

**MANUALE DELLE PROCEDURE DI CONTROLLO DELLA QUALITÀ
PER IL SINDACO-REVISORE**

**MODELLO PREDISPOSTO SECONDO LE INDICAZIONI DEL CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI CONTENUTE NEL
DOCUMENTO “APPROCCIO METODOLOGICO ALLA REVISIONE LEGALE AFFIDATA
AL COLLEGIO SINDACALE NELLE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI”**

(17 gennaio 2018)

Bozza per consultazione

PREMESSA

1. A chi si rivolge il presente modello di manuale? Come usarlo?

Le direttive e le procedure suggerite nel presente modello di manuale¹ si rivolgono al singolo professionista che svolge la sua attività di revisione legale sia come revisore esterno sia come membro del collegio sindacale incaricato della revisione legale (nel prosieguo sindaco-revisore) e che dispone di personale professionale interno e/o esterno alla propria struttura organizzativa. Esse sono configurate per supportare la definizione e l'applicazione di un sistema di controllo della qualità conforme alle disposizioni normative applicabili e all'ISQC Italia 1.

Le direttive e le procedure che compongono il sistema di controllo della qualità, contenute nel presente modello di manuale, dovrebbero essere adeguate e proporzionate alle caratteristiche organizzative e dimensionali del sindaco-revisore. Di conseguenza, il presente testo costituisce un mero modello di riferimento che andrà modificato e/o integrato rispetto alla concreta organizzazione del sindaco-revisore.

Il sistema di controllo della qualità implementato dal sindaco-revisore deve perseguire gli obiettivi e rispettare le regole, dettate dalla normativa di riferimento e dall'ISQC Italia 1 declinate secondo modalità attuative che rispettino criteri di efficienza, efficacia e non gravosità del sistema di controllo della qualità stesso. Direttive e procedure efficaci non devono essere necessariamente complesse o richiedere un impiego di tempo eccessivo. Il sindaco-revisore motiva e documenta adeguatamente le proprie scelte inerenti al dimensionamento del proprio sistema di controllo della qualità. Ai fini del presente modello di manuale, il termine "personale professionale" si riferisce ai dipendenti, ausiliari, collaboratori ed esperti di cui il sindaco-revisore si avvale. Qualora il sindaco-revisore non disponga di tale personale professionale alcune delle direttive e procedure previste nel presente manuale non risultano applicabili.

Le direttive e le procedure suggerite nel presente modello di manuale si riferiscono al sindaco-revisore e alla sua organizzazione di appartenenza (eventuale studio professionale o società tra professionisti). Ove si è ritenuto che alcune responsabilità ricadano, oltre che sull'organizzazione di appartenenza, sul collegio nella sua interezza, ovvero siano necessarie, oltre a valutazioni individuali riferite al sindaco-revisore, valutazioni comuni e azioni condivise da parte di tutti i componenti del collegio, sono state fornite specifiche considerazioni e/o intergrazioni e adattamenti.

Si ritiene che il sistema di controllo della qualità riferito al collegio sindacale si basa largamente sulle direttive e procedure interne adottate dai singoli componenti i quali, sin dalle fasi preliminari di valutazione per l'accettazione o il mantenimento dell'incarico, ed ancora di più nella successiva fase di pianificazione del lavoro da svolgere, dovranno coordinarsi per definire le regole applicabili al contesto dell'organo collegiale che concorrono a formare.

2. Benefici attesi

Tra i benefici di un sistema di controllo della qualità si possono annoverare:

- la riduzione del rischio di incorrere in errori, a causa dell'espletamento di controlli più numerosi ed efficaci;
- il miglioramento degli *standard* operativi e della redditività, proprio perché minor tempo è dedicato alla correzione degli errori significativi e i potenziali problemi sono identificati e risolti più semplicemente. In sostanza, viene incrementata l'efficienza nell'espletamento degli incarichi;
- il miglioramento dell'ambiente di lavoro del *team* dell'incarico giacché le persone operano in un ambiente efficiente, ben gestito e che offre supporto e guida formativa, oltre che motivazione e riconoscimento personale;
- la riduzione del c.d. *litigation risk*, ossia del numero degli eventuali reclami da parte dei clienti con possibili risvolti legali o richieste di risarcimento, con conseguente maggiore tranquillità mentale per il professionista e il suo *team*. Da questo punto di vista, inoltre, un robusto sistema della qualità supporta anche un membro del *team* di revisione in caso di reclamo o di segnalazione nei suoi confronti;
- la crescita della reputazione professionale del singolo professionista e della sua rete (studio professionale, STP), con conseguente maggiore facilità di acquisizione di nuovi clienti (e, perché no, di personale professionale) e contemporanea fidelizzazione dei clienti già esistenti;
- l'incremento generale della qualità del servizio erogato al cliente con un miglior rapporto qualità/prezzo del servizio stesso.

¹ Il modello di manuale proposto si ispira a quello contenuto nella "Guida al controllo della qualità nei piccoli e medi studi professionali", IFAC, Terza edizione.

INDICE

Direttive generali

Dichiarazione in merito alle direttive generali

Ruoli e responsabilità generali del sindaco-revisore e del personale professionale

Regole fondamentali del sistema di controllo della qualità

1. Le responsabilità apicali per la qualità nell'ambito della struttura sindaco-revisore

1.1 *Tone at the top* – Comportamento esemplare del vertice

2. Principi etici applicabili

2.1 Indipendenza

3. Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente

3.1 Accettazione e mantenimento dell'incarico

3.2 Recesso da un incarico o dal rapporto con un cliente

4. Risorse umane

4.1 Responsabilità del sindaco-revisore

4.2 Assunzione e fidelizzazione

4.3 Formazione pratica e formazione professionale continua (FPC)

4.4 Assegnazione dei *team* dell'incarico

4.5 Provvedimenti disciplinari

4.6 Sistema di valutazione delle *performance*

5. Svolgimento dell'incarico

5.1 Uniformità della qualità nell'incarico

5.2 Responsabilità per la supervisione

5.3 Responsabilità del riesame del lavoro

5.4 Ruolo del responsabile dell'incarico

5.5 Consultazione

5.6 Divergenze di opinione

5.7 Riesame della qualità dell'incarico (RQI)

6. Monitoraggio

6.1 Programma di monitoraggio

6.2 Procedure di ispezione

6.3 Valutazione, comunicazione e sistemazione delle carenze identificate

6.4 *Memorandum* sui risultati del monitoraggio

6.5 Reclami e segnalazioni

7. Documentazione

7.1 Documentazione delle direttive e delle procedure del sindaco-revisore

7.2 Documentazione dell'incarico

7.3 Reclami e segnalazioni

Direttive generali

Dichiarazione in merito alle direttive generali

L'obiettivo del presente manuale è stabilire, applicare, mantenere, monitorare e far rispettare un sistema di controllo della qualità che soddisfi almeno le disposizioni normative applicabili e le regole stabilite nel Principio internazionale sul controllo della qualità 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".

Il sistema di controllo della qualità è volto a fornire la ragionevole sicurezza che il sindaco-revisore e il suo personale si conformino ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili e che le relazioni emesse sono appropriate alle circostanze.

Il sindaco-revisore può inserire in questa parte introduttiva contenente le direttive generali la propria mission (o quella del proprio studio professionale o della società tra professionisti *di appartenenza*) che identifichi gli obiettivi ed i dettagli riguardanti la propria struttura organizzativa.

Si riporta di seguito un esempio di attestazione delle direttive generali

Attestazione delle direttive generali

(per sindaco-revisore, dipendenti, ausiliari, collaboratori, persone della rete professionale)

CLIENTE: Società XYZ

REVISIONE: Bilancio al XXX

Direttive generali

Confermo di aver preso visione e compreso le direttive generali relative all'etica professionale e al controllo della qualità contenute nel "Manuale di controllo della qualità del sindaco-revisore".

NOME E COGNOME	QUALIFICA	FIRMA	DATA
----------------	-----------	-------	------

(Sindaco-Revisore individuale,
Presidente collegio sindacale,
Sindaco effettivo 1,
Sindaco effettivo 2,

Dipendente,
Ausiliario,
Collaboratore)

Nota: Il documento deve essere firmato anche dall'eventuale Revisore esperto (interno o esterno alla struttura) coinvolto per il riesame della qualità dell'incarico.

Ruoli e responsabilità generali del sindaco-revisore e del personale professionale

Il sindaco-revisore esercita l'autorità massima e ha la responsabilità del sistema di controllo della qualità.

Il messaggio predominante trasmesso dal sindaco-revisore al personale professionale del quale si avvale è l'impegno per la qualità e l'incoraggiamento e la promozione di coloro che si impegnano ugualmente per il raggiungimento di tale scopo.

Sia il sindaco-revisore sia il personale professionale sono, in diverso grado, responsabili dell'applicazione delle direttive e delle procedure sul controllo della qualità.

I valori condivisi del sindaco-revisore includono *[identificare i valori comuni che si desiderano affermare come "mission", ad esempio la qualità del servizio reso al cliente, un atteggiamento professionale caratterizzato da integrità, coscienziosità, competenza e apertura al dialogo e allo scambio di opinioni]*.

