

**PRINCIPIO INTERNAZIONALE SULLA GESTIONE DELLA QUALITÀ
ISQM Italia 1⁽⁰⁾**

**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**

(In vigore il 1° gennaio 2025.

È consentita l'applicazione anticipata al 1° gennaio 2024)

INDICE

	Paragrafo
Introduzione	
Oggetto del presente ISQM Italia	1-5(I)
Il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato	6-11
Autorevolezza del presente ISQM Italia	12
Data di entrata in vigore	13
Obiettivo	14-15
Definizioni	16
Regole	
Applicazione e conformità alle regole pertinenti	17-18
Sistema di gestione della qualità	19-22
Processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio	23-27
Governance e leadership	28
Principi etici applicabili	29
Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi	30
Svolgimento dell'incarico	31-31(I)
Risorse	32-32(I)
Informazione e comunicazione	33
Risposte specifiche	34-34(I)
Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive	35-47
Regole o servizi della rete	48-52
Valutazione del sistema di gestione della qualità	53-56
Documentazione	57-60(I)
Linee guida ed altro materiale esplicativo	
Oggetto del presente ISQM Italia	A1-A2
Il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato	A3-A5
Autorevolezza del presente ISQM Italia	A6-A9
Definizioni	A10-A28
Applicazione e conformità alle regole pertinenti	A29
Sistema di gestione della qualità	A30-A38
Processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio	A39-A54
Governance e leadership	A55-A61
Principi etici applicabili	A62-A66
Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi	A67-A74
Svolgimento dell'incarico	A75-A85
Risorse	A86-A108

⁽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*.

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

Informazione e comunicazione	A109-A115
Risposte specifiche	A116-A137
Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive	A138-A174
Regole o servizi della rete	A175-A186
Valutazione del sistema di gestione della qualità	A187-A201
Documentazione	A202-A206

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 delle responsabilità del soggetto abilitato nel 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.
2. Il riesame della qualità degli incarichi è parte del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e:
 - (a) Il presente ISQM Italia tratta della responsabilità del soggetto abilitato di definire direttive o procedure relative agli incarichi per i quali sia necessario il riesame della qualità dell'incarico.
 - (b) L'ISQM Italia ² tratta della nomina e dell'idoneità del responsabile del riesame della qualità dell'incarico, nonché dello svolgimento e della documentazione di tale riesame.
3. Altri pronunciamenti dell'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB):
 - (a) si basano sul presupposto che al soggetto abilitato si applichino i principi internazionali sulla gestione della qualità (ISQM Italia) o le disposizioni nazionali che prevedano regole stringenti almeno quanto quelle contenute negli ISQM Italia;²
 - (b) includono regole per i responsabili degli incarichi e gli altri membri del team dell'incarico relative alla gestione della qualità a livello di incarico. Per esempio, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220 tratta delle specifiche responsabilità del revisore riguardanti la gestione della qualità a livello di incarico di revisione contabile del bilancio e delle correlate responsabilità del responsabile dell'incarico. (Rif.: Par. A1)
4. Il presente ISQM Italia deve essere letto congiuntamente ai principi etici applicabili. Leggi, regolamenti o principi etici applicabili possono definire responsabilità per la gestione della qualità da parte del soggetto abilitato ulteriori rispetto a quelle previste dal presente ISQM Italia. (Rif.: Par. A2)
5. Il presente ISQM Italia si applica a tutti i soggetti abilitati che svolgono incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o altri incarichi di assurance o servizi connessi (ossia, se il soggetto abilitato svolge uno qualsiasi di questi incarichi si applica il presente ISQM Italia e il sistema di gestione della qualità definito in conformità alle regole del presente ISQM Italia consente lo svolgimento di tutti questi incarichi da parte del soggetto abilitato in modo uniforme).
- 5(I). Il presente ISQM Italia si applica obbligatoriamente a tutti i soggetti abilitati che svolgono incarichi di revisione contabile del bilancio conferiti ai sensi del D.Lgs. 39/10.

L'applicazione del presente ISQM Italia consente di soddisfare le previsioni normative contenute negli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater del D.Lgs. 39/10 e degli artt. 6, 8 e 13 del Regolamento (UE) 537/14.

Il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato

6. Un sistema di gestione della qualità opera in maniera continua e iterativa e risponde ai cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato e degli incarichi che svolge. Inoltre, non opera in modo lineare. Tuttavia, ai fini del presente ISQM Italia, un sistema di gestione della qualità tratta le seguenti otto componenti: (Rif.: Par. A3)

¹ ISQM Italia 2, *Riesame della qualità degli incarichi*.

² Si veda, ad esempio, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, *Gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio*, paragrafo 3.

- (a) il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio;
 - (b) la governance e la leadership;
 - (c) i principi etici applicabili;
 - (d) l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi;
 - (e) lo svolgimento dell'incarico;
 - (f) le risorse;
 - (g) l'informazione e la comunicazione;
 - (h) il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive.
7. Il presente ISQM Italia richiede al soggetto abilitato di applicare un approccio basato sul rischio nel configurare, mettere in atto e rendere operative le componenti del sistema di gestione della qualità in modo interconnesso e coordinato affinché il soggetto abilitato gestisca in modo proattivo la qualità degli incarichi svolti. (Rif.: Par. A4)
8. L'approccio basato sul rischio è incorporato nelle regole del presente ISQM Italia mediante:
- (a) La definizione di obiettivi della qualità. Gli obiettivi della qualità definiti dal soggetto abilitato sono costituiti da obiettivi relativi alle componenti del sistema di gestione della qualità che occorre siano raggiunti dal soggetto abilitato. Il soggetto abilitato è tenuto a definire gli obiettivi della qualità specificati nel presente ISQM Italia e qualsiasi ulteriore obiettivo della qualità che ritenga necessario per conseguire gli obiettivi del sistema di gestione della qualità.
 - (b) L'identificazione e la valutazione dei rischi per il raggiungimento degli obiettivi della qualità (indicati nel presente principio come rischi per la qualità). Il soggetto abilitato è tenuto ad identificare e valutare i rischi per la qualità su cui basare la configurazione e la messa in atto delle risposte.
 - (c) La configurazione e la messa in atto di risposte per fronteggiare i rischi per la qualità. La natura, la tempistica e l'estensione delle risposte del soggetto abilitato per fronteggiare i rischi per la qualità sono determinate tenendo conto delle motivazioni sottostanti la valutazione dei rischi per la qualità e rispondono a tali motivazioni.
9. Il presente ISQM Italia richiede che, con cadenza almeno annuale, la persona o le persone a cui sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità, per conto del soggetto abilitato, valutino tale sistema e giungano alla conclusione in merito al fatto se esso fornisca al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi del sistema, indicati al paragrafo 14 a) e b), vengano raggiunti. (Rif.: Par. A5)

Scalabilità

10. Nell'applicare un approccio basato sul rischio, il soggetto abilitato è tenuto a prendere in considerazione:
- (a) la natura e le circostanze proprie del soggetto abilitato;
 - (b) la natura e le circostanze degli incarichi svolti dal soggetto abilitato.

Di conseguenza, la configurazione del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato, in particolare la sua complessità e il grado di formalizzazione, possono variare. Per esempio, un soggetto abilitato che svolge differenti tipologie di incarichi per un'ampia varietà di imprese, incluse le revisioni contabili dei bilanci di società quotate, avrà bisogno probabilmente di un sistema di gestione della qualità e di una documentazione di supporto più complessi e formalizzati rispetto ad un soggetto abilitato che svolge unicamente revisioni contabili limitate del bilancio o incarichi di compilazione.

- 10(I). Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'art. 10-ter, co. 11, del Decreto medesimo prevede che:
- (a) il sistema di controllo interno della qualità sia proporzionato all'ampiezza e alla complessità delle attività di revisione legale svolte;
 - (b) il revisore legale o la società di revisione legale sia in grado di dimostrare all'autorità competente che le direttive e le procedure di controllo interno della qualità sono adeguate in considerazione dell'ampiezza e della complessità delle attività di revisione legale svolte.

Reti e fornitori di servizi

11. Il presente ISQM Italia tratta delle responsabilità del soggetto abilitato quando questo:
- (a) appartiene ad una rete e si conforma alle sue regole o ne utilizza i servizi nel sistema di gestione della qualità o nello svolgimento degli incarichi; ovvero
 - (b) utilizza le risorse di un fornitore di servizi nel sistema di gestione della qualità o nello svolgimento degli incarichi.

Anche quando il soggetto abilitato si conforma alle regole della rete o utilizza i servizi della rete o le risorse di un fornitore di servizi, rimane comunque responsabile del proprio sistema di gestione della qualità.

Autorevolezza del presente ISQM Italia

12. Il paragrafo 14 indica l'obiettivo del soggetto abilitato nell'applicare il presente ISQM Italia che contiene: (Rif.: Par. A6)
- (a) le regole definite per consentire al soggetto abilitato di raggiungere l'obiettivo di cui al paragrafo 14; (Rif.: Par. A7)
 - (b) le relative linee guida nella sezione "Linee guida ed altro materiale esplicativo"; (Rif.: Par. A8)
 - (c) una parte introduttiva, che presenta il contesto di riferimento per una corretta comprensione del presente ISQM Italia;
 - (d) le definizioni. (Rif.: Par. A9)

Data di entrata in vigore

13. I sistemi di gestione della qualità conformi al presente ISQM Italia devono essere configurati e messi in atto entro il 1° gennaio 2025 e la valutazione del sistema di gestione della qualità di cui ai paragrafi 53–54 del presente ISQM Italia deve essere effettuata entro un anno a partire dalla stessa data.
- 13(I) In caso di applicazione anticipata al 1° gennaio 2024, i sistemi di gestione della qualità conformi al presente ISQM Italia devono essere configurati e messi in atto entro il 1° gennaio 2024 e la valutazione del sistema di gestione della qualità di cui ai paragrafi 53–54 del presente ISQM Italia deve essere effettuata entro un anno a partire dalla stessa data.

Obiettivo

14. 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 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.
15. Il costante svolgimento di incarichi di qualità consente il perseguimento dell'interesse generale. Configurare, mettere in atto e rendere operativo il sistema di gestione della qualità consente il costante svolgimento di incarichi di qualità fornendo al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi di tale sistema, indicati al paragrafo 14 a) e b), siano raggiunti. 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 comporta l'esercizio del giudizio professionale e, ove applicabile alla tipologia di incarico, dello scetticismo professionale.

Definizioni

16. Ai fini del presente ISQM Italia, i seguenti termini hanno il significato sotto riportato.
- (a) Carenza nel sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato ("carenza" nel presente ISQM Italia) – Una carenza esiste quando: (Rif.: Parr. A10, A159–A160)
- (i) non è stato definito un obiettivo della qualità necessario per raggiungere l'obiettivo del sistema di gestione della qualità;
- (ii) non è stato identificato né adeguatamente valutato un rischio per la qualità o una combinazione di rischi per la qualità; (Rif.: Par. A11)
- (iii) una risposta, o una combinazione di risposte, non riduce ad un livello accettabilmente basso la probabilità che un correlato rischio per la qualità si verifichi perché non è configurata in modo adeguato, messa in atto o non opera in modo efficace; ovvero
- (iv) un altro aspetto del sistema di gestione della qualità è assente, ovvero non è adeguatamente configurato, messo in atto o non opera in modo efficace, tanto che una regola del presente ISQM Italia non è stata rispettata. (Rif.: Par. A12)
- (b) Documentazione dell'incarico – L'evidenza documentale del lavoro svolto, dei risultati ottenuti e delle conclusioni raggiunte (talvolta è utilizzata l'espressione "carte di lavoro").
- (c) Responsabile dell'incarico³ ^{3-bis}– Il revisore legale, il partner o altra persona nominata dal soggetto abilitato, nonché l'organo societario incaricato della revisione^{3-ter}, che è responsabile dell'incarico e del suo svolgimento, nonché della relazione emessa, e che, ove richiesto, dispone dell'appropriata autorizzazione conferita da un organismo professionale, di vigilanza o da altro organismo previsto dalla legge.
- (d) 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 qualità dell'incarico e completata alla data della relazione relativa all'incarico o prima di essa.
- (e) 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.

³ (omissis).

^{3-bis} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, il responsabile dell'incarico (o anche "responsabile della revisione") corrisponde a quanto definito nella lettera i) dell'art. 1 del medesimo Decreto.

^{3-ter} In conformità alle disposizioni del Codice Civile e nei casi ivi previsti, l'organo societario che può essere incaricato della revisione legale ai sensi del D.Lgs. 39/10 è il collegio sindacale o il sindaco unico.

- (f) Team dell'incarico – Il responsabile dell'incarico, i partner e il personale professionale che partecipano allo svolgimento dell'incarico, e qualsiasi altra persona che svolge procedure nell'ambito dell'incarico, escluso l'esperto esterno del revisore⁴ e i revisori interni che forniscono assistenza diretta nell'incarico^{4-bis}. (Rif.: Par. A13)
- (g) Ispezioni esterne – Ispezioni o indagini, intraprese da un'autorità di vigilanza esterna, che riguardano il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato o gli incarichi da questo svolti. (Rif.: Par. A14)
- (h) Risultanze (con riferimento al sistema di gestione della qualità) – Informazioni sulla configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità che sono raccolte a seguito dello svolgimento delle attività di monitoraggio, delle ispezioni esterne e da altre fonti pertinenti, che indicano la possibile esistenza di una o più carenze. (Rif.: Parr. A15–A17)
- (i) Soggetto abilitato alla revisione (o anche "soggetto abilitato") – Un revisore legale, come singolo professionista o come membro di un organo societario incaricato della revisione, una società di revisione legale o un'altra entità costituita da professionisti abilitati alla revisione.^{4-ter} (Rif.: Par. A18)
- (i)(I) Soggetto abilitato meno complesso - Un soggetto abilitato alla revisione che generalmente possiede le seguenti caratteristiche:
- (i) struttura organizzativa e procedurale meno complessa (ad esempio, limitato numero di risorse professionali ed impiego di risorse tecniche esterne);
- (ii) incarichi svolti e clientela con caratteristiche di minore complessità e rischiosità.
- Tali caratteristiche qualitative non sono né esaustive né esclusive del soggetto abilitato meno complesso, né sono necessariamente tutte presenti in tali soggetti.
- (j) Società quotata – Una società le cui azioni, titoli equivalenti o titoli di debito sono quotati in un mercato ufficialmente riconosciuto o sono scambiati secondo le disposizioni di un tale mercato o di un altro organismo equivalente.
- (j)(I) Società quotate - Enti di Interesse Pubblico – Enti Sottoposti a Regime Intermedio
- Sono società quotate le società italiane emittenti valori mobiliari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati italiani e dell'Unione europea.^{4-quater}
- Sono Enti di Interesse Pubblico (EIP), ai sensi dell'art. 16, co.1, del D.Lgs. 39/10:
- a) le società quotate ovvero le società italiane emittenti valori mobiliari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati italiani e dell'Unione europea;
- b) le banche;
- c) le imprese di assicurazione di cui all'art. 1, co. 1, lett. u), del codice delle assicurazioni private;

⁴ Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 620, *Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore*, paragrafo 6 a), definisce il termine "esperto del revisore".

^{4-bis} Nell'ordinamento italiano l'utilizzo dei revisori interni che forniscono assistenza diretta nell'incarico non è applicabile per le motivazioni indicate nel paragrafo 26(I) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 610, *Utilizzo del lavoro dei revisori interni*.

^{4-ter} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, il soggetto abilitato della revisione corrisponde a quanto definito nelle lettere n) o q) dell'art. 1 del medesimo Decreto.

^{4-quater} Ai fini degli ISA Italia, per quanto attiene alla revisione legale disciplinata dal D.Lgs. 39/10, si fa riferimento all'art. 16, co. 1, lett. a), del medesimo Decreto. Conseguentemente la definizione contenuta nella lettera j) del presente paragrafo non è applicabile.

- d) le imprese di riassicurazione di cui all'art. 1, co. 1, lett. cc), del codice delle assicurazioni private, con sede legale in Italia, e le sedi secondarie in Italia delle imprese di riassicurazione extracomunitarie di cui all'art. 1, co.1, lettera cc-ter), del codice delle assicurazioni private.

Sono Enti Sottoposti a Regime Intermedio (ESRI), ai sensi dell'art. 19-bis, co. 1, del D.Lgs. 39/10:

- a) le società emittenti strumenti finanziari, che, ancorché non quotati su mercati regolamentati, sono diffusi tra il pubblico in maniera rilevante;
- b) le società di gestione dei mercati regolamentati;
- c) le società che gestiscono i sistemi di compensazione e di garanzia;
- d) le società di gestione accentrata di strumenti finanziari;
- e) le società di intermediazione mobiliare;
- f) le società di gestione del risparmio ed i relativi fondi comuni di diritto italiano dalle medesime gestiti;
- f-bis) i fondi comuni di investimento di diritto italiano gestiti da società di gestione UE, GEFIA UE e non UE;
- g) le società di investimento a capitale variabile e le società di investimento a capitale fisso;
- h) gli istituti di pagamento di cui alla direttiva 2009/64/CE;
- i) gli istituti di moneta elettronica;
- l) gli intermediari finanziari di cui all'art. 106 del TUB.

- (k) Soggetto appartenente alla rete – Un revisore legale, una società di revisione legale o altro soggetto o entità, che appartiene alla stessa rete del soggetto abilitato.
- (l) Rete – Una struttura più ampia: (Rif.: Par. A19)
- (i) che è finalizzata alla cooperazione;
- (ii) che persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi o che sia riconducibile ad una proprietà, un controllo o una direzione comuni, che condivide direttive o procedure comuni di gestione della qualità, una strategia aziendale comune, l'utilizzo di un marchio comune o una parte significativa delle risorse professionali. ^{4-quinquies}
- (m) Partner – Il socio o qualsiasi altra persona che abbia l'autorità di impegnare la società di revisione o altra entità costituita da professionisti abilitati alla revisione relativamente allo svolgimento di un incarico di prestazione di servizi professionali.
- (n) Personale – Il revisore legale o i partner e il personale professionale del soggetto abilitato. (Rif.: Parr. A20–A21)
- (o) Giudizio professionale – L'utilizzo della formazione professionale, delle conoscenze e dell'esperienza pertinenti, nel contesto definito dai principi professionali, nel decidere in

^{4-quinquies} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'estensione della rete è definita con riferimento alla normativa applicabile. Conseguentemente la definizione contenuta nella lettera l) del presente paragrafo non è applicabile.

modo consapevole le linee di condotta appropriate nel configurare, mettere in atto e rendere operativo il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.

- (p) Principi professionali – Gli Engagement Standards dello IAASB, come definiti nel “Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services” dello IAASB, e i principi etici applicabili.^{4-sexies}
- (q) Obiettivi della qualità – In relazione alle componenti del sistema di gestione della qualità, i risultati desiderati da raggiungere da parte del soggetto abilitato.
- (r) Rischio per la qualità – Un rischio che ha la ragionevole possibilità di:
 - (i) verificarsi;
 - (ii) influire negativamente, singolarmente o in combinazione con altri rischi, sul raggiungimento di uno o più obiettivi della qualità.
- (s) Ragionevole sicurezza – Nel contesto degli ISQM Italia, un livello di sicurezza elevato, ma non assoluto.
- (t) Principi etici applicabili – I principi e le regole di etica professionale che si applicano ai professionisti contabili che svolgono incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio ovvero altri incarichi di assurance o servizi connessi. I principi etici applicabili comprendono solitamente le regole del Codice IESBA 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.^{4-septies} (Rif.: Parr. A22–A24, A62)
- (u) Risposta (in relazione ad un sistema di gestione della qualità) – Direttive o procedure configurate e messe in atto dal soggetto abilitato per fronteggiare uno o più rischi per la qualità: (Rif.: Parr. A25–A27, A50)
 - (i) Le direttive indicano ciò che dovrebbe, o non dovrebbe, essere fatto per fronteggiare uno o più rischi per la qualità. Tali indicazioni possono essere documentate, riportate esplicitamente all'interno di comunicazioni, o implicite nelle azioni e decisioni.
 - (ii) Le procedure sono attività finalizzate a mettere in atto le direttive.
- (v) Fornitore di servizi (nel contesto del presente ISQM Italia) – Una persona o un'organizzazione esterna rispetto al soggetto abilitato che fornisce una risorsa utilizzata nel sistema di gestione della qualità o nello svolgimento di incarichi. Dai fornitori di servizi sono esclusi la rete del soggetto abilitato, gli altri soggetti appartenenti alla rete o le altre strutture od organizzazioni nell'ambito della rete. (Rif.: Parr. A28, A105)
- (w) Personale professionale – Dipendenti e collaboratori professionali, diversi dal responsabile dell'incarico e da altri partner, inclusi gli eventuali esperti impiegati dal soggetto abilitato.
- (x) Sistema di gestione della qualità – Un sistema configurato, messo in atto e reso operativo dal soggetto abilitato per fornire allo stesso una ragionevole sicurezza sul fatto che:

^{4-sexies} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, i principi professionali di riferimento sono i principi di revisione internazionali (ISA Italia) e i principi etici applicabili. Conseguentemente la definizione contenuta nella lettera p) del presente paragrafo non è applicabile.

^{4-septies} 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.

- (i) il soggetto abilitato e il suo personale adempiano alle proprie responsabilità in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili e svolgano incarichi in conformità a tali principi e disposizioni;
- (ii) le relazioni relative agli incarichi emesse dal soggetto abilitato o dai responsabili degli incarichi siano appropriate alle circostanze.

Regole

Applicazione e conformità alle regole pertinenti

- 17. Il soggetto abilitato deve conformarsi a ciascuna regola del presente ISQM Italia, a meno che la regola, nel suo caso specifico, non sia pertinente a motivo della natura e delle circostanze del soggetto abilitato o dei suoi incarichi. (Rif.: Par. A29)
- 18. La persona o le persone a cui sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e la persona o le persone a cui è assegnata la responsabilità operativa di tale sistema devono avere una comprensione del presente ISQM Italia, incluse le "Linee guida e altro materiale esplicativo", per comprenderne l'obiettivo e applicarne le regole in maniera adeguata.

Sistema di gestione della qualità

- 19. Il soggetto abilitato deve configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità. Nel fare ciò, il soggetto abilitato deve esercitare giudizio professionale tenendo conto della propria natura e circostanze e di quelle degli incarichi che svolge. La componente "Governance e leadership" del sistema di gestione della qualità determina l'ambiente che supporta la configurazione, messa in atto e operatività di tale sistema.^{4-octies} (Rif.: Parr. A30–A31)

Responsabilità

- 20. Il soggetto abilitato deve assegnare: (Rif.: Parr. A32–A35)
 - (a) la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità all'amministratore delegato (o a una figura equivalente) ovvero, ove appropriato, all'organo di amministrazione (o organo equivalente).
 - (b) la responsabilità operativa del sistema di gestione della qualità;
 - (c) la responsabilità operativa di aspetti specifici del sistema di gestione della qualità, inclusi:
 - (i) la conformità ai principi di indipendenza; (Rif.: par. A36)
 - (ii) il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive.
- 21. Nell'assegnare i ruoli di cui al paragrafo 20, il soggetto abilitato deve stabilire che la persona o le persone: (Rif.: Par. A37)
 - (a) abbiano l'esperienza, le conoscenze, l'influenza e l'autorità appropriate nell'ambito del soggetto abilitato, nonché il tempo sufficiente per adempiere alle responsabilità loro assegnate; (Rif.: Par. A38)
 - (b) comprendano i ruoli assegnati e l'obbligo di dar conto del relativo adempimento.
- 22. Il soggetto abilitato deve stabilire che la persona o le persone a cui è stata assegnata la responsabilità operativa del sistema di gestione della qualità, della conformità ai principi di indipendenza e del processo di monitoraggio e delle azioni correttive, abbiano un canale diretto di

^{4-octies} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si veda il paragrafo 10(I) del presente principio.

comunicazione con la persona o le persone a cui sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità.

Processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio

23. Il soggetto abilitato deve configurare e mettere in atto un processo di valutazione del rischio per definire gli obiettivi della qualità, identificare e valutare i rischi per la qualità nonché configurare e mettere in atto le risposte per fronteggiarli. (Rif.: Parr. A39–A41)
24. Il soggetto abilitato deve definire gli obiettivi della qualità specificati nel presente ISQM Italia ed eventuali ulteriori obiettivi della qualità che ritenga necessari per raggiungere gli obiettivi del sistema di gestione della qualità. (Rif.: Parr. A42–A44)
25. Il soggetto abilitato deve identificare e valutare i rischi per la qualità su cui basare la configurazione e la messa in atto delle risposte. Nel farlo deve:
 - (a) acquisire una comprensione di condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni che possono influire negativamente sul raggiungimento degli obiettivi della qualità, incluso: (Rif.: Parr. A45–A47)
 - (i) con riferimento alla natura e alle circostanze del soggetto abilitato, quelli relativi:
 - a. alla complessità e alle caratteristiche operative del soggetto abilitato;
 - b. alle decisioni e alle azioni strategiche e operative, ai processi aziendali e al modello di business del soggetto abilitato;
 - c. alle caratteristiche e allo stile di gestione della leadership;
 - d. alle risorse del soggetto abilitato, incluse quelle provenienti dai fornitori di servizi;
 - e. alle leggi, ai regolamenti, ai principi professionali e al contesto nel quale opera il soggetto abilitato;
 - f. nel caso in cui il soggetto appartenga ad una rete, la natura e la portata delle regole e dei servizi della rete, ove presenti.
 - (ii) con riferimento alla natura e alle circostanze degli incarichi svolti dal soggetto abilitato, quelli relativi:
 - a. alle tipologie di incarichi svolti dal soggetto abilitato e alle relazioni da emettere;
 - b. alle tipologie di imprese per le quali tali incarichi sono svolti.
 - (b) tenere conto del modo e della misura in cui le condizioni, gli eventi, le circostanze, le azioni o le inazioni di cui al paragrafo 25 a) possono influire negativamente sul raggiungimento degli obiettivi della qualità. (Rif.: Par. A48)
26. Il soggetto abilitato deve 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. Le risposte del soggetto abilitato devono includere inoltre quelle specificate al paragrafo 34. (Rif.: Parr. A49–A51)
27. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure configurate al fine di identificare informazioni che indichino la necessità di ulteriori obiettivi della qualità, ovvero di ulteriori rischi per la qualità o di modifiche a quelli identificati nonché ulteriori risposte o modifiche a quelle esistenti, a seguito di cambiamenti intervenuti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato o degli incarichi che svolge. Se sono identificate tali informazioni, il soggetto abilitato deve tenerne conto e ove appropriato: (Rif.: Parr. A52–A53)
 - (a) definire ulteriori obiettivi della qualità ovvero modificare quelli già esistenti; (Rif.: Par. A54)

- (b) identificare e valutare gli ulteriori rischi per la qualità, modificare i rischi per la qualità o valutarli nuovamente;
- (c) configurare e mettere in atto ulteriori risposte, ovvero modificarle.

