") o servizi connessi* e il principio ISQM Italia 2, *Riesame della qualità degli incarichi* sono pubblicati in sostituzione del precedente principio ISQC (Italia) 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*.

I principi ISA Italia - ad eccezione dei principi di revisione (SA Italia) n. 250B, (SA Italia) n. 700B e (SA Italia) n. 720B - e i principi ISQM (Italia) rappresentano i principi ISA e ISQM emanati dall'International Auditing and Assurance Standards Board, tradotti in lingua italiana, con l'autorizzazione dell'International Federation of Accountants ed in conformità al documento "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants", dal CNDCEC con la collaborazione di Assirevi, dell'INRL e di Consob e successivamente integrati con considerazioni specifiche finalizzate a supportarne l'applicazione nell'ordinamento italiano in conformità al documento "A Guide for National Standard Setters the Adopt IAASB's International Standards but Find It Necessary to Make Limited Modifications". La riproduzione è consentita in Italia per finalità non commerciali. I diritti, inclusi i diritti di autore, sono riservati al di fuori dell'Italia. Il testo approvato degli ISA e degli ISQM è quello pubblicato in inglese dall'IFAC. L'IFAC non assume responsabilità in ordine alla traduzione ovvero in ordine a pretese derivanti dal testo tradotto. Per ulteriori informazioni o richieste di pubblicazioni per finalità commerciale, si prega di rivolgersi all'IFAC tramite il seguente indirizzo: permissions@ifac.org

Introduzione

Oggetto del presente ISQM Italia

1. Il presente principio sulla gestione della qualità ISQM Italia tratta:
 - a) della nomina e dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico;
 - b) delle sue responsabilità per lo svolgimento e la documentazione di tale riesame.
2. Il presente ISQM Italia si applica a tutti gli incarichi per i quali sia richiesto lo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico in conformità all'ISQM Italia 1.¹ Il presente ISQM (Italia) si basa sul presupposto che il soggetto abilitato sia soggetto all'ISQM Italia 1 o alle disposizioni nazionali che prevedano regole stringenti almeno quanto quelle contenute nello stesso principio. Il presente ISQM (Italia) deve essere letto congiuntamente ai principi etici applicabili.
3. Il riesame della qualità dell'incarico svolto in conformità al presente ISQM (Italia) rappresenta una risposta specifica che è configurata e messa in atto dal soggetto abilitato in conformità all'ISQM Italia 1.² Lo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico è intrapreso a livello di incarico dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico per conto del soggetto abilitato.

Scalabilità

4. La natura, la tempistica e l'estensione delle procedure del responsabile del riesame della qualità dell'incarico richieste dal presente ISQM (Italia) variano in base alla natura e alle circostanze dell'incarico o dell'impresa. Per esempio, è probabile che le procedure del responsabile del riesame della qualità dell'incarico siano meno estese per gli incarichi caratterizzati da pochi giudizi significativi formulati dal team dell'incarico.

Il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e il ruolo del riesame della qualità degli incarichi

5. L'ISQM Italia 1 definisce le responsabilità del soggetto abilitato per il proprio sistema di gestione della qualità e richiede a tale soggetto di configurare e mettere in atto risposte per fronteggiare i rischi per la qualità che tengano conto delle motivazioni sottostanti la valutazione dei rischi per la qualità e che rispondano a tali motivazioni.³ Le risposte specificate nell'ISQM Italia 1 includono la definizione di direttive o procedure che trattano il riesame della qualità degli incarichi in conformità al presente ISQM (Italia).
6. Il soggetto abilitato è responsabile di configurare, mettere in atto e rendere operativo il sistema di gestione della qualità. In base all'ISQM Italia 1, l'obiettivo del soggetto abilitato è quello di configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o degli altri incarichi di assurance o di servizi connessi^{3-bis} svolti da tale soggetto, affinché gli fornisca una ragionevole sicurezza che:
 - a) il soggetto abilitato e il suo personale adempiano alle proprie responsabilità e svolgano gli incarichi in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
 - b) le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto abilitato o dai responsabili dell'incarico siano appropriate alle circostanze.⁴

¹ Principio internazionale sulla gestione della qualità (ISQM Italia) 1, Gestione della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete o limitate del bilancio o altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione ("Incarichi di assurance") o servizi connessi, paragrafi 34 f) e 34(I).

² ISQM Italia 1, paragrafo 34 f)

³ ISQM Italia 1, paragrafo 26

^{3-bis} I principi professionali che riguardano gli incarichi di revisione contabile limitata del bilancio o degli altri incarichi di assurance o servizi connessi non fanno parte degli ISA Italia.

⁴ ISQM Italia 1, paragrafo 14.

7. Come riportato nell'ISQM Italia 1,⁵ il costante svolgimento di incarichi di qualità consente il perseguimento dell'interesse generale. Si ottengono incarichi di qualità attraverso la loro pianificazione, il loro svolgimento e l'emissione delle relative relazioni in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili. Il raggiungimento degli obiettivi prefissati da tali principi e la conformità alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili comportano l'esercizio del giudizio professionale e, ove applicabile alla tipologia di incarico, dello scetticismo professionale.
8. Il riesame della qualità dell'incarico è una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e delle conclusioni raggiunte in merito. La valutazione dei giudizi significativi è effettuata dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico sulla base dei principi professionali e delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili. Tuttavia, un riesame della qualità dell'incarico non va inteso come una valutazione della conformità dell'intero incarico ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili, o alle direttive o procedure del soggetto abilitato.
9. Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico non è un membro del team dell'incarico^{5-bis}. Lo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico non cambia le responsabilità del responsabile dell'incarico per la gestione e il conseguimento della qualità dell'incarico ovvero per la direzione e la supervisione dei membri del team dell'incarico e il riesame del loro lavoro. Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico non è tenuto ad acquisire evidenze a supporto del giudizio o della conclusione riferiti all'incarico, ma il team dell'incarico può acquisire ulteriori evidenze in risposta agli aspetti emersi nel corso del riesame della qualità dell'incarico.

Autorevolezza del presente ISQM (Italia)

10. Il presente principio ISQM (Italia) indica l'obiettivo del soggetto abilitato nell'applicare il principio stesso e le regole definite per consentire al soggetto abilitato e al responsabile del riesame della qualità dell'incarico il raggiungimento del suddetto obiettivo. Esso contiene inoltre le relative linee guida nella sezione "Linee guida ed altro materiale esplicativo" nonché una parte introduttiva che presenta il contesto di riferimento per una corretta comprensione del presente ISQM (Italia), e le definizioni. L'ISQM Italia 1,⁶ spiega i termini obiettivo, regole, linee guida ed altro materiale esplicativo, introduzione e definizioni.

Data di entrata in vigore

11. Il presente principio ISQM (Italia) entra in vigore:
 - a) per le revisioni contabili complete e limitate dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 01° gennaio 2025 o successivamente;
 - b) per gli altri incarichi di assurance e servizi connessi^{3-bis} che iniziano dal 01° gennaio 2025 o successivamente.
- 11 (I) In caso di applicazione anticipata al 1° gennaio 2024 del principio internazionale sulla gestione della qualità (ISQM Italia) 1, il presente principio ISQM (Italia) entra in vigore per le revisioni contabili complete dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2024 o successivamente.