I principali compiti del sindaco-revisore e del personale professionale:

- adottano un comportamento eticamente corretto e considerano la qualità del lavoro di revisione svolto quale priorità fondamentale, nel presupposto che valutazioni di tipo commerciale non dovrebbero prevalere sulla qualità del servizio reso;
- leggono, comprendono e rispettano i principi in materia di etica e di indipendenza applicabili;
- comprendono le proprie responsabilità di identificare, comunicare e documentare le minacce all'indipendenza e le procedure da seguire per fronteggiare e gestire i rischi identificati;
- evitano le circostanze in cui l'indipendenza può essere (o può sembrare) compromessa;
- rispettano le disposizioni inerenti alla formazione professionale continua;
- mantengono il necessario aggiornamento professionale in merito ad evoluzioni riguardanti: la normativa professionale; il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile ed i principi di revisione; le prassi contabili relative all'informativa finanziaria; il controllo della qualità; gli sviluppi specifici attinenti il cliente ed il settore di appartenenza;
- si assistono vicendevolmente, ove richiesto e necessario, al fine di acquisire maggiori competenze, condividere conoscenze ed esperienze e migliorare la qualità del servizio prestato al cliente;
- rilevano accuratamente e in maniera dettagliata i tempi di lavoro (anche attraverso l'utilizzo di sistemi di rilevazione eventualmente implementati dal sindaco-revisore) per annotare ed identificare il tempo dedicato all'incarico e quello dedicato alle attività d'ufficio (sia fatturabile che non fatturabile);

- salvaguardano, utilizzano correttamente e mantengono le attrezzature dell'ufficio e le dotazioni informatiche (incluse le risorse di rete e di comunicazione) e gli altri beni condivisi; ciò include l'utilizzo delle risorse tecnologiche del sindaco-revisore unicamente per appropriate finalità economiche, tenendo in considerazione l'etica, la riservatezza del cliente e la *privacy*;
- rispettano le procedure previste per l'archiviazione delle informazioni elettroniche generate dal sindaco-revisore relative ai clienti o al sindaco-revisore stesso;
- rilevano tempestivamente eventuali violazioni significative del sistema di controllo della qualità del sindaco-revisore, dell'etica, inclusa l'indipendenza, della riservatezza o dell'utilizzo inappropriato delle risorse del sindaco-revisore (compresi i sistemi *web* e di posta elettronica);
- documentano e rilevano appropriatamente tutti i contatti significativi avuti con il cliente laddove sia fornito o richiesto un parere professionale;
- documentano e rilevano appropriatamente tutte le consultazioni, le discussioni, le valutazioni, le risoluzioni e le conclusioni significative sulla gestione delle minacce all'indipendenza, sulle questioni complesse o controverse, sulle divergenze di opinione e sui conflitti di interessi;
- *rispettano le altre eventuali direttive generali adottate dal sindaco-revisore nell'ambito del suo sistema di controllo della qualità.*
- rispettano la normativa sulla *privacy* e la riservatezza delle informazioni commerciali e personali acquisite, nonché i dati riguardanti il cliente ed il sindaco-revisore.

Inserire il modello di Dichiarazione di riservatezza del sindaco-revisore e del personale professionale che si intende adottare. Di seguito viene fornito un esempio.

Dichiarazione di riservatezza

[Carta intestata del sindaco-revisore]

Egregio [NOME DEL DIPENDENTE, AUSILIARE, COLLABORATORE],

al fine di assicurare il pieno rispetto dell'art. 9-bis del D.Lgs. 39/2010, che riguarda le nostre responsabilità professionali e la salvaguardia dei nostri clienti, è essenziale che le informazioni relative ai nostri clienti rimangano riservate. Le informazioni riservate sono tutte quelle informazioni relative ai nostri clienti di cui una persona viene a conoscenza in virtù dei rapporti con il soggetto abilitato, tranne i casi in cui tali informazioni siano di dominio pubblico.

Dichiara, pertanto, di avere letto e compreso il documento contenente le direttive del sindaco-revisore in merito alla riservatezza sulle informazioni relative ai propri clienti e si impegna a rispettarlo nello svolgimento delle procedure di revisione contabile che Le saranno assegnate nell'ambito del team di lavoro di cui farà parte.

In fede

Nome e cognome: _____

Firma: _____

Data: _____

Inserire eventuali ed ulteriori direttive generali del sistema di controllo della qualità del sindaco-revisore.

Bozza per consultazione

Regole fondamentali del sistema di controllo della qualità

1. Le responsabilità apicali per la qualità nell'ambito della struttura del sindaco-revisore

1.1 *Tone at the Top* - Comportamento esemplare del vertice

Il sindaco-revisore assume le decisioni su tutte le questioni fondamentali inerenti alla propria struttura e alla propria attività professionale.

Il sindaco-revisore accetta la responsabilità di essere portatore e promotore di una cultura interna orientata alla qualità e di fornire e mantenere il presente manuale e tutti gli altri supporti pratici e le indicazioni necessari a svolgere un incarico di qualità.

Il sindaco-revisore ha la responsabilità finale di configurare la propria struttura organizzativa e di *reporting*. Il sindaco-revisore, inoltre, può attribuire, annualmente o con altra periodicità, a membri qualificati del personale professionale, la responsabilità operativa del sistema di controllo della qualità. Tuttavia, rimane il responsabile finale di tale sistema.

Tutte le persone che assumono particolari responsabilità operative e obblighi relativi al sistema di controllo della qualità devono possedere esperienza e capacità sufficienti e appropriate, nonché l'autorità necessaria, ad assumersi tali responsabilità.

Bozza per consultazione

2. Principi etici applicabili

Il sindaco-revisore e il suo personale professionale si conformano alle norme e ai principi in materia di etica (deontologia, scetticismo, riservatezza e segreto professionale) e di indipendenza e obiettività, applicabili nell'ordinamento italiano.

2.1 Indipendenza

Il sindaco-revisore ed il personale professionale mantengono l'indipendenza mentale e formale dalla società sottoposta a revisione e non sono in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.

L'indipendenza è mantenuta durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa.

Qualora applicando misure di salvaguardia appropriate, le minacce all'indipendenza non possono essere eliminate o ridotte a un livello accettabile, il sindaco-revisore elimina l'attività, l'interesse o il rapporto che sta creando tale minaccia, ovvero rifiuta di accettare o di mantenere l'incarico.

Il sindaco-revisore è responsabile dell'appropriata risoluzione delle minacce all'indipendenza.

Il personale professionale e quello della eventuale rete professionale di appartenenza del singolo sindaco-revisore, conferma annualmente in via preliminare ed in forma scritta al sindaco-revisore di aver letto, compreso e rispettato le norme ed i principi in materia di indipendenza che possono determinare situazioni di rischio per l'indipendenza nonché le direttive e procedure adottate dal sindaco-revisore e contenute nel presente Manuale.

Inserire il modello di Lettera di attestazione di indipendenza del sindaco-revisore e del personale professionale che si intende adottare. Un esempio di attestazione di indipendenza che integra la verifica preliminare di eleggibilità e indipendenza per l'incarico di vigilanza ex art. 2403 e seguenti del c.c. con quella richiesta per l'incarico di revisione legale è contenuta nel documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni". 0 PRE 2.0

Il sindaco-revisore ed il personale professionale riesaminano le rispettive circostanze specifiche con riguardo ad eventuali minacce all'indipendenza. Qualora il personale professionale identifichi tali minacce ne informa il sindaco-revisore sia in fase di valutazione per l'accettazione o il mantenimento dell'incarico sia successivamente nel corso di svolgimento del lavoro.

Il sindaco-revisore documenta i dettagli delle minacce identificate, inclusi i rapporti o le circostanze che coinvolgono un cliente, e le misure di salvaguardia applicate.

Il proprio personale professionale, e quello della eventuale rete di appartenenza, assegnato all'incarico conferma al sindaco-revisore di essere indipendente dal cliente, ovvero segnala eventuali minacce all'indipendenza così che possano essere adottate le misure di salvaguardia appropriate.

Il personale professionale informa il sindaco-revisore nel caso in cui, per quanto a sua conoscenza, durante il periodo coperto dalla conferma suddetta, egli o un altro membro del personale professionale abbia prestato servizi vietati dalle norme e dai principi in materia di indipendenza applicabili nell'ordinamento italiano, circostanza che potrebbe rendere impossibile per il sindaco-revisore portare a termine l'incarico.

Il sindaco-revisore adotta tutte le misure ragionevoli possibili e necessarie per eliminare eventuali minacce all'indipendenza ovvero per ridurle ad un livello accettabile. Tali misure possono includere:

- la sostituzione di un membro del *team* dell'incarico;
- l'interruzione o la modifica della particolare tipologia di lavoro o servizio diverso dalla revisione legale svolto in aggiunta a quello riferito all'incarico assegnato;
- la rinuncia ad un interesse finanziario o ad una partecipazione posseduta;
- l'interruzione o la modifica della natura dei rapporti personali o di affari con i clienti;
- sottoporre l'incarico al riesame della qualità da parte di un professionista contabile esterno;
- porre in essere altre azioni ragionevoli e appropriate alle circostanze.

Cosa cambia per il collegio sindacale

In fase di accettazione o di mantenimento dell'incarico, il candidato sindaco-revisore, sulla base delle informazioni disponibili e secondo criteri di ragionevolezza, valuta la compatibilità con gli altri candidati sindaci-revisori in termini di volontà di agire nel rispetto di principi etici e di indipendenza e obiettività, dei principi professionali e delle norme di legge e regolamentari applicabili; secondo *standard* di professionalità, di esperienza e di tempo, richiesti dallo specifico incarico. Tale valutazione avviene, laddove possibile, nel corso di una riunione con gli altri candidati sindaci-revisori preliminarmente all'assemblea dei soci fissata per la nomina del collegio sindacale.

Laddove il candidato sindaco-revisore concluda che non sono riscontrati requisiti sufficienti per poter adempiere all'incarico, egli declina lo stesso.

Se non fosse possibile dare luogo a una riunione preliminarmente rispetto alla data fissata per l'assemblea di nomina del collegio sindacale (pluralità di candidature contrapposte, riserve normative, regolamentari o statutarie di nomina, indisponibilità di tempo sufficiente, ecc.), i candidati sindaci-revisori si riservano di accettare l'incarico fino a quando non abbiano espletato collegialmente le attività preliminari all'accettazione della carica, ivi comprese le suddette valutazioni.

L'accettazione dell'incarico, o il suo rifiuto, avvengono entro i termini di pubblicazione della nomina al registro delle imprese.

I candidati sindaci-revisori:

- prendono atto delle direttive e delle procedure svolte in tema di indipendenza a livello individuale da ciascun sindaco-revisore e delle relative attestazioni predisposte;
- valutano la eventuale designazione di dipendenti, collaboratori, ausiliari, esperti, nel rispetto delle norme di legge;
- stabiliscono le modalità di acquisizione delle informazioni e delle attestazioni necessarie per la valutazione del requisito di indipendenza, obiettività e riservatezza dei collaboratori, ausiliari, esperti designati;
- stabiliscono le misure di salvaguardia rispetto a eventuali minacce all'indipendenza;
- valutano la sussistenza del requisito dell'indipendenza in capo ai collaboratori, coadiutori, esperti designati, e all'esito concludono sull'indipendenza dell'intero *team* di revisione;
- stabiliscono regole comuni per il monitoraggio della conformità ai requisiti di indipendenza e della documentazione delle eventuali discussioni su tali problematiche.