Governance e leadership

28. Il soggetto abilitato deve definire i seguenti obiettivi della qualità che riguardano la sua governance e la leadership, che determinano l'ambiente a supporto del sistema di gestione della qualità:
- (a) Il soggetto abilitato dimostra un impegno per la qualità mediante una cultura che è diffusa al suo interno, che riconosce e rafforza: (Rif.: Parr. A55–A56)
 - (i) il ruolo del soggetto abilitato nel perseguire l'interesse generale svolgendo costantemente incarichi di qualità;
 - (ii) l'importanza dell'etica, dei valori e degli atteggiamenti professionali;
 - (iii) la responsabilità di tutto il personale per la qualità in relazione allo svolgimento degli incarichi o delle attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità, e il comportamento atteso da tale personale;
 - (iv) l'importanza della qualità nelle decisioni e nelle azioni strategiche del soggetto abilitato, incluse le sue priorità finanziarie e operative.
 - (b) La leadership ha la responsabilità e gli obblighi di rendicontazione in materia di qualità; (Rif.: Par. A57)
 - (c) La leadership dimostra un impegno alla qualità mediante le sue azioni e i suoi comportamenti; (Rif.: Par. A58)
 - (d) La struttura organizzativa e l'assegnazione di ruoli, responsabilità e poteri sono appropriate per consentire la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato; (Rif.: Parr. A32, A33, A35, A59)
 - (e) Il fabbisogno di risorse, incluse le risorse finanziarie, è oggetto di pianificazione e le risorse sono acquisite, allocate o assegnate in modo coerente con l'impegno alla qualità del soggetto abilitato. (Rif.: Parr. A60–A61)

Principi etici applicabili

29. Il soggetto abilitato deve definire i seguenti obiettivi della qualità che trattano l'adempimento delle responsabilità in conformità ai principi etici applicabili, inclusi quelli relativi all'indipendenza: (Rif.: Parr. A62–A64, A66)
- (a) il soggetto abilitato e il suo personale:
 - (i) comprendono i principi etici applicabili ai quali il soggetto abilitato e gli incarichi che questo svolge sono sottoposti; (Rif.: Parr. A22, A24)
 - (ii) adempiono alle proprie responsabilità in relazione ai principi etici applicabili ai quali il soggetto abilitato e gli incarichi che questo svolge sono sottoposti.
 - (b) gli altri soggetti, inclusa la rete, i soggetti appartenenti alla rete, le persone nell'ambito della rete o dei soggetti appartenenti alla rete, o i fornitori di servizi, che sono soggetti ai principi etici applicabili ai quali il soggetto abilitato e gli incarichi che questo svolge sono sottoposti:
 - (i) comprendono i principi etici applicabili a cui sono soggetti; (Rif.: Parr. A22, A24, A65)
 - (ii) adempiono alle proprie responsabilità in relazione ai principi etici applicabili a cui sono soggetti.

Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi

30. Il soggetto abilitato deve definire i seguenti obiettivi della qualità che riguardano l'accettazione e il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi:
- (a) le valutazioni del soggetto abilitato sul fatto se accettare o mantenere il rapporto con un cliente o lo specifico incarico sono appropriate sulla base:
 - (i) di informazioni acquisite in merito alla natura e alle circostanze dell'incarico nonché all'integrità e ai valori etici del cliente (inclusa la direzione e, ove appropriato, i responsabili delle attività di governance) che siano sufficienti a supportare tali valutazioni; (Rif.: Parr. A67–A71)
 - (ii) della capacità del soggetto abilitato di svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili. (Rif.: Par A72)
 - (b) le priorità finanziarie e operative del soggetto abilitato non inducono a valutazioni inappropriate in merito al fatto se accettare o mantenere il rapporto con il cliente o lo specifico incarico. (Rif.: Parr. A73–A74)

Svolgimento dell'incarico

31. Il soggetto abilitato deve definire i seguenti obiettivi della qualità finalizzati allo svolgimento di incarichi di qualità:
- (a) I team degli incarichi comprendono e adempiono le proprie responsabilità in relazione agli incarichi, inclusa, per quanto applicabile, la responsabilità complessiva dei responsabili degli incarichi di gestire e conseguire la qualità dell'incarico e di essere coinvolti in modo sufficiente e appropriato per tutta la durata dell'incarico. (Rif.: Par. A75)
 - (b) La natura, la tempistica e l'estensione della direzione e della supervisione dei team degli incarichi e del riesame del lavoro svolto sono appropriate in base alla natura e alle circostanze degli incarichi e alle risorse assegnate ai team degli incarichi o messe a loro disposizione, e il lavoro svolto dai membri meno esperti del team è diretto, supervisionato e riesaminato da parte dei membri del team con maggiore esperienza. (Rif.: Parr. A76–A77)
 - (c) I team degli incarichi esercitano giudizio professionale e, ove applicabile alla tipologia di incarico, scetticismo professionale appropriati. (Rif.: Par. A78)
 - (d) Sono effettuate consultazioni su aspetti complicati o controversi e le conclusioni concordate sono messe in atto. (Rif.: Parr. A79–A81)
 - (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 sono portate all'attenzione del soggetto abilitato e risolte. (Rif.: Par. A82)
 - (f) La documentazione dell'incarico è raccolta tempestivamente dopo la data della relazione relativa all'incarico ed è conservata in modo appropriato per soddisfare le necessità del soggetto abilitato e conformarsi a leggi, regolamenti, principi etici applicabili o principi professionali.^{4-nonies} (Rif.: Parr. A83–A85)

^{4-nonies} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si vedano i paragrafi 6 b)(I), 14(I) e A23(I) del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.230, *La documentazione della revisione contabile*.

- 31(I). Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, con riferimento al paragrafo 31(a) che precede, l'art. 10-quater, co. 1, del Decreto medesimo prevede, ove la revisione legale sia effettuata da una società di revisione legale, che:
- (a) la stessa dovrà designare almeno un responsabile dell'incarico;
 - (b) la qualità della revisione, l'indipendenza e la competenza costituiscono i principali criteri ai quali è improntata la scelta del responsabile dell'incarico ai fini della relativa designazione.

Risorse

32. Il soggetto abilitato deve definire in modo appropriato i seguenti obiettivi della qualità che trattano in modo appropriato la tempestiva acquisizione, formazione, utilizzo, mantenimento, allocazione e assegnazione di risorse per consentire la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità: (Rif.: Parr. A86–A87)

Risorse umane

- (a) Il personale è assunto, formato e fidelizzato ed ha le competenze e le capacità per: (Rif.: Parr. A88–A90)
 - (i) svolgere costantemente incarichi di qualità, inclusa la conoscenza o l'esperienza rilevante ai fini degli incarichi che il soggetto abilitato svolge; ovvero
 - (ii) svolgere attività o adempiere responsabilità relative all'operatività del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.
- (b) Il personale dimostra un impegno per la qualità mediante le proprie azioni e i propri comportamenti, sviluppa e mantiene le competenze appropriate a svolgere i propri ruoli e viene chiamato a risponderne o gli sono riconosciuti remunerazioni, promozioni e altri incentivi sulla base di valutazioni tempestive. (Rif.: Parr. A91–A93)
- (c) Quando il soggetto abilitato non ha personale sufficiente o appropriato a consentire l'operatività del sistema di gestione della qualità o lo svolgimento degli incarichi, attinge a personale esterno (ossia proveniente dalla rete, da un altro soggetto appartenente alla rete o da un fornitore di servizi). (Rif.: Par. A94)
- (d) A ciascun incarico sono assegnati membri del team, incluso il responsabile dell'incarico, che possiedono le competenze e le capacità appropriate, compresa la disponibilità di tempo sufficiente, per svolgere costantemente incarichi di qualità. (Rif.: Parr. A88–A89, A95–A97)
- (e) Per svolgere le attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità sono assegnate persone che possiedono le competenze e le capacità appropriate, inclusa la disponibilità di tempo sufficiente per svolgere tali attività.

Risorse tecnologiche

- (f) Sono acquisite o sviluppate, messe in atto, mantenute e utilizzate appropriate risorse tecnologiche per consentire l'operatività del sistema di gestione della qualità e lo svolgimento degli incarichi. (Rif.: Parr. A98–A101, A104)

Risorse intellettuali

- (g) Sono acquisite o sviluppate, messe in atto, mantenute e utilizzate appropriate risorse intellettuali per consentire l'operatività del sistema di gestione della qualità e il costante svolgimento di incarichi di qualità e tali risorse sono conformi ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili (Rif.: Parr. A102–A104)

Fornitori di servizi

- (h) Le risorse umane, tecnologiche o intellettuali provenienti dai fornitori di servizi sono appropriate per essere utilizzate nel sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e nello svolgimento degli incarichi, tenuto conto degli obiettivi della qualità di cui al paragrafo 32 d), e), f) e g). (Rif.: Parr. A105–A108)
- 32(I). Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10:
- (a) con riferimento al paragrafo 32(b), l'art. 10-ter, co. 9, del Decreto medesimo prevede che ai fini della valutazione e della retribuzione del personale che partecipa alla revisione o che può influenzarne lo svolgimento non viene considerata l'entità del fatturato derivante dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione legale all'ente sottoposto a revisione;
- (b) ai sensi dell'art. 10-ter, co. 4, del Decreto medesimo, l'utilizzo di fornitori di servizi di cui al paragrafo 32(h), quali soggetti a cui sono esternalizzate attività di revisione, non deve compromettere la capacità delle autorità competenti di vigilare sul rispetto, da parte del revisore o della società di revisione legale, degli obblighi di cui al D.Lgs. 39/10 e, ove applicabile di cui al Regolamento (UE) 537/14.

Informazione e comunicazione

33. Il soggetto abilitato deve definire i seguenti obiettivi della qualità che riguardano l'acquisizione, la produzione o l'utilizzo di informazioni relative al sistema di gestione della qualità, e la comunicazione tempestiva interna e ai soggetti esterni per consentire la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità: (Rif.: Par. A109)
- (a) Il sistema informativo identifica, recepisce, elabora e conserva informazioni pertinenti e attendibili che supportano il sistema di gestione della qualità, provenienti sia da fonti interne che esterne. (Rif.: Parr. A110–A111)
- (b) La cultura del soggetto abilitato riconosce e rafforza la responsabilità del personale per lo scambio di informazioni con il soggetto abilitato e tra il personale stesso. (Rif.: Par. A112)
- (c) Le informazioni pertinenti e attendibili sono scambiate nell'ambito del soggetto abilitato e dei team degli incarichi, ciò include il fatto che: (Rif.: Par. A112)
- (i) le informazioni siano comunicate al personale e ai team degli incarichi, e la natura, la tempistica e l'estensione delle informazioni siano sufficienti a consentire loro di comprendere e adempiere le proprie responsabilità relative allo svolgimento delle attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità o degli incarichi;
- (ii) il personale e i team degli incarichi comunichino le informazioni al soggetto abilitato quando svolgono le attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità o degli incarichi.
- (d) Le informazioni pertinenti e attendibili sono comunicate ai soggetti esterni, ciò include il fatto che:
- (i) il soggetto abilitato comunichi informazioni alla propria rete o nell'ambito della stessa ovvero ai fornitori di servizi, ove presenti, consentendo loro di adempiere alle proprie responsabilità relative alle regole o ai servizi della rete ovvero alle risorse da loro fornite; (Rif.: Par. A113)
- (ii) le informazioni siano comunicate all'esterno laddove richiesto da leggi, regolamenti o principi professionali, ovvero per aiutare i soggetti esterni a comprendere il sistema di gestione della qualità. (Rif.: Parr. A114–A115)

Risposte specifiche

34. Nel configurare e mettere in atto le risposte in conformità al paragrafo 26, il soggetto abilitato deve includere le seguenti risposte: (Rif.: Par. A116)
- (a) il soggetto abilitato definisce direttive o procedure per:
 - (i) identificare, valutare e fronteggiare i rischi di mancata osservanza dei principi etici applicabili; (Rif.: Par. A117)
 - (ii) identificare, comunicare, valutare e rendicontare eventuali violazioni dei principi etici applicabili e rispondere in modo appropriato e tempestivo alle cause e alle conseguenze delle violazioni. (Rif.: Parr. A118–A119)
 - (b) Il soggetto abilitato acquisisce, con cadenza almeno annuale, una conferma documentata della conformità ai principi di indipendenza da parte di tutto il personale al quale i principi etici applicabili richiedono di essere indipendente.
 - (c) Il soggetto abilitato definisce direttive o procedure per la ricezione, le investigazioni e la risoluzione di reclami e segnalazioni sui casi di mancato svolgimento del lavoro in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili, ovvero di non-conformità alle direttive o alle procedure definite dal soggetto abilitato secondo il presente ISQM Italia. (Rif.: Parr. A120–A121)
 - (d) il soggetto abilitato definisce direttive o procedure che trattano le circostanze in cui:
 - (i) il soggetto abilitato, successivamente all'accettazione o al mantenimento del rapporto con un cliente o dello specifico incarico, viene a conoscenza di informazioni che, se fossero state conosciute prima di tale accettazione o mantenimento, lo avrebbero indotto a rifiutare il rapporto con il cliente o lo specifico incarico; ovvero (Rif.: Parr. A122–A123)
 - (ii) il soggetto abilitato è obbligato da leggi o regolamenti ad accettare il rapporto con un cliente o uno specifico incarico. (Rif.: Par. A123)
 - (e) il soggetto abilitato definisce direttive o procedure che: (Rif.: Parr. A124–A126)
 - (i) in caso di revisione contabile del bilancio di società quotate, richiedono di comunicare ai responsabili delle attività di governance le modalità con cui il sistema di gestione della qualità supporta il costante svolgimento di incarichi di revisione di qualità; (Rif.: Parr. A127–A129)
 - (ii) trattano il caso in cui sia comunque appropriato comunicare con soggetti esterni in merito al sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato; (Rif.: Par. A130)
 - (iii) trattano le informazioni da fornire quando si effettuano comunicazioni all'esterno in conformità ai paragrafi 34 e i) e 34 e ii), inclusa la natura, la tempistica e l'estensione della comunicazione e la forma appropriata della stessa. (Rif.: Parr. A131–A132)
 - (f) il soggetto abilitato definisce direttive o procedure che trattano il riesame della qualità degli incarichi in conformità all'ISQM Italia 2 e prescrivono che tale riesame sia effettuato per:
 - i) le revisioni contabili del bilancio delle società quotate;
 - (ii) le revisioni contabili o gli altri incarichi per i quali il riesame sia prescritto da leggi o regolamenti; (Rif.: Par. A133)

- (iii) le revisioni contabili o gli altri incarichi per i quali il soggetto abilitato consideri il riesame della qualità una risposta appropriata per fronteggiare uno o più rischi per la qualità. (Rif.: Parr. A134–A137)

34(I). In presenza di incarichi per la revisione contabile del bilancio di EIP conferiti ai sensi del D.Lgs. 39/10, le comunicazioni all'esterno di cui al paragrafo 34 e) iii) che precede includono quanto previsto dall'art. 13, co. 2, lett. d), del Regolamento (UE) 537/14 in materia di Relazione di trasparenza, relativamente alla descrizione del sistema interno di controllo della qualità del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile e alla dichiarazione dell'organo di amministrazione o di direzione sull'efficacia del suo funzionamento.

Inoltre, in presenza di incarichi per la revisione contabile del bilancio conferiti ai sensi del D.Lgs. 39/10, le direttive o procedure di cui al paragrafo 34 f) stabiliscono che il riesame della qualità dell'incarico si applica agli EIP in virtù di quanto previsto dall'art. 8 del Regolamento (UE) 537/14 e agli ESRI in virtù di quanto previsto dall'art. 19-ter del D.Lgs. 39/10.

Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive

35. Il soggetto abilitato deve predisporre un processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive al fine di: (Rif.: Par. A138)
- (a) Fornire informazioni pertinenti, attendibili e tempestive che riguardano la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità.
 - (b) Intraprendere le azioni appropriate in risposta alle carenze identificate in modo che alle stesse sia posto rimedio in modo tempestivo.

Configurazione e svolgimento delle attività di monitoraggio

36. Il soggetto abilitato deve configurare e svolgere attività di monitoraggio su cui basare l'identificazione delle carenze.
37. Nel determinare la natura, la tempistica e l'estensione delle attività di monitoraggio, il soggetto abilitato deve tenere conto: (Rif.: Parr. A139–A142)
- (a) delle motivazioni sottostanti la valutazione dei rischi per la qualità;
 - (b) della configurazione delle risposte;
 - (c) della configurazione del processo di valutazione del rischio nonché del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive; (Rif.: Parr. A143–A144)
 - (d) dei cambiamenti nel sistema di gestione della qualità; (Rif.: Par. A145)
 - (e) dei risultati delle precedenti attività di monitoraggio, se queste continuino ad essere pertinenti nella valutazione del sistema di gestione della qualità e se le azioni correttive intraprese per fronteggiare le carenze precedentemente identificate siano state efficaci; (Rif.: Parr. A146–A147)
 - (f) delle altre informazioni pertinenti, inclusi reclami e segnalazioni sul mancato svolgimento del lavoro in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili ovvero sulla non conformità alle direttive o alle procedure definite dal soggetto abilitato secondo il presente ISQM Italia, delle informazioni ottenute da ispezioni esterne e di quelle provenienti da fornitori di servizi. (Rif.: Parr. A148–A150)
38. Il soggetto abilitato deve includere nelle proprie attività di monitoraggio l'ispezione degli incarichi completati e deve stabilire quali incarichi e quali responsabili degli incarichi selezionare per l'ispezione. Nel fare ciò, il soggetto abilitato deve: (Rif.: Parr. A141, A151–A154)
- (a) tenere conto degli aspetti di cui al paragrafo 37;

- (b) considerare la natura, la tempistica e l'estensione delle altre attività di monitoraggio intraprese nonché gli incarichi e i responsabili degli incarichi soggetti a tali attività di monitoraggio;
 - (c) selezionare almeno un incarico completato per ciascun responsabile dell'incarico su base ciclica stabilita dal soggetto abilitato.
39. Il soggetto abilitato deve definire direttive o procedure che:
- (a) richiedano alle persone che svolgono attività di monitoraggio di essere in possesso delle competenze e delle capacità, nonché del tempo sufficiente, per svolgere efficacemente le attività di monitoraggio;
 - (b) trattino il tema dell'obiettività delle persone che svolgono le attività di monitoraggio. Tali direttive o procedure devono vietare il coinvolgimento dei membri del team dell'incarico o del responsabile del riesame della qualità dell'incarico nell'attività di ispezione di detto incarico. (Rif.: Parr. A155–A156)

Valutazione delle risultanze e identificazione delle carenze

40. Il soggetto abilitato deve valutare le risultanze per stabilire se esistano carenze, anche nel processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive. (Rif.: Parr. A157–A162)

Valutazione delle carenze identificate

41. Il soggetto abilitato deve valutare la gravità e la pervasività delle carenze identificate: (Rif.: Parr. A161, A163–A164)
- (a) Investigando le cause all'origine delle carenze identificate. Nello stabilire la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure per analizzare tali cause, il soggetto abilitato deve tenere conto della natura delle carenze e della loro potenziale gravità. (Rif.: Parr. A165–A169)
 - (b) Valutando l'effetto delle carenze identificate, singolarmente o nel loro insieme, sul sistema di gestione della qualità.

Risposta alle carenze identificate

42. Per fronteggiare le carenze identificate il soggetto abilitato deve configurare e mettere in atto azioni correttive in risposta ai risultati dell'analisi delle cause all'origine di tali carenze. (Rif.: Parr. A170–A172)
43. Il soggetto al quale è assegnata la responsabilità operativa del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive deve valutare se:
- (a) le azioni correttive siano configurate in modo appropriato a fronteggiare le carenze identificate e le relative cause all'origine, nonché stabilire se dette azioni siano state messe in atto;
 - (b) le azioni correttive messe in atto per fronteggiare le carenze identificate siano efficaci.
44. Se la valutazione indica che le azioni correttive non sono state appropriatamente configurate, messe in atto o non sono efficaci, il soggetto al quale è stata assegnata la responsabilità operativa del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive deve intraprendere azioni appropriate per stabilire che le azioni correttive siano modificate nel modo appropriato affinché siano efficaci.

Risultanze in merito a determinati incarichi

45. Il soggetto abilitato deve rispondere alle circostanze in cui le risultanze indicano che uno o più incarichi siano stati svolti omettendo le procedure richieste ovvero che la relazione emessa possa essere non appropriata. La risposta del soggetto abilitato deve includere: (Rif.: Par. A173)
- (a) l'adozione di azioni appropriate per conformarsi ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
 - (b) la considerazione delle implicazioni e l'adozione di azioni appropriate, inclusa la considerazione se acquisire un parere legale, quando la relazione è ritenuta non appropriata.

Comunicazione continua relativa al monitoraggio e alle azioni correttive

46. Il soggetto al quale è assegnata la responsabilità operativa del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive deve comunicare tempestivamente alla persona o alle persone alle quali sono assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità nonché alla persona o alle persone alle quali è assegnata la responsabilità operativa di detto sistema: (Rif.: Par. A174)
- (a) una descrizione delle attività di monitoraggio svolte;
 - (b) le carenze identificate, inclusa la loro gravità e pervasività;
 - (c) le azioni correttive per fronteggiare le carenze identificate.
47. Il soggetto abilitato deve comunicare gli aspetti descritti al paragrafo 46 ai team degli incarichi e alle altre persone alle quali sono state assegnate le attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità per consentire loro di adottare azioni tempestive e appropriate in conformità alle loro responsabilità.

Regole o servizi della rete

48. In caso di appartenenza a una rete, il soggetto abilitato deve comprendere, ove applicabile: (Rif.: Parr. A19, A175)
- (a) le regole stabilite dalla rete in merito al sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato, incluse quelle che prevedono che tale soggetto metta in atto o utilizzi risorse o servizi definiti o altrimenti forniti dalla rete o attraverso la stessa (ossia le regole della rete);
 - (b) qualsiasi servizio o risorsa forniti dalla rete che il soggetto abilitato scelga di utilizzare nella configurazione, messa in atto od operatività del proprio sistema di gestione della qualità (ossia i servizi della rete);
 - (c) le responsabilità del soggetto abilitato per qualsiasi azione che sia necessaria per mettere in atto le regole della rete o utilizzare i servizi della rete. (Rif.: Par. A176)

Il soggetto abilitato rimane responsabile del proprio sistema di gestione della qualità, inclusi i giudizi professionali formulati nella configurazione e messa in atto e nell'operatività. Il soggetto abilitato non deve consentire l'applicazione delle regole della rete o l'utilizzo dei servizi della stessa in violazione delle regole del presente ISQM Italia. (Rif.: Par. A177)

49. Sulla base della comprensione acquisita al paragrafo 48, il soggetto abilitato deve:
- (a) stabilire in che modo le regole o i servizi della rete siano rilevanti per il proprio sistema di gestione della qualità e in che modo se ne tenga conto in detto sistema, incluse le modalità di messa in atto di tali regole e servizi; (Rif.: Par. A178)

- (b) valutare se, e in caso affermativo, in che modo, sia necessario che adatti o integri le regole o i servizi della rete per renderli appropriati all'utilizzo nel proprio sistema di gestione della qualità. (Rif.: Parr. A179–A180)

Attività di monitoraggio intraprese dalla rete sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato

50. Nelle circostanze in cui la rete svolge attività di monitoraggio sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato, quest'ultimo deve:
- (a) stabilire l'effetto delle attività di monitoraggio svolte dalla rete sulla natura, tempistica ed estensione delle attività di monitoraggio svolte dal soggetto abilitato in conformità ai paragrafi 36–38;
 - (b) stabilire le responsabilità del soggetto abilitato in relazione alle attività di monitoraggio, inclusa qualsiasi azione correlata da parte di tale soggetto;
 - (c) nell'ambito della valutazione delle risultanze e dell'identificazione delle carenze di cui al paragrafo 40, acquisire tempestivamente dalla rete i risultati delle attività di monitoraggio. (Rif.: Par. A181)

Attività di monitoraggio intraprese dalla rete nell'ambito dei soggetti appartenenti alla rete

51. Il soggetto abilitato deve:
- (a) comprendere la portata complessiva delle attività di monitoraggio intraprese dalla rete nell'ambito dei soggetti appartenenti alla stessa, incluse le attività di monitoraggio per stabilire che le regole della rete siano state appropriatamente messe in atto nell'ambito dei soggetti appartenenti alla rete, e le modalità con cui la rete comunicherà i risultati delle proprie attività di monitoraggio al soggetto abilitato;
 - (b) con cadenza almeno annuale, acquisire informazioni dalla rete sui risultati complessivi delle sue attività di monitoraggio nell'ambito dei soggetti ad essa appartenenti, ove applicabile, e: (Rif.: Parr. A182–A184)
 - (i) comunicare le informazioni ai team degli incarichi e alle altre persone cui sono state assegnate le attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità, come appropriato, per consentire loro di intraprendere azioni appropriate e tempestive in conformità alle loro responsabilità;
 - (ii) considerare l'effetto delle informazioni sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.

