



Documentazione e archiviazione carte di lavoro

Dott. Giovanni Verde– Dottore commercialista e revisore dei conti

Napoli, 17 dicembre 2020



Articolo 10 quater del D.Lgs. 39/2010

Organizzazione del Lavoro

- Responsabile dell'incarico di revisione (dal comma 1 al comma 3)
 - Designazione del responsabile dell'incarico
 - Coinvolgimento del responsabile dell'incarico
- Documentazione dell'incarico di revisione (dal comma 4 al comma 8)
 - Dati e documenti da conservare
 - Modalità e tempistiche di conservazione



Articolo 10 quater del D.Lgs. 39/2010 - comma 1 Designazione del responsabile dell'incarico di revisione

(nel caso di revisione legale svolta da una società di revisione)
«Ove la revisione legale sia effettuata da una società di revisione legale, la stessa dovrà designare almeno un responsabile dell'incarico. 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. Al responsabile dell'incarico vengono assegnate risorse sufficienti e personale dotato delle necessarie competenze affinché egli possa espletare in modo adeguato le proprie attività.»



Requisiti per accettazione dell'incarico - art. 10 bis

I requisiti richiesti dall'articolo 10 quater, comma 1 per la designazione del responsabile dell'incarico di revisione riprendono quelli richiesti dall'articolo 10 bis in relazione all'accettazione («acceptance») ed al proseguimento («continuance») dell'incarico di revisione:

Il revisore legale o la società di revisione legale, prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale, deve valutare e documentare:

- a) il possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività;
- b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee misure per mitigarli;
- c) la disponibilità di personale professionale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione;
- d) nel caso di società di revisione legale, l'abilitazione del responsabile dell'incarico all'esercizio della revisione legale.



Attività preliminari per accettazione (e assegnazione) dell'incarico

Le attività preliminari di *acceptance* e di *continuance*, poco utilizzate nella prassi seguita finora dai sindaci-revisori, sono di fondamentale importanza in quanto decisioni errate potrebbero sortire effetti negativi sul professionista (insufficienza competenze, sottostima ore, rischio reputazionale).

Il primo passo della procedura di accettazione di un nuovo incarico di revisione è quello relativo alla valutazione delle competenze, delle capacità e delle risorse organizzative e di tempo, adeguate per poter svolgere l'incarico.

Il revisore, in altri termini, deve operare una valutazione dell'idoneità della sua struttura a portare avanti l'incarico proposto secondo gli standard qualitativi richiesti. A tale scopo il revisore deve porsi i seguenti quesiti:

- ho a disposizione risorse strumentali e di personale idonee?
- ho disponibilità di tempo appropriato da dedicare all'incarico?
- ho le competenze tecniche che lo specifico incarico richiede?



Analisi complessità e dimensione del cliente

Rispetto ai quesiti giocano un ruolo determinante le dimensioni e la complessità della società da assoggettare a revisione rispetto alla struttura organizzativa del revisore: maggiori sono le dimensioni della società il cui bilancio è sottoposto a revisione e maggiore è la complessità in termini di struttura, processi di stima, regolamentazione specifica (es. bancaria o assicurativa), maggiori dovranno essere le risorse strumentali e le professionalità da mettere in campo da parte del revisore.

Maggiori dimensioni e complessità richiedono un numero elevato di ore di revisione il che vuol dire disponibilità di tempo e di personale dotato delle specifiche competenze in relazione al team di revisione di cui si ha la disponibilità.



Articolo 10 quater del D.Lgs. 39/2010 - comma 2 e comma 3

Coinvolgimento del responsabile dell'incarico di revisione

«Il responsabile dell'incarico è attivamente coinvolto nello svolgimento dell'incarico di revisione di cui ha la responsabilità. Nello svolgimento della revisione legale, il responsabile dell'incarico dedica sufficiente tempo all'incarico e assegna risorse sufficienti allo stesso al fine di poter espletare in modo adeguato le proprie funzioni.»

- Coinvolgimento in tutte le fasi di revisione (pianificazione, identificazione e valutazione dei rischi significativi, review delle procedure di revisione svolte, formazione del giudizio)
- Adeguato numero di ore dedicate all'incarico
- Risorse sufficienti assegnate all'incarico, sia in termini di ore complessive, che in termini di mix delle ore per figura professionale
 - Mix ore previsto da Consob: partner 4-7% / manager 14-17% / senior 25-35% / assistant 41-57%.