Ciascun sindaco-revisore, oltre a fornire annualmente l'attestazione di indipendenza propria e del personale professionale che intende utilizzare:

- informa il collegio sindacale dei casi nei quali, durante il periodo coperto dalla suddetta attestazione, abbiano prestato (direttamente o tramite componenti della rete professionale) dei servizi diversi dalla revisione legale alla società soggetta a revisione o a società del gruppo;
- informa il collegio sindacale circa eventuali minacce significative all'indipendenza intervenute durante il periodo coperto dalla suddetta attestazione. In presenza di situazioni di minaccia segnalate dai singoli candidati, viene valutata la possibilità di mettere in atto ragionevoli misure di salvaguardia tali da consentire all'organo collegiale, nel suo complesso, di mantenere l'indipendenza.

3. Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente

3.1 Accettazione e mantenimento dell'incarico

Il sindaco-revisore accetta nuovi incarichi e rapporti con i clienti, ovvero mantiene quelli già esistenti, solo quando ne abbia le capacità professionali, valutata la richiesta disponibilità di tempo e di risorse, e quando possa conformarsi ai principi etici e abbia valutato l'integrità del (potenziale) cliente e non disponga di informazioni tali da concludere che il (potenziale) cliente manchi di integrità.

Il sindaco-revisore approva l'accettazione o il mantenimento dell'incarico in conformità alle presenti direttive e procedure e documenta tale approvazione.

3.1.1. Potenziali nuovi clienti

La presentazione della proposta a un nuovo cliente dovrebbe essere preceduta dalla valutazione del potenziale cliente e da un'approvazione formale, opportunamente documentate. Il processo di valutazione include:

- la valutazione dei rischi associati al cliente;
- le indagini presso il personale del cliente o soggetti terzi appropriati (incluso il precedente soggetto abilitato incaricato della revisione legale).

Il sindaco-revisore raccoglie informazioni anche attingendo da fonti pubbliche (quali il registro delle imprese o altre banche dati e registri pubblici) e può anche svolgere altri tipi di ricerche, servendosi, per esempio, di informazioni *online* che immediatamente disponibili.

Una volta deciso di accettare un nuovo cliente, il sindaco-revisore si conforma ai principi etici applicabili (ad esempio, comunica con il precedente soggetto incaricato della revisione secondo quanto stabilito dal D.Lgs. 39/2010 e dai principi di revisione) e predispone una lettera di incarico da sottoporre al nuovo cliente per la firma.

Inserire il modello di Lettera di di incarico che si intende adottare. Un modello di Lettera di incarico è contenuta nel documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni". [®] Pre 14

3.1.2 Clienti già acquisiti

Per ciascun incarico continuativo, viene svolto un esame documentato sul mantenimento dell'incarico per stabilire se sia appropriato continuare a prestare servizi al cliente, basandosi sulle informazioni derivanti dall'incarico precedente e dalla pianificazione dell'incarico già accettato.

3.1.3 Clienti potenziali e già acquisiti

Nel valutare se accettare o meno un determinato incarico o se mantenerlo, il sindaco-revisore considera:

- la circostanza che il sindaco-revisore stesso e il personale professionale siano, o possano ragionevolmente diventare, sufficientemente competenti per svolgere l'incarico (ciò include la conoscenza del settore e delle relative problematiche, nonché l'esperienza nell'ambito degli obblighi regolamentari o di reportistica);
- l'eventualità di contattare esperti, ove necessario;
- l'identificazione e la disponibilità della persona incaricata dello svolgimento del riesame della qualità dell'incarico (ove necessario);
- l'eventuale utilizzo previsto del lavoro di un altro revisore o di un altro professionista contabile;
- la capacità di rispettare il termine indicato per l'emissione della relazione di revisione;
- la sussistenza di conflitti di interessi reali o potenziali;
- l'esistenza, o la possibile esistenza, per le minacce all'indipendenza eventualmente identificate, di misure di salvaguardia che, se applicate e mantenute, ne consentano la riduzione a un livello accettabile;
- la qualità, con riferimento al (potenziale) cliente, della direzione, dei responsabili delle attività di *governance* e di coloro che esercitano il controllo o un'influenza notevole sull'impresa, inclusa la loro integrità, competenza e reputazione commerciale (compresa la considerazione di eventuali azioni legali o pubblicità negativa riguardante l'organizzazione);
- l'attitudine di tali persone e gruppi nei confronti dell'ambiente di controllo interno ed il loro punto di vista sull'interpretazione aggressiva o inappropriata dei principi contabili (compresa la considerazione di eventuali relazioni contenenti giudizi con modifica precedentemente emesse nonché la natura dei relativi rilievi);
- le caratteristiche delle attività operative dell'impresa, incluse le sue prassi commerciali e la sua situazione fiscale;
- le eventuali pressioni ricevute dal sindaco-revisore da parte del cliente per mantenere le ore fatturabili (le parcelle addebitate) a un livello irragionevolmente basso;
- le aspettative del sindaco-revisore circa eventuali limitazioni allo svolgimento di procedure di revisione;
- gli eventuali indizi di un coinvolgimento della società in attività criminali;
- l'affidabilità del lavoro svolto dal precedente soggetto incaricato della revisione legale e il modo in cui tale soggetto ha risposto alle comunicazioni (ciò include la conoscenza delle ragioni che hanno indotto il cliente a non rinnovargli l'incarico).

Inserire ulteriori direttive o criteri di accettazione e mantenimento dell'incarico.

Qualora, dopo aver accettato o deciso di mantenere un incarico, il sindaco-revisore riceva delle informazioni che, se conosciute prima, l'avrebbero indotto a rifiutare tale incarico, valuta se mantenere l'incarico e, se necessario, acquisisce un parere legale in merito alla sua posizione e alle opzioni possibili per assicurarsi di rispettare tutte le disposizioni di legge, regolamentari e professionali applicabili.

Inserire i modelli di carte di lavoro per documentare le attività di accettazione e mantenimento dell'incarico che si intende adottare. Esempi di carte di lavoro sono contenuti nel documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni":

-
- *Questionario relativo alla continuazione dell'incarico* ① MAN 5.0
 - *Memorandum incontro preliminare all'accettazione dell'incarico* ① PRE 7.0
 - *Memorandum contatti preliminari con il precedente revisore/collegio sindacale* ① PRE 12.0
 - *Questionario di valutazione dell'adeguatezza organizzativa* ① PRE 13.0
 - *Questionario relativo all'accettazione dell'incarico di revisione* ① PRE 13.1
-

3.2 Recesso da un incarico o dal rapporto con un cliente

Nel valutare se recedere da un incarico o dal rapporto con un cliente, si osserva il seguente procedimento:

- i. Il sindaco-revisore si impegna a incontrare la direzione o i responsabili delle attività di *governance* del cliente per discutere le azioni che possono essere intraprese, in base ai fatti e alle circostanze pertinenti.
- ii. Se il recesso è considerato appropriato, il sindaco-revisore documenta gli aspetti significativi che lo hanno indotto al recesso, inclusi i risultati di eventuali consultazioni, le conclusioni raggiunte e gli elementi alla base di tali conclusioni. Il sindaco-revisore valuta, inoltre, se sussiste un obbligo professionale, legale o regolamentare, di comunicare il recesso alle autorità competenti.
- iii. Qualora vi sia una disposizione professionale, legale o regolamentare che obblighi il sindaco-revisore a mantenere l'incarico, se ne dovrebbero documentare le motivazioni, tenendo conto anche del parere fornito dal legale.

Cosa cambia per il collegio sindacale

La valutazione dell'adeguatezza organizzativa viene svolta sia a livello individuale da parte di ciascun sindaco-revisore, sia collegialmente e cioè, in modo coordinato, tra tutti i sindaci-revisori che compongono il collegio sindacale. I candidati sindaci-revisori devono stabilire se possiedono, nel loro insieme, le competenze e la disponibilità di tempo per impegnarsi a svolgere adeguatamente il lavoro, tenendo conto della complessità della società, delle sue dimensioni, dei rischi emersi e dei prevedibili problemi, sulla base delle informazioni raccolte. Essi pianificano, di comune accordo, l'utilizzo di dipendenti ed ausiliari o di esperti da coinvolgere nel lavoro.

4. Risorse umane

4.1 Responsabilità del sindaco-revisore

Con riferimento alle risorse umane, il sindaco-revisore assume le seguenti responsabilità:

- mantiene e attua le presenti direttive e procedure sulle risorse umane configurate per conseguire una ragionevole sicurezza di avere sufficiente personale con le competenze, le capacità e l'impegno al rispetto dei principi etici, necessari per:
 - svolgere gli incarichi in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
 - consentire di emettere relazioni appropriate alle circostanze;
- individua le modifiche alle direttive e alle procedure che si rendono necessarie in seguito all'emanazione di leggi e regolamenti in materia di lavoro e per rimanere competitivi sul mercato;
- mantiene un sistema di valutazione della *performance* basato prevalentemente su valutazioni effettuate "sul campo" mediante la supervisione dello svolgimento dell'attività da parte del personale professionale;
- monitora il rispetto degli obblighi formativi previsti dall'art. 5 del D.Lgs. 39/2010 qualora il personale professionale sia soggetto a tale obbligo. Per tutto il personale professionale non soggetto agli obblighi formativi di cui sopra, predispone e monitora periodicamente un programma annuale di formazione e di sviluppo professionale ricorrendo se necessario a personale tecnico esterno;
- conserva e gestisce i fascicoli sul personale (incluse le attestazioni annuali di indipendenza, la dichiarazione di riservatezza, e le relazioni sull'addestramento e sulla formazione professionale continua).

4.2 Assunzione e fidelizzazione

Ai fini dell'assunzione del personale professionale, il sindaco-revisore si avvale di procedure *standard* per la selezione dei *curricula* dei candidati, lo svolgimento dei colloqui e la relativa documentazione.

In particolare, le modalità di reclutamento del personale prevedono uno *screening* dei *curricula* ricevuti, a cui segue (nel caso di interesse) un colloquio conoscitivo.

Dopo aver svolto il colloquio e se interessato all'assunzione, il sindaco-revisore verifica e conferma le qualifiche e le referenze del candidato [ciò potrà includere, ad esempio, un contatto con eventuali precedenti datori di lavoro per conseguire la ragionevole sicurezza richiesta dall'ISQC Italia 1 in merito all'effettiva appropriatezza del profilo del candidato ai futuri incarichi].