Obiettivo

12. L'obiettivo del soggetto abilitato, mediante la nomina di un idoneo responsabile del riesame della qualità dell'incarico, è quello di effettuare una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico, e delle conclusioni raggiunte in merito.

Definizioni

13. Ai fini del presente ISQM (Italia), i seguenti termini hanno il significato sotto riportato.
 - a) Riesame della qualità dell'incarico – Una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e delle conclusioni raggiunte in merito, effettuata dal responsabile del riesame della

⁵ ISQM Italia 1, paragrafo 15.

^{5-bis} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si veda quanto riportato al successivo paragrafo 18 (I)

⁶ ISQM Italia 1, paragrafi 12 e A6-A9.

qualità dell'incarico e completata alla data della relazione relativa all'incarico o prima di essa.

- b) Responsabile del riesame della qualità dell'incarico - Un partner, un'altra persona nell'ambito del soggetto abilitato, o una persona esterna, nominati dal soggetto abilitato per svolgere il riesame della qualità dell'incarico.
- c) Principi etici applicabili – I principi e le regole di etica professionale che si applicano al professionista contabile che svolge il riesame della qualità dell'incarico. I principi etici applicabili comprendono solitamente le regole del Codice etico per i professionisti contabili dell'International Ethics Standards Board for Accountants (Codice IESBA) (inclusi i Principi internazionali sull'indipendenza) relative alle revisioni contabili complete o limitate del bilancio, ovvero agli altri incarichi di assurance o servizi connessi, nonché le disposizioni nazionali che prevedono regole più restrittive^{6-bis}. (Rif.: Parr. A12 - A15)

Regole

Applicazione e conformità alle regole pertinenti

- 14. Il soggetto abilitato e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico devono avere una comprensione del presente ISQM (Italia), incluse le sue linee guida e altro materiale esplicativo, per comprenderne l'obiettivo e applicare in modo appropriato le regole ad essi pertinenti.
- 15. Il soggetto abilitato o il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, come applicabile, devono conformarsi a ciascuna regola del presente ISQM (Italia), a meno che la regola non sia pertinente nelle circostanze dell'incarico.
- 16. La corretta applicazione delle regole dovrebbe costituire una base sufficiente per il raggiungimento dell'obiettivo del presente principio. Tuttavia, se il soggetto abilitato o il responsabile del riesame della qualità dell'incarico stabilisce che l'applicazione delle regole pertinenti non costituisce una base sufficiente per il raggiungimento di tale obiettivo, deve adottare ulteriori azioni per raggiungerlo.

Nomina e idoneità dei responsabili del riesame della qualità degli incarichi

- 17. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che richiedono l'attribuzione della responsabilità per la nomina dei responsabili del riesame della qualità degli incarichi ad una o più persone con la competenza, le capacità e l'autorità appropriata nell'ambito del soggetto abilitato per adempiere a detta responsabilità. Tali direttive o procedure devono richiedere a tali persone di nominare il responsabile del riesame della qualità dell'incarico. (Rif.: Parr. A1–A3)
- 18. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che stabiliscano i requisiti di idoneità per essere nominato responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Tali direttive o procedure devono stabilire che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico non sia un membro del team dell'incarico, e: (Rif.: Par. A4)
 - a) abbia la competenza e le capacità, incluso il tempo sufficiente, e l'autorità appropriata per svolgere il riesame della qualità dell'incarico; (Rif.: Parr. A5-A11)
 - b) rispetti i principi etici applicabili, inclusi quelli relativi ai rischi per la sua obiettività e indipendenza; (Rif.: Parr. A12–A15)
 - c) rispetti le disposizioni di legge e regolamentari, ove presenti, che siano rilevanti ai fini della sua idoneità. (Rif.: Par. A16)
- 18(I). In presenza di incarichi per la revisione contabile del bilancio conferiti ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'art. 8, co. 2, del Regolamento (UE) 537/14 prevede che il responsabile del riesame della qualità sia un revisore legale che non ha preso parte all'esecuzione della revisione legale dei conti alla quale si riferisce il riesame. Inoltre, l'art. 8, co. 3, del Regolamento (UE) 537/14 prevede che qualora la revisione legale sia effettuata da un'impresa di revisione contabile e i revisori legali abbiano tutti preso parte all'esecuzione della revisione legale dei conti, o qualora quest'ultima sia effettuata da un revisore legale che non è socio o dipendente di

^{6-bis} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, i principi etici di riferimento, inclusi quelli relativi all'indipendenza, sono quelli elaborati ai sensi dell'art. 12 del D.Lgs. 39/10, ai fini dell'attuazione degli artt. 9, co. 1, e 10, co. 12, nonché ai sensi dell'art. 17, co. 2, del medesimo Decreto. Tali principi contengono regole stringenti almeno quanto quelle contenute nel Codice IESBA. Conseguentemente il riferimento al citato Codice non è applicabile.

un'impresa di revisione contabile, il revisore legale o l'impresa di revisione contabile provvede a che il riesame sia effettuato da un altro revisore legale. Ai sensi del medesimo art. 8, co. 3, la comunicazione di documenti o informazioni al responsabile del riesame indipendente non costituisce una violazione del segreto professionale e i documenti o le informazioni comunicati al responsabile del riesame sono oggetto di segreto professionale.

19. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato definite in conformità al paragrafo 18 b) devono inoltre fronteggiare i rischi per l'obiettività derivanti dalla nomina, come responsabile del riesame della qualità dell'incarico, di una persona che ha precedentemente svolto il ruolo di responsabile dell'incarico. Tali direttive o procedure devono specificare un periodo di cooling-off di due anni, o un periodo più lungo ove richiesto dai principi etici applicabili prima che il responsabile dell'incarico possa assumere il ruolo di responsabile del riesame della qualità dell'incarico. (Rif.: Parr. A17–A18)
20. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che stabiliscano i requisiti per l'idoneità delle persone che assistono il responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Tali direttive o procedure devono richiedere che tali persone non siano membri del team dell'incarico e:
 - a) abbiano la competenza e le capacità, incluso il tempo sufficiente, per svolgere i compiti loro assegnati; (Rif.: Par. A19)
 - b) rispettino i principi etici applicabili, inclusi quelli relativi ai rischi per la loro obiettività e indipendenza e, ove applicabile, le disposizioni di legge e regolamentari. (Rif.: Parr. A20–A21)
21. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che:
 - a) richiedano che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico si assuma la responsabilità complessiva dello svolgimento di tale riesame;
 - b) trattino la responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità dell'incarico di determinare la natura, la tempistica e l'estensione della direzione e della supervisione delle persone che prestano assistenza nel riesame della qualità dell'incarico, e del riesame del loro lavoro. (Rif.: Par. A22)

Compromissione dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico allo svolgimento di tale riesame

22. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che trattino le circostanze in cui l'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico viene compromessa e le azioni appropriate che il soggetto abilitato deve intraprendere, incluso il processo per identificare e nominare un sostituto in tali circostanze. (Rif.: Par. A23)
23. Quando il responsabile del riesame della qualità dell'incarico viene a conoscenza di circostanze che compromettono la sua idoneità, deve darne comunicazione formale alle persone appropriate nell'ambito del soggetto abilitato e: (Rif.: Par. A24)
 - a) se il riesame della qualità dell'incarico non è ancora iniziato, rifiutare la nomina per il suo svolgimento; ovvero
 - b) se il riesame della qualità dell'incarico è iniziato, interromperne lo svolgimento.