Carenze nelle regole o nei servizi della rete identificate dal soggetto abilitato

52. Se il soggetto abilitato identifica una carenza nelle regole o nei servizi della rete, deve: (Rif.: Par. A185)
- (a) comunicare alla rete le informazioni pertinenti alla carenza identificata;
 - (b) in conformità al paragrafo 42, configurare e mettere in atto le azioni correttive per fronteggiare l'effetto della carenza identificata nelle regole o nei servizi della rete. (Rif.: Par. A186)

Valutazione del sistema di gestione della qualità

53. La persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità devono valutare tale sistema per conto del soggetto abilitato. La valutazione deve essere effettuata a una data precisa e con cadenza almeno annuale. (Rif.: Parr. A187–A189)
54. In base alla valutazione, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità devono

giungere, per conto del soggetto abilitato, a una delle seguenti conclusioni: (Rif.: Parr. A190, A195)

- (a) il sistema di gestione della qualità fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi di tale sistema sono stati raggiunti; (Rif.: Par. A191)
 - (b) ad eccezione degli aspetti relativi alle carenze identificate che hanno un effetto grave ma non pervasivo nella configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità, il sistema di gestione della qualità fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi di tale sistema sono stati raggiunti; ovvero (Rif.: Par. A192)
 - (c) il sistema di gestione della qualità non fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi di tale sistema sono stati raggiunti. (Rif.: Parr. A192–A194)
55. Se la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità giungono alla conclusione di cui al paragrafo 54 b) o c), il soggetto abilitato deve: (Rif.: Par. A196)
- (a) intraprendere azioni tempestive e appropriate;
 - (b) effettuare comunicazioni:
 - (i) ai team degli incarichi e alle altre persone a cui sono state assegnate le attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità nella misura in cui ciò sia pertinente alle loro responsabilità; (Rif.: Par. A197)
 - (ii) ai soggetti esterni in conformità alle direttive o alle procedure del soggetto abilitato richieste dal paragrafo 34 e). (Rif.: Par. A198)
56. Il soggetto abilitato deve effettuare valutazioni periodiche della performance della persona o delle persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità nonché della persona o delle persone alle quali è stata assegnata la responsabilità operativa di tale sistema. Nel farlo, il soggetto abilitato deve tenere conto della valutazione del sistema di gestione della qualità. (Rif.: Parr. A199–A201)

Documentazione

57. Il soggetto abilitato deve predisporre una documentazione del proprio sistema di gestione della qualità che sia sufficiente a: (Rif.: Parr. A202–A204)
- (a) supportare una comprensione uniforme del sistema di gestione della qualità da parte del personale, inclusa una comprensione dei propri ruoli e responsabilità rispetto a detto sistema e allo svolgimento degli incarichi;
 - (b) fornire supporto per mettere in atto le risposte e renderle operative in modo uniforme;
 - (c) fornire supporto per la valutazione del sistema di gestione della qualità da parte della persona o delle persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione di tale sistema, fornendo evidenza della configurazione, messa in atto e operatività delle risposte.
58. Nel predisporre la documentazione il soggetto abilitato deve includere:
- (a) l'identificazione della persona o delle persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità e la responsabilità operativa di tale sistema;
 - (b) gli obiettivi della qualità e i rischi per la qualità del soggetto abilitato; (Rif.: Par. A205)
 - (c) una descrizione delle risposte del soggetto abilitato e delle modalità con cui queste fronteggiano i rischi per la qualità;

- (d) con riferimento al processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive:
 - (i) l'evidenza delle attività di monitoraggio svolte;
 - (ii) la valutazione delle risultanze e delle carenze identificate e delle relative cause all'origine;
 - (iii) le azioni correttive per fronteggiare le carenze identificate e la valutazione della configurazione e messa in atto di dette azioni;
 - (iv) le comunicazioni sul monitoraggio e sulle azioni correttive;
 - (v) gli elementi a supporto della conclusione raggiunta ai sensi del paragrafo 54.
- 58(I). Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, con riferimento al paragrafo 58(d)(iv) che precede, l'art. 10-quater, co. 4, del Decreto medesimo prevede che il revisore legale o la società di revisione legale predispongano annualmente una relazione contenente una descrizione generale delle eventuali modifiche del proprio sistema di controllo interno della qualità adottate a seguito delle violazioni delle disposizioni del D.Lgs. 39/10 e, ove applicabile, del Regolamento (UE) 537/14, ad eccezione di quelle di lieve entità, e che comunichino tale relazione al proprio personale.
- 59. Il soggetto abilitato deve documentare gli aspetti di cui al paragrafo 58 per quanto attengono alle regole e ai servizi della rete nonché la valutazione di tali regole e servizi in conformità al paragrafo 49 b). (Rif.: Par. A206)
- 60. Il soggetto abilitato deve stabilire il periodo di tempo di conservazione della documentazione relativa al sistema di gestione della qualità che sia sufficiente per consentirgli di monitorarne la configurazione, messa in atto e operatività, ovvero per un periodo più lungo qualora sia richiesto da leggi o regolamenti.
- 60(I). Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10:
 - (a) l'art. 10-quater, co. 7, del Decreto prevede che i documenti necessari per monitorare il rispetto delle disposizioni relative al sistema di gestione della qualità siano conservati per 10 anni dalla data della relazione di revisione;
 - (b) l'art. 10-quater, co. 8, del Decreto prevede che il revisore legale o la società di revisione legale conservi la documentazione di eventuali reclami scritti relativi all'esecuzione delle revisioni legali effettuate per 10 anni dalla data della relazione di revisione alla quale si riferiscono.

Linee guida ed altro materiale esplicativo

Oggetto del presente ISQM Italia (Rif.: Parr. 3–4)

- A1. Altri pronunciamenti dello IAASB, incluso l'ISRE 2400 (Revised)⁵ e l'ISAE 3000 (Revised),⁶ stabiliscono inoltre regole in capo al responsabile dell'incarico per la gestione della qualità a livello di incarico.^{6-bis}
- A2. Il Codice IESBA⁷ contiene regole e linee guida per i professionisti contabili che consentono loro di adempiere le proprie responsabilità di agire nell'interesse generale.^{7-bis} Come indicato al paragrafo 15, nel contesto dello svolgimento dell'incarico come descritto nel presente ISQM Italia, il costante svolgimento di incarichi di qualità costituisce parte integrante della responsabilità del professionista di agire nell'interesse generale.

Il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato (Rif.: Parr. 6–9)

- A3. Il soggetto abilitato può utilizzare una terminologia o un quadro di riferimento differenti per descrivere le componenti del proprio sistema di gestione della qualità.
- A4. Nel seguito esempi della natura interconnessa delle componenti:
- Il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio definisce il processo che il soggetto abilitato è tenuto a seguire nel mettere in atto un approccio basato sul rischio in tutto il sistema di gestione della qualità.
 - La componente "Governance e leadership" determina l'ambiente a supporto del sistema di gestione della qualità.
 - Le componenti "Risorse" e "Informazione e comunicazione" consentono di configurare, mettere in atto e rendere operativo il sistema di gestione della qualità.
 - Il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive è un processo configurato per monitorare l'intero sistema di gestione della qualità. Le risultanze del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive forniscono informazioni che sono pertinenti al processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio.
 - Possono esistere relazioni tra specifici aspetti, per esempio, alcuni aspetti dei principi etici applicabili sono pertinenti all'accettazione e al mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi.
- A5. Una ragionevole sicurezza viene acquisita quando il sistema di gestione della qualità riduce ad un livello accettabilmente basso il rischio che gli obiettivi stabiliti al paragrafo 14 a) e b) non siano raggiunti. La ragionevole sicurezza non corrisponde ad un livello di sicurezza assoluto poiché in un sistema di gestione della qualità ci sono limiti intrinseci. Tali limiti includono la possibilità che nel prendere decisioni il giudizio umano possa essere errato e che possa verificarsi il mancato funzionamento del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato, per esempio, a causa di un errore o di un comportamento umano o di carenze nelle applicazioni IT.

⁵ Principio internazionale sugli incarichi di revisione limitata (ISRE) 2400 (Revised), *Incarichi per la revisione contabile limitata dell'informativa finanziaria storica*.

⁶ 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*.

^{6-bis} I principi ISRE 2400 (Revised) e ISA 3000 (Revised) non fanno parte dei principi ISA Italia.

⁷ Codice etico per i professionisti contabili dell'International Ethics Standards Board for Accountants' (inclusi i principi internazionali sull'indipendenza) (Codice IESBA).

^{7-bis} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 il riferimento al Codice IESBA non è applicabile e conseguentemente il primo capoverso del paragrafo A2 non è applicabile.

Autorevolezza del presente ISQM Italia (Rif.: Par. 12)

- A6. L'obiettivo del presente ISQM Italia indica il contesto in cui sono stabilite le regole del presente ISQM Italia, definisce i risultati desiderati ed è concepito per supportare il soggetto abilitato nel comprendere quali esigenze occorre soddisfare e, ove necessario, gli strumenti appropriati per farlo.
- A7. Le regole del presente ISQM Italia sono enunciate utilizzando l'espressione "deve".
- A8. Ove necessario, la sezione "Linee guida ed altro materiale esplicativo" fornisce ulteriori spiegazioni delle regole e linee guida per metterle in atto. In particolare, tale sezione può:
- spiegare con maggiore precisione il significato di una regola ovvero il suo ambito di applicazione;
 - includere esempi che illustrano le modalità con cui le regole potrebbero essere applicate.
- Anche se tali linee guida non costituiscono di per sé delle regole, esse sono rilevanti ai fini della corretta applicazione delle regole. La medesima sezione può fornire anche informazioni di carattere generale sugli aspetti affrontati dal presente ISQM Italia. (omissis)^{7-ter}
- A9. Il presente ISQM Italia include, nella sezione "Definizioni", una descrizione dei significati attribuiti ad alcuni termini ai fini del medesimo ISQM Italia. Tali definizioni sono fornite per favorire una applicazione e interpretazione uniforme del presente ISQM Italia e non per prevalere sulle definizioni che possono essere stabilite per altri scopi da leggi, da regolamenti o da altre fonti. Il Glossario dei termini relativi ai principi internazionali emesso dallo IAASB nel volume *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control* pubblicato dall'IFAC include i termini come definiti nel presente ISQM. Esso include altresì spiegazioni di altri termini presenti nello stesso per favorire interpretazioni e traduzioni comuni e uniformi.^{7-quater}

Definizioni

Carenza (Rif.: Par 16 a))

- A10. Il soggetto abilitato identifica le carenze mediante la valutazione delle risultanze. Una carenza può derivare da una risultanza o da una combinazione di risultanze.
- A11. Quando una carenza viene identificata come conseguenza della mancata identificazione o della inadeguata valutazione di uno o più rischi per la qualità, la risposta per fronteggiarli può anche non esistere ovvero non essere appropriatamente configurata o messa in atto.
- A12. Gli altri aspetti del sistema di gestione della qualità comprendono le regole del presente ISQM Italia che trattano:
- l'assegnazione delle responsabilità (paragrafi 20–22);
 - il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio;
 - il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive;
 - la valutazione del sistema di gestione della qualità.

^{7-ter} Si veda la sezione "Introduzione ai Principi di Revisione Internazionali (ISA Italia) elaborati ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs. 39/10: Considerazioni specifiche per le amministrazioni pubbliche".

^{7-quater} I principi di revisione internazionali (ISA Italia) sono corredati da un Glossario (Italia) che contiene un elenco completo dei termini come definiti in tali principi, nel presente principio e nel principio ISQM Italia 2. Conseguentemente il secondo capoverso del paragrafo A9 non è applicabile.

Esempi di carenze relative ad altri aspetti del sistema di gestione della qualità

- Il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio non è in grado di identificare le informazioni che segnalano cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato e degli incarichi che svolge, e la necessità di definire ulteriori obiettivi della qualità o di modificare i rischi per la qualità o le relative risposte.
- Il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive del soggetto abilitato non è configurato o messo in atto in modo da:
 - fornire informazioni pertinenti, attendibili e tempestive relative alla configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità;
 - consentire al soggetto abilitato di adottare le azioni appropriate in risposta alle carenze identificate in modo che a tali carenze sia posto tempestivamente rimedio;
- La persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità finale e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità non effettuano la valutazione annuale di tale sistema.

Team dell'incarico (Rif.: Par. 16 f))

A13. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220⁸ fornisce linee guida per applicare la definizione di team dell'incarico nell'ambito della revisione contabile del bilancio.

Ispezioni esterne (Rif.: Par. 16 g))

A14. In alcune circostanze, un'autorità di vigilanza esterna può intraprendere altre tipologie di ispezione, per esempio, verifiche tematiche che, per una selezione di soggetti abilitati, si concentrano su particolari aspetti degli incarichi di revisione o su prassi generali del soggetto abilitato.

Risultanze (Rif.: Par. 16 h))

A15. Nella raccolta delle risultanze derivanti dalle attività di monitoraggio, da ispezioni esterne nonché da altre fonti pertinenti, il soggetto abilitato può identificare altre osservazioni sul proprio sistema di gestione della qualità, quali riscontri positivi o opportunità per migliorare o rafforzare tale sistema. Il paragrafo A158 spiega in che modo le altre osservazioni possono essere utilizzate dal soggetto abilitato nel sistema di gestione della qualità.

A16. Il paragrafo A148 fornisce esempi di informazioni derivanti da altre fonti pertinenti.

A17. Le attività di monitoraggio includono il monitoraggio a livello di incarico, quale l'ispezione degli incarichi. Inoltre, dalle ispezioni esterne e dalle altre fonti pertinenti si possono ottenere informazioni che si riferiscono a specifici incarichi. Di conseguenza, le informazioni sulla configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità includono le risultanze a livello di incarico che possono essere indicative di risultanze che riguardano detto sistema nel suo complesso.

Soggetto abilitato alla revisione (o anche "soggetto abilitato") (Rif.: Par. 16 i))

A18. La definizione di soggetto abilitato alla revisione presente nei principi etici applicabili può differire da quella indicata nel presente ISQM Italia.^{8-bis}

⁸ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafi A15–A25.

^{8-bis} Si veda la nota 4-ter.

Rete (Rif.: Parr. 16 l), 48)

A19. Le reti e i soggetti abilitati nell'ambito della rete possono essere strutturati in molti modi diversi. Per esempio, nell'ambito del sistema di gestione della qualità di un soggetto abilitato:

- la rete può stabilire regole per il soggetto abilitato relative al sistema di gestione della qualità di tale soggetto, o fornire servizi che sono da questo utilizzati nel proprio sistema di gestione della qualità o nello svolgimento degli incarichi;
- altri soggetti abilitati nell'ambito della rete possono fornire servizi (ad esempio, risorse) che sono utilizzati dal soggetto abilitato nel proprio sistema di gestione della qualità o nello svolgimento degli incarichi;
- altre strutture o organizzazioni nell'ambito della rete possono stabilire regole per il soggetto abilitato relative al sistema di gestione della qualità di tale soggetto, o fornire servizi.

Ai fini del presente ISQM Italia, qualsiasi regola o servizio della rete che siano acquisiti dalla rete stessa, da un altro soggetto abilitato nell'ambito della rete o da un'altra struttura o organizzazione nella rete sono considerati "regole della rete o servizi della rete".

Personale (Rif.: Par. 16 n))

A20. Il soggetto abilitato, oltre al proprio personale, può utilizzare persone esterne per svolgere attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità o per svolgere incarichi. Per esempio, le persone esterne al soggetto abilitato possono includere quelle provenienti da altri soggetti abilitati appartenenti alla rete (ad esempio, il personale di un centro servizi di un soggetto appartenente alla rete) o quelle impiegate da un fornitore di servizi (ad esempio, il revisore di una componente proveniente da un altro soggetto abilitato non appartenente alla rete).

A21. Il personale include inoltre i partner e il personale professionale di altre strutture del soggetto abilitato, quali un proprio centro servizi.

Principi etici applicabili (Rif.: Parr. 16 t), 29)^{8-ter}

A22. I principi etici applicabili nell'ambito di un sistema di gestione della qualità possono variare a seconda della natura e delle circostanze del soggetto abilitato e degli incarichi che svolge. Il termine "professionista contabile" può essere definito nei principi etici applicabili. Per esempio, il Codice IESBA definisce il termine "professionista contabile" e spiega inoltre l'ambito di applicazione delle disposizioni in esso contenute che si applicano sia ai professionisti sia agli studi professionali.

A23. Il Codice IESBA tratta le circostanze in cui leggi o regolamenti vietano al professionista contabile di conformarsi ad alcune sue parti. Riconosce inoltre che alcuni ordinamenti giuridici possono avere disposizioni di legge o regolamentari che differiscono o vanno oltre quelle previste dal Codice e che è necessario che i soggetti abilitati alla revisione in tali ordinamenti giuridici siano consapevoli di tali differenze e rispettino le disposizioni più restrittive tranne laddove vietato da leggi o regolamenti.

A24. Diverse disposizioni dei principi etici applicabili si possono applicare unicamente alle persone nell'ambito dello svolgimento degli incarichi e non al soggetto abilitato stesso. Ad esempio:

- La Parte 2 del Codice IESBA si applica ai soggetti abilitati alla revisione quando svolgono attività professionali derivanti dal loro rapporto con una società o un ente, in qualità di collaboratori, dipendenti o proprietari e può essere pertinente nell'ambito dello svolgimento degli incarichi.

^{8-ter} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 i paragrafi A22-A24 non sono applicabili.

- Determinate regole nelle Parti 3 e 4 del Codice IESBA si applicano anche ai soggetti abilitati alla revisione nello svolgimento di attività professionali per i clienti.

Può essere necessario che la conformità a tali principi etici applicabili da parte delle persone sia trattata dal sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.

Esempi di principi etici che sono applicabili unicamente alle persone e non al soggetto abilitato e che riguardano lo svolgimento degli incarichi

La Parte 2 del Codice IESBA tratta delle pressioni a violare i principi fondamentali ed include le regole che prevedono che una persona non debba:

- consentire che le pressioni da parte di altri diano luogo ad una violazione della conformità ai principi fondamentali; né
- esercitare pressioni su altri che il professionista contabile sa, o ha ragione di credere, darebbero luogo ad una violazione dei principi fondamentali da parte di altre persone.

Per esempio, possono presentarsi circostanze in cui, nello svolgimento di un incarico, una persona ritiene che il responsabile dell'incarico o un altro membro senior del team dell'incarico abbia esercitato pressioni per indurla a violare i principi fondamentali.

Risposta (Rif.: Par. 16 u))

A25. Le direttive sono messe in atto mediante:

- azioni del personale e di altri individui soggetti alle direttive (inclusi i team degli incarichi),
o
- restrizioni per tali soggetti dall'intraprendere azioni in conflitto con le direttive.

A26. Le procedure possono essere rese obbligatorie, mediante una documentazione formale o altre comunicazioni, oppure possono derivare da comportamenti che non sono obbligatori ma piuttosto condizionati dalla cultura del soggetto abilitato. Le procedure possono essere attuate mediante azioni consentite dalle applicazioni IT, o da altri aspetti dell'ambiente IT del soggetto abilitato.

A27. Se il soggetto abilitato si avvale, per il sistema di gestione della qualità o per lo svolgimento degli incarichi, di persone esterne può avere la necessità di configurare differenti direttive o procedure per trattare le attività di tali persone. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220⁹ fornisce linee guida per i casi in cui è necessario che il soggetto abilitato definisca differenti direttive o procedure per trattare le azioni di persone esterne nell'ambito della revisione contabile del bilancio.

Fornitore di servizi (Rif.: Par. 16 v))

A28. I fornitori di servizi includono i revisori delle componenti provenienti da altri soggetti abilitati non appartenenti alla rete del soggetto abilitato.

⁹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafi A23–A25.

Applicazione e conformità alle regole pertinenti (Rif.: Par. 17)

A29. Esempi di casi in cui una regola del presente ISQM Italia può non essere pertinente per il soggetto abilitato

- Il soggetto abilitato è un professionista singolo. Per esempio, le regole che trattano la struttura organizzativa e l'assegnazione di ruoli, responsabilità e poteri nell'ambito del soggetto abilitato, la direzione, la supervisione e il riesame nonché la gestione delle divergenze di opinione possono non essere pertinenti.
- Il soggetto abilitato svolge unicamente servizi connessi. Per esempio, se per questa tipologia di servizi il soggetto abilitato non è tenuto al rispetto dei principi di indipendenza, la regola che richiedesse di acquisire una conferma formale della conformità ai principi di indipendenza da parte di tutto il personale non sarebbe pertinente.

Sistema di gestione della qualità

Configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità (Rif.: Par. 19)

A30. La gestione della qualità non è una funzione separata del soggetto abilitato; è l'integrazione di una cultura che dimostra l'impegno per la qualità con la strategia, le attività operative e i processi aziendali del soggetto abilitato. Di conseguenza, configurare in modo integrato il sistema di gestione della qualità, le attività operative e i processi aziendali del soggetto abilitato può promuovere un approccio armonico alla gestione di tale soggetto e rafforzare l'efficacia della gestione della qualità.

A31. È probabile che la qualità dei giudizi professionali esercitati dal soggetto abilitato sia rafforzata quando le persone che formulano tali giudizi dimostrano un atteggiamento che comprende un approccio dubitativo, che a sua volta comporta:

- valutare la fonte, la pertinenza e la sufficienza delle informazioni acquisite sul sistema di gestione della qualità, incluse quelle relative alla natura e alle circostanze del soggetto abilitato e dei suoi incarichi;
- essere aperti e prestare attenzione alla necessità di svolgere ulteriori indagini o intraprendere altre azioni.

Responsabilità (Rif.: Parr. 20–21, 28 d))

A32. La componente "Governance e leadership" include un obiettivo della qualità che il soggetto abilitato abbia una struttura organizzativa e l'assegnazione di ruoli, responsabilità e poteri, che siano appropriate per consentire la configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.

A33. Nonostante l'assegnazione di responsabilità relative al sistema di gestione della qualità in conformità al paragrafo 20, il soggetto abilitato rimane il responsabile finale del sistema di gestione della qualità e dell'assegnazione alle persone di responsabilità e obblighi di rendicontazione in linea con i ruoli loro assegnati.

Per esempio, conformemente ai paragrafi 53 e 54, il soggetto abilitato è responsabile della valutazione e della conclusione sul sistema di gestione della qualità, sebbene attribuisca la valutazione dello stesso e le relative conclusioni alla persona o alle persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione di detto sistema.

A34. La persona o le persone alle quali è stata assegnata la responsabilità degli aspetti di cui al paragrafo 20 sono generalmente partner del soggetto abilitato così da avere l'influenza e il livello di autorità appropriati nell'ambito di detto soggetto, così come richiesto dal paragrafo 21. Tuttavia, in base alla struttura giuridica del soggetto abilitato, possono sussistere circostanze in cui una persona può non essere un partner del soggetto abilitato ma ha l'influenza e il livello di autorità appropriati

nell'ambito dello stesso per svolgere i ruoli che gli sono stati assegnati sulla base di accordi formali presi dal soggetto abilitato o dalla rete cui questo appartiene.

- A35. Le modalità con cui il soggetto abilitato assegna ruoli, responsabilità e poteri nel proprio ambito possono variare e le leggi o i regolamenti possono imporre determinate regole che influenzano l'organizzazione della leadership e della direzione o le responsabilità assegnate. Una persona alla quale è stata assegnata la responsabilità degli aspetti descritti al paragrafo 20 può a sua volta delegare l'espletamento di ruoli, procedure, compiti o azioni ad altre persone che la aiutino nell'adempimento delle proprie responsabilità, ma ne mantiene comunque la responsabilità e gli obblighi di rendicontazione.

Esempi di scalabilità per dimostrare le modalità con cui effettuare l'attribuzione di ruoli e responsabilità

- In un soggetto abilitato meno complesso, la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità possono essere assegnati ad un singolo managing partner che ha la responsabilità della supervisione del soggetto abilitato. Tale partner può assumere inoltre la responsabilità di tutti gli aspetti del sistema di gestione della qualità, inclusa la responsabilità operativa dello stesso, della conformità ai principi di indipendenza nonché del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive.
- In un soggetto abilitato più complesso, possono sussistere molteplici livelli di leadership che riflettono la struttura organizzativa, e il soggetto abilitato può avere un organo di governance indipendente che ha la responsabilità di supervisione non esecutiva, e che può includere persone esterne. Inoltre, il soggetto abilitato può assegnare la responsabilità operativa per specifici aspetti del sistema di gestione della qualità ulteriori rispetto a quelli di cui al paragrafo 20 c), ad esempio la responsabilità operativa della conformità ai principi etici o della gestione di una linea di servizi.

- A36. La conformità ai principi di indipendenza è essenziale per lo svolgimento delle revisioni contabili complete o limitate del bilancio o di altri incarichi di assurance ed è un'aspettativa dei soggetti portatori di interessi nel fare affidamento sulle relazioni del soggetto abilitato. La persona o le persone alle quali è stata assegnata la responsabilità operativa della conformità ai principi di indipendenza sono solitamente responsabili della supervisione di tutti gli aspetti legati all'indipendenza in modo che il soggetto abilitato configuri e metta in atto un approccio solido e uniforme per gestire la conformità a tali principi.
- A37. Leggi, regolamenti o principi professionali possono stabilire ulteriori requisiti per la persona alla quale è stata assegnata la responsabilità di uno o più aspetti descritti al paragrafo 20, ad esempio requisiti di abilitazione professionale, di qualifica professionale o di formazione professionale continua.
- A38. L'esperienza e la conoscenza appropriate per la persona o per le persone alle quali è stata assegnata la responsabilità operativa del sistema di gestione della qualità includono solitamente una comprensione delle decisioni e delle azioni strategiche del soggetto abilitato nonché avere maturato esperienza nelle attività di business.

Processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio (Rif.: Par. 23)

- A39. Le modalità con cui il soggetto abilitato configura il proprio processo di valutazione del rischio possono essere influenzate dalla sua natura e circostanze, incluse le modalità con cui è strutturato e organizzato.

Esempi di scalabilità per dimostrare come possa variare il processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio

- In un soggetto abilitato meno complesso, la persona o le persone alle quali è stata assegnata la responsabilità operativa del sistema di gestione della qualità possono avere una comprensione del soggetto abilitato e dei relativi incarichi sufficiente ad intraprendere il processo di valutazione del rischio. Inoltre, la documentazione degli obiettivi della qualità, dei rischi per la qualità e delle relative risposte può essere meno estesa rispetto a quella di un soggetto abilitato più complesso (ad esempio, può essere documentata in un unico documento).
- In un soggetto abilitato più complesso può esserci un processo formale di valutazione del rischio, che coinvolge molte persone e numerose attività. Il processo può essere centralizzato (ad esempio, gli obiettivi della qualità, i rischi per la qualità e le relative risposte sono definiti a livello centrale per tutte le unità di business, funzioni e linee di servizio) o decentrato (ad esempio, gli obiettivi della qualità, i rischi per la qualità e le relative risposte sono definiti a livello di unità di business, funzione o linea di servizio, con gli output di tale valutazione considerati complessivamente a livello di soggetto abilitato). La rete del soggetto abilitato può fornire inoltre a quest'ultimo gli obiettivi della qualità, i rischi per la qualità e le relative risposte da includere nel proprio sistema di gestione della qualità.