Le prove dell'avvenuta verifica delle referenze dei nuovi collaboratori dovranno confluire nella documentazione del sistema di controllo della qualità.

La selezione dei *curricula* avviene sulla base di una verifica dei titoli accademici e professionali e delle eventuali referenze, nonché su una verifica dei carichi pendenti.

Il sindaco-revisore informa, inoltre, i candidati che sarà loro richiesta:

- un'attestazione preliminare scritta annuale e per ciascun incarico di revisione, riferita all'indipendenza e all'assenza di conflitti di interessi;
- una dichiarazione in merito alla comprensione e al rispetto delle direttive riguardanti la riservatezza.

È previsto un periodo di prova di [specificare la durata, ad esempio da tre a sei mesi dalla data di assunzione] per tutto il personale professionale neo assunto.

Al personale professionale sono date adeguate opportunità di sviluppo e di avanzamento di carriera per fidelizzare il personale più competente e garantire la sostenibilità e la crescita continua dell'organizzazione professionale del sindaco-revisore nel suo complesso.

Il sindaco-revisore valuta periodicamente l'efficacia del suddetto programma di assunzione e fidelizzazione del personale professionale e le sue attuali esigenze di personale per stabilire se sia necessario rivedere tale programma.

Si riportano di seguito alcuni esempi di carte di lavoro del sistema di controllo della qualità riferite ad alcuni aspetti di gestione delle risorse umane.

Si riporta di seguito un esempio di Lettera di verifica referenze.

Lettera di verifica referenze

(da inviare via e-mail o tramite casella postale)

[Carta intestata del sindaco-revisore]

[Data]

[Nome e indirizzo del precedente datore di lavoro]

OGGETTO: VERIFICA REFERENZE PER [NOME CANDIDATO] – [CODICE FISCALE]

Gentile [NOME PRECEDENTE DATORE DI LAVORO],

Un ex dipendente della Sua azienda, [NOME CANDIDATO], ha fatto richiesta per ricoprire una posizione presso il nostro studio/società tra professionisti. Quale parte integrante del nostro manuale di qualità, con la presente siamo a richiederVi informazioni conoscitive in merito a tale dipendente. Quest'ultimo ci ha debitamente autorizzati a procedere nella richiesta delle informazioni e, a tal proposito, provvediamo ad allegare copia di tale liberatoria per Vostro utilizzo.

Vi invitiamo a fornirci le seguenti informazioni:

Data di assunzione: _____ Posizione ricoperta: _____

Mansioni: _____

Ultimo stipendio complessivo lordo e bonus lordo durante il rapporto di lavoro: _____

Ragioni addotte per licenziamento/cessazione: _____

Come valutereste la sua competenze complessiva? (scegliere una voce)

Eccezionale _____ Buona _____ Media _____ Discreta _____ Scarsa _____

Vi invitiamo a riportare brevemente quelle che Voi ritenete siano i suoi punti di forza e le sue debolezze (ove ve ne siano):

Punti di forza: _____ Debolezze: _____

Se dovesse aprirsi una posizione per la quale egli sia qualificato, prendereste in considerazione di riassumerlo? Sì _____
No _____

In caso negativo, per favore riportarne i motivi: _____

Auspichiamo di poter ricevere una Vostra risposta e Vi ringraziamo del tempo che vorrete dedicare alla presente.

Distinti saluti,

Firma

Se inviata via e-mail, la lettera dovrà contenere anche il seguente avviso:

“La presente e-mail si intende diretta esclusivamente alla persona a cui è indirizzata e/o al personale altrimenti autorizzato. Le informazioni ivi contenute nonché allegate sono considerate confidenziali e di proprietà di [MITTENTE].

Ove Lei non sia l'effettivo destinatario, Le facciamo presente che la lettura del messaggio e di qualsiasi allegato, così come la copiatura, l'inoltro, la stampa e la diffusione di qualsiasi informazione connessa a tale e-mail è considerata vietata, e che non dovrà porre in essere alcuna azione basata sul contenuto della presente e-mail e/o dei suoi allegati. Qualora avesse ricevuto questa e-mail per errore, La invitiamo a contattare il mittente ed a distruggere qualsiasi copia di questa e-mail e dei suoi allegati.

Il [MITTENTE] non riconosce alcuna responsabilità per qualsiasi danno causato da virus trasmessi da, o contenuti in, questa e-mail e nei suoi allegati. Nessuna responsabilità è accettata per qualsiasi conseguenza derivante da questa e-mail.”

Alla lettera di verifica delle referenze è allegata la preventiva autorizzazione, debitamente firmata, del futuro dipendente.

Si riporta di seguito un esempio di Modulo autorizzazione rilascio referenze del dipendente.

Autorizzazione rilascio referenze del dipendente

Io sottoscritto [NOME DIPENDENTE], con la presente autorizzo [NOME EX DATORE DI LAVORO] a fornire ogni e qualsiasi referenza ed informazione relativa al mio passato impiego ed alla mia storia lavorativa a [NOME POTENZIALE DATORE DI LAVORO].

Libero e sollevo in perpetuo il sunnominato ex datore di lavoro ed il potenziale datore di lavoro da ogni rivendicazione relativa al presente rilascio di referenze ed allo scambio di informazioni o altre comunicazioni attinenti il mio passato impiego.

Data _____ Codice Fiscale _____

Firma _____ Nome in stampatello _____

Si riporta di seguito un esempio di Memorandum per la verifica referenze tramite contatto telefonico

N.B. Accertarsi che la persona con cui si sta parlando abbia l'autorità necessaria a fornire le referenze. Se essa risulta riluttante a concedere le informazioni di cui si ha bisogno, è consigliabile inviare via fax o e-mail una liberatoria.

Memorandum per richieste di referenze al telefono

Nome del candidato: _____ Data: _____

Posizione per cui si presenta la domanda: _____

Settore: _____

Persona che conduce la verifica: _____ Titolo: _____

Precedente datore di lavoro: _____

Persona che fornisce le referenze: _____ Titolo: _____

Date di impiego verificate: Da: _____ A: _____

Titolo posizione: _____

Salario/Compenso: _____

Breve descrizione delle precedenti mansioni lavorative:

Come descriverebbe lo svolgimento delle mansioni da parte del candidato?

Quali valori ha apportato il candidato alla loro impresa?

Quali erano i rapporti del candidato con i colleghi?

Ragioni della cessazione del rapporto di lavoro del candidato:

L'impresa sarebbe pronta a riassumere il candidato ove se ne verificasse l'opportunità? Sì No

Se non interessati alla riassunzione, per quali ragioni? _____

Note aggiuntive: _____

Si riporta di seguito un esempio di Modulo di verifica delle referenze

Tale modulo è utilizzabile per tenere traccia e memoria di tutte le verifiche delle referenze effettuate, in relazione allo stesso candidato.

Modulo di verifica delle referenze

Nome candidato: _____ Posizione: _____

REFERENZE PERSONALI VERIFICATE:

Nome: _____ Relazione: _____

Indirizzo: _____

Telefono: _____ Data contatto: _____ Metodo di contatto: _____

Note: _____

Nome: _____ Relazione: _____

Indirizzo: _____

Telefono: _____ Data contatto: _____ Metodo di contatto: _____

Note: _____

REFERENZE LAVORATIVE VERIFICATE:

Nome: _____ Relazione: _____

Indirizzo: _____

Telefono: _____ Data contatto: _____ Metodo di contatto: _____

Note: _____

Nome: _____ Relazione: _____

Indirizzo: _____

Telefono: _____ Data contatto: _____ Metodo di contatto: _____

Note: _____

4.3 Formazione pratica e formazione professionale continua (FPC)

Il sindaco-revisore ed il personale professionale con o senza abilitazione alla revisione legale devono soddisfare i requisiti minimi relativi alla formazione professionale continua così come stabiliti nell'art. 5 del D.Lgs. 39/2010 e ogni altra esigenza identificata di formazione pratica appropriata al loro livello e alle loro responsabilità.

Il sindaco-revisore e il personale professionale con o senza abilitazione alla revisione legale sono responsabili della conservazione della documentazione relativa alla propria formazione professionale. Il sindaco-revisore mantiene evidenza, all'interno dei fascicoli del personale, di tale documentazione per assicurare che siano state curate la formazione pratica e la FPC richieste e, se del caso, per identificare le azioni appropriate a porre rimedio alle eventuali carenze.

Si riporta di seguito un esempio di Modulo riepilogo corsi di formazione professionale

[Allegare gli attestati di partecipazione ai corsi di formazione]

[NOMINATIVO DEL SOGGETTO TENUTO ALLA FORMAZIONE PROFESSIONALE CONTINUA]			
DATA	LUOGO	ARGOMENTI TRATTATI	FIRMA

4.4 Assegnazione dei team dell'incarico

Il sindaco-revisore è il responsabile dell'incarico. Egli assegna a ciascun incarico personale professionale appropriato (sia individualmente sia nel loro insieme).

Nel decidere quali membri del personale professionale siano più adeguati per un determinato incarico, il sindaco-revisore considera: l'esperienza pratica acquisita dal personale professionale in incarichi di complessità e natura simili; le conoscenze tecniche e specifiche pertinenti, inclusa la conoscenza delle tecnologie informatiche necessarie.

Il sindaco-revisore monitora i carichi di lavoro del personale professionale al fine di consentire loro di avere tempo sufficiente per adempiere alle proprie responsabilità.

Il sindaco-revisore pianifica anche le opportunità di incontri di *coaching* tra il personale con diversi livelli di esperienza per guidare lo sviluppo professionale del personale meno esperto.

4.5 Provvedimenti disciplinari

Il sistema di controllo della qualità del sindaco-revisore non si limita a un monitoraggio efficace, ma prevede anche un processo che faccia rispettare le regole e includa azioni correttive da applicare ai casi di non conformità, di disinteresse, di mancanza di diligenza professionale e di attenzione, o di abuso e circonvenzione.