Svolgimento del riesame della qualità dell'incarico

24. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure relative allo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico che trattino:
 - a) le responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità di svolgere le procedure, in conformità ai paragrafi 25-26, in momenti idonei nel corso dell'incarico per fornire elementi appropriati su cui basare una valutazione obiettiva dei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e delle conclusioni raggiunte in merito;
 - b) le responsabilità in capo al responsabile dell'incarico, in relazione al riesame della qualità, incluso il fatto che a tale responsabile è fatto divieto di datare ed emettere la relazione dell'incarico finché non abbia ricevuto una comunicazione formale del completamento del riesame della qualità da parte del

relativo responsabile in conformità al paragrafo 27; (Rif.: Parr. A25–A26)

- c) le circostanze in cui la natura e l'ampiezza delle discussioni del team dell'incarico con il responsabile del riesame della qualità dell'incarico in merito ad un giudizio significativo diano origine ad un rischio per l'obiettività di tale responsabile, e le azioni appropriate da intraprendere in tali circostanze. (Rif.: Par. A27)

25. Nello svolgere il riesame della qualità dell'incarico, il responsabile di tale riesame deve: (Rif.: Parr. A28–A33)

- a) Leggere e acquisire una comprensione delle informazioni comunicate: (Rif.: Par. A34)
- i) dal team dell'incarico relativamente alla natura e alle circostanze dell'incarico e dell'impresa;
 - ii) dal soggetto abilitato relativamente alla componente “Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive”, in particolare le carenze identificate che possono riguardare o influenzare le aree che comportano giudizi significativi formulati dal team dell'incarico.
- b) Discutere con il responsabile dell'incarico e, ove applicabile, con altri membri del team dell'incarico, gli aspetti significativi e i giudizi significativi formulati nella pianificazione e nello svolgimento dell'incarico e ai fini dell'emissione della relativa relazione. (Rif.: Parr. A35–A38)
- c) In base alle informazioni acquisite nei punti a) e b), riesaminare la documentazione selezionata dell'incarico riguardante i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e valutare: (Rif.: Parr. A39–A43)
- i) gli elementi alla base della formulazione di tali giudizi, incluso, ove applicabile alla tipologia di incarico, l'esercizio dello scetticismo professionale da parte del team dell'incarico;
 - ii) se la documentazione dell'incarico supporti le conclusioni raggiunte;
 - iii) se le conclusioni raggiunte siano appropriate.
- d) Per le revisioni contabili complete dei bilanci, valutare gli elementi che hanno portato il responsabile dell'incarico a stabilire che i principi etici applicabili relativi all'indipendenza sono stati rispettati. (Rif.: Par. A44)
- e) Valutare se sono state effettuate consultazioni appropriate sugli aspetti complicati o controversi o che hanno comportato divergenze di opinione e le conclusioni emerse da tali consultazioni. (Rif.: Par. A45)
- f) Per le revisioni contabili complete dei bilanci, valutare gli elementi che hanno portato il responsabile dell'incarico a stabilire che il suo coinvolgimento è stato sufficiente e appropriato per tutta la durata dell'incarico, tanto da fornirgli gli elementi per stabilire che i giudizi significativi formulati e le conclusioni raggiunte sono appropriati in ragione della natura e delle circostanze dell'incarico. (Rif.: Par. A46)
- g) Riesaminare:
- i) per le revisioni contabili complete dei bilanci, il bilancio e la relativa relazione di revisione, incluso, ove applicabile, la descrizione degli aspetti chiave della revisione; (Rif.: par. A47)
 - ii) per gli incarichi di revisione limitata, il bilancio o le informazioni finanziarie e la relativa relazione sull'incarico^{3-bis}; ovvero (Rif.: Par. A47)
 - iii) per gli altri incarichi di assurance e servizi connessi, la relazione sull'incarico e, ove applicabile, le informazioni sull'oggetto dell'incarico^{3-bis}. (Rif.: par. A48)

25.(I) In presenza di incarichi per la revisione contabile del bilancio di EIP e di ESRI conferiti ai sensi del D.Lgs. 39/10, il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, nel rispetto dell'art. 8, co. 5, del Regolamento (UE) 537/14, deve valutare inoltre i seguenti elementi:

- i rischi significativi che sono pertinenti ai fini della revisione legale e che il revisore legale o il responsabile della revisione hanno identificato nel corso della revisione legale dei conti e le misure adottate per gestire in modo opportuno tali rischi;
 - le argomentazioni del revisore legale o del responsabile della revisione, in particolare riguardo al livello di significatività e ai rischi significativi di cui al punto precedente;
-

- qualsiasi richiesta di consulenza rivolta a esperti esterni e l'applicazione di tale consulenza;
- la natura e la portata degli errori, corretti o meno, individuati nel bilancio durante l'esecuzione della revisione contabile;
- le problematiche discusse con il comitato per il controllo interno e la revisione contabile e gli organi di direzione e/o controllo dell'ente sottoposto a revisione nonché con le autorità competenti;
- se i documenti e le informazioni selezionati dal file di revisione dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico supportino quanto indicato nelle bozze delle relazioni, di cui agli artt. 10 e 11 del Regolamento (UE) 537/14.

26. Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve informare il responsabile dell'incarico qualora nutra dei dubbi sul fatto che i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e le conclusioni raggiunte in merito non siano appropriati. Se tali dubbi non sono risolti in modo soddisfacente per il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, quest'ultimo deve comunicare alle persone appropriate nell'ambito del soggetto abilitato che il riesame della qualità dell'incarico non può essere completato. (Rif.: Par. A49)

Completamento del riesame della qualità dell'incarico

27. Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve stabilire se le regole del presente ISQM (Italia) relative allo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico siano state rispettate e se tale riesame sia completato. In caso affermativo, deve formalmente comunicare il completamento del riesame al responsabile dell'incarico.

Documentazione

28. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che richiedano al responsabile del riesame della qualità dell'incarico di assumersi la responsabilità della documentazione di tale riesame. (Rif.: Par. A50)

29. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che richiedano che la documentazione del riesame della qualità dell'incarico sia conforme al paragrafo 30 e che tale documentazione sia inclusa nella documentazione dell'incarico^{6-ter}.

30. Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve stabilire che la documentazione del riesame della qualità dell'incarico è sufficiente a consentire ad un professionista esperto, che non abbia alcuna precedente cognizione dell'incarico, di comprendere la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure svolte dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico e, ove applicabile, dalle persone che lo hanno assistito, nonché le conclusioni raggiunte svolgendo il riesame. Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico deve inoltre stabilire che la documentazione relativa al riesame della qualità dell'incarico include: (Rif.: Parr. A51–A53)

- a) i nominativi del responsabile del riesame della qualità dell'incarico e delle persone che lo hanno assistito;
- b) una identificazione della documentazione dell'incarico sottoposta al riesame;
- c) gli elementi che hanno portato il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a stabilire quanto richiesto al paragrafo 27;
- d) le comunicazioni formali richieste in conformità ai paragrafi 26 e 27;
- e) la data del completamento del riesame della qualità dell'incarico.

30 (I). In presenza di incarichi per la revisione contabile del bilancio di EIP e di ESRI conferiti ai sensi del D.Lgs. 39/10, ai sensi dell'art. 8, co. 4, del Regolamento (UE) 537/14, il responsabile del riesame raccoglie e documenta quanto meno le informazioni seguenti:

- a) le informazioni orali e scritte fornite dal revisore legale o dal responsabile della revisione, su richiesta o meno del responsabile del riesame, per sostenere i giudizi significativi nonché i principali risultati delle procedure di revisione svolte e le conclusioni tratte da tali risultati;
- b) i giudizi del revisore legale o del responsabile della revisione espressi nelle bozze delle relazioni di cui agli articoli 10 e 11 del Regolamento (UE) 537/14.

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Nomina e idoneità dei responsabili del riesame della qualità degli incarichi

^{6-ter} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si veda il paragrafo A2(I) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.230, *La documentazione della revisione contabile*.

Attribuzione della responsabilità per la nomina dei responsabili del riesame della qualità dell'incarico (Rif.: Par.17)

- A1. La competenza e le capacità che sono rilevanti affinché una persona sia in grado di adempiere alla responsabilità di nominare un responsabile del riesame della qualità dell'incarico possono includere una conoscenza appropriata:
- delle responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità dell'incarico;
 - dei requisiti di cui ai paragrafi 18 e 19 sull'idoneità dei responsabili del riesame della qualità dell'incarico;
 - della natura e delle circostanze dell'incarico o dell'impresa soggetta al riesame della qualità dell'incarico, inclusa la composizione del team dell'incarico.
- A2. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono specificare che la persona responsabile per la nomina dei responsabili del riesame della qualità dell'incarico non sia un membro del team dell'incarico per il quale va svolto il riesame. Tuttavia, in alcune circostanze (ad esempio nel caso di un soggetto abilitato meno complesso o di un professionista singolo), può non essere possibile per una persona che non sia un membro del team dell'incarico nominare un responsabile del riesame della qualità dell'incarico.
- A3. Il soggetto abilitato può attribuire a più di una persona la responsabilità di nominare i responsabili del riesame della qualità dell'incarico. Per esempio, le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono specificare un processo diverso per la nomina dei responsabili del riesame della qualità dell'incarico nel caso di revisioni contabili complete di società quotate rispetto alle revisioni contabili complete di società non quotate o ad altre tipologie di incarico, con differenti persone responsabili di ciascun processo.

Idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico (Rif.: Par. 18)

- A4. In alcune circostanze, per esempio, nel caso di un soggetto abilitato meno complesso o di un professionista singolo, può non esserci un partner o un'altra persona nell'ambito del soggetto abilitato che sia idoneo a svolgere il riesame della qualità dell'incarico. In tali circostanze, il soggetto abilitato può incaricare persone esterne o avvalersi dei loro servizi per svolgere il riesame della qualità dell'incarico^{6-quater}. Una persona esterna al soggetto abilitato può essere un partner o un dipendente di un soggetto appartenente alla rete, di una struttura o di un'organizzazione nell'ambito della rete del soggetto abilitato, oppure un fornitore di servizi. Quando ci si avvale di tale persona, si applicano le disposizioni dell'ISQM Italia1 che trattano le regole della rete o i servizi della rete o dei fornitori di servizi.

Requisiti di idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico

Competenze e capacità, incluso il tempo sufficiente (Rif.: Par. 18 a)

- A5. L'ISQM Italia 1 descrive le caratteristiche relative alla competenza, inclusa l'integrazione e l'applicazione delle competenze tecniche, delle capacità, dell'etica, dei valori e degli atteggiamenti professionali.⁷ Gli aspetti che il soggetto abilitato può considerare per stabilire che una persona possieda la competenza necessaria a svolgere il riesame della qualità dell'incarico, includono, per esempio:
- una comprensione dei principi professionali e delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili, nonché delle direttive o delle procedure del soggetto abilitato rilevanti ai fini dell'incarico;
 - una conoscenza del settore di attività dell'impresa;
 - una comprensione degli incarichi di natura e complessità simili ed esperienza in merito a tali incarichi;
 - una comprensione delle responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità dell'incarico nello svolgimento e nella documentazione di tale riesame, che può essere conseguita o perfezionata ricevendo la relativa formazione dal soggetto abilitato.
- A6. Per stabilire la competenza e le capacità necessarie per svolgere il riesame della qualità dell'incarico un aspetto importante è rappresentato dalla considerazione, da parte del soggetto abilitato, di condizioni,

^{6-quater} Si rimanda altresì a quanto disciplinato dall'art. 8, co.3, del Regolamento (UE) 537/14.

⁷ ISQM Italia 1, paragrafo A88.

eventi, circostanze, azioni o inazioni per stabilire che il riesame della qualità dell'incarico sia una risposta appropriata per fronteggiare uno o più rischi per la qualità. Altre considerazioni di cui il soggetto abilitato può tenere conto per stabilire se il responsabile del riesame della qualità dell'incarico abbia la competenza e le capacità, nonché il tempo sufficiente, necessari per valutare i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico e le conclusioni raggiunte al riguardo includono, per esempio:

- La natura dell'impresa.
- La specializzazione e la complessità del settore o del contesto regolamentare in cui l'impresa opera.
- La misura in cui l'incarico riguarda aspetti che richiedono competenze specializzate (ad esempio, riguardo l'IT o aree specializzate della contabilità o della revisione contabile), o competenze scientifiche e tecniche, come nel caso di determinati incarichi di assurance. Si veda anche il paragrafo A19.

A7. Nel valutare la competenza e le capacità di una persona che può essere nominata responsabile del riesame della qualità dell'incarico, possono essere inoltre rilevanti le risultanze derivanti dalle attività di monitoraggio del soggetto abilitato (ad esempio le risultanze delle ispezioni svolte sugli incarichi per i quali la persona era un membro del team dell'incarico o il responsabile del riesame della qualità dell'incarico) o i risultati delle ispezioni esterne.

A8. La mancanza di competenza o di capacità appropriate influenza la capacità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico di esercitare un giudizio professionale appropriato nello svolgimento di tale riesame. Per esempio, un responsabile del riesame della qualità dell'incarico che non abbia un'adeguata esperienza del settore può non avere la capacità o la sicurezza necessarie per valutare e, ove appropriato, per mettere in discussione i giudizi significativi formulati e l'esercizio dello scetticismo professionale da parte del team dell'incarico riguardo ad un aspetto della contabilità o della revisione contabile complicato o specifico del settore.