A40. Il processo per definire gli obiettivi della qualità, identificare e valutare i rischi per la qualità e configurare e mettere in atto le relative risposte è iterativo e le regole del presente ISQM Italia non sono destinate ad essere affrontate in modo lineare. Ad esempio:

- Nell'identificare e valutare i rischi per la qualità, il soggetto abilitato può stabilire che è necessario definire un ulteriore obiettivo della qualità.
- Nel configurare e mettere in atto le risposte, il soggetto abilitato può stabilire che un rischio per la qualità non è stato identificato né valutato.

A41. Le fonti di informazione che consentono al soggetto abilitato di definire gli obiettivi della qualità, identificare e valutare i rischi per la qualità nonché configurare e mettere in atto le relative risposte fanno parte della componente "Informazione e comunicazione" del soggetto abilitato e includono:

- I risultati del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive adottato dal soggetto abilitato (si vedano i paragrafi 42 e A171).
- Le informazioni provenienti dalla rete o dai fornitori di servizi, incluse:
 - le informazioni sulle regole o i servizi della rete (si veda il paragrafo 48)
 - le altre informazioni provenienti dalla rete, incluse quelle sui risultati delle attività di monitoraggio intraprese dalla rete tra i soggetti appartenenti alla rete (si vedano i paragrafi 50–51).

Altre informazioni, sia interne sia esterne, possono inoltre essere rilevanti ai fini del processo adottato dal soggetto abilitato per la valutazione del rischio, quali:

- Le informazioni relative a reclami e segnalazioni sul mancato svolgimento di lavori in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili, ovvero sulla mancata osservanza delle direttive o delle procedure del soggetto abilitato definite in conformità al presente ISQM Italia.
- I risultati delle ispezioni esterne.
- Le informazioni da parte delle autorità di vigilanza sulle imprese per le quali il soggetto abilitato svolge incarichi, che siano rese disponibili a tale soggetto, quali le informazioni

da parte di una autorità di vigilanza sui mercati finanziari riguardanti l'impresa per la quale il soggetto abilitato svolge incarichi (ad esempio, irregolarità nel bilancio dell'impresa o mancata osservanza della regolamentazione dei mercati mobiliari).

- Cambiamenti nel sistema di gestione della qualità che influenzano altri aspetti del sistema, per esempio, cambiamenti nelle risorse del soggetto abilitato.
- Altre fonti esterne, quali provvedimenti regolamentari e contenziosi contro il soggetto abilitato o altri soggetti abilitati nell'ordinamento giuridico che possono evidenziare aree di cui il soggetto abilitato deve tenere conto.

Definire gli obiettivi della qualità (Rif.: Par. 24)

- A42. Leggi, regolamenti o principi professionali possono stabilire regole che danno origine ad ulteriori obiettivi della qualità. Per esempio, le leggi o i regolamenti possono richiedere ad un soggetto abilitato di nominare nella propria struttura di governance persone con funzioni non esecutive e il soggetto abilitato ritiene necessario definire ulteriori obiettivi della qualità per adempiere a tali richieste.
- A43. La natura e le circostanze del soggetto abilitato e dei suoi incarichi possono essere tali che può non essere necessaria la definizione di ulteriori obiettivi della qualità.
- A44. Il soggetto abilitato può definire dei sotto-obiettivi per migliorare la sua identificazione e valutazione dei rischi per la qualità, nonché la configurazione e messa in atto delle risposte.

Identificare e valutare i rischi per la qualità (Rif.: Par. 25)

- A45. Possono sussistere altre condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni non descritti al paragrafo 25 a) che potrebbero influire negativamente sul raggiungimento di un obiettivo della qualità.
- A46. Un rischio deriva dalle modalità e dal grado con cui condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni potrebbero influire negativamente sul raggiungimento di un obiettivo della qualità. Non tutti i rischi rispondono alla definizione di rischio per la qualità. Il giudizio professionale aiuta il soggetto abilitato a stabilire se un rischio sia un rischio per la qualità, che si basa sulla considerazione da parte del soggetto abilitato del fatto se esista una ragionevole possibilità che il rischio si verifichi, e che, singolarmente o in combinazione con altri rischi, influisca negativamente sul raggiungimento di uno o più obiettivi della qualità.

<i>Esempi di comprensione da parte del soggetto abilitato delle condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni che potrebbero influire negativamente sul raggiungimento degli obiettivi della qualità</i>	<i>Esempi di rischi per la qualità che possono sorgere</i>
<ul style="list-style-type: none"> • Le decisioni e le azioni strategiche e operative, i processi aziendali e il modello di business del soggetto abilitato: gli obiettivi economico-finanziari complessivi del soggetto abilitato dipendono eccessivamente dall'estensione dei servizi prestati da detto soggetto che non rientrano nell'ambito di applicazione del presente ISQM Italia. 	<p>Nell'ambito della componente "Governance e leadership", questo può dare origine a numerosi rischi per la qualità quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> • risorse che sono attribuite o assegnate in modo da dare priorità ai servizi che non rientrano nell'ambito di applicazione del presente ISQM Italia e potrebbero influire negativamente sulla qualità degli incarichi che invece vi rientrano. • Le decisioni sulle priorità economico-finanziarie e operative non considerano pienamente o in modo adeguato

	l'importanza della qualità nello svolgimento degli incarichi che rientrano nell'ambito di applicazione del presente ISQM Italia.
<ul style="list-style-type: none"> Le caratteristiche e lo stile di gestione della leadership: il soggetto abilitato è un soggetto di dimensioni minori con un numero ridotto di responsabili degli incarichi con poteri condivisi. 	<p>Nell'ambito della componente "Governance e leadership", questo può dare origine a numerosi rischi per la qualità, ad esempio i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> Le responsabilità e gli obblighi di rendicontazione della leadership in materia di qualità non sono definiti né assegnati in modo chiaro. Le azioni e i comportamenti della leadership che non promuovono la qualità non sono contestati.
<ul style="list-style-type: none"> La complessità e le caratteristiche operative del soggetto abilitato: il soggetto abilitato ha concluso di recente una fusione con un altro soggetto abilitato. 	<p>Nell'ambito della componente "Risorse", questo può dare origine a numerosi rischi per la qualità che includono i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> Le risorse tecnologiche utilizzate dai due soggetti abilitati che hanno effettuato la fusione possono essere incompatibili. I team degli incarichi possono utilizzare risorse intellettuali sviluppate da un soggetto abilitato prima della fusione, che non sono più coerenti con la nuova metodologia in uso presso il nuovo soggetto abilitato risultante dalla fusione.

A47. Data la natura in evoluzione del sistema di gestione della qualità, le risposte configurate e messe in atto dal soggetto abilitato possono dare origine a condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni che possono causare ulteriori rischi per la qualità. Per esempio, il soggetto abilitato può impiegare una risorsa (ad esempio una risorsa tecnologica) per fronteggiare un rischio per la qualità e i rischi per la qualità possono essere originati dall'utilizzo di tale risorsa.

A48. Il grado con cui un rischio, singolarmente o in combinazione con altri rischi, potrebbe influire negativamente sul raggiungimento di un obiettivo della qualità può variare in base alle condizioni, agli eventi, alle circostanze, alle azioni o alle inazioni che danno origine al rischio, considerando, ad esempio:

- le modalità con cui la condizione, l'evento, la circostanza, l'azione o l'inazione influirebbero sul raggiungimento dell'obiettivo della qualità.
- la frequenza con cui ci si attende che la condizione, l'evento, la circostanza, l'azione o l'inazione si verifichi.
- il tempo necessario prima che la condizione, l'evento, la circostanza, l'azione o l'inazione verificatasi abbia un effetto e se nel frattempo il soggetto abilitato abbia avuto l'opportunità di rispondere per mitigarne l'effetto.
- successivamente al suo verificarsi, per quanto tempo la condizione, l'evento, la circostanza, l'azione o l'inazione influirà negativamente sul raggiungimento dell'obiettivo della qualità.

Non è necessario che la valutazione dei rischi per la qualità includa indici o punteggi formali, sebbene non ne sia vietato l'utilizzo.

Configurare e mettere in atto le risposte per fronteggiare i rischi per la qualità (Rif.: Parr. 16 u), 26)

- A49. La natura, la tempistica e l'estensione delle risposte tengono conto delle motivazioni sottostanti la valutazione dei rischi per la qualità, vale a dire la considerazione della probabilità e dell'effetto sul raggiungimento di uno o più obiettivi della qualità.
- A50. Le risposte configurate e messe in atto dal soggetto abilitato possono operare a livello di tale soggetto o a livello di incarico, oppure può esserci una combinazione di responsabilità per le azioni da adottare ad entrambi i suddetti livelli.

Esempio di una risposta configurata e messa in atto dal soggetto abilitato che opera sia a livello del soggetto abilitato sia a livello di incarico

Il soggetto abilitato definisce direttive o procedure sulle consultazioni che stabiliscono con quali soggetti i team degli incarichi dovrebbero intraprendere le consultazioni e gli aspetti specifici per i quali la consultazione è richiesta. Ai fini delle consultazioni il soggetto abilitato nomina persone con le qualifiche e l'esperienza adeguate. Il team dell'incarico è responsabile di identificare quando si verificano gli aspetti su cui è necessaria la consultazione e di avviarla, nonché di mettere in atto le conclusioni tratte dalla consultazione stessa.¹⁰

- A51. Nel caso di soggetti abilitati che hanno molto personale e elevata diffusione geografica, la necessità di direttive o procedure documentate in modo formale può essere maggiore per ottenere uniformità nell'ambito del soggetto abilitato.

Cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato o dei suoi incarichi (Rif.: Par. 27)

- A52. Esempio di scalabilità per dimostrare le modalità con cui possono variare le direttive o le procedure per identificare le informazioni sui cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato e dei suoi incarichi

- Un soggetto abilitato meno complesso può avere direttive o procedure informali per identificare le informazioni sui cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato o dei suoi incarichi, in particolare quando la persona responsabile di definire gli obiettivi della qualità, di identificare e valutare i rischi per la qualità e di configurare e mettere in atto le risposte è in grado di identificare tali informazioni nel normale svolgimento delle proprie attività.
- Un soggetto abilitato più complesso può avere bisogno di definire direttive o procedure più formali per identificare e considerare le informazioni sui cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato o dei suoi incarichi. Queste possono includere, per esempio, un riesame periodico delle informazioni relative alla natura e alle circostanze del soggetto abilitato e dei suoi incarichi, incluso il riscontro continuo degli andamenti e degli eventi nell'ambiente interno ed esterno del soggetto abilitato.

- A53. Nell'ambito delle azioni correttive intraprese dal soggetto abilitato per fronteggiare una carenza identificata in conformità al paragrafo 42, può essere necessario definire ulteriori obiettivi della qualità, ovvero aggiungere o modificare i rischi per la qualità e le risposte.

- A54. Il soggetto abilitato può avere definito obiettivi della qualità ulteriori rispetto a quelli specificati nel presente ISQM Italia. Il soggetto abilitato può inoltre identificare informazioni che indicano

¹⁰ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 35.

che ulteriori obiettivi della qualità già definiti dal soggetto abilitato non sono più necessari oppure che è necessario modificarli.

Governance e leadership

Impegno per la qualità (Rif.: Par. 28 a))

A55. La cultura del soggetto abilitato è un fattore importante nell'influenzare il comportamento del personale. I principi etici applicabili solitamente definiscono i principi di etica professionale e sono ulteriormente trattati nella componente "Principi etici applicabili" del presente ISQM Italia. Valori e atteggiamenti professionali possono includere:

- Comportamenti professionali, per esempio, puntualità, cortesia, rispetto, obblighi di rendicontazione, tempestività nelle risposte e affidabilità.
- Un impegno al lavoro in team.
- Mantenere nell'ambiente professionale una mentalità aperta a nuove idee o a prospettive differenti.
- Perseguire l'eccellenza.
- Un impegno al continuo miglioramento (ad esempio definire aspettative che vanno oltre i requisiti minimi e porre attenzione all'apprendimento continuo).
- Responsabilità sociale.

A56. Il processo decisionale strategico del soggetto abilitato, inclusa la definizione di una strategia aziendale, può includere aspetti quali le sue decisioni sugli aspetti finanziari e operativi, i suoi obiettivi finanziari, le modalità con cui sono gestite le risorse finanziarie, la crescita della sua quota di mercato, la specializzazione di settore ovvero le offerte di nuovi servizi. Le priorità finanziarie e operative del soggetto abilitato possono influenzare direttamente o indirettamente il suo impegno per la qualità, per esempio, il soggetto abilitato può avere incentivi focalizzati sulle priorità finanziarie e operative che possono scoraggiare comportamenti che dimostrano un impegno per la qualità.

Leadership (Rif.: Par. 28 b) e c))

A57. Le risposte configurate e messe in atto dal soggetto abilitato per rendere la leadership responsabile e obbligata alla rendicontazione della qualità includono le valutazioni della performance richieste al paragrafo 56.

A58. Sebbene il "tone at the top" venga delineato dalle azioni e dai comportamenti della leadership, azioni e comunicazioni chiare, coerenti e frequenti a tutti i livelli nell'ambito del soggetto abilitato contribuiscono nel loro insieme alla cultura del soggetto abilitato e dimostrano un impegno per la qualità.

Struttura organizzativa (Rif.: Par. 28 d))

A59. La struttura organizzativa del soggetto abilitato può includere unità operative, processi operativi, divisioni o ubicazioni geografiche e altre strutture. In alcuni casi, il soggetto abilitato può concentrare o centralizzare i processi o le attività in un centro servizi e i team degli incarichi possono includere personale proveniente da tale centro che svolge specifici compiti che sono ripetitivi o per loro natura specialistici.

Risorse (Rif.: Par. 28 e))

A60. La persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità finale e gli obblighi di rendicontazione o la responsabilità operativa per il sistema di gestione della qualità sono nella maggior parte dei casi in grado di influenzare la natura e l'entità delle risorse che il soggetto

abilitato ottiene, sviluppa, utilizza e mantiene e le modalità con cui tali risorse sono attribuite o assegnate, inclusa la tempistica per il loro utilizzo.

- A61. Poiché i fabbisogni di risorse possono cambiare nel tempo può non essere possibile prevederli tutti. La pianificazione delle risorse del soggetto abilitato può comprendere: la determinazione delle risorse attualmente necessarie; la previsione dei fabbisogni futuri di risorse del soggetto abilitato; la definizione dei processi per trattare i fabbisogni imprevisti di risorse nel momento in cui si manifestano.

Principi etici applicabili (Rif.: Parr. 16 t), 29))

- A62. Il Codice IESBA definisce i principi fondamentali di etica professionale che stabiliscono gli standard di comportamento che il soggetto abilitato alla revisione deve osservare nonché i principi internazionali sull'indipendenza. I principi fondamentali sono integrità, obiettività, competenza e diligenza professionale, riservatezza e comportamento professionale. Il Codice IESBA specifica, inoltre, l'approccio che il soggetto abilitato alla revisione è tenuto ad applicare al fine di conformarsi ai principi fondamentali e, ove applicabile, ai principi internazionali sull'indipendenza. Inoltre, il Codice IESBA tratta specifici argomenti rilevanti ai fini della conformità ai principi fondamentali.^{10-bis}Le leggi o i regolamenti in un ordinamento giuridico possono inoltre contenere disposizioni che trattano i principi etici, inclusa l'indipendenza, ad esempio le norme sulla privacy che influenzano la riservatezza delle informazioni.
- A63. In alcuni casi, gli aspetti trattati dal soggetto abilitato nel proprio sistema di gestione della qualità possono essere più specifici delle disposizioni dei principi etici applicabili o aggiuntivi rispetto alle stesse.

Esempi di aspetti che un soggetto abilitato può includere nel proprio sistema di gestione della qualità che sono più specifici delle disposizioni dei principi etici applicabili o aggiuntivi rispetto alle stesse

- Il soggetto abilitato vieta di accettare omaggi o ospitalità da parte di un cliente, anche se di valore trascurabile e irrilevante.
- Il soggetto abilitato stabilisce dei periodi di rotazione^{10-ter} per tutti i responsabili degli incarichi, inclusi coloro che svolgono altri incarichi di assurance o servizi connessi, ed estende tali periodi di rotazione a tutti i componenti più esperti del team dell'incarico.

^{10-bis} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 il primo capoverso del paragrafo A62 non è applicabile.

^{10-ter} Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, si applicano le regole sulla rotazione previste dall'art. 17, co. 4, del Decreto medesimo.

A64. Altre componenti possono influenzare o riguardare la componente "principi etici applicabili".

Esempi di relazioni tra la componente "Principi etici applicabili" e le altre componenti

- La componente "L'informazione e la comunicazione" può trattare la comunicazione di diversi aspetti riguardanti i principi etici applicabili, inclusi i seguenti:
 - Il soggetto abilitato comunica i principi di indipendenza a tutto il personale e ad altri soggetti che siano sottoposti a tali principi.
 - Il personale e i team degli incarichi comunicano le informazioni pertinenti al soggetto abilitato senza timore di ritorsioni, ad esempio situazioni che possono costituire rischi per l'indipendenza o violazioni dei principi etici applicabili.
- Nell'ambito della componente "Risorse", il soggetto abilitato può:
 - Assegnare persone per gestire e monitorare la conformità ai principi etici applicabili o fornire consultazioni su aspetti relativi a tali principi.
 - Utilizzare applicazioni IT per monitorare la conformità ai principi etici applicabili, incluso registrare e conservare le informazioni relative all'indipendenza.

A65. I principi etici applicabili ad altri soggetti dipendono dalle disposizioni in essi contenute e dalle modalità con cui il soggetto abilitato utilizza tali altri soggetti nel proprio sistema di gestione della qualità o nello svolgimento di incarichi.

Esempi di principi etici applicabili ad altri soggetti

- I principi etici applicabili possono includere i principi di indipendenza che si applicano ai soggetti appartenenti alla rete o ai loro dipendenti, per esempio, il Codice IESBA include i principi di indipendenza che si applicano ai soggetti appartenenti alla rete.^{10-quater}
- I principi etici applicabili possono includere la definizione del team dell'incarico o un altro concetto simile, e la definizione può includere qualunque persona che svolge procedure di assurance nell'ambito dell'incarico (ad esempio, il revisore della componente o un fornitore di servizi incaricato di osservare la conta fisica delle rimanenze in una sede periferica). Di conseguenza, le eventuali regole dei principi etici applicabili che si applicano al team dell'incarico con le modalità in essi definite, o altri concetti simili, possono riguardare anche tali persone.
- Il principio di riservatezza si può applicare alla rete del soggetto abilitato, ad altri soggetti appartenenti alla rete o a fornitori di servizi, quando questi hanno accesso alle informazioni sui clienti acquisite dal soggetto abilitato.

Considerazioni specifiche per il settore pubblico^{7-ter}

A66. Omissis

Accettazione e mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi

La natura e le circostanze dell'incarico e l'integrità e i valori etici del cliente (Rif.: Par. 30 a) i))

A67. Le informazioni acquisite sulla natura e sulle circostanze dell'incarico possono includere:

^{10-quater} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 il riferimento al Codice IESBA non è applicabile.

- il settore dell'impresa per la quale si sta assumendo l'incarico e i fattori regolamentari pertinenti;
- la natura dell'impresa, per esempio, le sue attività operative, la struttura organizzativa, l'assetto proprietario e la governance, il suo modello di business e come è finanziata;
- la natura dell'oggetto sottostante e i criteri applicabili, per esempio, nel caso del bilancio integrato:
 - l'oggetto sottostante può includere informazioni di tipo sociale, ambientale o su salute e sicurezza;
 - i criteri applicabili possono essere le misurazioni della performance definite da un organismo riconosciuto di esperti.

A68. Le informazioni acquisite per supportare le valutazioni del soggetto abilitato in merito all'integrità e ai valori etici del cliente possono includere l'identità e la reputazione negli affari dei principali proprietari, dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance del cliente.

Esempi di fattori che possono influenzare la natura e l'estensione delle informazioni acquisite su integrità e valori etici del cliente

- La natura dell'impresa per la quale si svolge l'incarico, inclusa la complessità del suo assetto proprietario e della struttura della direzione.
- La natura delle attività del cliente, incluse le sue prassi di business.
- Le informazioni sull'atteggiamento dei principali proprietari del cliente, dei membri della direzione con responsabilità strategiche e dei responsabili delle attività di governance in relazione ad aspetti quali l'interpretazione aggressiva dei principi contabili e l'ambiente di controllo interno.
- Un eventuale eccessivo interesse del cliente a mantenere i corrispettivi del soggetto abilitato al livello più basso possibile.
- Indizi di una limitazione alla portata del lavoro imposta dal cliente.
- Indizi sul possibile coinvolgimento del cliente nel riciclaggio di denaro o in altre attività illecite.
- Le motivazioni per la proposta di nomina del soggetto abilitato e per la mancata conferma del soggetto abilitato precedente.
- L'identità e la reputazione negli affari delle parti correlate.

A69. Il soggetto abilitato può acquisire le informazioni da diverse fonti interne ed esterne, incluse le seguenti:

- Nel caso di un cliente già acquisito, le informazioni provenienti dagli incarichi in corso o dagli incarichi precedenti, ove applicabile, o le indagini presso altro personale che ha svolto altri incarichi per il cliente.
- Nel caso di un nuovo cliente, le indagini presso i fornitori, attuali o precedenti, di servizi contabili professionali al cliente, in conformità ai principi etici applicabili.
- Discussioni con soggetti terzi, quali banche, consulenti legali e altri operatori del settore di appartenenza.
- Ricerche di informazioni presso banche dati appropriate (che possono essere risorse intellettuali). In alcuni casi, per svolgere tali ricerche il soggetto abilitato può utilizzare un fornitore di servizi.

- A70. Le informazioni acquisite dal soggetto abilitato nel corso del processo di accettazione e mantenimento dell'incarico possono spesso essere pertinenti anche per il team dell'incarico nella pianificazione e nello svolgimento dell'incarico. I principi professionali possono richiedere specificamente che il team dell'incarico acquisisca o consideri tali informazioni. Per esempio, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹¹ richiede che il responsabile dell'incarico, nella pianificazione e nello svolgimento dell'incarico di revisione, tenga conto delle informazioni acquisite nel corso del processo di accettazione e mantenimento di tale incarico.
- A71. I principi professionali o le disposizioni di legge e regolamentari applicabili possono includere specifiche disposizioni che è necessario considerare prima di accettare o di mantenere un rapporto con un cliente o uno specifico incarico e possono inoltre richiedere che, nell'accettare un incarico, il soggetto abilitato svolga indagini presso il soggetto abilitato in carica o precedente. Per esempio, in caso di sostituzione del revisore, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 300¹² richiede che il revisore, prima di iniziare il primo incarico di revisione, comunichi con il revisore precedente in conformità ai principi etici applicabili. **Il Codice IESBA include inoltre regole per la considerazione dei conflitti di interesse nell'accettazione o nel mantenimento del rapporto con il cliente o dello specifico incarico e per la comunicazione con il soggetto abilitato in carica o precedente nell'accettare un incarico che consiste in una revisione contabile completa o limitata del bilancio.**^{12-bis}

La capacità del soggetto abilitato di svolgere l'incarico (Rif.: Par. 30 a) ii)

- A72. La capacità del soggetto abilitato di svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili può essere influenzata:
- dalla disponibilità di risorse appropriate per svolgere l'incarico;
 - dall'aver accesso alle informazioni per svolgere l'incarico o alle persone che forniscono tali informazioni;
 - dal fatto se il soggetto abilitato e il team dell'incarico siano in grado di adempiere alle proprie responsabilità con riferimento ai principi etici applicabili.

¹¹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 23

¹² Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 300, *Pianificazione della revisione contabile del bilancio*, paragrafo 13 b).

^{12-bis} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 il riferimento al Codice IESBA non è applicabile e conseguentemente l'ultimo capoverso del paragrafo A71 non è applicabile.

Esempi di fattori che il soggetto abilitato può considerare per stabilire se siano disponibili risorse appropriate per svolgere l'incarico

- Le circostanze dell'incarico e le scadenze di reporting.
- La disponibilità di persone con le competenze e le capacità appropriate, incluso il tempo sufficiente, per svolgere l'incarico. Ciò include avere:
 - persone che si assumono la responsabilità complessiva della direzione e supervisione dell'incarico;
 - persone con le conoscenze del settore di attività o dell'oggetto sottostante o dei criteri applicabili nella redazione delle informazioni sull'oggetto e con l'esperienza in merito alle disposizioni normative e a quelle riguardanti gli obblighi di informativa applicabili al cliente;
 - persone per svolgere le procedure di revisione sulle informazioni finanziarie di una componente ai fini della revisione contabile del bilancio di un gruppo.
- La disponibilità di esperti, ove necessaria.
- Nel caso in cui sia necessario un riesame della qualità dell'incarico, la disponibilità di una persona che risponde ai requisiti di idoneità di cui all'ISQM Italia 2.
- La necessità di risorse tecnologiche, per esempio, applicazioni IT che consentano al team dell'incarico di svolgere le procedure sui dati dell'impresa.
- La necessità di risorse intellettuali, per esempio, una metodologia, guide specifiche sul settore o sull'oggetto sottostante, ovvero l'accesso a fonti di informazioni.