L'azione correttiva intrapresa dipende dalle circostanze e può includere, a titolo d'esempio, quanto indicato di seguito:

- svolgere un colloquio con la persona o le persone coinvolte per determinare i fatti e discutere le cause e le soluzioni;

- fornire pareri e/o consigli;
- svolgere colloqui successivi per assicurarsi che la conformità sia migliorata o per avvertire il personale professionale coinvolto che, in caso contrario, saranno necessarie azioni correttive più invasive per tutelare gli interessi dei clienti e del sindaco-revisore, quali ad esempio:
 - l'ammonimento (orale o scritto);
 - l'obbligo di completare la formazione professionale continua prevista;
 - l'inserimento di documentazione scritta nel fascicolo personale;
 - la sospensione o la cessazione del rapporto di lavoro o di collaborazione.

4.6 Sistema di valutazione delle performance.

Il sindaco-revisore mantiene un sistema di valutazione della *performance* basato prevalentemente su valutazioni effettuate "sul campo" mediante la supervisione dello svolgimento dell'attività lavorativa svolta dal personale professionale.

Tale sistema di valutazione premia i comportamenti conformi mediante il riconoscimento di adeguati livelli retributivi, di bonus, di avanzamenti e di sviluppi di carriera.

5. Svolgimento dell'incarico

Le direttive e le procedure contenute nel presente Manuale della qualità consentono al sindaco-revisore di conseguire una ragionevole sicurezza che gli incarichi siano svolti in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di leggi e regolamentari applicabili e che la relazione emessa sia appropriata alle circostanze.

Tali direttive e procedure includono i seguenti elementi fondamentali per lo svolgimento dell'incarico in conformità ai principi di revisione internazionali:

- l'uniformità della qualità nell'incarico;
- la responsabilità per la supervisione;
- la responsabilità del riesame del lavoro;
- la consultazione;
- il riesame della qualità dell'incarico;
- le divergenze di opinione
- la documentazione dell'incarico.

5.1 Uniformità della qualità nell'incarico

Per facilitare lo svolgimento degli incarichi da parte del sindaco-revisore e del personale professionale in modo uniforme e conforme ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari, il sindaco-revisore adotta e fornisce un modello di controllo della qualità (un esempio è quello contenuto nel presente documento) e modelli *standard* di carte di lavoro per documentare il processo di svolgimento dell'incarico. A tale scopo possono essere utilizzati i modelli *standard* di carte di lavoro suggeriti dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili contenuti nel documento "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni". Tali modelli sono aggiornati secondo quanto necessario per riflettere eventuali modifiche nei principi professionali. Tali modelli aiutano il sindaco-revisore ed il personale professionale a esercitare il proprio spirito critico nell'analizzare l'impresa, nell'individuare i rischi che possono causare errori nel bilancio e ad assumere un atteggiamento di scetticismo professionale nello svolgimento della propria attività. Pertanto le carte di lavoro adottate non devono essere intese come schemi rigidi suscettibili di utilizzazione acritica. È, quindi, necessario che il sindaco-revisore ed il personale professionale procedano, in relazione alle proprie esigenze, all'ampliamento mirato, alla riduzione o al raggruppamento delle stesse.

Cosa cambia per il collegio sindacale

L'approccio metodologico alla revisione contabile da svolgere in seno ad un collegio sindacale, nonché la declinazione pratica da dare ai dettami contenuti nei principi di revisione viene concordata tra tutti i candidati sindaci-revisori.

5.2 Responsabilità per la supervisione

Il sindaco-revisore, in quanto responsabile dell'incarico, assume la responsabilità della supervisione del lavoro.

Le direttive e le procedure interne del controllo della qualità prevedono che il lavoro svolto sia adeguatamente e tempestivamente controllato e che la supervisione sia fatta dal responsabile dell'incarico.

La supervisione del lavoro deve comprendere le seguenti attività:

- seguire l'avanzamento del lavoro;
- capire e valutare la competenza e le capacità dei singoli membri del *team* di revisione in base alle modalità di utilizzo del tempo che hanno a disposizione, alla comprensione delle istruzioni ed allo svolgimento del lavoro rispetto alle indicazioni di pianificazione ricevute;
- identificare e valutare gli aspetti significativi emersi dal lavoro svolto nonché i possibili effetti sul giudizio professionale da emettere;
- valutare la necessità di apportare cambiamenti alla pianificazione preliminare e/o finale del lavoro;
- identificare eventuali argomenti significativi da sottoporre a consultazione e/o all'attenzione dei membri più esperti del team di revisione.

Cosa cambia per il collegio sindacale

La responsabilità della supervisione del lavoro è del collegio sindacale quale soggetto incaricato e tutti i componenti del collegio sindacale sono responsabili in egual misura dell'incarico di revisione legale.

Lo svolgimento operativo della supervisione del lavoro potrebbe essere attribuita con delega ad uno dei componenti ed in genere quello con maggiore competenza ed esperienza in materia di revisione. In questa ipotesi, il membro che svolgerebbe la supervisione per conto di tutto il collegio e svolgerebbe direttamente anche una parte del lavoro di revisione secondo l'assegnazione decisa in fase di pianificazione, dovrebbe illustrare agli altri colleghi il lavoro da lui svolto e giustificare l'aderenza ai principi di revisione.

La decisione di delegare uno dei componenti è di natura collegiale e dovrebbe quindi essere condivisa, motivata e documentata nelle carte di lavoro.

5.3 Responsabilità del riesame del lavoro

Il riesame del lavoro, a differenza di quanto avviene per la supervisione, si riferisce a tutte le carte di lavoro (ed alla documentazione di supporto allegata) predisposte nello svolgimento delle verifiche di revisione.

La responsabilità del riesame del lavoro deve essere stabilita dal sindaco-revisore responsabile dell'incarico.

Le responsabilità del riesame sono stabilite in base al presupposto che il lavoro dei membri meno esperti del *team* sia riesaminato da quelli più esperti. I responsabili del riesame devono valutare se il team dell'incarico:

- ha utilizzato (modificandoli secondo quanto appropriato) i modelli *standard* adottati dal sindaco-revisore per la predisposizione delle carte di lavoro, la documentazione e la corrispondenza;
- ha seguito le direttive professionali e del sindaco-revisore in materia di etica e si è allineato ad esse;
- ha svolto il proprio lavoro secondo i principi professionali e quelli del sindaco-revisore con diligenza ed attenzione;
- ha documentato il proprio lavoro, le proprie analisi, consultazioni e conclusioni in modo sufficiente e appropriato;
- ha completato il proprio lavoro con obiettività e con l'indipendenza appropriata, in modo tempestivo ed efficiente e ha documentato il lavoro in modo organizzato, sistematico, completo e leggibile;

- si è assicurato che tutte le carte di lavoro, i documenti e i memoranda siano siglati, contengano i riferimenti incrociati appropriati, siano datati, con una consultazione appropriata sugli aspetti complessi o controversi;
- si è assicurato che le comunicazioni, le attestazioni, le verifiche e le responsabilità del cliente siano chiaramente definite e documentate;
- si è assicurato che gli elementi probativi acquisiti sono sufficienti e appropriati per supportare la relazione di revisione.

Cosa cambia per il collegio sindacale

Lo svolgimento di molte delle attività di revisione è suddivisa tra i componenti del collegio e gli eventuali collaboratori. Nel definire la strategia generale di revisione, ai collaboratori e ai componenti meno esperti vengono affidate le aree a basso rischio mentre il collegio nella sua interezza si occupa delle aree ad alto rischio per le quali, di norma, è richiesto un approccio mirato.

Le responsabilità del riesame del lavoro è del collegio sindacale.

Il riesame delle carte di lavoro assolve anche alla funzione di "approvazione" di quanto in esse documentato garantendo, in tal guisa, la collegialità dell'organo. Il riesame del lavoro viene effettuato utilizzando il sistema di riesame "collegiale". Il sistema "collegiale" presuppone che in ogni carta di lavoro vengano riportate sempre le firme di tutti e tre i componenti del collegio sindacale, con indicazione specifica di chi ha preparato la carta di lavoro e di chi la ha riesaminata ed approvata. È importante indicare nelle carte di lavoro oltre alla firma del componente del collegio o dell'ausiliario che ha preparato o riesaminato la carta di lavoro anche la data nella quale si è proceduto a preparare o riesaminare la stessa.

5.4 Ruolo del responsabile dell'incarico

Il responsabile dell'incarico ai fini del presente manuale della qualità è il collegio sindacale. I sindaci-revisori che costituiscono il collegio hanno la responsabilità di firmare la relazione. In qualità di responsabile del *team* dell'incarico, il collegio sindacale ha la responsabilità di quanto segue:

- garantire la qualità complessiva di ogni incarico;
- formulare una conclusione sulla conformità alle disposizioni relative all'indipendenza dal cliente, e nel farlo, acquisire le informazioni necessarie a identificare le minacce all'indipendenza, adottando provvedimenti volti ad eliminare tali minacce o a ridurle a un livello accettabile, applicando le appropriate misure di salvaguardia, ed assicurando che la documentazione appropriata sia stata completata;
- assicurare che siano state seguite le procedure appropriate in merito all'accettazione e al mantenimento dei rapporti con il cliente e che le conclusioni raggiunte a tale riguardo siano appropriate e documentate;
 - comunicare ai membri chiave della direzione e ai responsabili delle attività di governance del cliente la propria identità ed il proprio ruolo di responsabile dell'incarico;
- assicurare che il team dell'incarico nel suo complesso abbia le capacità e le competenze appropriate per svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
- supervisionare e/o svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di leggi e regolamentari, e assicurare che la relazione emessa sia appropriata alle circostanze;

- assicurare, mediante il riesame della documentazione dell'incarico e la discussione con il team, che siano stati acquisiti elementi probativi sufficienti e appropriati a supportare le conclusioni raggiunte ai fini dell'emissione della relazione;
- assumersi la responsabilità dell'incarico mediante una appropriata consultazione (sia interna sia esterna) sugli aspetti complessi o controversi;
- assumersi la responsabilità dell'incarico mediante un appropriato riesame della qualità dell'incarico (ricorrendo a professionisti esterni) in presenza di situazioni che richiedono questa attività;
 - documentare in modo uniforme e tempestivo le procedure interne di controllo della qualità ed il lavoro di revisione svolto.