Autorità appropriata (Rif.: Par. 18 a)

A9. Le azioni del soggetto abilitato aiutano a definire l'autorità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Per esempio, creando la cultura del rispetto per il ruolo del responsabile del riesame della qualità dell'incarico è meno probabile che questi subisca pressioni da parte del responsabile dell'incarico o di altri membri del personale per influenzare in modo non appropriato l'esito del riesame della qualità dell'incarico. In alcuni casi, l'autorità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico può essere rafforzata dalle direttive o dalle procedure del soggetto abilitato nel trattare le divergenze di opinione, che possono includere le azioni che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico può intraprendere in caso di disaccordo con il team dell'incarico.

A10. L'autorità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico può diminuire quando:

- La cultura nell'ambito del soggetto abilitato promuove il rispetto per l'autorità del proprio personale solo quando ha un livello gerarchico più elevato.
- Il responsabile del riesame della qualità dell'incarico riferisce direttamente al responsabile dell'incarico, per esempio, quando quest'ultimo occupa una posizione apicale nell'ambito del soggetto abilitato o è responsabile di stabilire la remunerazione del responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

Considerazioni specifiche per il settore pubblico

A11. Omissis

Principi etici applicabili (Rif.: Parr. 13 c) e 18 b)

A12. Quando si effettua il riesame della qualità dell'incarico, i principi etici applicabili possono variare, in base alla natura e alle circostanze dell'incarico o dell'impresa. Varie disposizioni dei principi etici applicabili possono riguardare i singoli professionisti, ad esempio il responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

A13. I principi etici applicabili possono includere specifici principi di indipendenza che riguardano i singoli professionisti, ad esempio il responsabile del riesame della qualità dell'incarico. I principi etici applicabili

possono includere inoltre disposizioni che trattano i rischi per l'indipendenza creati da un rapporto professionale di lunga durata con un cliente di revisione o di assurance. Le disposizioni che trattano tale rapporto professionale di lunga durata sono distinte da quelle che riguardano il periodo di cooling-off di cui al paragrafo 19, anche se può essere necessario tenerle in considerazione per la determinazione di tale periodo.

Rischi per l'obiettività del responsabile del riesame della qualità dell'incarico

A14. I rischi per l'obiettività del responsabile del riesame della qualità dell'incarico possono essere generati da una vasta gamma di fatti e circostanze. Per esempio:

- Un rischio di auto-riesame può essere generato quando il responsabile del riesame della qualità dell'incarico è stato coinvolto precedentemente nei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico, in particolare in qualità di responsabile dell'incarico o di altro membro del team dell'incarico.
- Un rischio derivante da familiarità o da interesse personale può presentarsi quando il responsabile del riesame della qualità dell'incarico è un familiare o uno stretto familiare del responsabile dell'incarico o di un altro membro del team dell'incarico, o per effetto di strette relazioni personali con i membri del team dell'incarico.
- Un rischio derivante da intimidazione può essere creato quando viene esercitata una pressione effettiva o percepita sul responsabile del riesame della qualità dell'incarico (ad esempio quando il responsabile dell'incarico è una persona aggressiva o dominante, o il responsabile del riesame della qualità dell'incarico riferisce direttamente al responsabile dell'incarico).

A15. I principi etici applicabili possono includere regole e linee guida per identificare, valutare e fronteggiare i rischi per l'obiettività. Per esempio, il Codice IESBA^{7-bis} fornisce linee guida specifiche, inclusi esempi di:

- circostanze in cui possono sorgere rischi per l'obiettività quando un professionista contabile viene nominato responsabile del riesame della qualità dell'incarico;
- fattori che sono rilevanti per valutare il livello di tali rischi;
- azioni, incluse le misure di salvaguardia, che potrebbero fronteggiare tali rischi.

Leggi o regolamenti rilevanti ai fini dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico (Rif.: Par. 18 c)

A16. Leggi o regolamenti possono prescrivere ulteriori disposizioni sull'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Per esempio, in alcuni ordinamenti giuridici può essere necessario che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico possieda determinate qualifiche o abilitazioni per poter svolgere il riesame della qualità dell'incarico.

Periodo di cooling-off per la persona che ha precedentemente svolto il ruolo di responsabile dell'incarico (Rif.: Par. 19)

A17. Negli incarichi ricorrenti, gli aspetti in merito ai quali sono formulati giudizi significativi spesso rimangono gli stessi. Pertanto, i giudizi significativi formulati nei periodi amministrativi precedenti possono continuare ad influenzare i giudizi del team dell'incarico anche nei periodi amministrativi successivi. La capacità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico di effettuare una valutazione obiettiva dei giudizi significativi è pertanto influenzata nel caso in cui la persona sia stata precedentemente coinvolta in tali giudizi in qualità di responsabile dell'incarico. In tali circostanze, è importante che siano adottate misure di salvaguardia appropriate per ridurre i rischi per l'obiettività, in particolare il rischio di auto-riesame, ad un livello accettabile. Di conseguenza, il presente ISQM (Italia) richiede al soggetto abilitato di stabilire direttive o procedure che specifichino un periodo di cooling-off durante il quale il responsabile dell'incarico non può essere nominato responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

A18. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono inoltre stabilire se un periodo di cooling-off sia appropriato per una persona, diversa dal responsabile dell'incarico, prima che diventi idonea alla nomina di responsabile del riesame della qualità di quell'incarico. A tale riguardo, il soggetto abilitato può

^{7-bis} Sulla base di quanto indicato nella nota 6-bis, qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs 39/2010, il riferimento al Codice IESBA non è applicabile

considerare la natura del ruolo di tale persona e il suo precedente coinvolgimento nei giudizi significativi formulati sull'incarico. Per esempio, il soggetto abilitato può stabilire che il responsabile dell'incarico relativo allo svolgimento delle procedure di revisione sulle informazioni finanziarie di una componente nell'ambito di un incarico di revisione contabile di un gruppo può non essere idoneo ad essere nominato responsabile del riesame della qualità dell'incarico del gruppo a causa del suo coinvolgimento nei giudizi significativi che influenzano l'incarico di revisione contabile del gruppo.