Le priorità finanziarie e operative del soggetto abilitato (Rif.: Par. 30 b))

- A73. Le priorità finanziarie possono focalizzarsi sulla redditività del soggetto abilitato e i corrispettivi ottenuti per lo svolgimento degli incarichi hanno un effetto sulle risorse finanziarie di tale soggetto. Le priorità operative possono includere aree strategiche di intervento, quali ad esempio la crescita della quota di mercato del soggetto abilitato, la specializzazione di settore ovvero offerte di nuovi servizi. Possono sussistere circostanze in cui il soggetto abilitato è soddisfatto del compenso richiesto per un incarico ma non è appropriato che accetti o mantenga l'incarico o il rapporto con il cliente (ad esempio, quando il cliente manchi di integrità e valori etici).
- A74. Possono sussistere altre circostanze in cui il corrispettivo richiesto per un incarico non sia sufficiente data la natura e le circostanze dell'incarico e possa ridurre la capacità del soggetto abilitato di svolgere l'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili. Il Codice IESBA tratta i corrispettivi e altre tipologie di retribuzione, incluse le circostanze che possono creare un rischio di mancata osservanza dei principi fondamentali di competenza e diligenza professionale se il corrispettivo richiesto è troppo basso.

^{12-ter}

Svolgimento dell'incarico

Responsabilità del team dell'incarico e direzione, supervisione e riesame (Rif.: Par. 31 a) e b))

- A75. I principi professionali o le disposizioni di legge e regolamentari applicabili possono includere specifiche disposizioni riguardanti la responsabilità complessiva del responsabile dell'incarico. Per esempio, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220 tratta della responsabilità complessiva del responsabile dell'incarico per la gestione ed il conseguimento della qualità

^{12-ter} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 il riferimento al Codice IESBA non è applicabile e conseguentemente l'ultimo capoverso del paragrafo A72 non è applicabile.

dell'incarico e per essere sufficientemente e appropriatamente coinvolto per tutta la durata dell'incarico di revisione, inclusa la responsabilità della appropriata direzione e supervisione del team dell'incarico e del riesame del suo lavoro.

A76. *Esempi di direzione, supervisione e riesame*

- La direzione e la supervisione del team dell'incarico possono includere le seguenti attività:
 - seguire l'avanzamento dell'incarico;
 - considerare se i membri del team dell'incarico:
 - comprendono le istruzioni loro impartite;
 - stanno svolgendo il lavoro in conformità all'approccio pianificato per l'incarico;
 - affrontare gli aspetti che emergono durante lo svolgimento dell'incarico, considerandone la significatività e modificando appropriatamente l'approccio pianificato;
 - identificare gli aspetti da sottoporre alla consultazione o alla considerazione da parte dei membri più esperti del team durante lo svolgimento dell'incarico.
- Un riesame del lavoro svolto può includere considerare se:
 - il lavoro è stato svolto in conformità alle direttive o alle procedure del soggetto abilitato, ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili;
 - sono stati evidenziati aspetti significativi che richiedono ulteriori approfondimenti;
 - sono state svolte le consultazioni appropriate e le conclusioni raggiunte sono state documentate e attuate;
 - vi sia la necessità di modificare la natura, la tempistica e l'estensione del lavoro pianificato;
 - il lavoro svolto supporta le conclusioni raggiunte ed è documentato in modo appropriato;
 - le evidenze acquisite nell'ambito di un incarico di assurance sono sufficienti ed appropriate a supportare la relazione;
 - gli obiettivi delle procedure dell'incarico sono stati conseguiti.

A77. In alcune circostanze, il soggetto abilitato può utilizzare personale proveniente da un centro servizi interno o persone provenienti da un centro servizi di un altro soggetto appartenente alla rete per svolgere procedure relative all'incarico (ossia il personale o le altre persone sono incluse nel team dell'incarico). In tali circostanze, le direttive o le procedure del soggetto abilitato possono trattare specificamente la direzione e la supervisione delle persone e il riesame del loro lavoro, ad esempio:

- quali aspetti dell'incarico possono essere assegnati a persone appartenenti al centro servizi;
- in che modo ci si attende che il responsabile dell'incarico, o la persona designata, effettui la direzione, la supervisione e il riesame del lavoro svolto da persone appartenenti al centro servizi;
- i protocolli per la comunicazione tra il team dell'incarico e le persone del centro servizi.

Giudizio professionale e scetticismo professionale (Rif.: Par. 31 c))

A78. Lo scetticismo professionale supporta la qualità dei giudizi formulati su un incarico di assurance e, mediante tali giudizi, l'efficacia generale dell'attività del team dell'incarico nello svolgimento dello stesso. Altri pronunciamenti dello IAASB possono trattare l'esercizio del giudizio professionale o dello scetticismo professionale a livello di incarico. Per esempio, il principio di

revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹³ fornisce esempi di impedimenti all'esercizio dello scetticismo professionale a livello di incarico, pregiudizi inconsci del revisore che possono compromettere l'esercizio dello scetticismo professionale, e azioni possibili che il team dell'incarico può intraprendere per attenuare tali impedimenti.

Consultazione (Rif.: Par. 31 d)

- A79. La consultazione comporta generalmente una discussione ad un livello professionale appropriato, con persone all'interno del soggetto abilitato o esterne in possesso di competenze specializzate su aspetti complicati o controversi. Un ambiente che rafforza l'importanza e il beneficio della consultazione e incoraggia i team degli incarichi ad effettuare consultazioni può contribuire a supportare una cultura che dimostri un impegno alla qualità.
- A80. Gli aspetti complicati o controversi sui quali è necessaria una consultazione possono essere specificati dal soggetto abilitato oppure il team dell'incarico può identificare gli aspetti che richiedono una consultazione. Il soggetto abilitato può inoltre specificare in che modo le conclusioni siano state concordate e messe in atto.
- A81. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹⁴ include regole per il responsabile dell'incarico relativamente alla consultazione.

Divergenze di opinione (Rif.: Par. 31 e)

- A82. Il soggetto abilitato può incoraggiare l'identificazione delle divergenze di opinione in una fase iniziale, e può specificare le misure da adottare nell'evidenziarle e affrontarle, incluse le modalità con cui l'aspetto viene risolto e le relative conclusioni dovrebbero essere messe in atto e documentate. In alcune circostanze, si possono risolvere le divergenze di opinione consultando un altro professionista o un altro soggetto abilitato, ovvero un organismo professionale o di vigilanza.

Documentazione dell'incarico (Rif.: Par. 31 f)

- A83. Le leggi, i regolamenti o i principi professionali possono prescrivere i limiti temporali entro i quali completare la raccolta della documentazione nella versione definitiva per specifiche tipologie di incarichi. Quando tali limiti temporali non siano prescritti da leggi o regolamenti, possono essere stabiliti dal soggetto abilitato. Nel caso di incarichi svolti ai sensi dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) o dei principi internazionali sugli incarichi di assurance^{14-bis}, un limite di tempo appropriato entro il quale completare la raccolta della documentazione dell'incarico nella versione definitiva è normalmente non superiore a 60 giorni dalla data della relazione relativa all'incarico.
- A84. La conservazione della documentazione dell'incarico può includere la gestione della custodia, dell'integrità, dell'accessibilità o della recuperabilità dei dati sottostanti e della relativa tecnologia. La conservazione della documentazione dell'incarico può comportare l'utilizzo di applicazioni IT. L'integrità della documentazione dell'incarico può essere compromessa qualora venga alterata, integrata o cancellata senza la relativa autorizzazione, ovvero se sia perduta o danneggiata in modo permanente.
- A85. Leggi, regolamenti o principi professionali possono prescrivere i periodi di conservazione per la documentazione dell'incarico. Se i periodi di conservazione non sono prescritti, il soggetto abilitato può considerare la natura degli incarichi che ha svolto e le proprie circostanze, incluso se la documentazione dell'incarico sia necessaria per fornire una evidenza documentale degli aspetti che mantengono la loro rilevanza nei futuri incarichi. Nel caso di incarichi svolti ai sensi dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) o dei principi internazionali sugli incarichi di assurance^{14-bis}, il periodo di conservazione di norma non è inferiore a cinque anni dalla data della

¹³ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafi A34–A36.

¹⁴ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 35.

^{14-bis} I principi internazionali sugli incarichi di assurance non fanno parte dei principi ISA Italia.

relazione relativa all'incarico ovvero, se successiva, dalla data della relazione di revisione sul bilancio del gruppo, ove applicabile. ^{14-ter}

Risorse (Rif.: Par. 32)

A86. Le risorse ai fini della relativa componente del sistema di gestione della qualità includono:

- Risorse umane.
- Risorse tecnologiche, per esempio, le applicazioni IT.
- Risorse intellettuali, per esempio, direttive o procedure scritte, una metodologia o guide.

Le risorse finanziarie sono rilevanti anche per il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato in quanto sono necessarie per assumere, formare e fidelizzare le risorse umane nonché per acquisire, sviluppare e mantenere le risorse tecnologiche e intellettuali. Poiché la gestione e l'attribuzione delle risorse finanziarie sono fortemente influenzate dalla leadership, gli obiettivi della qualità nell'ambito della Governance e leadership, come quelli che riguardano le priorità finanziarie e operative, trattano le risorse finanziarie.

A87. Le risorse possono essere interne al soggetto abilitato o possono essere acquisite all'esterno presso la rete del soggetto stesso, un altro soggetto appartenente alla rete o un fornitore di servizi.

Le risorse possono essere utilizzate nello svolgimento di attività nell'ambito del sistema di gestione della qualità o nell'esecuzione di incarichi come parte del funzionamento del sistema di gestione della qualità.

Nelle circostanze in cui una risorsa è acquisita dalla rete del soggetto abilitato o da un altro soggetto appartenente alla rete, i paragrafi 48–52 fanno parte delle risposte configurate e messe in atto dal soggetto abilitato nel raggiungere gli obiettivi in questa componente.

Risorse umane

Assunzione, formazione e fidelizzazione del personale e sue competenze e capacità (Rif.: Par. 32 a), d))

A88. Le competenze sono rappresentate dalla capacità della persona di svolgere un ruolo e vanno oltre la conoscenza di principi, standard, concetti, fatti e procedure; esse sono l'integrazione e l'applicazione delle competenze tecniche, delle capacità, dell'etica, dei valori e degli atteggiamenti professionali. Le competenze possono essere sviluppate mediante una varietà di metodi, inclusa la formazione teorica e pratica, lo sviluppo professionale continuo, l'esperienza lavorativa, o il coaching dei membri meno esperti del team dell'incarico da parte dei membri del team con maggiore esperienza.

A89. Le leggi, i regolamenti o i principi professionali possono stabilire regole che trattano le competenze e le capacità, quali quelle per l'abilitazione professionale dei responsabili degli incarichi, incluse le regole relative alla loro formazione teorica e pratica e lo sviluppo professionale continuo.

^{14-ter} Si veda il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 230, *La documentazione della revisione contabile*, paragrafo A23(I).

A90. *Esempi di direttive o procedure relative all'assunzione, alla formazione e alla fidelizzazione del personale*

Le direttive o le procedure configurate e messe in atto dal soggetto abilitato relative all'assunzione, alla formazione e alla fidelizzazione del personale possono trattare:

- L'assunzione di persone che hanno, o sono in grado di sviluppare, le competenze appropriate.
- I programmi di formazione focalizzati sullo sviluppo professionale del personale.
- I meccanismi di valutazione che sono posti in essere ad intervalli appropriati e includono aree di competenza e altre misurazioni della performance.
- Le remunerazioni, le promozioni e altri incentivi, per tutto il personale, inclusi i responsabili degli incarichi e le persone alle quali sono attribuiti ruoli e responsabilità relativi al sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.

Impegno del personale alla qualità, obblighi di rendicontazione e riconoscimento di tale impegno (Rif.: Par. 32 b))

A91. Valutazioni e riscontri tempestivi aiutano a supportare e promuovere lo sviluppo continuo delle competenze del personale. Possono essere utilizzati metodi di valutazione e riscontri meno formali, ad esempio nel caso di soggetti abilitati con un numero limitato di dipendenti.

A92. Azioni o comportamenti positivi dimostrati dal personale possono essere riconosciuti mediante diversi strumenti, quali ad esempio le remunerazioni, le promozioni o altri incentivi. In alcune circostanze, possono essere appropriati incentivi semplici o informali che non siano basati su premi in denaro.

A93. La maniera in cui il soggetto abilitato richiede al personale di rispondere delle azioni o dei comportamenti che influiscono negativamente sulla qualità, ad esempio non riuscire a dimostrare un impegno per la qualità, né a sviluppare e a mantenere le competenze per svolgere i loro ruoli o mettere in atto le risposte configurate dal soggetto abilitato stesso, può dipendere dalla natura dell'azione o del comportamento, inclusa la sua gravità e la frequenza con cui si verifica. Le misure che il soggetto abilitato può adottare quando il personale compie azioni o mostra comportamenti che influiscono negativamente sulla qualità possono includere:

- i programmi di formazione o altre misure di sviluppo professionale;
- la considerazione dell'effetto dell'aspetto sulla valutazione, sulle remunerazioni, promozioni o altri incentivi dei soggetti coinvolti;
- azioni disciplinari, ove appropriato.

Personale esterno (Rif.: Par. 32 c))

A94. I principi professionali possono includere responsabilità in capo al responsabile dell'incarico relative all'appropriatezza delle risorse. Per esempio, il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹⁵ tratta la responsabilità in capo al responsabile dell'incarico di stabilire che al team di revisione siano state assegnate o messe a disposizione in modo tempestivo risorse sufficienti e appropriate a svolgere l'incarico in conformità alle direttive o alle procedure del soggetto abilitato.

Membri del team assegnati a ciascun incarico (Rif.: Par. 32 d)

A95. I membri del team possono essere assegnati agli incarichi da parte:

¹⁵ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 25.

- del soggetto abilitato, inclusa l'assegnazione di personale proveniente da un centro servizi interno;
 - della rete del soggetto abilitato o di un altro soggetto appartenente alla rete quando il soggetto abilitato ne utilizza il personale per svolgere procedure nell'ambito dell'incarico (ad esempio un revisore di una componente o un centro servizi della rete o di un altro soggetto appartenente alla rete);
 - di un fornitore di servizi quando il soggetto abilitato ne utilizza il personale per svolgere procedure nell'ambito dell'incarico (ad esempio, il revisore di una componente proveniente da un soggetto abilitato che non fa parte della rete).
- A96. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹⁶ tratta la responsabilità del responsabile dell'incarico di stabilire che i membri del team di revisione, e gli eventuali esperti esterni del revisore **nonché i revisori interni che forniscono assistenza diretta**^{16-bis} che non fanno parte del team di revisione, possiedano complessivamente le competenze e le capacità appropriate, e il tempo sufficiente, per svolgere l'incarico. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 600¹⁷ approfondisce le modalità con cui il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220 viene applicato in relazione alla revisione contabile del bilancio del gruppo. Le risposte configurate e messe in atto dal soggetto abilitato che riguardano le competenze e le capacità dei membri del team assegnati all'incarico possono includere direttive o procedure che trattano:
- Le informazioni che possono essere acquisite dal responsabile dell'incarico e i fattori da considerare nello stabilire che i membri del team assegnati all'incarico, inclusi quelli assegnati dalla rete del soggetto abilitato, da un altro soggetto appartenente alla rete o da un fornitore di servizi, abbiano le competenze e le capacità per svolgere l'incarico.
 - In che modo è possibile risolvere i dubbi sulle competenze e sulle capacità dei membri del team dell'incarico, in particolare quelli assegnati dalla rete del soggetto abilitato, da un altro soggetto appartenente alla rete o da un fornitore di servizi.
- A97. Le regole di cui ai paragrafi 48–52 sono applicabili, inoltre, quando per un incarico ci si avvale di persone provenienti dalla rete del soggetto abilitato o da un altro soggetto appartenente alla rete, inclusi i revisori delle componenti (si veda, per esempio, il paragrafo A179).

Risorse tecnologiche (Rif.: Par. 32 f)

- A98. Le risorse tecnologiche, che tipicamente sono applicazioni IT, fanno parte dell'ambiente IT del soggetto abilitato. L'ambiente IT del soggetto abilitato include inoltre l'infrastruttura IT di supporto e i processi IT e le risorse umane coinvolte in tali processi:
- Un'applicazione IT è un programma o un insieme di programmi configurato per svolgere una funzione specifica direttamente per l'utente ovvero, in alcuni casi, per un altro programma applicativo.
 - L'infrastruttura IT include la rete IT, i sistemi operativi e i database con i relativi hardware e software.
 - I processi IT sono i processi adottati dal soggetto abilitato per gestire l'accesso all'ambiente IT, le modifiche ai programmi o nell'ambiente IT e le operazioni IT, incluso il monitoraggio dell'ambiente IT.

¹⁶ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafo 26.

^{16-bis} Si veda la nota 4-bis.

¹⁷ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 600, *La revisione del bilancio del gruppo – Considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)*, paragrafo 19.

A99. Una risorsa tecnologica può servire a molteplici scopi nell'ambito del soggetto abilitato e alcuni scopi possono non essere correlati al sistema di gestione della qualità. Le risorse tecnologiche rilevanti ai fini del presente ISQM Italia sono quelle:

- utilizzate direttamente per configurare, mettere in atto e rendere operativo il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato;
- utilizzate direttamente dai team nello svolgimento degli incarichi;
- che sono essenziali per consentire l'efficacia operativa delle risorse citate ai punti precedenti, ad esempio, riguardo un'infrastruttura IT, un'applicazione IT e i processi IT che la supportano.

Esempi di scalabilità per dimostrare come le risorse tecnologiche rilevanti ai fini del presente ISQM Italia possono differire

- In un soggetto abilitato meno complesso, le risorse tecnologiche possono includere un'applicazione commerciale IT utilizzata dai team degli incarichi, che è stata acquistata presso un fornitore di servizi. Anche i processi IT che supportano l'operatività dell'applicazione IT possono essere rilevanti sebbene possano essere semplici (ad esempio, processi per autorizzare l'accesso all'applicazione IT ed elaborarne gli aggiornamenti).
- In un soggetto abilitato più complesso, le risorse tecnologiche possono essere più complesse e includere:
 - molteplici applicazioni IT, incluse le applicazioni sviluppate su misura o applicazioni sviluppate dalla rete del soggetto abilitato, ad esempio:
 - Applicazioni IT utilizzate dai team degli incarichi (ad esempio, il software dell'incarico e gli strumenti di revisione automatizzati).
 - Applicazioni IT sviluppate e utilizzate dal soggetto abilitato per gestire aspetti del sistema di gestione della qualità (ad esempio, applicazioni IT per monitorare l'indipendenza o assegnare personale agli incarichi).
 - I processi IT che supportano l'operatività di tali applicazioni IT, incluse le persone responsabili di gestire l'infrastruttura e i processi IT nonché i processi adottati dal soggetto abilitato per gestire le modifiche ai programmi delle applicazioni IT.

A100. Il soggetto abilitato può considerare i seguenti aspetti nell'acquisire, sviluppare, mettere in atto e mantenere un'applicazione IT:

- gli input dei dati sono completi e appropriati;
- la riservatezza dei dati è garantita;
- l'applicazione IT opera così come configurato e consegue lo scopo previsto;
- gli output dell'applicazione IT conseguono lo scopo per il quale saranno utilizzati;
- i controlli generali IT necessari a supportare il continuo funzionamento dell'applicazione IT così come configurato sono appropriati;
- la necessità di competenze specifiche per utilizzare l'applicazione IT in modo efficace, inclusa la formazione pratica delle persone che la utilizzeranno;
- la necessità di sviluppare procedure che stabiliscano le modalità operative dell'applicazione IT.

A101. Il soggetto abilitato può specificamente vietare l'utilizzo delle applicazioni IT o delle loro funzionalità fino a quando non sia stato stabilito che queste operano in modo appropriato e ne

abbia autorizzato l'utilizzo. In alternativa, il soggetto abilitato può stabilire direttive o procedure per trattare le circostanze in cui il team dell'incarico utilizzi un'applicazione IT che non è stata ancora approvata. Tali direttive o procedure possono richiedere al team dell'incarico di stabilire che l'applicazione IT sia appropriata all'uso prima di utilizzarla per l'incarico, considerando gli aspetti di cui al paragrafo A100. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220¹⁸ tratta le responsabilità in capo al responsabile dell'incarico per le risorse dell'incarico.

Risorse intellettuali (Rif.: Par. 32 g))

A102. Le risorse intellettuali includono le informazioni che il soggetto abilitato utilizza per consentire l'operatività del sistema di gestione della qualità e per promuovere uniformità nello svolgimento degli incarichi.

Esempi di risorse intellettuali

Direttive o procedure scritte, una metodologia, guide specifiche sul settore o sull'oggetto sottostante, guide sulla contabilità, documentazione standard ovvero l'accesso a fonti di informazioni (ad esempio, l'iscrizione a siti web che forniscono informazioni approfondite sulle imprese o altre informazioni generalmente utilizzate nello svolgimento degli incarichi).

A103. Le risorse intellettuali possono essere rese disponibili attraverso le risorse tecnologiche, per esempio, la metodologia del soggetto abilitato può essere incorporata nell'applicazione IT che facilita la pianificazione e lo svolgimento dell'incarico.

Utilizzo di risorse tecnologiche e intellettuali (Rif.: Par. 32 f) e g))

A104. Il soggetto abilitato può stabilire direttive o procedure relative all'utilizzo delle proprie risorse tecnologiche e intellettuali. Tali direttive o procedure possono:

- Richiedere l'utilizzo di determinate applicazioni IT o di risorse intellettuali nello svolgimento degli incarichi, o relativamente ad altri aspetti dell'incarico, ad esempio per l'archiviazione della documentazione dell'incarico.
- Specificare le qualifiche o l'esperienza di cui le persone hanno bisogno per utilizzare la risorsa, inclusa la necessità di avvalersi di un esperto o di ricevere formazione pratica, per esempio, il soggetto abilitato può specificare le qualifiche o l'esperienza necessarie per utilizzare un'applicazione IT che analizza i dati, in quanto per interpretare i risultati possono essere necessarie competenze specifiche.
- Specificare le responsabilità in capo al responsabile dell'incarico relative all'utilizzo delle risorse intellettuali e tecnologiche.
- Indicare come è necessario utilizzare le risorse tecnologiche o intellettuali, incluso in che modo le persone dovrebbero interagire con un'applicazione IT o come dovrebbero essere applicate le risorse intellettuali, e la disponibilità di supporto o assistenza nell'utilizzo delle risorse tecnologiche o intellettuali.

Fornitori di servizi (Rif.: Parr. 16 v), 32 h))

A105. In alcune circostanze, il soggetto abilitato può utilizzare risorse provenienti da un fornitore di servizi, in particolare quando tale soggetto abilitato non abbia accesso a risorse appropriate al suo interno. Pur potendo utilizzare risorse provenienti da un fornitore di servizi, il soggetto abilitato mantiene la responsabilità del proprio sistema di gestione della qualità.

¹⁸ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 220, paragrafi 25–28.

Esempi di risorse provenienti da un fornitore di servizi

- Persone incaricate di svolgere le attività di monitoraggio del soggetto abilitato o il riesame della qualità degli incarichi o per fornire consultazioni su aspetti tecnici.
- Un'applicazione IT commerciale utilizzata per svolgere incarichi di revisione.
- Persone che svolgono procedure sugli incarichi del soggetto abilitato, per esempio i revisori delle componenti appartenenti ad altri soggetti abilitati che non fanno parte della rete del soggetto abilitato ovvero persone incaricate di osservare la conta fisica delle rimanenze presso una sede periferica.
- Un esperto esterno del revisore utilizzato dal soggetto abilitato per assistere il team dell'incarico nell'acquisire elementi probativi.

- A106. Nell'identificare e valutare i rischi per la qualità, il soggetto abilitato è tenuto ad acquisire una comprensione delle condizioni, degli eventi, delle circostanze, delle azioni o delle inazioni che possono influire negativamente sul raggiungimento degli obiettivi della qualità, inclusi condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni relativi al fornitore di servizi. Nel fare ciò, il soggetto abilitato può considerare la natura delle risorse provenienti dai fornitori di servizi, in che modo e la misura in cui saranno utilizzate dal soggetto abilitato, e le caratteristiche generali dei fornitori di servizi di cui si avvale (ad esempio, le diverse tipologie di fornitori di altri servizi professionali utilizzate) per identificare e valutare i rischi per la qualità legati all'utilizzo di tali risorse.
- A107. Nel determinare se una risorsa proveniente da un fornitore di servizi sia appropriata per essere utilizzata nel sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato o nello svolgimento degli incarichi, il soggetto abilitato può acquisire da diverse fonti informazioni sul fornitore di servizi e sulle risorse che questo fornisce. Gli aspetti che il soggetto abilitato può considerare includono:
- I relativi obiettivi della qualità e rischi per la qualità. Per esempio, nel caso di una metodologia proveniente da un fornitore di servizi, possono esserci rischi per la qualità relativi agli obiettivi di cui al paragrafo 32 g), ad esempio il rischio per la qualità che il fornitore di servizi non aggiorni la metodologia in modo da riflettere le modifiche ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.
 - La natura e la portata delle risorse e le condizioni del servizio (ad esempio, in relazione ad una applicazione IT, la frequenza con cui saranno forniti gli aggiornamenti, le limitazioni all'utilizzo dell'applicazione IT e in che modo il fornitore di servizi affronta la riservatezza dei dati).
 - La misura in cui la risorsa è utilizzata nell'ambito del soggetto abilitato, in che modo sarà utilizzata da tale soggetto e se sia adatta allo scopo.
 - L'estensione della personalizzazione della risorsa per il soggetto abilitato.
 - Il precedente utilizzo del fornitore di servizi da parte del soggetto abilitato.
 - L'esperienza del fornitore di servizi nel settore e la sua reputazione sul mercato.
- A108. Il soggetto abilitato può avere la responsabilità di adottare ulteriori azioni nell'utilizzare una risorsa proveniente da un fornitore di servizi per fare in modo che tale risorsa funzioni in modo efficace. Per esempio, il soggetto abilitato può avere la necessità di comunicare informazioni al fornitore di servizi affinché la risorsa funzioni in modo efficace o, con riferimento ad un'applicazione IT, può avere la necessità di avere una infrastruttura IT di supporto e processi IT in essere.

Informazione e comunicazione (Rif.: Par. 33)

A109. Acquisire, produrre o comunicare informazioni è generalmente un processo continuo che coinvolge tutto il personale e comprende la divulgazione di informazioni all'interno del soggetto abilitato e al suo esterno. Le informazioni e la comunicazione sono pervasive a tutte le componenti del sistema di gestione della qualità.

Il sistema informativo del soggetto abilitato (Rif.: Par. 33 a))

A110. Informazioni attendibili e pertinenti includono informazioni accurate, complete, tempestive e valide per consentire il corretto funzionamento del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e per supportare le decisioni relative a tale sistema.