5.5 Consultazione

Il sindaco-revisore incoraggia la consultazione all'interno del *team* dell'incarico e, per le questioni significative e previa autorizzazione, anche con soggetti esterni. La consultazione interna si avvale dell'esperienza e delle competenze tecniche collettive della struttura del sindaco-revisore (o di quelle a sua disposizione) per ridurre il rischio di errori e migliorare la qualità dello svolgimento dell'incarico. Un ambiente che stimola la consultazione migliora il processo di apprendimento e di sviluppo del personale professionale e rafforza la conoscenza complessiva, il sistema di controllo della qualità e le capacità professionali del sindaco-revisore.

Il sindaco-revisore consulta risorse esterne qualificate qualora, nel corso dello svolgimento dell'incarico di revisione, venissero ad evidenziarsi aspetti complessi o controversi quali, ad esempio:

- un trattamento contabile significativo, complesso e/o nuovo;
- tematiche di revisione particolarmente complesse;
- frodi o altre irregolarità sospette o rilevate;
- dubbi sull'integrità della direzione;
- presenza di significative incertezze che possono far sorgere dubbi significativi sulla continuità aziendale.

[Il sindaco-revisore può elencare qui di seguito tutti i soggetti esterni con cui ha concluso accordi di consultazione].

Quando si rende necessaria una consultazione esterna, la situazione deve essere sufficientemente documentata fornendo dettagli idonei a consentire ai lettori delle carte di lavoro di comprendere appieno l'ampiezza della natura della consultazione, le qualifiche dell'esperto esterno e le relative competenze, nonché le linee d'azione raccomandate.

Per poter fornire un parere informato, l'esperto esterno deve essere portato a conoscenza di tutti i fatti rilevanti. Quando si richiede un parere, non è appropriato occultare fatti o orientare il flusso di informazioni per ottenere un particolare risultato desiderato. L'esperto esterno deve essere indipendente dal cliente, senza conflitti di interessi, e dotato di un elevato livello di obiettività.

Il parere dell'esperto esterno è generalmente adottato come soluzione oppure contribuirà a risolvere la questione controversa. Qualora il parere non sia messo in pratica o sia sostanzialmente diverso dalla conclusione, il sindaco-revisore deve fornire una spiegazione che documenti le motivazioni e le alternative considerate, allegando la documentazione della consultazione (o rinviando alla stessa).

Qualora si sia fatto ricorso a più di una consultazione, alle carte di lavoro deve essere aggiunto un riepilogo delle discussioni generali e delle differenti opinioni od opzioni fornite. Le posizioni finali adottate e le relative motivazioni devono altresì essere documentate. Il sindaco-revisore assume la decisione finale su tali questioni e documenta le consultazioni e le motivazioni alla base della decisione finale.

Cosa cambia per il collegio sindacale

In presenza di circostanze complesse e controverse, il collegio sindacale sarebbe tenuto a valutare l'opportunità di ricorrere ad una consultazione per assicurare lo svolgimento della revisione secondo adeguati livelli di qualità. La valutazione della significatività di una situazione complessa e controversa rientra nella professionalità del collegio sindacale.

La decisione collegiale dovrebbe essere motivata e documentata nelle carte di lavoro della revisione così come lo dovrebbe essere l'eventuale ricorso a professionisti esterni di comprovata preparazione e competenza in accordo con le indicazioni del principio internazionale ISQC Italia 1 per i soggetti abilitati di minori dimensioni

Sulla base di quanto sopra, la documentazione relativa alla consultazione potrebbe essere fatta utilizzando l'esempio di questionario esposto di seguito.

Modello per consultazioni esterne

<p>Descrizione della questione oggetto della consultazione:</p> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>Quali sono stati i risultati scaturiti dalla consultazione?</p> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>Motivare le decisioni prese:</p> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>Come sono state attuate le decisioni? (aggiungere eventualmente il riferimento alle carte di lavoro)</p> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>La conclusione adottata è coerente con il parere ricevuto? <input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No</p> <p>In caso negativo:</p> <p>- Qual è la diversa conclusione adottata e la relativa modalità di attuazione?</p> <hr/> <hr/> <hr/>

- Descrivere i motivi per cui è stata presa una decisione diversa:

Si allega a tale modulo il consenso scritto della persona o delle persone consultate, al fine di dimostrare la loro comprensione della tematica e la conseguente soluzione. Un esempio potrebbe essere quello di seguito riportato:

Dichiarazione di consenso del soggetto consultato

Io sottoscritto [GENERALITÀ DEL SOGGETTO CONSULTATO], dichiaro di essere stato consultato da [NOME DEL SINDACO-REVISORE] al fine di fornire un parere competente ed indipendente su [SPECIFICARE L'OGGETTO DELLA CONSULTAZIONE].

Dopo aver ampiamente compreso la tematica di riferimento, il risultato di tale consultazione è stato [SPECIFICARE LE CONCLUSIONI RAGGIUNTE].

Dichiaro inoltre di aver agito nel pieno rispetto della competenza professionale e dell'obiettività di giudizio.

Luogo e data

Firma del soggetto consultato

5.6 Divergenze di opinione

Il sindaco-revisore e il personale professionale sono obiettivi, accurati, aperti e razionali nel contribuire, agevolare o giungere a una soluzione tempestiva e pacifica di eventuali dispute o divergenze di opinione.

Chiunque sia parte di una disputa o di una divergenza di opinioni tenta di risolvere la questione in modo tempestivo, professionale, rispettoso e garbato mediante discussioni, ricerche e consultazioni con altre persone.

Il sindaco-revisore considera prontamente la questione e decide, dopo aver consultato le parti, come risolverla. Egli informa, quindi, le parti della decisione presa e delle relative motivazioni. In ogni caso, la natura, l'ampiezza delle consultazioni poste in essere nel corso dell'incarico e le conclusioni che ne sono scaturite devono essere documentate.

Qualora la questione coinvolga un'area specifica della vigilanza professionale o dell'amministrazione dello studio nell'ambito del soggetto abilitato, essa deve essere rimessa, preferibilmente da parte del responsabile dell'incarico, al *partner* responsabile di tale area. Il responsabile dell'incarico considererà la questione e, dopo aver consultato le parti, deciderà come risolverla. Il *partner* deve quindi informare le parti della decisione presa e delle relative motivazioni.

Tutto il personale è protetto da ogni forma di punizione, limitazione alla carriera o azione sanzionatoria per aver richiamato l'attenzione su una questione legittima e significativa, in buona fede e perseguendo l'effettivo interesse della collettività, del cliente, del sindaco-revisore o dei colleghi.

Qualora la persona coinvolta non sia ancora soddisfatta della soluzione della questione e non siano previste altre forme di ricorso nell'ambito del sindaco-revisore, essa deve valutare la significatività della questione rispetto al suo ruolo o al proseguimento del rapporto di lavoro o di collaborazione con il sindaco-revisore.

Le controversie o le divergenze di opinione devono essere documentate appropriatamente. In tutti i casi, la relazione relativa all'incarico non viene datata fino a quando la questione non è risolta.

Cosa cambia per il collegio sindacale

Qualora dovessero verificarsi divergenze di opinioni tra il componente che ha effettuato e documentato l'attività di revisione e quello/i che ha/hanno operato il riesame del lavoro oppure tra il collegio sindacale (responsabile dell'incarico) ed il professionista che ha effettuato, su richiesta dello stesso collegio, una consultazione e/o il riesame della qualità dell'incarico, la valutazione delle attività svolte è demandata al collegio nella sua interezza.

Il processo di riesame ed approvazione, nel caso di disaccordo o di osservazioni da parte di un sindaco-revisore, si estende alla redazione di note di commento che vengono incluse nella documentazione della revisione. Nelle note di commento il sindaco-revisore dissenziente dovrà inserire il proprio dissenso e i motivi dello stesso. Destinatari delle note sono gli altri due sindaci-revisori costituenti il collegio. Laddove a livello collegiale non si raggiunga una approvazione unanime, i due componenti costituenti la maggioranza del collegio dovranno aggiungere nella nota di commento i motivi per i quali, analizzate le osservazioni del sindaco-revisore dissenziente, ritengono di confermare quanto svolto e documentato.

5.7 Riesame della qualità dell'incarico (RQI)

[Generalmente il riesame della qualità non è necessario per il sindaco-revisore. Si assume infatti che i clienti siano rappresentati da aziende di dimensioni minori, le quali non soddisfano quasi mai i requisiti richiesti per una tale procedura di controllo.]

Ai fini del presente manuale della qualità, il professionista dovrà tuttavia stabilire comunque dei criteri che permettano di discriminare gli incarichi che necessitano di un riesame della qualità dell'incarico, e quelli che invece non lo richiedono.]

Nella premessa che ciascun sindaco-revisore stabilisce i propri criteri per determinare i casi in cui prevedere il RQI, si forniscono di seguito esempi di tali criteri:

- *il riesame della qualità dell'incarico fa parte delle misure di salvaguardia da applicare in caso di minaccia significativa all'indipendenza;*
- *il rischio associato al cliente è particolarmente elevato e tale da mettere in discussione, in assenza di un adeguato riesame della qualità dell'incarico, l'opportunità di accettare o mantenere l'incarico.*

5.7.1 Natura, tempistica ed estensione del RQI

Il responsabile del RQI viene informato dal *team* durante il corso dello svolgimento del lavoro e conduce il riesame in modo tale da acquisire un sufficiente livello di conoscenza delle problematiche significative di *audit*, contabili e di informativa finanziaria, con l'obiettivo di concludere, prima dell'emissione della relazione di revisione, che nulla è pervenuto alla sua attenzione che possa fargli ritenere che le procedure svolte e le conclusioni raggiunte dal *team* di revisione non siano appropriate alle circostanze.

Il RQI deve includere quanto meno:

- la discussione degli aspetti significativi con il sindaco-revisore;
- il riesame del bilancio e della bozza di relazione;
- il riesame di carte di lavoro selezionate riguardanti i giudizi significativi formulati dal *team* dell'incarico e le conclusioni raggiunte;
- la valutazione delle conclusioni raggiunte nel predisporre la bozza di relazione e la considerazione della sua appropriatezza.

Il sindaco-revisore concede al responsabile del RQI un minimo di *[inserire il numero di giorni previsti]* giorni lavorativi entro la data di rilascio della relazione, due dei quali dedicati all'approvazione del riesame e al suo completamento. È naturale che il tempo concesso per incarichi più ampi e complessi debba essere sostanzialmente più lungo.