Circostanze in cui il responsabile del riesame della qualità dell'incarico si avvale di assistenti (Rif.: Parr. 20 – 21)

- A19. In determinate circostanze, può essere appropriato che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico sia assistito da una persona o da un team di persone con adeguate competenze ed esperienze. Per esempio, conoscenze, capacità o competenze altamente specializzate possono essere utili a comprendere determinate operazioni intraprese dall'impresa per aiutare il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a valutare i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico relativamente a tali operazioni.
- A20. Le linee guida di cui al paragrafo A14 possono essere utili al soggetto abilitato quando definisce le direttive o le procedure che trattano i rischi per l'obiettività delle persone che assistono il responsabile del riesame della qualità dell'incarico.
- A21. Quando il responsabile del riesame della qualità dell'incarico è assistito da una persona esterna al soggetto abilitato, le responsabilità di tale persona, incluse quelle relative alla conformità ai principi etici applicabili, possono essere stabilite nel contratto o in un altro accordo tra il soggetto abilitato e la persona stessa.
- A22. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono includere in capo al responsabile del riesame della qualità dell'incarico le responsabilità di:
- considerare se gli assistenti comprendano le sue istruzioni e se il lavoro venga svolto in conformità all'approccio pianificato per il riesame della qualità dell'incarico;
 - affrontare gli aspetti segnalati dagli assistenti, considerandone la significatività e modificando in modo appropriato l'approccio pianificato.

Compromissione dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico allo svolgimento di tale riesame (Rif.: Parr. 22–23)

- A23. I fattori che possono essere rilevanti per il soggetto abilitato nel considerare se l'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico a svolgere tale riesame sia compromessa includono:
- se per effetto dei cambiamenti nelle circostanze dell'incarico il responsabile del riesame della qualità dell'incarico non abbia più la competenza e le capacità appropriate per svolgere il riesame;
 - se cambiamenti nelle altre responsabilità in capo al responsabile del riesame della qualità dell'incarico indichino che lo stesso non disponga più del tempo sufficiente per svolgere il riesame; ovvero
 - la formale comunicazione da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico prevista dal paragrafo 23.
- A24. Nelle circostanze in cui l'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico a svolgere il riesame venga compromessa, le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono definire un processo mediante il quale siano identificate persone idonee alla sostituzione. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono inoltre trattare la responsabilità della persona nominata in sostituzione del responsabile del riesame della qualità dell'incarico di svolgere procedure sufficienti ad adempiere alle regole del presente ISQM (Italia) relativamente allo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico. Tali direttive o procedure possono inoltre trattare la necessità di effettuare consultazioni in tali circostanze.

Svolgimento del riesame della qualità dell'incarico (Rif.: Parr. 24–27)

Responsabilità in capo al responsabile dell'incarico con riferimento al riesame della qualità dell'incarico (Rif: Par. 24 b)

- A25. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220⁸ definisce le regole per il responsabile dell'incarico con riferimento agli incarichi di revisione contabile per i quali è richiesto il riesame della

⁸ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, *Gestione della qualità della revisione contabile del bilancio*, paragrafo 36.

qualità, incluso:

- stabilire che sia stato nominato un responsabile del riesame della qualità dell'incarico;
- cooperare con il responsabile del riesame della qualità dell'incarico e informare gli altri membri del team dell'incarico sulla loro responsabilità in merito;
- discutere con il responsabile del riesame della qualità dell'incarico gli aspetti e i giudizi significativi emersi nel corso dell'incarico di revisione, inclusi quelli identificati durante il riesame della qualità dell'incarico;
- non datare ed emettere la relazione di revisione prima del completamento del riesame della qualità dell'incarico.

A26. L'ISAE 3000 (Revised)⁹ definisce regole per il responsabile dell'incarico con riferimento al riesame della qualità dell'incarico^{9-bis}.

Discussioni tra il responsabile del riesame della qualità dell'incarico e il team dell'incarico (Rif.: Par. 24 c)

A27. Comunicazioni frequenti tra il team dell'incarico e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico per tutta la durata dello stesso possono aiutare a facilitare un riesame efficace e tempestivo della qualità dell'incarico. Tuttavia, si può creare un rischio per l'obiettività del responsabile del riesame della qualità dell'incarico a seconda della tempistica e dell'estensione delle discussioni con il team dell'incarico in merito a un giudizio significativo. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono stabilire le azioni da intraprendere da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico o del responsabile dell'incarico per evitare situazioni in cui il responsabile del riesame della qualità dell'incarico stia prendendo, o si percepisce che stia prendendo, decisioni per conto del team dell'incarico. Per esempio, in tali circostanze il soggetto abilitato può richiedere una consultazione su tali giudizi significativi con altro personale coinvolto in conformità alle direttive o alle procedure del soggetto abilitato relative alla consultazione.

Procedure svolte dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico (Rif.: Parr. 25-27)

A28. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono specificare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure svolte dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico nonché evidenziare l'importanza che tale responsabile eserciti giudizio professionale nello svolgimento del riesame.

A29. La tempistica delle procedure svolte dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico può dipendere dalla natura e dalle circostanze dell'incarico o dell'impresa, inclusa la natura degli aspetti sottoposti a riesame. Un riesame tempestivo della documentazione relativa all'incarico da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico durante tutte le fasi dell'incarico (ad esempio, pianificazione, svolgimento ed emissione della relazione) permette di risolvere prontamente, ed in modo soddisfacente per il responsabile del riesame della qualità dell'incarico, gli aspetti significativi dell'incarico alla data della relazione relativa all'incarico o prima di essa. Per esempio, il responsabile del riesame della qualità dell'incarico può svolgere procedure riguardanti la strategia generale e il piano di revisione al completamento della fase di pianificazione. Lo svolgimento tempestivo del riesame della qualità dell'incarico può inoltre rafforzare l'esercizio del giudizio professionale e, ove applicabile alla tipologia di incarico, dello scetticismo professionale, da parte del team dell'incarico nel pianificare e svolgere l'incarico stesso.

A30. La natura e l'estensione delle procedure svolte dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico su uno specifico incarico possono dipendere, tra gli altri, dai seguenti fattori:

- Le motivazioni sottostanti la valutazione dei rischi per la qualità,¹⁰ per esempio, incarichi svolti per imprese in settori emergenti o con operazioni complesse.
- Le carenze, e le azioni correttive per fronteggiarle, identificate nella componente "Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive" del soggetto abilitato, ed eventuali linee guida emanate dal soggetto abilitato, che possono indicare aree in cui è necessario che il responsabile

⁹ Principio internazionale sugli incarichi di assurance (ISAE) 3000 (Revised), *Incarichi di assurance diversi dalle revisioni contabili complete o dalle revisioni contabili limitate dell'informativa finanziaria storica*, paragrafo 36.

^{9-bis} Il principio internazionale sugli incarichi di assurance (ISAE) 3000 (Revised) non fa parte dei principi di revisione internazionali (ISA Italia).

¹⁰ ISQM Italia 1, paragrafo A49.

del riesame della qualità dell'incarico svolga procedure più ampie.

- La complessità dell'incarico.
- La natura e la dimensione dell'impresa, incluso se sia una società quotata.
- Le risultanze relative all'incarico, ad esempio i risultati delle ispezioni effettuate da un'autorità di vigilanza esterna in un periodo amministrativo precedente, o altri dubbi sollevati sulla qualità del lavoro del team dell'incarico.
- Le informazioni acquisite a seguito dell'accettazione e del mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi da parte del soggetto abilitato.
- Per gli incarichi di assurance, l'identificazione e la valutazione da parte del team dei rischi di errori significativi nell'incarico e delle risposte a tali rischi.
- Se i membri del team dell'incarico abbiano cooperato con il responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono trattare le azioni che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico intraprende nelle circostanze in cui il team dell'incarico non abbia collaborato, ad esempio informare la persona appropriata nell'ambito del soggetto abilitato in modo che possa essere intrapresa l'azione appropriata per risolvere la questione.