Articolo 10 quater del D.Lgs. 39/2010 - comma 6

Registrazione dei clienti sottoposti a revisione

«Il revisore legale o la società di revisione legale deve mantenere una registrazione relativa a ogni cliente sottoposto a revisione, contenente la denominazione sociale, l'indirizzo e il luogo di attività del cliente, i responsabili chiave della revisione, ove la stessa venga condotta da una società di revisione legale, i corrispettivi per la revisione legale e i corrispettivi per eventuali ulteriori servizi, distinti per ogni esercizio finanziario.»



Articolo 10 quater del D.Lgs. 39/2010 - comma 7

Fascicolo di revisione

«Il revisore legale o la società di revisione legale deve creare un fascicolo di revisione per ogni revisione legale, contenente i dati e i documenti di cui all'articolo 10-bis e, ove applicabile, i dati e i documenti di cui agli articoli da 6 a 8 del Regolamento europeo. Il fascicolo di revisione deve altresì contenere tutti i dati e i documenti rilevanti a sostegno della relazione di cui all'articolo 14 e, ove applicabile, delle relazioni di cui agli articoli 10 e 11 del Regolamento europeo, nonché i dati e i documenti necessari per monitorare il rispetto delle disposizioni del presente decreto e delle ulteriori disposizioni applicabili. Il fascicolo di revisione è chiuso entro sessanta giorni dalla data in cui viene sottoscritta la predetta relazione di revisione. I documenti e le informazioni di cui al presente comma nonché, ove applicabile, quelli di cui all'articolo 15 del Regolamento europeo sono conservati per 10 anni dalla data della relazione di revisione alla quale si riferiscono.»



Contenuto del Fascicolo di revisione - Accettazione e Indipendenza

Il Fascicolo di revisione deve contenere:

- i dati e i documenti previsti dall'articolo 10-bis del D.Lgs 39/2010, relative alle attività preliminari per l'accettazione, la continuazione e l'assegnazione dell'incarico:
 - a) possesso dei requisiti di indipendenza ed obiettività;
 - b) l'eventuale presenza di rischi per la sua indipendenza e, nel caso, se siano state adottate idonee misure per mitigarli;
 - c) la disponibilità di personale professionale competente, tempo e risorse necessari per svolgere in modo adeguato l'incarico di revisione

Contenuto del Fascicolo di revisione - Ulteriori disposizioni per EIP

- per gli EIP, i dati e i documenti di cui agli articoli da 6 a 8 del Regolamento europeo:
 - Regolarità rispetto all'art. 4 del Regolamento, relativo ai «Corrispettivi per la revisione» (tra cui la norma per cui i corrispettivi relativi ai servizi non di revisione sono limitati al 70% dei corrispettivi per la revisione legale) ed all'art. 5 del Regolamento, relativo al «Divieto di prestare servizi diversi dalla revisione legale»;
 - Rispetto delle condizioni di cui all'art.17 del Regolamento, in merito alla «Durata dell'incarico di revisione», tra cui la norma che prevede un massimo di sette anni per il responsabile dell'incarico;
 - Conferma dell'indipendenza;
 - Informazioni e comunicazioni relative ad eventuali irregolarità o sospette irregolarità, incluse frodi;
 - Riesame della qualità dell'incarico (*Independent Review o Engagement Quality Control Review*).



Contenuto del Fascicolo di revisione - Supporto della relazione art.14

- tutti i dati e i documenti rilevanti a sostegno della relazione di cui all'art. 14 «Relazione di revisione sul bilancio».
- Nel principio di revisione internazionale ISA Italia 230 sono riportate le regole e le linee guida per la predisposizione della documentazione relativa alla revisione contabile che deve fornire:
 - a) evidenza degli elementi a supporto delle conclusioni del revisore;
 - b) evidenza che il lavoro di revisione sia stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.
 - La documentazione della revisione è utile per ulteriori finalità, tra le quali:
 - assistere il team di revisione nella pianificazione e nello svolgimento della revisione;
 - assistere i membri del team di revisione responsabili della supervisione, nel dirigere e supervisionare lavoro;
 - permettere al team di revisione di dare conto dell'attività svolta;
 - mantenere una evidenza documentale degli aspetti che mantengono la loro rilevanza nei futuri incarichi di revisione;
 - permettere lo svolgimento del riesame della qualità e delle ispezioni da parte di soggetti esterni secondo quanto previsto da leggi, regolamenti o da altre disposizioni applicabili.
- Nel caso in cui il revisore legale o la società di revisione legale si rivolga a consulenti esterni, è tenuto a documentare le richieste di pareri effettuate e i pareri ricevuti. Nel principio di revisione internazionale ISA Italia 620 sono riportate le regole e le linee guida per l'utilizzo del lavoro dell'esperto.