5.7.2 Responsabile del riesame della qualità dell'incarico (RRQI)

Il sindaco-revisore ha la responsabilità di stabilire i criteri per la designazione del RRQI e di determinarne l'idoneità.

Il RRQI deve essere una persona esterna obiettiva, indipendente e con le qualifiche adeguate, che abbia il tempo per ricoprire questo ruolo. Le caratteristiche comunemente attribuite ad un candidato adatto a ricoprire questo ruolo includono una conoscenza tecnica di livello elevato degli attuali principi di revisione e una grande esperienza valida per ruoli dirigenziali.

Il RRQI non può essere un membro del *team* e non può, direttamente o indirettamente prendere decisioni importanti sullo svolgimento dell'incarico.

Non è inusuale per il *team* consultare il RRQI durante lo svolgimento dell'incarico. Ciò di solito non compromette l'obiettività del RRQI, nella misura in cui sia il sindaco-revisore (e non il RRQI) a prendere le decisioni finali e la questione non sia oltremodo significativa. Tale processo può evitare l'insorgere di successive divergenze di opinione durante lo svolgimento dell'incarico.

Qualora l'obiettività del RRQI sia compromessa in seguito ad una consultazione su una questione specifica, il sindaco-revisore dovrebbe nominare un altro RRQI.

Per quanto concerne la documentazione, il responsabile del RQI si avvale di *check-list standard* per il suo lavoro al fine di completare il riesame e di fornirne la documentazione appropriata in merito a tale riesame.

L'incarico professionale al RRQI stipulato per iscritto potrebbe rappresentare la documentazione della procedura interna del sindaco-revisore ai fini del proprio sistema di controllo della qualità

Possono essere di aiuto i seguenti esempi di modelli come documentazione ai fini del controllo della qualità:

- la nomina del RRQI;
- il *memorandum* sulla natura, sulla tempistica e sull'estensione del RQI.

Si riporta di seguito un esempio di modello di nomina del Responsabile del RQI.

Nomina del responsabile del riesame della qualità dell'incarico

Il sottoscritto [GENERALITÀ DEL SINDACO-REVISORE]

NOMINA

[GENERALITÀ DEL SOGGETTO CONSULTATO]

come Responsabile per il riesame della qualità dell'incarico di revisione legale, relativo al bilancio della società [DATI DELLA SOCIETÀ] con riferimento all'esercizio in chiusura al [DATA DI CHIUSURA DEL BILANCIO].

Il soggetto nominato dichiara:

- di rispettare le direttive e le procedure del sindaco-revisore, incluse quelle relative all'indipendenza;
- di non trovarsi in una delle situazioni che, ai sensi di legge e/o del nostro manuale della qualità, costituiscono cause di ineleggibilità o di incompatibilità dall'incarico o che compromettono l'indipendenza;
- di agire con competenza professionale ed obiettività di giudizio;
- di essere iscritto nel registro dei revisori legali con iscrizione ex D.M. del pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.... del

Luogo e data

Per accettazione (firma del RRQI)

Firma del sindaco-revisore

A tale modello viene allegato un breve *memorandum* che riporti la decisione di voler affidare l'incarico a quel determinato soggetto, nonché le ragioni essenziali che hanno portato alla sua scelta (incluse una valutazione sulle appropriate conoscenze e competenze nelle materie di contabilità, bilancio e revisione).

Si riporta di seguito un esempio di Memorandum contenente i risultati del RQI

(tale modello è compilato dal Responsabile del RQI e consegnato al sindaco-revisore ai fini della qualità, in aggiunta alla eventuale documentazione prodotta dallo stesso RRQI).

Memorandum per il Riesame della qualità dell'incarico

Indicare la documentazione sottoposta a riesame della qualità:

Descrivere, se rilevata, la non appropriatezza dei giudizi professionali significativi formulati dal *team* di revisione e delle conclusioni raggiunte:

Come sono state risolte le non conformità? (allegare l'eventuale documentazione del revisore che attesti l'adeguata messa in atto delle misure correttive)

La documentazione del RQI è stata completata alla data della relazione di revisione o prima di essa?

- Sì No, ma sono state risolte tutte le questioni emerse nel corso del RQI

Dichiaro, in qualità di RRQI, che la mia obiettività ed indipendenza non sono state compromesse nel corso dello svolgimento del RQI.

Non sono a conoscenza di aspetti non risolti che mi indurrebbero a ritenere non appropriati i giudizi professionali significativi formulati dal *team* dell'incarico e le conclusioni raggiunte.

Data

Firma del RRQI

6. Monitoraggio

Le direttive e le procedure sul controllo della qualità sono una parte fondamentale del sistema di controllo interno del sindaco-revisore. Il monitoraggio è una componente distinta del sistema di controllo della qualità. Esso consiste in primo luogo nel comprendere tale sistema e determinare – mediante colloqui, *test walk-through*, ispezioni sulla documentazione dell'incarico e su altri documenti rilevanti ai fini dell'operatività del sistema di controllo della qualità (ad esempio, rilevazioni sulla formazione pratica e sulla formazione professionale continua o attestazioni di indipendenza) – se, e in quale misura, tale sistema di controllo sia configurato e operi efficacemente. Il monitoraggio include altresì l'elaborazione di raccomandazioni per migliorare il sistema, specialmente ove siano individuate carenze ovvero qualora i principi e le prassi professionali siano cambiati.

Il sindaco-revisore è responsabile del processo di (auto)monitoraggio delle proprie direttive e procedure di controllo della qualità [*In alternativa, indicare che il sindaco-revisore ha assegnato le funzioni di monitoraggio, inclusa l'ispezione, a persona esterna adeguatamente qualificata*].

Il sindaco-revisore, nella sua funzione di responsabile del monitoraggio, ha sempre presente la necessità di sottoporre a (auto)ispezione il sistema di controllo della qualità per mantenere l'efficacia alla luce dei recenti sviluppi e di verificare periodicamente i controlli mediante un monitoraggio formale a livello di documentazione del singolo incarico per assicurare che funzionino efficacemente e non siano deliberatamente elusi o applicati con minor rigore del dovuto.

Il sindaco-revisore nella sua funzione di responsabile del monitoraggio tiene in considerazione anche eventuali riscontri ricevuti in seguito al controllo della qualità ex art. 20 del D.Lgs. 39/2010 da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Tuttavia, ciò non sostituisce il programma di monitoraggio interno del sindaco-revisore.

6.1 Programma di monitoraggio

Il sistema di controllo della qualità è configurato per fornire al sindaco-revisore una ragionevole sicurezza che, verosimilmente, non si verificheranno violazioni significative e prolungate nel tempo delle direttive e del controllo sulla qualità o che queste non passeranno inosservate. Lo scopo del programma di monitoraggio è aiutare il sindaco-revisore ad acquisire una ragionevole sicurezza che le sue direttive e procedure riguardanti il sistema di controllo della qualità siano pertinenti, adeguate e operino efficacemente. Il programma di monitoraggio deve anche aiutare ad assicurare la conformità alle regole professionali e alle disposizioni regolamentari in materia.

Il personale professionale coopera con il sindaco-revisore, riconoscendo che la funzione di monitoraggio rappresenta una parte essenziale del sistema di controllo della qualità. Le situazioni di disaccordo, di non conformità o di disinteresse nei confronti dei rilievi evidenziati dal Il sindaco-revisore nella sua funzione di responsabile del monitoraggio devono essere risolte mediante il processo adottato dal sindaco-revisore per la risoluzione delle controversie (si veda la Sezione 5.6 del presente manuale).

[Qualora il sindaco-revisore abbia assegnato le funzioni di monitoraggio, inclusa l'ispezione, a persona esterna adeguatamente qualificata, l'accordo stipulato con tale persona costituisce la procedura di monitoraggio]

6.2 Procedure di ispezione

Il programma di monitoraggio del sistema di controllo della qualità del sindaco-revisore è svolto su base annuale. All'interno del programma di monitoraggio, il sindaco-revisore svolge ciclicamente ispezioni su una selezione degli incarichi completati, che possono essere scelti senza notificarlo preventivamente ai rispettivi *team*. Il ciclo ispettivo non supera i sei anni.

Il sindaco-revisore, nel pianificare l'ispezione, tiene in considerazione i risultati del monitoraggio precedente, la natura e l'ampiezza dei poteri conferiti al personale professionale, nonché la natura e la complessità della sua attività professionale e gli specifici rischi associati al cliente.

Il sindaco-revisore documenta appropriatamente le ispezioni. Tale documentazione include:

- i risultati scaturiti dalla valutazione degli elementi del sistema di controllo della qualità;
- la valutazione dell'appropriata applicazione da parte del sindaco-revisore delle direttive e delle procedure sul controllo della qualità;
- la valutazione sull'appropriatezza, nelle circostanze, della relazione emessa;
- l'identificazione di eventuali carenze, delle ragioni per le quali si sono verificate, del loro effetto e se sia necessario intraprendere ulteriori azioni, fornendone i dettagli;
- il riepilogo dei risultati e delle conclusioni raggiunte, con le raccomandazioni sulle azioni correttive o sulle modifiche necessarie.

Il sindaco-revisore sulla base dei risultati e delle valutazioni effettuate decide sulle azioni correttive e/o sulle modifiche da apportare al sistema, sui ruoli e le responsabilità, sulle azioni disciplinari, sul riconoscimento e su altri aspetti.

6.3 Valutazione, comunicazione e sistemazione delle carenze identificate

Il sindaco-revisore valuta se le carenze identificate indicano vizi strutturali nel sistema di controllo della qualità o dimostrano mancanza di conformità da parte del sindaco-revisore stesso o di un determinato membro del personale professionale. Il sindaco-revisore, inoltre, comunica al personale competente tutte le carenze individuate nonché le raccomandazioni sulle azioni correttive da intraprendere.

Le raccomandazioni per affrontare le carenze riferite si concentrano sulle ragioni alla base di tali carenze e includono una o alcune delle seguenti azioni:

- intraprendere azioni correttive appropriate relativamente ad uno specifico incarico o ad un membro del personale (ad esempio, come previsto nella Sezione 6.4.1 di seguito riportata);
- modificare le direttive e le procedure di controllo della qualità;
- mettere in atto azioni disciplinari in conformità alla Sezione 4.4 del presente manuale.