A31. Può essere necessario modificare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure del responsabile del riesame della qualità dell'incarico sulla base delle circostanze riscontrate nello svolgimento di tale riesame.

Considerazioni per le revisioni contabili dei gruppi

A32. Lo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio di un gruppo può comportare ulteriori considerazioni per la persona nominata responsabile del riesame della qualità di tale incarico, a seconda della dimensione e della complessità del gruppo. Il paragrafo 21 a) richiede che le direttive o le procedure del soggetto abilitato prevedano che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico si assuma la responsabilità complessiva dello svolgimento di tale riesame. Nel farlo, per le revisioni contabili dei gruppi di maggiori dimensioni e più complessi, può essere necessario che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico del gruppo discuta gli aspetti significativi e i giudizi significativi con i membri chiave del team dell'incarico diversi da quelli del team dell'incarico del gruppo (ad esempio, con i responsabili dello svolgimento di procedure di revisione sulle informazioni finanziarie di una componente). In tali circostanze, il responsabile del riesame della qualità dell'incarico può essere assistito da altre persone in conformità al paragrafo 20. Le linee guida di cui al paragrafo A22 possono essere utili quando il responsabile del riesame della qualità dell'incarico per la revisione contabile del gruppo si avvalga di assistenti.

A33. In alcuni casi, un responsabile del riesame della qualità dell'incarico può essere nominato per la revisione contabile di un'impresa o di una unità di business che fa parte di un gruppo, per esempio, quando tale revisione contabile sia richiesta da leggi, regolamenti o per altre motivazioni. In queste circostanze, la comunicazione tra il responsabile del riesame della qualità dell'incarico di revisione contabile del gruppo e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico di revisione contabile di tale impresa o unità di business può aiutare il primo ad adempiere alle proprie responsabilità in conformità al paragrafo 21 a). Per esempio, ciò può verificarsi quando l'impresa o l'unità di business sia stata identificata come una componente ai fini della revisione contabile del gruppo e i giudizi significativi che riguardano la revisione contabile del gruppo sono stati formulati a livello di componente.

Informazioni comunicate dal team dell'incarico e dal soggetto abilitato (Rif.: Par. 25 a)

A34. Acquisire una comprensione delle informazioni comunicate dal team dell'incarico e dal soggetto abilitato in conformità al paragrafo 25 a) può aiutare il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a comprendere i giudizi significativi che ci si può attendere per l'incarico. Tale comprensione può inoltre fornire al responsabile del riesame della qualità dell'incarico elementi su cui basare la discussione con il team dell'incarico sugli aspetti significativi e sui giudizi significativi formulati nella pianificazione e nello svolgimento dell'incarico e ai fini dell'emissione della relazione. Per esempio, una carenza identificata dal soggetto abilitato può riguardare i giudizi significativi formulati da altri team degli incarichi per determinate stime contabili in un particolare settore. In questo caso, tali informazioni possono essere rilevanti ai fini dei giudizi significativi formulati sull'incarico con riguardo a tali stime contabili, e pertanto possono fornire al responsabile del riesame della qualità dell'incarico elementi su cui basare la discussione con il team

dell'incarico in conformità al paragrafo 25 b).

Aspetti significativi e giudizi significativi (Rif.: Parr. 25 b) –25 c)

- A35. Per le revisioni contabili dei bilanci, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹¹ richiede al responsabile dell'incarico di riesaminare la documentazione della revisione contabile relativa ad aspetti significativi¹² e giudizi significativi, inclusi quelli riguardanti aspetti complicati o controversi identificati nel corso dell'incarico di revisione e le conclusioni raggiunte.
- A36. Per le revisioni contabili dei bilanci, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹³ fornisce esempi di giudizi significativi che possono essere identificati dal responsabile dell'incarico relativi alla strategia generale di revisione e al piano di revisione per lo svolgimento dell'incarico, alla sua esecuzione e alle conclusioni complessive formulate dal team dell'incarico.
- A37. Per gli incarichi diversi dalle revisioni contabili dei bilanci, i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico possono dipendere dalla natura e dalle circostanze dell'incarico o dell'impresa. Per esempio, in un incarico di assurance svolto in conformità all'ISAE 3000 (Revised), la decisione da parte del team dell'incarico sul fatto che i criteri da applicare nella redazione delle informazioni sull'oggetto dell'incarico siano adatti all'incarico può comportare o richiedere giudizi significativi^{3-bis}.
- A38. Nello svolgere il riesame della qualità dell'incarico, il responsabile di tale riesame può venire a conoscenza di altre aree, in cui ci si poteva attendere che il team dell'incarico avrebbe formulato dei giudizi significativi, per le quali possono essere necessarie ulteriori informazioni sulle procedure svolte dal team dell'incarico o sugli elementi alla base delle conclusioni raggiunte. In tali circostanze, le discussioni con il responsabile del riesame della qualità dell'incarico possono far sì che il team dell'incarico concluda che sia necessario svolgere ulteriori procedure.
- A39. Le informazioni acquisite in conformità al paragrafo 25 a) e b) e il riesame della documentazione selezionata dell'incarico, aiutano il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a valutare gli elementi alla base della formulazione dei giudizi significativi da parte del team dell'incarico. Altre considerazioni che possono essere rilevanti ai fini di tale valutazione da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico includono, per esempio:
- prestare attenzione ai cambiamenti nella natura e nelle circostanze dell'incarico o dell'impresa che possono dare luogo a cambiamenti nei giudizi significativi formulati dal team dell'incarico;
 - essere imparziale nel valutare le risposte fornite dal team dell'incarico;
 - dare seguito alle incoerenze identificate nel riesaminare la documentazione dell'incarico, ovvero alle risposte incoerenti fornite dal team dell'incarico a domande riguardanti i giudizi significativi formulati.
- A40. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono specificare quale documentazione dell'incarico deve essere riesaminata dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Inoltre, tali direttive o procedure possono indicare che il responsabile del riesame della qualità dell'incarico eserciti giudizio professionale nel selezionare ulteriore documentazione dell'incarico da riesaminare relativa ai giudizi significativi formulati dal team dell'incarico.
- A41. Le discussioni con il responsabile dell'incarico e, ove applicabile, con altri membri del team dell'incarico sui giudizi significativi e la documentazione del team dell'incarico possono aiutare il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a valutare l'esercizio dello scetticismo professionale, ove applicabile all'incarico, da parte del team dell'incarico relativamente a quei giudizi significativi.
- A42. Per le revisioni contabili dei bilanci, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹⁴ fornisce esempi di impedimenti all'esercizio dello scetticismo professionale a livello di incarico, di pregiudizi inconsci che possono impedire l'esercizio di tale scetticismo e le possibili azioni che il team dell'incarico può intraprendere per attenuare gli impedimenti all'esercizio dello scetticismo professionale a livello di incarico.