A111. Il sistema informativo può includere l'utilizzo di elementi manuali o automatizzati (IT) che influiscono sulle modalità con cui le informazioni sono identificate, recepite, elaborate, conservate e comunicate. Le procedure per identificare, recepire, elaborare, conservare e comunicare le informazioni possono essere attuate mediante le applicazioni IT e in alcuni casi possono essere incorporate nelle risposte del soggetto abilitato relative alle altre componenti. Inoltre, le registrazioni digitali possono sostituire o integrare le registrazioni fisiche.

Esempi di scalabilità per dimostrare come può essere configurato un sistema informativo in un soggetto abilitato meno complesso

I soggetti abilitati meno complessi con un numero ridotto di personale e il coinvolgimento diretto della leadership possono non avere bisogno di direttive e procedure rigorose che specificano in che modo le informazioni dovrebbero essere identificate, recepite, elaborate e conservate.

Comunicazione nell'ambito del soggetto abilitato (Rif.: Parr. 33 b), c))

A112. Il soggetto abilitato può riconoscere e rafforzare la responsabilità del personale e dei team degli incarichi per lo scambio di informazioni tra loro e con il soggetto abilitato creando canali per agevolare la comunicazione nell'ambito del soggetto abilitato.

Esempi di comunicazione tra soggetto abilitato, personale e team dell'incarico

- Il soggetto abilitato comunica la responsabilità di mettere in atto le sue risposte al personale e ai team degli incarichi.
- Il soggetto abilitato comunica al personale e ai team degli incarichi i cambiamenti apportati al sistema di gestione della qualità, nella misura in cui tali cambiamenti siano rilevanti per le loro responsabilità e consentano loro di intraprendere azioni appropriate e tempestive in conformità alle loro responsabilità.
- Il soggetto abilitato comunica le informazioni acquisite nel corso del proprio processo di accettazione e mantenimento che siano rilevanti per i team degli incarichi nella pianificazione e nello svolgimento degli incarichi.
- I team degli incarichi comunicano al soggetto abilitato le informazioni:
 - Sul cliente, che sono state acquisite durante lo svolgimento di un incarico che avrebbero potuto indurre il soggetto abilitato a rifiutare il rapporto con il cliente o uno specifico incarico se fossero state conosciute prima di accettare o mantenere il rapporto con il cliente o lo specifico incarico.
 - Sull'operatività delle risposte del soggetto abilitato (ad esempio i dubbi sul processo adottato da tale soggetto per assegnare il personale agli incarichi), che in alcuni casi può indicare una carenza nel sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato.
- I team degli incarichi comunicano informazioni al responsabile del riesame della qualità dell'incarico o alle persone che forniscono consultazioni.
- I team degli incarichi del gruppo comunicano gli aspetti ai revisori delle componenti in conformità alle direttive o alle procedure del soggetto abilitato, inclusi gli aspetti relativi alla gestione della qualità a livello di incarico.
- La persona o le persone a cui è assegnata la responsabilità operativa della conformità ai principi di indipendenza comunicano al personale coinvolto e ai team degli incarichi i cambiamenti in tali principi nonché le direttive o le procedure per fronteggiarli.

Comunicazioni con i soggetti esterni

Comunicazioni alla rete del soggetto abilitato o nell'ambito della stessa o ai fornitori di servizi (Rif.: Par. 33 d) i))

- A113. Oltre a comunicare le informazioni alla propria rete o nell'ambito della stessa o a un fornitore di servizi, il soggetto abilitato può avere bisogno di acquisire informazioni dalla rete, da un soggetto appartenente alla rete o da un fornitore di servizi che lo supportino nel configurare, mettere in atto e rendere operativo il proprio sistema di gestione della qualità.

Esempio di informazioni acquisite dal soggetto abilitato nell'ambito della propria rete

Laddove si applichino principi di indipendenza al soggetto abilitato, questi acquisisce dalla rete o dagli altri soggetti appartenenti alla rete informazioni sui clienti di questi ultimi.

Comunicazione con altri soggetti esterni al soggetto abilitato (Rif.: Par. 33 d) ii))

A114. *Esempi di casi in cui leggi, regolamenti o principi professionali possono richiedere al soggetto abilitato di comunicare le informazioni a soggetti esterni*

- Il soggetto abilitato viene a conoscenza di una non conformità a leggi e regolamenti da parte di un cliente e i principi etici applicabili gli chiedono di segnalarla all'autorità competente, ovvero di considerare se tale segnalazione sia un'azione appropriata alle circostanze.
- Leggi o regolamenti richiedono al soggetto abilitato di pubblicare una relazione di trasparenza e di specificare la natura delle informazioni che è necessario includervi.
- Leggi o regolamenti che riguardano il mercato dei capitali richiedono al soggetto abilitato di comunicare determinati aspetti ai responsabili delle attività di governance.

A115. In alcuni casi, leggi o regolamenti possono vietare al soggetto abilitato di comunicare all'esterno le informazioni relative al suo sistema di gestione della qualità.

Esempi di casi in cui al soggetto abilitato può essere vietato comunicare le informazioni all'esterno

- Leggi o regolamenti sulla riservatezza o la segretezza vietano la divulgazione di determinate informazioni.
- Leggi, regolamenti o principi etici applicabili includono disposizioni che trattano l'obbligo di riservatezza.

Risposte specifiche (Rif.: Par. 34)

A116. Le risposte specifiche possono fronteggiare molteplici rischi per la qualità relativi a più obiettivi della qualità nell'ambito delle differenti componenti. Per esempio, direttive o procedure per reclami e segnalazioni possono fronteggiare i rischi per la qualità relativi agli obiettivi della qualità nelle risorse (ad esempio l'impegno del personale alla qualità), nei principi etici applicabili e nella governance e nella leadership. Le risposte specifiche da sole non sono sufficienti a raggiungere gli obiettivi del sistema di gestione della qualità.

Principi etici applicabili (Rif.: Par. 34 a))

A117. I principi etici applicabili possono contenere disposizioni relative all'identificazione e alla valutazione dei rischi e alle modalità con cui occorre che questi siano fronteggiati. Per esempio, il Codice IESBA fornisce un quadro concettuale con questa finalità e, nell'applicarlo, richiede che il soggetto abilitato utilizzi la verifica di un terzo ragionevole e informato.^{18-bis}

A118. I principi etici applicabili possono specificare in che modo il soggetto abilitato sia tenuto a rispondere ad una violazione. Per esempio, il Codice IESBA stabilisce regole nel caso di una sua violazione da parte del soggetto abilitato e include regole specifiche che trattano le violazioni dei Principi internazionali sull'indipendenza che includono a loro volta regole relative alla comunicazione con soggetti esterni.^{18-bis}

A119. Gli aspetti che il soggetto abilitato può trattare relativamente alle violazioni dei principi etici applicabili includono:

- la comunicazione delle violazioni di tali principi al personale appropriato;

^{18-bis} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 il riferimento al Codice IESBA non è applicabile e conseguentemente l'ultimo capoverso dei paragrafi A117 e A118 non è applicabile.

- la valutazione della significatività di una violazione e il suo effetto sulla conformità ai principi etici applicabili;
- le azioni da intraprendere per fronteggiare in modo soddisfacente le conseguenze di una violazione, incluso il fatto che tali azioni siano intraprese al più presto possibile;
- decidere se segnalare una violazione a soggetti esterni, quali i responsabili delle attività di governance dell'impresa interessata dalla violazione o un'autorità di vigilanza esterna;
- stabilire le azioni appropriate da intraprendere relativamente alla persona o alle persone responsabili della violazione.

Reclami e segnalazioni (Rif.: Par. 34 c)

A120. Definire direttive o procedure per trattare reclami e segnalazioni può aiutare il soggetto abilitato a prevenire l'emissione di relazioni relative agli incarichi che non siano appropriate. Può inoltre aiutare il soggetto abilitato a:

- identificare e interagire con persone, inclusa la leadership, che non agiscono né si comportano in maniera tale da dimostrare impegno per la qualità e da supportare l'impegno per la qualità del soggetto abilitato;
- identificare carenze nel sistema di gestione della qualità.

A121. Reclami e segnalazioni possono essere effettuati dal personale o da altre persone esterne al soggetto abilitato (ad esempio, da clienti, revisori delle componenti o persone nell'ambito della rete del soggetto abilitato).

Informazioni di cui si viene a conoscenza successivamente all'accettazione o al mantenimento del rapporto con il cliente o dello specifico incarico (Rif.: Par. 34 d)

A122. Le informazioni di cui si viene a conoscenza successivamente all'accettazione o al mantenimento del rapporto con il cliente o dello specifico incarico:

- potevano già esistere al momento della decisione del soggetto abilitato di accettare o mantenere il rapporto con il cliente o lo specifico incarico e tale soggetto non ne era a conoscenza; ovvero
- possono essere nuove informazioni successive alla decisione di accettare o mantenere il rapporto con il cliente o lo specifico incarico.

Esempi di aspetti trattati dalle direttive o dalle procedure del soggetto abilitato per le circostanze in cui, successivamente all'accettazione o al mantenimento del rapporto con il cliente o dello specifico incarico, si viene a conoscenza di informazioni che avrebbero potuto influenzare la relativa decisione del soggetto abilitato

- Effettuare una consultazione nell'ambito del soggetto abilitato o con un consulente legale.
- Considerare se vi sia un principio professionale oppure una disposizione di legge o regolamentare relativa al mantenimento dell'incarico da parte del soggetto abilitato.
- Discutere con la direzione e i responsabili delle attività di governance del cliente ad un livello appropriato o con la parte conferente l'incarico l'azione che il soggetto abilitato potrebbe intraprendere sulla base dei fatti e delle circostanze rilevanti.
- Quando si stabilisce che il recesso è un'azione appropriata^{18-ter}:

^{18-ter} Con riferimento ai termini "recedere" o "recesso" utilizzati nel presente principio, qualora l'incarico sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10, l'art. 13 del medesimo Decreto e l'apposito regolamento attuativo (D.M. n. 261 del 28 dicembre 2012) disciplinano

- Informare la direzione e i responsabili delle attività di governance del cliente o la parte conferente l'incarico di tale decisione e delle motivazioni del recesso.
- Considerare se vi sia un principio professionale o una disposizione di legge o regolamento relativa alla comunicazione alle autorità di vigilanza del recesso dall'incarico, ovvero sia dall'incarico sia dal rapporto con il cliente, insieme alle motivazioni del recesso.

A123. In alcune circostanze, le leggi o i regolamenti di un ordinamento giuridico possono imporre un obbligo al soggetto abilitato di accettare un incarico da un cliente o di mantenerlo o, nel caso del settore pubblico^{7-ter}, il soggetto abilitato può essere nominato in base a disposizioni di legge.

Esempi di aspetti trattati dalle direttive o dalle procedure del soggetto abilitato nelle circostanze in cui tale soggetto è obbligato ad accettare o mantenere un incarico o non sia in grado di recedere dallo stesso e sia a conoscenza di informazioni che lo avrebbero indotto a rifiutare o interrompere l'incarico

- Il soggetto abilitato considera l'effetto delle informazioni sullo svolgimento dell'incarico.
- Il soggetto abilitato comunica le informazioni al responsabile dell'incarico e gli chiede di incrementare l'estensione e la frequenza delle attività di direzione e supervisione dei membri del team dell'incarico e di riesame del loro lavoro.
- Il soggetto abilitato assegna l'incarico a personale con maggiore esperienza.
- Il soggetto abilitato stabilisce che dovrebbe essere svolto un riesame della qualità dell'incarico.

Comunicazione con soggetti esterni (Rif.: Par. 34 e))

A124. La capacità del soggetto abilitato di mantenere la fiducia dei soggetti portatori di interessi nella qualità dei propri incarichi può essere rafforzata mediante una comunicazione pertinente, attendibile e trasparente da parte del soggetto abilitato sulle attività che ha intrapreso per affrontare la qualità e sull'efficacia di tali attività.

A125. I soggetti esterni che possono utilizzare le informazioni sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e l'ampiezza del loro interesse in tale sistema possono variare in base alla natura e alle circostanze del soggetto abilitato e dei suoi incarichi.

Esempi di soggetti esterni che possono utilizzare le informazioni sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato

- La direzione o i responsabili delle attività di governance dei clienti del soggetto abilitato possono utilizzare le informazioni per stabilire se nominare tale soggetto per svolgere un incarico.
- Le autorità di vigilanza esterne possono avere espresso la volontà che le informazioni supportino le loro responsabilità nel monitoraggio della qualità degli incarichi in un ordinamento giuridico e nella comprensione del lavoro dei soggetti abilitati.
- Altri soggetti abilitati che utilizzano il lavoro del soggetto abilitato nello svolgimento degli incarichi (ad esempio relativamente alla revisione contabile del gruppo) possono avere richiesto tali informazioni.

le circostanze di interruzione anticipata dell'incarico, vale a dire le circostanze di revoca, dimissioni dall'incarico e risoluzione consensuale.

- Altri utilizzatori delle relazioni relative agli incarichi del soggetto abilitato, quali gli investitori che le utilizzano nel proprio processo decisionale, possono avere espresso la volontà di ricevere tali informazioni.

A126. Le informazioni sul sistema di gestione della qualità fornite a soggetti esterni, incluse quelle comunicate ai responsabili delle attività di governance sulle modalità con cui tale sistema supporta lo svolgimento costante di incarichi di qualità, possono trattare aspetti quali:

- La natura e le circostanze del soggetto abilitato, ad esempio la sua struttura organizzativa, il modello di business, la strategia e l'ambiente operativo.
- La governance e la leadership del soggetto abilitato, ad esempio la sua cultura; le modalità con cui dimostra un impegno per la qualità; i ruoli, le responsabilità e i poteri assegnati con riferimento al sistema di gestione della qualità.
- Le modalità con cui il soggetto abilitato adempie alle proprie responsabilità in conformità ai principi etici applicabili, inclusi quelli relativi all'indipendenza.
- I fattori che contribuiscono ad incarichi di qualità, per esempio, tali informazioni possono essere presentate sotto forma di indicatori della qualità dell'incarico con una descrizione che spieghi gli indicatori.
- I risultati delle attività di monitoraggio del soggetto abilitato e delle ispezioni esterne e le modalità con cui tale soggetto ha posto in essere azioni correttive o stia fronteggiando in altro modo le carenze identificate.
- La valutazione, intrapresa in conformità ai paragrafi 53–54, sul fatto se il sistema di gestione della qualità fornisca al soggetto abilitato la ragionevole sicurezza che vengano raggiunti gli obiettivi del sistema e la relativa conclusione, incluse le motivazioni dei giudizi formulati nell'intraprendere la valutazione e nel giungere alla conclusione.
- Le modalità con cui il soggetto abilitato ha risposto agli sviluppi e ai cambiamenti emergenti nelle circostanze di tale soggetto o dei suoi incarichi, incluse le modalità con cui il sistema di gestione della qualità è stato adattato in risposta a tali cambiamenti.
- Le relazioni tra il soggetto abilitato e la rete, la struttura complessiva della rete, la descrizione delle regole e dei servizi della rete, le responsabilità del soggetto abilitato e della rete (incluso che il soggetto abilitato ha la responsabilità finale del sistema di gestione della qualità) e le informazioni sulla portata generale e sui risultati delle attività di monitoraggio della rete nell'ambito dei soggetti appartenenti alla rete.

Comunicazione con responsabili delle attività di governance (Rif.: Par. 34 e i)

A127. Le modalità di effettuazione delle comunicazioni con responsabili delle attività di governance (per esempio, da parte del soggetto abilitato o da parte del team dell'incarico) possono dipendere dalle direttive o dalle procedure del soggetto abilitato e dalle circostanze dell'incarico.

A128. Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260 tratta la responsabilità del revisore di comunicare con i responsabili delle attività di governance nell'ambito della revisione contabile del bilancio, e l'identificazione da parte del revisore della persona appropriata, o delle persone appropriate, all'interno della struttura di governance dell'impresa con cui comunicare¹⁹ nonché il processo di comunicazione.²⁰ In alcune circostanze, può essere appropriato comunicare con i responsabili delle attività di governance delle imprese diverse dalle società quotate (ovvero quando

¹⁹ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, *Comunicazione con i responsabili delle attività di governance*, paragrafi 11–13

²⁰ Principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 260, paragrafi 18–22.

si svolgono altri incarichi), per esempio, delle imprese che hanno caratteristiche di interesse pubblico o di responsabilità pubblica, quali:

- Le imprese che hanno la custodia di un ammontare significativo di attività a titolo fiduciario per un ampio numero di soggetti portatori di interessi, inclusi gli istituti finanziari, quali alcune banche, imprese di assicurazione e fondi pensionistici.
- Le imprese con un alto profilo pubblico o la cui direzione o proprietari hanno un alto profilo pubblico.
- Le imprese con un ampio numero o una vasta gamma di soggetti portatori di interessi.

Considerazioni specifiche per il settore pubblico^{7-ter}

A129. Omissis

Determinare quando sia comunque appropriato comunicare con i soggetti esterni (Rif.: Par. 34 e ii))

A130. La determinazione da parte del soggetto abilitato di quando sia appropriato comunicare con i soggetti esterni in merito al proprio sistema di gestione della qualità è oggetto di giudizio professionale e può essere influenzata da aspetti quali:

- Le tipologie di incarichi svolti dal soggetto abilitato e le tipologie di imprese per le quali tali incarichi sono svolti.
- La natura e le circostanze del soggetto abilitato.
- La natura del contesto in cui opera il soggetto abilitato, ad esempio la prassi operativa nell'ordinamento giuridico di appartenenza del soggetto abilitato e le caratteristiche dei mercati finanziari in cui questo opera.
- La misura in cui il soggetto abilitato ha già comunicato con i soggetti esterni in conformità a leggi o regolamenti (ossia, se siano necessarie ulteriori comunicazioni, e in questo caso, gli aspetti da comunicare).
- Le aspettative dei soggetti portatori di interessi nell'ordinamento giuridico del soggetto abilitato, inclusa la comprensione e l'interesse che i soggetti esterni hanno espresso sugli incarichi intrapresi dal soggetto abilitato, e sul processo adottato da tale soggetto per svolgere gli incarichi.
- Gli andamenti nell'ordinamento giuridico.
- Le informazioni già a disposizione dei soggetti esterni.
- In che modo i soggetti esterni possono utilizzare le informazioni e la loro comprensione generale degli aspetti legati al sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato e degli incarichi di revisione contabile completa o limitata del bilancio, o degli altri incarichi di assurance o servizi connessi.^{20-bis}
- Se l'interesse generale beneficia della comunicazione esterna e se ci si può ragionevolmente attendere che i benefici di tale comunicazione superino i costi (monetari o di altro tipo).

Gli aspetti di cui sopra possono inoltre influenzare le informazioni fornite nella comunicazione dal soggetto abilitato e la natura, la tempistica e l'estensione e la forma appropriata della comunicazione.

^{20-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.

Natura, tempistica ed estensione e forma appropriata della comunicazione con i soggetti esterni (Rif.: Par. 34 e) iii))

A131. Nel predisporre le informazioni da comunicare ai soggetti esterni, il soggetto abilitato può considerare le seguenti caratteristiche:

- Le informazioni sono specifiche alle circostanze del soggetto abilitato. Collegare gli aspetti della comunicazione del soggetto abilitato direttamente alle circostanze specifiche del soggetto stesso può aiutare a ridurre al minimo la possibilità che tali informazioni diventino eccessivamente standardizzate e meno utili nel corso del tempo.
- Le informazioni sono presentate in maniera chiara e comprensibile, e le modalità di presentazione non sono né fuorvianti né influenzano in modo inappropriato gli utilizzatori della comunicazione (ad esempio, le informazioni da comunicare sono presentate in modo equilibrato).
- Le informazioni sono accurate e complete in tutti gli aspetti significativi e non contengono informazioni fuorvianti.
- Le informazioni tengono conto delle esigenze informative degli utilizzatori ai quali sono destinate. Nel considerare le esigenze informative degli utilizzatori, il soggetto abilitato può considerare aspetti quali il livello di dettaglio che gli utilizzatori troverebbero utile e se gli stessi abbiano accesso alle informazioni pertinenti attraverso altre fonti (ad esempio il sito web del soggetto abilitato).

A132. Il soggetto abilitato utilizza il giudizio professionale per stabilire, nelle circostanze, la forma appropriata di comunicazione con il soggetto esterno, inclusa la comunicazione con i responsabili delle attività di governance nello svolgimento della revisione contabile del bilancio delle società quotate, che può essere effettuata in forma verbale o scritta. Di conseguenza, la forma di comunicazione può variare.

Esempi di forme di comunicazione a soggetti esterni

- Un documento pubblico, ad esempio una relazione di trasparenza o una relazione sulla qualità della revisione contabile.
- Comunicazioni scritte mirate a specifici soggetti portatori di interessi (ad esempio, informazioni sui risultati del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive del soggetto abilitato).
- Conversazioni e interazioni dirette con il soggetto esterno (ad esempio, discussioni tra il team dell'incarico e i responsabili delle attività di governance).
- Una pagina web.
- Altre forme di media digitali, ad esempio social media o interviste o presentazioni via web o video.

Incarichi soggetti a riesame della qualità dell'incarico

Riesame della qualità dell'incarico prescritto da leggi o regolamenti (Rif.: Par. 34 f) ii))

A133. Leggi o regolamenti possono prescrivere che sia svolto un riesame della qualità dell'incarico, per esempio per gli incarichi di revisione delle imprese che:

- sono enti di interesse pubblico secondo la definizione di uno specifico ordinamento giuridico;
- operano nel settore pubblico o sono destinatarie di finanziamenti governativi o imprese con caratteristiche di responsabilità pubblica

- operano in determinati settori (ad esempio istituti finanziari quali banche, compagnie di assicurazione e fondi pensione);
- raggiungono una specifica soglia di valore dell'attivo;
- sono assoggettate alla direzione di un tribunale o ad un procedimento giudiziario (ad esempio in liquidazione).

Riesame della qualità dell'incarico come risposta per fronteggiare uno o più rischi per la qualità (Rif.: Par. 34 f) iii))

A134. La comprensione da parte del soggetto abilitato delle condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni che possono influire negativamente sul raggiungimento degli obiettivi della qualità, come richiesto dal paragrafo 25 a) ii), riguarda la natura e le circostanze degli incarichi svolti dal soggetto abilitato. Nel configurare e mettere in atto le risposte per fronteggiare uno o più rischi per la qualità, il soggetto abilitato può stabilire che un riesame della qualità dell'incarico sia una risposta appropriata tenendo conto delle motivazioni sottostanti la valutazione dei rischi per la qualità.

Esempi di condizioni, eventi, circostanze, azioni o inazioni che danno origine a uno o più rischi per la qualità per i quali un riesame della qualità dell'incarico può essere una risposta appropriata

Esempi che riguardano le tipologie di incarichi svolti dal soggetto abilitato e le relazioni da emettere:

- incarichi che comportano un elevato livello di complessità o di giudizio, ad esempio:
 - revisioni contabili del bilancio delle imprese che operano in un settore che generalmente presenta stime contabili con un elevato grado di incertezza nella stima (ad esempio, alcuni grandi istituti finanziari o imprese che operano nel settore minerario/estrattivo) o delle imprese per le quali esistono incertezze relative a eventi o circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla loro capacità ad operare come entità in funzionamento.
 - Incarichi di assurance che richiedono competenze e conoscenze specifiche nella quantificazione o valutazione dell'oggetto sottostante rispetto ai criteri applicabili (ad esempio una dichiarazione sulle emissioni dei gas a effetto serra in cui ci siano incertezze significative associate alle quantità indicate).
- Incarichi nei quali siano state riscontrate problematiche, ad esempio incarichi di revisione nei quali siano emerse risultanze ricorrenti a seguito di ispezioni interne o esterne, carenze significative nel controllo interno rispetto alle quali non siano state poste in essere azioni correttive, o per i quali sia stata effettuata una significativa rideterminazione delle informazioni comparative nei bilanci.
- Incarichi per i quali sono state identificate circostanze inusuali durante il processo di accettazione e mantenimento (ad esempio un nuovo cliente che ha avuto un disaccordo con il precedente revisore o con il professionista che ha svolto un incarico di assurance).
- Incarichi che comportano l'emissione di una relazione su informazioni finanziarie o non finanziarie che ci si aspetta siano presentate nell'ambito di un processo di quotazione e che possono comportare un grado di giudizio più elevato, quali le informazioni finanziarie pro forma da includere in un prospetto.

Esempi che riguardano le tipologie di imprese per le quali sono intrapresi gli incarichi:

- Imprese in settori emergenti o nei quali il soggetto abilitato non ha precedenti esperienze.

- Imprese in merito alle quali sono stati espressi dubbi nelle comunicazioni da parte delle autorità di regolamentazione dei mercati mobiliari o delle autorità di vigilanza prudenziale.
- Imprese diverse dalle società quotate che possono avere caratteristiche di interesse pubblico o di responsabilità pubblica, per esempio:
 - Imprese che detengono un ammontare significativo di attività a titolo fiduciario per un ampio numero di soggetti portatori di interessi, inclusi gli istituti finanziari, quali alcune banche, imprese di assicurazione e fondi pensionistici per le quali un riesame della qualità dell'incarico non sarebbe altrimenti richiesto da leggi o regolamenti.
 - Le imprese con un alto profilo pubblico, o la cui direzione o proprietari hanno un alto profilo pubblico.
 - Le imprese con un ampio numero o una vasta gamma di soggetti portatori di interessi.

A135. Le risposte del soggetto abilitato per fronteggiare i rischi per la qualità possono includere altre forme di riesame che non sono riesami della qualità degli incarichi. Per esempio, per le revisioni contabili dei bilanci, le risposte del soggetto abilitato possono includere i riesami delle procedure del team dell'incarico relative ai rischi significativi, ovvero i riesami di determinati giudizi significativi, da parte di personale che abbia competenze tecniche specializzate. In alcuni casi, tali altre tipologie di riesame possono essere intraprese in aggiunta al riesame della qualità dell'incarico.

A136. In alcuni casi, il soggetto abilitato può stabilire che non vi sono incarichi di revisione né altri incarichi per i quali un riesame della qualità dell'incarico o un'altra forma di riesame sia una risposta appropriata a fronteggiare i rischi per la qualità.