Qualora si ritenga che le carenze siano sistematiche o ripetitive, sono intraprese azioni correttive immediate. Nella maggior parte dei casi le carenze relative all'indipendenza e al conflitto di interessi richiedono azioni correttive immediate.

6.4 Memorandum sui risultati del monitoraggio

Dopo aver completato la valutazione annuale del sistema di controllo della qualità, il sindaco-revisore riferisce i risultati al

personale professionale. Il memorandum include una descrizione delle procedure svolte e delle conclusioni raggiunte a seguito delle verifiche. Qualora siano evidenziate carenze sistemiche, ripetute o significative, il *memorandum* include anche le azioni intraprese, o proposte, per porvi rimedio.

Il memorandum sui risultati del monitoraggio include almeno quanto segue:

- la descrizione delle procedure di monitoraggio svolte;
- le conclusioni raggiunte in seguito allo svolgimento delle procedure di monitoraggio;
- la descrizione, ove pertinente, delle carenze sistematiche, ripetitive o di altre carenze significative, e delle azioni intraprese, nonché di ogni ulteriore azione raccomandata, per ovviare a tali carenze.

Inserire un modello di relazione del responsabile del monitoraggio adottato dal sindaco-revisore.

6.4.1 Non conformità

La non conformità al sistema di controllo della qualità del sindaco-revisore è questione seria, in particolare quando il personale professionale si è rifiutato deliberatamente di conformarsi alle direttive del sindaco-revisore.

Dal momento che il sistema di controllo della qualità tutela l'interesse pubblico, il sindaco-revisore affronta i casi di non conformità intenzionale in modo trasparente e rigoroso. La non conformità intenzionale è affrontata in modi diversi, tra i quali sono inclusi la realizzazione di un piano di miglioramento della *performance*, il riesame della *performance*, la riconsiderazione delle opportunità di ottenere promozioni e compensi maggiori, nonché, in ultima istanza, la cessazione del rapporto di lavoro o collaborazione.

6.5 Reclami e segnalazioni

Il sindaco-revisore gestisce tutte le questioni riguardanti i reclami e le segnalazioni che hanno per oggetto la mancata conformità del lavoro svolto ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili, nonché le segnalazioni di non conformità al sistema di controllo della qualità del sindaco-revisore.

I reclami e le segnalazioni, in particolare quando sono relativi alla mancanza di diligenza nel lavoro svolto per il cliente, o altre violazioni di obblighi professionali o legali da parte del personale professionale, sono questioni serie. Il sindaco-revisore considera la possibilità di segnalare tali casi alla compagnia di assicurazioni con cui ha stipulato la polizza di responsabilità professionale e/o di acquisire un parere legale. Qualora vi sia un'incertezza, il sindaco-revisore si consulta con altri colleghi esterni professionalmente affidabili.

Appena possibile, è fornito un riscontro a tutti i reclami ricevuti da un cliente o da terzi, in cui si dichiara che la questione è in corso di valutazione e che sarà fornita una risposta dopo aver svolto le indagini appropriate.

Il sindaco-revisore mantiene direttive ben definite caratterizzata da procedure complementari che descrivono nel dettaglio il processo da seguire nel caso in cui emerga un reclamo o una segnalazione.

Il processo fa in modo che tutto il personale professionale sia libero di manifestare le proprie perplessità senza timore di ritorsioni.

Qualora le indagini rivelino carenze nella configurazione e nell'operatività delle direttive e delle procedure di controllo della qualità del sindaco-revisore, ovvero una non conformità da parte di una o più persone al sistema di controllo della qualità, il sindaco-revisore intraprende le azioni appropriate, incluse una o alcune tra quelle di seguito riportate:

- intraprendere azioni correttive appropriate relativamente ad uno specifico incarico o ad un membro del personale (ad esempio, come previsto nella Sezione 6.4.1 di cui sopra);
- modificare le direttive e le procedure di controllo della qualità;
- mettere in atto le azioni disciplinari in conformità alla Sezione 4.4 del presente manuale.

Cosa cambia per il collegio sindacale

Le procedure di monitoraggio delle direttive e procedure di controllo della qualità si riferiscono al sindaco-revisore e alla sua organizzazione di appartenenza. Si ritiene che sul collegio sindacale, nella sua interezza, non ricadano ulteriori responsabilità di monitoraggio oltre alle valutazioni individuali riferite al sindaco-revisore.

7. Documentazione

7.1 Documentazione delle direttive e delle procedure del sindaco-revisore

Il sindaco-revisore mantiene direttive e procedure che specificano il livello e l'estensione della documentazione della revisione legale necessaria in tutti gli incarichi e in generale per l'utilizzo da parte del professionista stesso. Quanto stabilito con riferimento alla documentazione del lavoro dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili nel documento "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni" può costituire un'utile base per la definizione di tali direttive e procedure.

Il sindaco-revisore, inoltre, stabilisce direttive e procedure che prevedano di documentare in modo appropriato l'operatività di ciascun elemento del proprio sistema di controllo della qualità. Le direttive e procedure prevedono la conservazione di tale documentazione per un periodo di tempo sufficiente a consentire lo svolgimento delle procedure di monitoraggio finalizzate a valutare la conformità del sindaco-revisore al proprio sistema di controllo della qualità, ovvero per un periodo più lungo qualora richiesto da leggi o regolamenti.

Tali direttive assicurano che la documentazione sia sufficiente e appropriata a fornire evidenza:

- dell'allineamento a ciascun elemento del sistema di controllo della qualità del sindaco-revisore;
- del supporto per ciascuna relazione sull'incarico emessa, in conformità ai principi professionali e alle direttive del sindaco-revisore nonché alle disposizioni di legge e regolamentari.

7.2 Documentazione dell'incarico

La documentazione dell'incarico include:

- *checklist* o *memorandum* per la pianificazione dell'incarico;
- le problematiche identificate riguardanti i principi etici (inclusa la dimostrazione della conformità);
- la conformità ai requisiti sull'indipendenza e la documentazione di eventuali discussioni su tali questioni;
- le conclusioni raggiunte riguardo all'accettazione e al mantenimento dei rapporti con il cliente;
- le procedure svolte per identificare e valutare i rischi di errori significativi dovuti a frode o a comportamenti o eventi non intenzionali a livello di bilancio e a livello di asserzioni;
- la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure svolte in risposta ai rischi identificati e valutati inclusi i risultati e le conclusioni;
- la natura, l'ampiezza e le conclusioni raggiunte in seguito alle consultazioni;
- tutte le comunicazioni effettuate e ricevute;
- la conferma che non esistono questioni irrisolte che indurrebbero il responsabile del riesame a ritenere che i giudizi significativi espressi e le conclusioni raggiunte non siano appropriati;
- la conclusione che sono stati raccolti e valutati elementi probativi sufficienti e appropriati, a supporto della relazione da emettere;
- la chiusura della documentazione, inclusa la necessaria approvazione.

La raccolta della documentazione dell'incarico nella versione finale è completata entro [indicare il numero dei giorni, solitamente non più di 60 giorni dopo la data della relazione di revisione].

La documentazione dell'incarico è conservata per 10 anni dalla data della relazione di revisione, come stabilito dall'art. 10-*quater* del D.Lgs. 39/2010.

7.2.1 Documentazione dell'incarico: accesso e conservazione

La documentazione dell'incarico è custodita in modo da preservarne la riservatezza, l'integrità, l'accessibilità e la recuperabilità.

Tutte le carte di lavoro, le relazioni e gli altri documenti predisposti dal sindaco-revisore, inclusi i fogli di lavoro predisposti dal cliente, sono riservati e protetti da accessi non autorizzati.

Le carte di lavoro non sono rese disponibili a terzi a meno che:

- il cliente abbia fornito autorizzazione scritta;
- vi sia un obbligo di natura professionale;
- sia richiesto in un procedimento legale o giudiziario; ovvero
- sia previsto da leggi o regolamenti.

Il sindaco-revisore informa il cliente e ottiene l'autorizzazione scritta prima di mettere a disposizione le carte di lavoro. Qualora vi sia una richiesta di riesame della documentazione da parte di un potenziale acquirente, investitore o finanziatore, viene acquisita una lettera di autorizzazione del cliente e compilata una lettera di manleva.

Nel caso di una controversia reale o potenziale, o di procedimenti regolamentari o amministrativi, le carte di lavoro non devono essere fornite senza il consenso del consulente legale del sindaco-revisore.

Cosa cambia per il collegio sindacale

I sindaci-revisori individuano, di comune accordo, nel presidente, o in uno dei componenti con una struttura organizzativa migliore, il responsabile della conservazione dei file di revisione nel corso del mandato e al termine dello stesso. I requisiti di accessibilità, fruibilità e integrità potranno essere soddisfatti, ad esempio, tramite:

- utilizzo di *password* tra i membri del collegio ed eventuali dipendenti, ausiliari o collaboratori; l'effettuazione di copie periodiche di backup della documentazione di revisione su supporto elettronico;
- regole di distribuzione all'inizio dell'incarico; di elaborazione nel corso dell'incarico e di collazione a fine incarico della documentazione di revisione fra i componenti del collegio sindacale e gli eventuali collaboratori e ausiliari;
- limitazioni all'accesso alle copie cartacee della documentazione dell'incarico e modalità di distribuzione e archiviazione che ne garantiscano la riservatezza.

Il collegio sindacale può affidare anche ad un soggetto esterno la documentazione al termine dell'incarico, a condizione che siano rispettati tutti i requisiti previsti dalla legge, dai regolamenti e dai principi di revisione.

Al termine del mandato si potrebbe anche optare per un sistema di custodia che veda in uno dei componenti del collegio il custode dei file (fascicoli) di revisione nella versione originaria e negli altri due i custodi di una copia conforme dei fascicoli. Naturalmente il collegio provvederà a dichiarare la conformità delle copie all'originale e a stabilire che non possano essere apportate modifiche alla documentazione (laddove consentito) se non previa condivisione dei componenti. Le procedure adottate dal collegio sindacale dovranno essere tali da poter consentire il recupero e l'accesso alla documentazione durante il periodo di conservazione, mantenere l'evidenza di eventuali modifiche apportate alla documentazione in epoca successiva al completamento e consentire l'accesso ai soggetti autorizzati, ad esempio ai fini del controllo della qualità.

7.3 Reclami e segnalazioni

Il sindaco-revisore documenta i reclami e le segnalazioni e le relative risposte.