¹¹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 31

¹² Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 230, *La documentazione della revisione contabile*, paragrafo 8 c)

¹³ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo A92

¹⁴ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafi A34-A36.

A43. Per le revisioni contabili dei bilanci, le regole e le relative linee guida e altro materiale esplicativo dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) n. 315,¹⁵ (ISA Italia) n. 540¹⁶ e di altri principi di revisione internazionali (ISA Italia) forniscono inoltre esempi di aree della revisione contabile in cui il revisore esercita lo scetticismo professionale, ovvero esempi di casi in cui una documentazione appropriata può aiutare a fornire evidenza delle modalità con cui il revisore ha esercitato lo scetticismo professionale. Tali linee guida possono inoltre assistere il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a valutare l'esercizio dello scetticismo professionale da parte del team dell'incarico.

Il rispetto dei principi etici applicabili relativi all'indipendenza (Rif.: Par. 25 d)

A44. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹⁷ richiede che il responsabile dell'incarico, prima di datare ed emettere la relazione di revisione, si assuma la responsabilità di stabilire se i principi etici applicabili, inclusi quelli sull'indipendenza, siano stati rispettati.

L'effettuazione di consultazioni sugli aspetti complicati o controversi o su quelli che hanno comportato divergenze di opinione (Rif.: Par. 25 e)

A45. L'ISQM Italia 1¹⁸ tratta le consultazioni su aspetti complicati o controversi e le divergenze di opinione nell'ambito del team dell'incarico, o tra questo e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico o le persone che svolgono attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.

Coinvolgimento sufficiente e appropriato del responsabile dell'incarico (Rif.: Par. 25 f)

A46. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹⁹ richiede al responsabile dell'incarico di stabilire, prima di datare ed emettere la relazione di revisione, che il suo coinvolgimento per tutta la durata dell'incarico di revisione è stato sufficiente e appropriato, tanto da fornirgli le basi per stabilire che i giudizi significativi formulati e le conclusioni raggiunte sono appropriati in ragione della natura e delle circostanze dell'incarico. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220²⁰ indica inoltre che la documentazione del coinvolgimento del responsabile dell'incarico può essere effettuata con modalità diverse. Le discussioni con il team dell'incarico, e il riesame della documentazione dell'incarico possono aiutare il responsabile del riesame della qualità dell'incarico a valutare i presupposti in base ai quali il responsabile dell'incarico ha stabilito che il proprio coinvolgimento è stato sufficiente ed appropriato.

Riesame del bilancio e delle relazioni relative all'incarico (Rif.: Par. 25 g)

A47. Per le revisioni contabili dei bilanci, il riesame, da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico, del bilancio e della relativa relazione di revisione può includere la considerazione sul fatto se la presentazione e l'informativa sugli aspetti relativi ai giudizi significativi formulati dal team dell'incarico siano coerenti con la comprensione di tali aspetti da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico sulla base della documentazione selezionata dell'incarico e delle discussioni con il team. Nel riesaminare il bilancio, il responsabile del riesame della qualità dell'incarico può inoltre venire a conoscenza di altre aree, in cui ci si poteva attendere che il team dell'incarico avrebbe dovuto formulare dei giudizi significativi, per le quali possono essere necessarie ulteriori informazioni sulle procedure o sulle conclusioni del team dell'incarico. Le linee guida del presente paragrafo si applicano anche agli incarichi di revisione limitata e alla relativa relazione di revisione^{3-bis}.

A48. Per altri incarichi di assurance e servizi connessi, il riesame, da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico, della relazione relativa all'incarico e, ove applicabile, delle informazioni sull'oggetto può includere considerazioni simili a quelle descritte al paragrafo A47 (ad esempio se la presentazione o la descrizione degli aspetti relativi ai giudizi significativi formulati dal team dell'incarico siano coerenti con la comprensione da parte del responsabile del riesame della qualità dell'incarico basata sulle procedure svolte in relazione al riesame)^{3-bis}.

¹⁵ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315, *Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi*, paragrafo A238.

¹⁶ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 540, *Revisione delle stime contabili e della relativa informativa*, paragrafo A11.

¹⁷ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 21

¹⁸ ISQM Italia 1, paragrafi 31 d), e) e A79-A82

¹⁹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 40 a)

²⁰ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo A118

Dubbi irrisolti del responsabile del riesame della qualità dell'incarico (Rif.: Par. 26)

A49. Le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono specificare la persona o le persone al proprio interno alle quali comunicare formalmente se il responsabile del riesame della qualità dell'incarico abbia dei dubbi irrisolti sul fatto che i giudizi significativi formulati dal team dell'incarico o le conclusioni raggiunte al riguardo non siano appropriati. Tale persona o persone possono includere quella alla quale è stata assegnata la responsabilità di nominare i responsabili del riesame della qualità degli incarichi. Per quanto concerne tali dubbi irrisolti, le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono inoltre richiedere la consultazione all'interno o all'esterno del soggetto stesso (ad esempio un organismo professionale di vigilanza).

Documentazione (Rif.: Parr. 28-30)

A50. I paragrafi dal 57 al 60 (I) dell'ISQM Italia 1 trattano della documentazione da parte del soggetto abilitato del proprio sistema di gestione della qualità. Il riesame della qualità dell'incarico svolto in conformità al presente ISQM (Italia) è pertanto soggetto alle regole di documentazione dell'ISQM Italia 1.

A51. La forma, il contenuto e l'ampiezza della documentazione del riesame della qualità dell'incarico possono dipendere da fattori quali:

- la natura e la complessità dell'incarico;
- la natura dell'impresa;
- la natura e la complessità degli aspetti soggetti al riesame della qualità dell'incarico;
- l'ampiezza della documentazione dell'incarico sottoposta a riesame.

A52. Lo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico e la formale comunicazione del suo completamento possono essere documentati in molti modi. Per esempio, il responsabile del riesame della qualità dell'incarico può documentare elettronicamente tale riesame all'interno dell'applicazione IT utilizzata per lo svolgimento dell'incarico. In alternativa, può documentare il riesame con un memorandum. Le procedure del responsabile del riesame della qualità dell'incarico possono inoltre essere documentate in altri modi, per esempio, nei verbali delle discussioni del team dell'incarico in cui era presente il responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

A53. Il paragrafo 24 b) richiede che le direttive o le procedure del soggetto abilitato vietino al responsabile dell'incarico di datare ed emettere la relazione dell'incarico prima del completamento del riesame della qualità dell'incarico, inclusa la risoluzione degli aspetti segnalati dal responsabile del riesame della qualità dell'incarico. Purché tutte le regole riguardanti lo svolgimento del riesame della qualità dell'incarico siano state rispettate, la documentazione del riesame può essere completata successivamente alla data della relazione relativa all'incarico, ma prima del termine per la raccolta della documentazione dell'incarico nella versione definitiva. Tuttavia, le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono specificare la necessità che la documentazione del riesame della qualità dell'incarico sia completata alla data della relazione relativa all'incarico o prima di essa.