A136(I). Con riferimento al precedente paragrafo A136, i soggetti abilitati meno complessi possono stabilire che incarichi da loro svolti, per natura, complessità e profili di rischio, non rientrano fra quelli per i quali il par. 34, lett. f), del presente principio richiede il riesame della qualità dell'incarico come risposta appropriata per fronteggiare uno o più rischi per la qualità.

Considerazioni specifiche per il settore pubblico ^{7-ter}

A137. Omissis

Processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive (Rif.: Parr. 35–47)

A138. Oltre a consentire la valutazione del sistema di gestione della qualità, il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive facilita il miglioramento proattivo e continuo della qualità dell'incarico e del sistema di gestione della qualità. Ad esempio:

- Dati i limiti intrinseci di un sistema di gestione della qualità, l'identificazione di carenze da parte del soggetto abilitato non è inusuale ed è un aspetto importante del sistema di gestione della qualità, in quanto l'identificazione tempestiva delle carenze consente al soggetto abilitato di porvi rimedio tempestivamente ed in maniera efficace e contribuisce ad una cultura di miglioramento continuo.
- Le attività di monitoraggio possono fornire informazioni che consentono al soggetto abilitato di prevenire una carenza con una risposta ad una risultanza che potrebbe, nel tempo, portare ad una carenza.

Configurazione e svolgimento delle attività di monitoraggio (Rif.: Parr. 37–38)

- A139. Le attività di monitoraggio del soggetto abilitato possono includere una combinazione di attività di monitoraggio continue e periodiche. Le attività di monitoraggio continue sono generalmente attività di routine, inserite all'interno dei processi del soggetto abilitato e svolte in tempo reale, in risposta ai cambiamenti nelle condizioni. Le attività di monitoraggio periodiche sono svolte dal soggetto abilitato a determinati intervalli. Nella maggior parte dei casi, le attività di monitoraggio continue forniscono tempestivamente informazioni sul sistema di gestione della qualità.
- A140. Le attività di monitoraggio possono includere l'ispezione sugli incarichi in corso. Le ispezioni sugli incarichi sono definite per monitorare il fatto che un aspetto del sistema di gestione della qualità sia configurato, messo in atto e reso operativo nella maniera prevista. In alcune circostanze, il sistema di gestione della qualità può includere risposte che sono configurate per verificare gli incarichi in corso che possono avere una natura simile (ad esempio verifiche finalizzate ad individuare mancanze o difetti nel sistema di gestione della qualità per evitare che si verifichi un rischio per la qualità). L'obiettivo dell'attività di ispezione degli incarichi in corso guiderà la definizione e la messa in atto e la collocazione della stessa all'interno del sistema di gestione della qualità (un'attività di monitoraggio ovvero una risposta per fronteggiare un rischio per la qualità).
- A141. La natura, la tempistica e l'estensione delle attività di monitoraggio possono essere influenzate anche da altri aspetti, inclusi:
- La dimensione, la struttura e l'organizzazione del soggetto abilitato.
 - Il coinvolgimento della rete del soggetto abilitato nelle attività di monitoraggio.
 - Le risorse che il soggetto abilitato intende utilizzare per consentire le attività di monitoraggio, quali l'utilizzo delle applicazioni IT.
- A142. Nello svolgimento delle attività di monitoraggio, il soggetto abilitato può stabilire che sono necessari cambiamenti nella natura, tempistica ed estensione delle attività di monitoraggio, come nel caso in cui le risultanze indicano la necessità di attività di monitoraggio più ampie.

La configurazione del processo di valutazione del rischio, del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive adottati dal soggetto abilitato (Rif.: Par. 37 c))

- A143. Le modalità con cui viene configurato un processo di valutazione del rischio (ad esempio, un processo centralizzato o decentralizzato, ovvero la frequenza del riesame) possono influenzare la natura, la tempistica e l'estensione delle attività di monitoraggio, incluse quelle sul processo di valutazione del rischio adottato dal soggetto abilitato.
- A144. Le modalità con cui viene configurato il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive del soggetto abilitato (ossia, la natura, la tempistica e l'estensione del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive, tenendo conto della natura e delle circostanze del soggetto abilitato) possono influenzare le attività di monitoraggio da questo intraprese per stabilire se il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive stia raggiungendo lo scopo previsto così come descritto al paragrafo 35.

Esempio di scalabilità per illustrare le attività di monitoraggio per il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive

- In un soggetto abilitato meno complesso, le attività di monitoraggio possono essere semplici dal momento che le informazioni sul processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive possono essere facilmente parte delle conoscenze della leadership sulla natura, tempistica ed estensione delle attività di monitoraggio intraprese, dei relativi risultati e delle azioni del soggetto abilitato per trattare tali risultati, conoscenze acquisite a seguito della frequente interazione di tale leadership con il sistema di gestione della qualità.
- In un soggetto abilitato più complesso, le attività di monitoraggio per il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive possono essere specificamente configurate per stabilire che il processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive sta fornendo informazioni pertinenti, attendibili e tempestive sul sistema di gestione della qualità e sta rispondendo in modo appropriato alle carenze identificate.

Cambiamenti nel sistema di gestione della qualità (Rif.: Par. 37 d))

A145. I cambiamenti nel sistema di gestione della qualità possono includere:

- I cambiamenti per fronteggiare una carenza identificata in tale sistema.
- I cambiamenti agli obiettivi della qualità, ai rischi per la qualità o alle risposte come conseguenza dei cambiamenti nella natura e nelle circostanze del soggetto abilitato e dei suoi incarichi.

Quando si verificano cambiamenti, è possibile che le attività di monitoraggio precedenti intraprese dal soggetto abilitato non forniscano più le informazioni a supporto della valutazione del sistema di gestione della qualità e, pertanto, le sue attività di monitoraggio possono includere il monitoraggio delle aree interessate dai cambiamenti.

Attività di monitoraggio precedenti (Rif.: Par. 37 e))

A146. I risultati delle attività di monitoraggio precedenti del soggetto abilitato possono indicare aree del sistema in cui può presentarsi una carenza, in particolare aree in cui c'è una storia di carenze identificate.

A147. Le precedenti attività di monitoraggio intraprese dal soggetto abilitato possono non fornire più informazioni a supporto della valutazione del sistema, anche nelle aree del sistema di gestione della qualità che non hanno subito cambiamenti, in particolare quando è passato del tempo da quando le attività di monitoraggio sono state intraprese.

Altre informazioni pertinenti (Rif.: Par. 37 f))

A148. Oltre alle fonti di informazioni indicate al paragrafo 37 f) altre informazioni pertinenti possono includere:

- Le informazioni comunicate dalla rete del soggetto abilitato in conformità ai paragrafi 50 c) e 51 b) sul proprio sistema di gestione della qualità, incluse le regole o i servizi della rete che tale soggetto ha incluso in tale sistema.
- Le informazioni comunicate da un fornitore di servizi sulle risorse che il soggetto abilitato utilizza nel proprio sistema di gestione della qualità.
- Le informazioni provenienti dalle autorità di vigilanza sulle imprese per le quali il soggetto abilitato svolge incarichi, che sono messe a sua disposizione, ad esempio informazioni provenienti da un'autorità di regolamentazione dei mercati mobiliari relative all'impresa

per la quale il soggetto abilitato svolge incarichi (ad esempio, irregolarità nel bilancio dell'impresa).

- A149. I risultati delle ispezioni esterne o altre informazioni pertinenti, sia interne sia esterne, possono indicare che le attività di monitoraggio precedenti intraprese dal soggetto abilitato non hanno identificato una carenza nel sistema di gestione della qualità. Tali informazioni possono influenzare la considerazione da parte del soggetto abilitato della natura, della tempistica e dell'estensione delle attività di monitoraggio.
- A150. Le ispezioni esterne non sostituiscono le attività di monitoraggio interne del soggetto abilitato. Tuttavia, i risultati delle ispezioni esterne supportano la natura, tempistica ed estensione delle attività di monitoraggio.

Ispezione degli incarichi (Rif.: Par. 38)

A151. *Esempi di aspetti di cui al paragrafo 37 che possono essere considerati dal soggetto abilitato nel selezionare incarichi completati ai fini dell'ispezione*

- In relazione alle condizioni, agli eventi, alle circostanze, alle azioni o alle inazioni che danno origine a rischi per la qualità:
 - Le tipologie di incarichi svolti dal soggetto abilitato e l'ampiezza della sua esperienza nello svolgimento della tipologia di incarico.
 - Le tipologie di imprese per le quali gli incarichi sono intrapresi, per esempio:
 - Società quotate.
 - Imprese che operano in settori emergenti.
 - Imprese che operano in settori associati ad un elevato livello di complessità o di giudizio.
 - Imprese che operano in un settore nuovo per il soggetto abilitato.
 - L'anzianità nel ruolo e l'esperienza del responsabile dell'incarico.
- I risultati di precedenti ispezioni di incarichi completati, inclusi quelli di ciascun responsabile dell'incarico.
- In relazione ad altre informazioni pertinenti:
 - Reclami o segnalazioni su un responsabile dell'incarico.
 - I risultati di ispezioni esterne, incluse quelle per ciascun responsabile dell'incarico.
 - I risultati della valutazione da parte del soggetto abilitato dell'impegno alla qualità di ciascun responsabile dell'incarico.

A152. Il soggetto abilitato può intraprendere molteplici attività di monitoraggio, diverse dall'ispezione degli incarichi completati, che sono focalizzate a stabilire se gli incarichi sono stati conformi alle direttive o alle procedure. Tali attività di monitoraggio possono essere intraprese relativamente a determinati incarichi o a determinati responsabili degli incarichi. La natura e l'estensione di tali attività di monitoraggio, con i relativi risultati, possono essere utilizzati dal soggetto abilitato per stabilire:

- quali incarichi completati selezionare per l'ispezione;
- quali responsabili degli incarichi selezionare per l'ispezione;
- con quale frequenza selezionare un responsabile dell'incarico per l'ispezione; ovvero

- quali aspetti dell'incarico considerare nello svolgere l'ispezione degli incarichi completati.
- A153. L'ispezione periodica degli incarichi completati per ciascun responsabile degli incarichi può aiutare il soggetto abilitato a monitorare se tali responsabili abbiano adempiuto la propria responsabilità complessiva della gestione e del raggiungimento della qualità per gli incarichi che sono stati loro assegnati.

Esempi di modalità con cui un soggetto abilitato può definire la periodicità dell'ispezione degli incarichi completati per ciascun responsabile dell'incarico

Il soggetto abilitato può definire direttive o procedure che trattano l'ispezione degli incarichi completati che:

- stabiliscano il periodo standard del ciclo ispettivo, ad esempio una volta ogni tre anni l'ispezione di un incarico completato per ciascun responsabile dell'incarico che svolge le revisioni contabili del bilancio e una volta ogni cinque anni per tutti i responsabili degli altri incarichi;
- stabiliscano i criteri per selezionare gli incarichi completati tali che, per un responsabile dell'incarico che svolge le revisioni contabili del bilancio, l'incarico o gli incarichi selezionati includano un incarico di revisione;
- trattino la selezione dei responsabili degli incarichi in modo che sia imprevedibile;
- trattino i casi in cui è necessario o appropriato selezionare responsabili degli incarichi con maggiore o minore frequenza rispetto al periodo standard stabilito nella direttiva, per esempio:
 - Il soggetto abilitato può selezionare responsabili degli incarichi con maggiore frequenza rispetto al periodo standard stabilito nella direttiva quando:
 - Ha identificato molteplici carenze che sono state valutate come gravi, e stabilisce che è necessaria un'ispezione periodica più frequente di tutti i responsabili degli incarichi.
 - Il responsabile dell'incarico svolge incarichi per imprese che operano in determinati settori in cui ci sono elevati livelli di complessità o di giudizio.
 - Un incarico svolto dal responsabile dell'incarico è stato oggetto di altre attività di monitoraggio e i risultati di tali altre attività non sono stati soddisfacenti.
 - Il responsabile dell'incarico ha svolto un incarico per un'impresa operante in un settore nel quale il responsabile dell'incarico ha un'esperienza limitata.
 - Il responsabile dell'incarico è nuovo o è entrato di recente a far parte del soggetto abilitato e proviene da un altro soggetto abilitato o da un altro ordinamento giuridico.
 - Il soggetto abilitato può rinviare la selezione del responsabile dell'incarico (ad esempio rinviarla di un anno rispetto al periodo standard stabilito nella propria direttiva) quando:
 - Gli incarichi svolti dal responsabile dell'incarico sono stati oggetto di altre attività di monitoraggio durante il periodo standard stabilito nella direttiva del soggetto abilitato.
 - I risultati delle altre attività di monitoraggio forniscono informazioni sufficienti sul responsabile dell'incarico (ossia, probabilmente lo svolgimento

dell'ispezione degli incarichi completati non fornirebbe al soggetto abilitato ulteriori informazioni sul responsabile dell'incarico).

- A154. Gli aspetti considerati nell'ispezione di un incarico dipendono dalle modalità con cui l'ispezione sarà utilizzata per monitorare il sistema di gestione della qualità. Solitamente, l'ispezione di un incarico comporta verificare se le risposte messe in atto a livello di incarico (ad esempio, le direttive o le procedure del soggetto abilitato relative allo svolgimento dell'incarico) siano state messe in atto così come definite e stiano operando efficacemente.

Persone che svolgono le attività di monitoraggio (Rif.: Par. 39 b))

- A155. Le regole dei principi etici applicabili sono pertinenti ai fini della configurazione delle direttive o delle procedure che trattano l'obiettività delle persone che svolgono le attività di monitoraggio. Un rischio di auto-riesame può presentarsi quando una persona che svolge:

- un'ispezione di un incarico è stata:
 - nel caso della revisione contabile del bilancio, un membro del team di revisione o il responsabile del riesame della qualità di tale incarico o di un incarico di un periodo successivo; ovvero
 - per tutti gli altri incarichi, un membro del team dell'incarico o il responsabile del riesame della qualità di tale incarico.
- un'altra tipologia di attività di monitoraggio aveva contribuito a configurare, mettere in atto o gestire la risposta che viene monitorata.

- A156. In alcune circostanze, per esempio nel caso di un soggetto abilitato meno complesso, può non esservi personale che ha le competenze, le capacità, il tempo o l'obiettività per svolgere le attività di monitoraggio. In tali circostanze, per svolgere le attività di monitoraggio il soggetto abilitato può utilizzare i servizi della rete o un fornitore di servizi.

Valutazione delle risultanze e identificazione delle carenze (Rif.: Parr. 16 a), 40–41)

- A157. Il soggetto abilitato raccoglie le risultanze derivanti dallo svolgimento delle attività di monitoraggio, dalle ispezioni esterne e da altre fonti pertinenti.

- A158. Le informazioni raccolte dal soggetto abilitato derivanti dalle attività di monitoraggio, dalle ispezioni esterne e da altre fonti pertinenti possono rivelare altre osservazioni sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato, quali:

- azioni, comportamenti o condizioni che hanno dato origine a risultati positivi nell'ambito della qualità o dell'efficacia del sistema di gestione della qualità; ovvero
- circostanze simili in cui non è emersa nessuna risultanza (ad esempio, incarichi in cui non è emersa nessuna risultanza ma che hanno natura simile ad incarichi in cui sono emerse delle risultanze).

Le altre osservazioni possono essere utili al soggetto abilitato in quanto possono aiutarlo a investigare la causa o le cause all'origine delle carenze identificate, indicare prassi che il soggetto abilitato può supportare o applicare più ampiamente (ad esempio, in tutti gli incarichi) ovvero evidenziare opportunità per il soggetto abilitato di rafforzare il sistema di gestione della qualità.

- A159. Il soggetto abilitato esercita giudizio professionale per stabilire se le risultanze, singolarmente o in combinazione con altre risultanze, diano origine a una carenza nel sistema di gestione della qualità. Nell'elaborare il giudizio, il soggetto abilitato può avere bisogno di tenere in considerazione l'importanza relativa delle risultanze nel contesto degli obiettivi della qualità, dei rischi per la qualità, delle risposte o di altri aspetti del sistema di gestione della qualità ai quali si riferiscono. I giudizi del soggetto abilitato possono essere influenzati da fattori quantitativi e qualitativi pertinenti alle risultanze. In alcune circostanze, il soggetto abilitato può ritenere appropriato

acquisire più informazioni sulle risultanze al fine di stabilire se esista una carenza. Non tutte le risultanze, incluse quelle riferite ai singoli incarichi, rappresenteranno una carenza.

A160. *Esempi di fattori quantitativi e qualitativi che un soggetto abilitato può considerare per stabilire se le risultanze diano origine ad una carenza*

Rischi per la qualità e risposte

- Se le risultanze riguardano una risposta:
 - le modalità con cui la risposta è configurata, per esempio, la natura della risposta, la frequenza con cui viene fornita (se applicabile), e l'importanza relativa della risposta nel fronteggiare il rischio o i rischi per la qualità e raggiungere i relativi obiettivi.
 - La natura del rischio per la qualità a cui la risposta si riferisce e la misura in cui le risultanze indicano che tale rischio non è stato fronteggiato.
 - Se ci sono altre risposte che fronteggiano il medesimo rischio per la qualità e se siano emerse risultanze per tali risposte.

Natura delle risultanze e loro pervasività

- La natura delle risultanze. Per esempio, le risultanze relative alle azioni e ai comportamenti della leadership possono essere qualitativamente significative dato l'effetto pervasivo che ciò potrebbe avere sul sistema di gestione della qualità nel suo complesso.
- Se le risultanze, in combinazione con altre, indicano una tendenza o un problema sistemico. Per esempio, risultanze relative a incarichi simili riscontrate in molteplici incarichi possono indicare un problema sistemico.

Estensione dell'attività di monitoraggio e delle risultanze

- L'estensione dell'attività di monitoraggio da cui sono emerse le risultanze, inclusi il numero e la dimensione delle selezioni.
- L'estensione delle risultanze che riguardano la selezione interessata dall'attività di monitoraggio e il grado di deviazione atteso. Per esempio, nel caso di un'ispezione degli incarichi, il numero degli incarichi selezionati in cui emergono risultanze, relativamente al numero totale degli incarichi selezionati e al grado di deviazione atteso stabilito dal soggetto abilitato.

A161. La valutazione delle risultanze e l'identificazione delle carenze e la valutazione della gravità e della pervasività di una carenza identificata, inclusa l'investigazione delle cause all'origine di una carenza identificata, sono parte di un processo iterativo e non lineare.

Esempi di come il processo di valutazione delle risultanze e di identificazione delle carenze, di valutazione delle carenze identificate, inclusa l'investigazione delle cause all'origine delle carenze identificate, sia iterativo e non lineare

- Nell'investigare le cause all'origine di una carenza identificata, il soggetto abilitato può identificare una circostanza che ha delle similitudini con altre circostanze in cui erano emerse risultanze che non sono state considerate una carenza. Di conseguenza, il soggetto abilitato rettifica la propria valutazione delle altre risultanze e le classifica come una carenza.
- Nel valutare la gravità e la pervasività di una carenza identificata, il soggetto abilitato può identificare una tendenza o un problema sistemico collegato ad altre risultanze che non

sono state considerate carenze. Di conseguenza, il soggetto abilitato rettifica la propria valutazione delle altre risultanze e classifica anche queste come carenze.

A162. I risultati delle attività di monitoraggio, i risultati delle ispezioni esterne e le altre informazioni pertinenti (ad esempio, le attività di monitoraggio della rete o i reclami e le segnalazioni) possono rivelare informazioni sull'efficacia del processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive. Per esempio, i risultati delle ispezioni esterne possono fornire informazioni sul sistema di gestione della qualità che non sono state identificate dal processo di monitoraggio e di implementazione delle azioni correttive del soggetto abilitato, che possono evidenziare una carenza in tale processo.

Valutazione delle carenze identificate (Rif.: Par. 41)

A163. I fattori che il soggetto abilitato considera nel valutare la gravità e la pervasività di una carenza identificata includono:

- la natura di tale carenza, incluso l'aspetto del sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato al quale la carenza si riferisce, e se la carenza riguardi la configurazione, messa in atto o operatività del sistema di gestione della qualità;
- nel caso di carenze identificate riguardanti le risposte, se vi siano risposte compensative per fronteggiare i rischi per la qualità ai quali la risposta si riferisce;
- le cause all'origine della carenza identificata;
- la frequenza con cui l'aspetto che ha dato origine alla carenza identificata si è verificato;
- l'entità della carenza identificata, con quale rapidità si è verificata e per quanto tempo è durata e ha prodotto un effetto sul sistema di gestione della qualità.

A164. La gravità e la pervasività delle carenze identificate influiscono sulla valutazione del sistema di gestione della qualità effettuata dalle persone alle quali è stata assegnata la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità.

Causa all'origine delle carenze identificate (Rif.: Par. 41 a))

A165. L'obiettivo dello svolgimento delle investigazioni sulla causa all'origine delle carenze identificate è quello di comprendere le circostanze sottostanti che hanno causato le carenze per consentire al soggetto abilitato di:

- valutare la gravità e la pervasività della carenza identificata;
- porre rimedio in modo appropriato alla carenza identificata.

Svolgere un'analisi della causa all'origine comporta l'esercizio del giudizio professionale sulla base delle evidenze disponibili da parte di coloro che effettuano la valutazione.

A166. La natura, la tempistica e l'estensione delle procedure intraprese per comprendere le cause all'origine di una carenza identificata possono essere influenzate anche dalla natura e dalle circostanze del soggetto abilitato, quali:

- la sua complessità e caratteristiche operative;
- la sua dimensione;
- la sua diffusione geografica;
- in che modo è strutturato o la misura in cui concentra o centralizza i propri processi o attività.

Esempi delle modalità con cui la natura delle carenze identificate e la loro possibile gravità nonché la natura e le circostanze del soggetto abilitato possono influenzare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure per comprendere la causa all'origine delle carenze identificate

- La natura della carenza identificata: Le procedure del soggetto abilitato per comprendere la causa all'origine di una carenza identificata possono essere più rigorose nelle circostanze in cui è stata emessa una relazione non appropriata relativa alla revisione contabile del bilancio di una società quotata o quando la carenza identificata riguarda le azioni e i comportamenti della leadership con riferimento alla qualità.
- La possibile gravità della carenza identificata: le procedure del soggetto abilitato per comprendere la causa all'origine di una carenza identificata possono essere più rigorose nelle circostanze in cui la carenza è stata identificata in molteplici incarichi o esiste una indicazione sul fatto che le direttive o le procedure hanno livelli elevati di non conformità.
- La natura e le circostanze del soggetto abilitato:
 - Nel caso di un soggetto abilitato meno complesso con una sede unica, le sue procedure per comprendere la causa all'origine di una carenza identificata possono essere semplici, poiché le informazioni per consentirne la comprensione possono essere prontamente disponibili e concentrate e la causa all'origine può essere più evidente.
 - Nel caso di un soggetto abilitato più complesso con più sedi, le procedure per comprendere la causa all'origine di una carenza identificata possono prevedere il coinvolgimento di persone con una formazione specifica per svolgere investigazioni sulla causa all'origine delle carenze identificate e una metodologia con procedure più formalizzate per identificare le cause all'origine.

- A167. Nello svolgere investigazioni sulla causa all'origine delle carenze identificate, il soggetto abilitato può considerare le motivazioni per cui le carenze non si sono presentate in altre circostanze simili a quella a cui si riferisce la carenza identificata. Tali informazioni possono inoltre essere utili a stabilire come porre rimedio ad una carenza identificata.

Esempi di casi in cui una carenza non è emersa in altre circostanze simili e in che modo tali informazioni aiutano il soggetto abilitato a svolgere investigazioni sulla causa all'origine delle carenze identificate

Il soggetto abilitato può stabilire che una carenza esiste perché sono emerse risultanze simili su più incarichi selezionati nell'ambito di una popolazione sottoposta a verifica. Tuttavia, tali risultanze non si sono verificate in molti altri incarichi nell'ambito della medesima popolazione. Mettendo a confronto gli incarichi, il soggetto abilitato conclude che la causa all'origine della carenza identificata è una mancanza di coinvolgimento appropriato da parte dei responsabili dell'incarico nelle fasi principali degli incarichi stessi.

- A168. L'identificazione di una causa all'origine che sia appropriatamente specifica può supportare il processo adottato dal soggetto abilitato per porre rimedio alle carenze identificate.

Esempio di identificazione di una causa all'origine che sia appropriatamente specifica

Il soggetto abilitato può rilevare che i team che svolgono la revisione contabile del bilancio non stiano acquisendo elementi probativi sufficienti e appropriati sulle stime contabili laddove le assunzioni della direzione hanno un elevato grado di soggettività. Se da una parte il soggetto abilitato rileva che tali team di revisione non stanno esercitando un appropriato scetticismo professionale, la causa all'origine sottostante questo aspetto può riguardare un altro aspetto,

quale un contesto culturale che non incoraggia i membri del team di revisione a mettere in discussione le persone con maggiore autorità ovvero un livello insufficiente di direzione, supervisione e riesame del lavoro svolto sugli incarichi.

A169. Oltre a svolgere investigazioni sulle cause all'origine delle carenze identificate, il soggetto abilitato può anche investigare sulla causa all'origine dei risultati positivi in quanto può dargli l'opportunità di migliorare, o rafforzare ulteriormente, il sistema di gestione della qualità.

Risposta alle carenze identificate (Rif.: Par. 42)

A170. La natura, la tempistica e l'estensione delle azioni correttive possono dipendere da una varietà di altri fattori, incluse:

- La causa o le cause all'origine.
- La gravità e la pervasività della carenza identificata e quindi l'urgenza con la quale è necessario affrontarla.
- L'efficacia delle azioni correttive nel fronteggiare la causa all'origine, ad esempio se per il soggetto abilitato sia necessario mettere in atto più di una azione correttiva per fronteggiare efficacemente la causa all'origine, oppure sia necessario mettere in atto azioni correttive provvisorie fino a quando il soggetto abilitato sia in grado di mettere in atto azioni correttive più efficaci.

A171. In alcune circostanze, l'azione correttiva può includere la definizione di ulteriori obiettivi della qualità, ovvero possono essere aggiunti o modificati i rischi per la qualità o le risposte se è stato stabilito che essi non sono appropriati.

A172. Nelle circostanze in cui il soggetto abilitato stabilisce che la causa all'origine di una carenza non identificata riguarda una risorsa proveniente da un fornitore di servizi, il soggetto abilitato può inoltre:

- Considerare se continuare ad utilizzare tale risorsa.
- Comunicare l'aspetto al fornitore di servizi.

Il soggetto abilitato è responsabile di fronteggiare l'effetto della carenza identificata riguardante una risorsa proveniente da un fornitore di servizi sul sistema di gestione della qualità e di adottare provvedimenti per evitare che la carenza possa presentarsi in modo ricorrente nel sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato. Tuttavia, il soggetto abilitato non è solitamente responsabile di porre rimedio alla carenza identificata per conto del fornitore di servizi né di svolgere ulteriori investigazioni presso il fornitore di servizi sulla causa all'origine della carenza identificata.

Risultanze in merito a determinati incarichi (Rif.: Par. 45)

A173. Nelle circostanze in cui le procedure sono state omesse o la relazione emessa non è appropriata, la misura adottata dal soggetto abilitato può includere:

- La consultazione di persone appropriate in merito all'azione più indicata.
- La discussione dell'aspetto con la direzione o i responsabili delle attività di governance dell'impresa.
- Lo svolgimento delle procedure omesse.

Le misure adottate dal soggetto abilitato non lo esimono dalla responsabilità di intraprendere ulteriori azioni relativamente alle risultanze nell'ambito del sistema di gestione della qualità, inclusa la valutazione delle risultanze per identificare le carenze e, quando una carenza esiste, l'investigazione della causa all'origine della carenza identificata.

Comunicazione continua relativa al monitoraggio e alle azioni correttive (Rif.: Par. 46)

A174. La comunicazione delle informazioni sul monitoraggio e sulle azioni correttive alla persona o alle persone alle quali sono assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità può avvenire in maniera continua o periodicamente. La persona o le persone possono utilizzare le informazioni in diversi modi, per esempio:

- Come base per ulteriori comunicazioni con il personale sull'importanza della qualità.
- Per chiamare le persone a rispondere dei ruoli che sono stati loro assegnati.
- Per identificare tempestivamente i principali dubbi sul sistema di gestione della qualità.

Le informazioni forniscono inoltre una base per la valutazione del sistema di gestione della qualità e per la relativa conclusione, come richiesto ai paragrafi 53–54.

Regole o servizi della rete (Rif.: Par. 48)

A175. In alcune circostanze, il soggetto abilitato può appartenere ad una rete. Le reti possono stabilire regole per il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato o possono mettere a disposizione servizi o risorse che il soggetto abilitato può scegliere di mettere in atto o di utilizzare per configurare, mettere in atto e rendere operativo il proprio sistema di gestione della qualità. Tali regole o servizi possono essere volti a promuovere il costante svolgimento di incarichi di qualità nei soggetti appartenenti alla rete. La misura in cui la rete indica al soggetto abilitato obiettivi della qualità, rischi per la qualità e risposte comuni nell'ambito della rete dipende dagli accordi del soggetto abilitato con la rete.

Esempi di regole della rete

- Regole che prescrivono al soggetto abilitato di includere ulteriori obiettivi della qualità o rischi per la qualità nel proprio sistema di gestione della qualità che sono comuni nell'ambito dei soggetti appartenenti alla rete.
- Regole che prescrivono al soggetto abilitato di includere risposte nel proprio sistema di gestione della qualità che sono comuni nell'ambito dei soggetti appartenenti alla rete. Tali risposte configurate dalla rete possono includere le sue direttive o procedure che specificano i ruoli e le responsabilità della leadership, incluse le modalità con cui ci si attende che il soggetto abilitato attribuisca poteri e responsabilità al suo interno, o le risorse quali metodologie sviluppate dalla rete per lo svolgimento di incarichi o le applicazioni IT.
- Regole che richiedono che il soggetto abilitato sia soggetto alle attività di monitoraggio della rete. Tali attività di monitoraggio possono riguardare le regole della rete (ad esempio, monitorare che il soggetto abilitato abbia messo in atto in modo appropriato la metodologia della rete) o il sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato in generale.

Esempi di servizi della rete

- Servizi o risorse che il soggetto abilitato ha la possibilità di utilizzare nel proprio sistema di gestione della qualità o nello svolgimento degli incarichi, ad esempio i programmi di formazione volontaria, l'utilizzo dei revisori delle componenti o di esperti provenienti dalla rete o l'utilizzo di un centro servizi stabilito a livello di rete ovvero da un altro soggetto appartenente alla rete o da un gruppo di soggetti appartenenti alla rete.

A176. La rete può attribuire al soggetto abilitato la responsabilità di mettere in atto le regole o i servizi della rete.

Esempi di responsabilità del soggetto abilitato nel mettere in atto le regole o i servizi della rete

- Il soggetto abilitato è tenuto ad avere determinate infrastrutture e processi IT in essere per supportare un'applicazione IT fornita dalla rete che il soggetto abilitato utilizza nel sistema di gestione della qualità.
- Il soggetto abilitato è tenuto a erogare al proprio interno la formazione sulla metodologia fornita dalla rete, inclusi gli aggiornamenti alla stessa.

A177. La comprensione da parte del soggetto abilitato delle regole o dei servizi della rete e delle proprie responsabilità relative alla messa in atto degli stessi può essere acquisita mediante indagini presso la rete o documentazione fornita dalla rete su aspetti quali:

- La governance e la leadership della rete.
- Le procedure intraprese dalla rete nel configurare, mettere in atto e, ove applicabile, rendere operativi le proprie regole o servizi.
- Le modalità con cui la rete identifica e risponde ai cambiamenti che influenzano le proprie regole o servizi o altre informazioni, come i cambiamenti nei principi professionali o nelle informazioni che indicano una carenza in tali regole o servizi.
- Le modalità con cui la rete monitora l'appropriatezza delle proprie regole o servizi, che possono includere le attività di monitoraggio dei soggetti appartenenti alla rete e i processi adottati per porre rimedio alle carenze identificate.

Regole o servizi della rete nel sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato (Rif.: Par. 49)

A178. Le caratteristiche delle regole o dei servizi della rete rappresentano una condizione, un evento, una circostanza, un'azione o una inazione nell'identificazione e valutazione dei rischi per la qualità.

Esempio di una regola o di un servizio della rete che dà luogo ad un rischio per la qualità

Per l'accettazione ed il mantenimento dei rapporti con il cliente e dei relativi incarichi, la rete può richiedere al soggetto abilitato di utilizzare un'applicazione IT che sia standardizzata per tutta la rete. Questo può dare luogo ad un rischio per la qualità in quanto l'applicazione IT non tiene conto di aspetti di leggi o regolamenti locali che è necessario che il soggetto abilitato consideri nell'accettare e mantenere i rapporti con il cliente e i relativi incarichi.

A179. L'obiettivo delle regole della rete può includere la promozione del costante svolgimento di incarichi di qualità in tutti i soggetti appartenenti alla rete. La rete può aspettarsi che il soggetto abilitato metta in atto le regole della rete, tuttavia, il soggetto abilitato può avere la necessità di adattare o integrarle in modo che siano appropriate alla sua natura e circostanze e a quelle dei suoi incarichi.

Esempi delle modalità con cui può essere necessario adattare o integrare le regole o i servizi della rete

Regola o servizio della rete	Modalità con cui il soggetto abilitato adatta o integra la regola o il servizio della rete
La rete richiede al soggetto abilitato di includere determinati rischi per la qualità nel sistema di gestione della qualità, in modo che tutti i soggetti abilitati nella rete fronteggino tali rischi.	Nell'ambito della identificazione e della valutazione dei rischi per la qualità, il soggetto abilitato include quelli richiesti dalla rete. Inoltre, come richiesto dalla rete

	configura e mette in atto le risposte per fronteggiarli.
La rete richiede al soggetto abilitato di configurare e mettere in atto determinate risposte.	<p>Nell'ambito della configurazione e messa in atto delle risposte, il soggetto abilitato stabilisce:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Quali sono i rischi per la qualità che le risposte fronteggiano. • In che modo le risposte richieste dalla rete saranno incorporate nel sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato, in ragione della sua natura e circostanze. Questo può includere adattare le risposte per riflettere la natura e le circostanze del soggetto abilitato e dei suoi incarichi (ad esempio, adattare una metodologia per includere aspetti relativi a leggi o regolamenti).
Il soggetto abilitato utilizza persone di altri soggetti appartenenti alla rete come revisori delle componenti. Sono in essere regole della rete che portano ad un grado elevato di omogeneità nei sistemi di gestione della qualità dei soggetti appartenenti alla rete. Le regole della rete includono criteri specifici che si applicano alle persone alle quali è assegnato il lavoro su una componente per una revisione contabile del gruppo.	Il soggetto abilitato definisce direttive o procedure che richiedono al team dell'incarico di richiedere conferma al revisore della componente (ossia l'altro soggetto abilitato appartenente alla rete) che le persone a cui è stato assegnato il lavoro sulla componente soddisfano i criteri specifici stabiliti dalle regole della rete.

A180. In alcune circostanze, nell'adattare o integrare le regole o i servizi della rete, il soggetto abilitato può identificare possibili miglioramenti agli stessi e comunicarli alla rete.

Attività di monitoraggio intraprese dalla rete sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato (Rif.: Par. 50 c))

A181. I risultati delle attività di monitoraggio della rete sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato possono includere informazioni quali:

- una descrizione di tali attività, inclusa la loro natura, tempistica ed estensione;
- le risultanze, le carenze identificate e altre osservazioni sul sistema di gestione della qualità del soggetto abilitato (ad esempio, risultati positivi o opportunità per il soggetto abilitato di migliorare o rafforzare ulteriormente tale sistema);
- la valutazione della rete sulle cause all'origine delle carenze identificate, del relativo effetto e le azioni correttive raccomandate.

Attività di monitoraggio intraprese dalla rete nell'ambito dei soggetti appartenenti alla rete (Rif.: Par. 51 b))

A182. Le informazioni provenienti dalla rete sui risultati complessivi delle proprie attività di monitoraggio intraprese nell'ambito del sistema di gestione della qualità dei soggetti ad essa appartenenti possono essere l'insieme delle informazioni descritte al paragrafo A181 o una loro

sintesi, incluse le tendenze e le aree comuni delle carenze identificate in tutta la rete, ovvero i risultati positivi che possono essere replicati in tutta la rete. Tali informazioni possono:

- Essere utilizzate dal soggetto abilitato:
 - Nell'identificare e valutare i rischi per la qualità.
 - Nell'ambito delle altre informazioni pertinenti considerate dal soggetto abilitato nello stabilire se esistano carenze nelle regole o nei servizi della rete utilizzati nel proprio sistema di gestione della qualità.
- Essere comunicate ai responsabili degli incarichi di revisione del gruppo, nell'ambito della considerazione delle competenze e delle capacità dei revisori della componente provenienti da un soggetto appartenente alla rete che siano soggetti a regole comuni della rete (ad esempio, obiettivi della qualità, rischi per la qualità o risposte comuni).

A183. In alcune circostanze, il soggetto abilitato può acquisire informazioni dalla rete in merito alle carenze identificate nel sistema di gestione della qualità di un soggetto appartenente alla rete che influenzano il soggetto abilitato. La rete può inoltre raccogliere informazioni da soggetti appartenenti alla rete in merito ai risultati delle ispezioni esterne sui propri sistemi di gestione della qualità. In alcuni casi, leggi o regolamenti di un particolare ordinamento giuridico possono vietare alla rete di condividere informazioni con altri soggetti appartenenti alla rete o possono limitarne la specificità.

A184. Nelle circostanze in cui la rete non fornisce le informazioni sui risultati complessivi delle sue attività di monitoraggio sui soggetti appartenenti alla rete stessa, il soggetto abilitato può intraprendere ulteriori azioni, quali:

- discutere l'aspetto con la rete;
- stabilirne l'effetto sui suoi incarichi e comunicarlo ai team degli incarichi.

Carenze nelle regole o nei servizi della rete identificati dal soggetto abilitato (Rif.: Par. 52)

A185. Poiché le regole o i servizi della rete utilizzati dal soggetto abilitato fanno parte del suo sistema di gestione della qualità, essi sono soggetti anche alle regole del presente ISQM Italia relative al monitoraggio e alle azioni correttive. Le regole o i servizi della rete possono essere monitorati dalla rete, dal soggetto abilitato o da entrambi.

Esempio di casi in cui la regola o il servizio della rete è monitorato sia dalla rete sia dal soggetto abilitato

La rete può intraprendere attività di monitoraggio a livello di rete per una metodologia comune. Il soggetto abilitato monitora inoltre l'applicazione della metodologia da parte dei membri del team dell'incarico mediante lo svolgimento di ispezioni sull'incarico.

A186. Nel definire e mettere in atto azioni correttive per fronteggiare l'effetto della carenza identificata nelle regole o nei servizi della rete, il soggetto abilitato può:

- comprendere le azioni correttive pianificate dalla rete, incluso se abbia eventuali responsabilità di mettere in atto le azioni correttive;
- considerare se sia necessario che intraprenda ulteriori azioni correttive per fronteggiare la carenza identificata e la relativa causa all'origine, ad esempio quando:
 - la rete non ha intrapreso le azioni correttive appropriate; ovvero
 - le azioni correttive della rete richiederanno del tempo per fronteggiare in modo efficace la carenza identificata.

Valutazione del sistema di gestione della qualità (Rif.: Par. 53)

- A187. La persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità possono essere aiutati da altre persone nello svolgimento della valutazione. Ciononostante, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità mantengono la responsabilità della valutazione.
- A188. La data precisa in cui viene effettuata la valutazione può dipendere dalle circostanze del soggetto abilitato e può coincidere con la data di riferimento del suo anno fiscale o con il completamento del ciclo di monitoraggio annuale.
- A189. Le informazioni che forniscono elementi a supporto della valutazione del sistema di gestione della qualità includono quelle comunicate alla persona o alle persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione di tale sistema in conformità al paragrafo 46.

Esempi di scalabilità che dimostrano come possono essere acquisite le informazioni che forniscono elementi a supporto della valutazione del sistema di gestione della qualità

- In un soggetto abilitato meno complesso, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità possono essere direttamente coinvolte nel monitoraggio e nelle azioni correttive e saranno quindi a conoscenza delle informazioni che supportano la valutazione di tale sistema.
- In un soggetto abilitato più complesso, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità possono avere la necessità di stabilire processi per raccogliere, sintetizzare e comunicare le informazioni necessarie per valutare tale sistema.

Conclusioni sul sistema di gestione della qualità (Rif.: Par. 54)

- A190. Nell'ambito del presente ISQM Italia, è previsto che l'operatività del sistema nel suo complesso fornisca al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi del sistema di gestione della qualità siano stati raggiunti. Nel giungere alla conclusione sul sistema di gestione della qualità, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione di tale sistema possono, nell'utilizzare i risultati del processo di monitoraggio e delle azioni correttive, considerare quanto segue:
- la gravità e la pervasività delle carenze identificate e l'effetto sul raggiungimento degli obiettivi del sistema di gestione della qualità;
 - se le azioni correttive siano state configurate e messe in atto dal soggetto abilitato e se le azioni correttive intraprese fino al momento della valutazione siano efficaci;
 - se l'effetto delle carenze identificate sul sistema di gestione della qualità sia stato appropriatamente corretto, ad esempio se siano state intraprese ulteriori azioni in conformità al paragrafo 45.
- A191. Possono esserci circostanze in cui alle carenze gravi identificate (incluse quelle gravi e pervasive) sia stato posto rimedio in modo appropriato e il loro effetto sia stato corretto alla data della valutazione. In questi casi, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità possono concludere che quest'ultimo fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi del sistema di gestione della qualità siano stati raggiunti.

A192. Una carenza identificata può avere un effetto pervasivo sulla configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità quando, per esempio:

- La carenza riguarda diverse componenti o aspetti del sistema di gestione della qualità.
- La carenza è limitata a una specifica componente o aspetto del sistema di gestione della qualità, ma è fondamentale per tale sistema.
- La carenza riguarda diverse unità di business o sedi geografiche del soggetto abilitato.
- La carenza è limitata ad una unità di business o ad una sede geografica che però è fondamentale per il soggetto abilitato in generale.
- La carenza riguarda una parte sostanziale di incarichi che sono di una determinata tipologia o natura.

Esempi di una carenza identificata che può essere considerata grave ma non pervasiva

Il soggetto abilitato identifica una carenza in una propria sede locale di dimensioni minori. La carenza identificata riguarda la non conformità a molte direttive o procedure del soggetto abilitato. Il soggetto abilitato stabilisce che nella sede locale la cultura, in particolare le azioni ed i comportamenti della leadership eccessivamente focalizzati sulle priorità finanziarie hanno contribuito alla causa all'origine della carenza identificata. Il soggetto abilitato stabilisce che l'effetto della carenza identificata è:

- grave, in quanto riguarda la cultura della sede locale e la conformità complessiva alle direttive o procedure del soggetto abilitato;
- non pervasivo, in quanto è limitato alla sede locale di dimensioni minori.

A193. La persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità possono concludere che quest'ultimo non fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi del sistema di gestione della qualità siano stati raggiunti nelle circostanze in cui le carenze identificate sono gravi e pervasive, le azioni intraprese per porre rimedio alle carenze identificate non sono appropriate e l'effetto di tali carenze non è stato corretto in modo appropriato.

Esempi di una carenza identificata che può essere considerata grave e pervasiva

Il soggetto abilitato identifica una carenza in una propria sede locale che rappresenta il suo ufficio più grande e che fornisce supporto finanziario, operativo e tecnico all'intera regione. La carenza identificata riguarda la non conformità a molte direttive o procedure del soggetto abilitato. Il soggetto abilitato stabilisce che nella sede locale la cultura, in particolare le azioni ed i comportamenti della leadership eccessivamente focalizzati sulle priorità finanziarie hanno contribuito alla causa all'origine della carenza identificata. Il soggetto abilitato stabilisce che l'effetto della carenza identificata è:

- grave, in quanto riguarda la cultura della sede locale e la conformità complessiva alle direttive o procedure del soggetto abilitato;
- pervasivo, in quanto la sede locale è l'ufficio più grande e fornisce supporto a molti altri uffici e la non conformità alle direttive o procedure del soggetto abilitato può avere avuto un effetto più ampio sugli altri uffici.

A194. Il soggetto abilitato può avere bisogno di tempo per porre rimedio alle carenze gravi e pervasive identificate. Mentre il soggetto abilitato continua a prendere provvedimenti per porre rimedio alle carenze identificate, la loro pervasività si può ridurre e si può stabilire che le carenze identificate

sono ancora gravi ma non più gravi e pervasive. In questi casi, la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità possono concludere che, ad eccezione degli aspetti riguardanti le carenze identificate che hanno un effetto grave ma non pervasivo nella configurazione, messa in atto e operatività del sistema di gestione della qualità, quest'ultimo fornisce al soggetto abilitato una ragionevole sicurezza che gli obiettivi del sistema di gestione della qualità siano stati raggiunti.

A195. Il presente ISQM Italia non richiede al soggetto abilitato di acquisire una relazione di assurance indipendente sul proprio sistema di gestione della qualità, né impedisce di farlo.

Intraprendere azioni tempestive e appropriate ed effettuare ulteriori comunicazioni (Rif.: Par. 55)

A196. Nelle circostanze in cui la persona o le persone alle quali sono stati assegnati la responsabilità complessiva e gli obblighi di rendicontazione del sistema di gestione della qualità giungono alla conclusione di cui al paragrafo 54 b) o c), l'azione tempestiva e appropriata intrapresa dal soggetto abilitato può includere:

- l'assunzione di provvedimenti per supportare lo svolgimento degli incarichi assegnando maggiori risorse o sviluppando più linee guida, e per confermare che le relazioni emesse dal soggetto abilitato sono appropriate nelle circostanze, fino a quando si pone rimedio alle carenze identificate, e comunicando tali provvedimenti ai team degli incarichi;
- l'acquisizione di un parere legale.

A197. In alcune circostanze il soggetto abilitato può avere un organo di governance indipendente che ha la supervisione non esecutiva di tale soggetto. In tali circostanze, le comunicazioni possono includere informare l'organo di governance indipendente.

A198. *Esempi di circostanze in cui può essere appropriato per il soggetto abilitato comunicare ai soggetti esterni in merito alla valutazione del sistema di gestione della qualità*

- Quando il soggetto abilitato appartiene ad una rete.
- Quando gli altri soggetti appartenenti alla rete utilizzano il lavoro svolto dal soggetto abilitato, per esempio nel caso di una revisione contabile del gruppo.
- Quando una relazione emessa dal soggetto abilitato è da questo ritenuta inappropriata in ragione del mancato funzionamento del sistema di gestione della qualità ed è necessario informare la direzione o i responsabili delle attività di governance dell'impresa.
- Quando leggi o regolamenti richiedono al soggetto abilitato di comunicare ad un'autorità o ad un organismo di vigilanza.

Valutazioni della performance (Rif.: Par 56)

A199. Valutazioni periodiche della performance promuovono la responsabilità di rendere conto della propria performance. Nel considerare la performance di una persona, il soggetto abilitato può tenere conto:

- Dei risultati delle attività di monitoraggio del soggetto abilitato per gli aspetti del sistema di gestione della qualità che riguardano la responsabilità della persona. In alcune circostanze, il soggetto abilitato può stabilire degli obiettivi per la persona e misurare i risultati delle proprie attività di monitoraggio rispetto a tali obiettivi.
- Delle azioni intraprese dalla persona in risposta alle carenze identificate che riguardano la responsabilità di tale persona, inclusa la tempestività e l'efficacia di tali azioni.

Esempi di scalabilità per dimostrare in che modo il soggetto abilitato può intraprendere le valutazioni della performance

- In un soggetto abilitato meno complesso, questo può incaricare un fornitore di servizi per effettuare la valutazione oppure i risultati delle attività di monitoraggio del soggetto abilitato possono fornire una indicazione della performance della persona.
- In un soggetto abilitato più complesso, la valutazione della performance può essere effettuata da un membro indipendente con funzioni non esecutive dell'organo di governance del soggetto abilitato ovvero da uno specifico comitato sottoposto alla supervisione dell'organo di governance del soggetto abilitato.

A200. Una valutazione positiva della performance può essere premiata con remunerazioni, promozioni o altri incentivi incentrati sull'impegno della persona alla qualità, e rafforza la responsabilità di rendere conto della propria performance. Dall'altro lato, il soggetto abilitato può intraprendere azioni correttive per fronteggiare una valutazione negativa della performance che può influenzare il raggiungimento dei suoi obiettivi della qualità.

Considerazioni specifiche per il settore pubblico ^{7-ter}

A201. Omissis

Documentazione (Rif.: Parr. 57–59)

A202. La documentazione fornisce evidenza che il soggetto abilitato rispetta le regole stabilite dal presente ISQM Italia, da leggi, regolamenti o principi etici applicabili. Inoltre, la documentazione può essere utile per la formazione del personale e dei team degli incarichi, in quanto consente di conservare la conoscenza delle prassi organizzative e fornisce uno storico degli elementi alla base delle decisioni prese dal soggetto abilitato riguardo il proprio sistema di gestione della qualità. Non è necessario né possibile che il soggetto abilitato documenti ogni aspetto considerato, o giudizio formulato, sul proprio sistema di gestione della qualità. Inoltre, la conformità al presente ISQM Italia può essere evidenziata dal soggetto abilitato mediante la componente "Informazione e comunicazione", con documenti o altro materiale scritto, o con le applicazioni IT che sono parte integrante delle componenti del sistema di gestione della qualità.

A203. La documentazione può assumere la forma di manuali formali scritti, checklist e moduli, può essere informale (ad esempio comunicazioni email o post su siti web), oppure può essere contenuta in applicazioni IT o in altri formati digitali (ad esempio, database). I fattori che possono influenzare il giudizio del soggetto abilitato sulla forma, sul contenuto e sull'ampiezza della documentazione, inclusa la frequenza con cui viene aggiornata, possono includere:

- la complessità del soggetto abilitato e il numero di uffici;
- la natura e la complessità delle prassi e dell'organizzazione del soggetto abilitato;
- la natura degli incarichi svolti dal soggetto abilitato e la natura delle imprese per le quali tali incarichi sono svolti;
- la natura e la complessità dell'aspetto da documentare, ad esempio se riguarda un aspetto del sistema di gestione della qualità che è cambiato o un'area di rischio maggiore per la qualità, e la complessità dei giudizi riguardanti l'aspetto stesso;
- la frequenza e la portata dei cambiamenti nel sistema di gestione della qualità.

In un soggetto abilitato meno complesso, può non essere necessario avere della documentazione a supporto degli aspetti comunicati in quanto possono essere efficaci metodi di comunicazione informali. Ciononostante, un soggetto abilitato meno complesso può ritenere appropriato documentare tali comunicazioni per fornire la prova che si sono verificate.

- A204. In alcuni casi un'autorità di vigilanza esterna può stabilire le regole in materia di documentazione, in modo formale o informale, per esempio, in conseguenza dei risultati di una ispezione esterna. I principi etici applicabili possono inoltre includere regole specifiche che trattano la documentazione, per esempio, il Codice IESBA richiede la documentazione per specifici aspetti, incluse alcune situazioni relative a conflitti di interesse, non conformità a leggi e regolamenti e indipendenza.^{20-ter}
- A205. Il soggetto abilitato non è tenuto a documentare di aver considerato ogni condizione, evento, circostanza, azione o inazione per ciascun obiettivo della qualità o ciascun rischio che può dare luogo ad un rischio per la qualità. Tuttavia, nel documentare i rischi per la qualità e le modalità con cui le risposte li fronteggiano, il soggetto abilitato può documentare le motivazioni sottostanti la valutazione di tali rischi (ossia, la considerazione della manifestazione e dell'effetto sul raggiungimento di uno o più obiettivi della qualità) per supportare la messa in atto e l'operatività delle risposte in modo uniforme.
- A206. La documentazione può essere fornita dalla rete, da altri soggetti appartenenti alla rete o da altre strutture o organizzazioni nell'ambito della rete.

^{20-ter} Sulla base di quanto indicato nella nota 4-septies, qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio sia conferito ai sensi del D.Lgs. 39/10 il riferimento al Codice IESBA non è applicabile e conseguentemente l'ultimo capoverso del paragrafo A204 non è applicabile.