Contenuto del Fascicolo di revisione - Ulteriori disposizioni per EIP

- per gli EIP, tutti i dati e i documenti rilevanti per le relazioni di cui agli articoli 10 «Relazione di Revisione» e 11 «Relazione aggiuntiva per il comitato per il controllo interno e la revisione contabile» del Reg. 537/2014:
 - Descrizione dei più rilevanti rischi di errori significativi e una sintesi della risposta del revisore a tali rischi ed all'individuazione di irregolarità e frodi, riportate nella relazione di revisione;
 - Metodologie utilizzate e su quali categorie sono state utilizzate verifiche di sistema e procedure di conformità; livello quantitativo di significatività (materialità); dubbi sulla continuità aziendale; carenze significative nel sistema di controllo interno, questioni significative per casi di non conformità; valutazione dei metodi di valutazione applicati al bilancio; questioni significative oggetto di discussione, riportate nella relazione aggiuntiva per il comitato per il controllo interno e la revisione contabile.



Contenuto del Fascicolo di revisione - Linee Guida ISA 230

La documentazione della revisione può essere formalizzata su supporto cartaceo e/o elettronico.

Esempi di tale documentazione includono:

- programmi di revisione;
- analisi dei dati;
- note di commento sulle questioni emerse;
- riepiloghi degli aspetti significativi;
- lettere di conferma e di attestazione;
- checklist;
- corrispondenza (incluse le e-mail) relativa ad aspetti significativi.

Il revisore può includere nella documentazione della revisione estratti o copie di documenti aziendali (ad esempio, contratti o accordi significativi e particolari).



Contenuto del Fascicolo di revisione - Linee Guida ISA 230

Il revisore può considerare utile preparare e conservare nella documentazione della revisione, un memo riepilogativo (denominato «memorandum conclusivo»), con la descrizione degli aspetti significativi identificati durante la revisione e del modo in cui sono stati fronteggiati, o con il rinvio ad altra documentazione di revisione che fornisca tali informazioni.

Detto riepilogo può facilitare riesami e ispezioni efficienti ed efficaci della documentazione della revisione, in particolare nei casi di revisioni contabili ampie e complesse. Inoltre, la preparazione di un tale riepilogo può aiutare il revisore nel tenere in considerazione aspetti significativi.

Può altresì aiutare il revisore a considerare se, alla luce delle procedure di revisione svolte e delle conclusioni raggiunte, vi sia un obiettivo, contenuto in un principio di revisione applicabile nelle circostanze, che egli non è in grado di raggiungere e che gli impedirebbe la realizzazione degli obiettivi generali di revisione.



Rispetto e violazioni delle disposizioni del D.Lgs 39/2010

Il fascicolo di revisione deve inoltre contenere i dati e i documenti necessari per monitorare il rispetto delle disposizioni del D.Lgs 39/2010 e delle ulteriori disposizioni applicabili alla revisione legale.

Il revisore legale o la società di revisione legale conservano la documentazione delle violazioni delle disposizioni del presente decreto e, ove applicabile, del Regolamento europeo, ad eccezione di quelle di lieve entità, nonché delle eventuali conseguenze di tali violazioni, delle misure adottate per porvi rimedio e per modificare il proprio sistema di controllo interno della qualità.

Il revisore legale o la società di revisione legale predispongono annualmente una relazione contenente una descrizione generale delle eventuali modifiche adottate al sistema di controllo interno della qualità e comunicano tale relazione al proprio personale.



Tempistiche di Chiusura e Conservazione della Documentazione

L'ISQC Italia 1 stabilisce che i soggetti abilitati alla revisione definiscano direttive e procedure per il tempestivo completamento della raccolta della documentazione della revisione nella versione definitiva.

L'ISA 230 prevede che un appropriato limite di tempo entro il quale completare la raccolta della documentazione della revisione nella versione definitiva è normalmente non superiore a 60 giorni dalla data della relazione di revisione.

L'art. 10-quater prevede che il fascicolo della revisione deve essere chiuso entro 60 giorni dalla data in cui viene sottoscritta la relazione di revisione e che tutta la documentazione di revisione deve essere conservata dal revisore per 10 anni dalla predetta data.



Completamento della Documentazione nella versione definitiva (ISA 230)

Il completamento della raccolta della documentazione della revisione nella versione definitiva successivamente alla data della relazione di revisione risponde ad esigenze di sistemazione formale della stessa e non implica lo svolgimento di nuove procedure di revisione, né l'elaborazione di nuove conclusioni. Durante la raccolta delle carte di lavoro nella loro versione definitiva, possono essere effettuate modifiche alla documentazione della revisione purché siano di natura formale.

Esempi di tali modifiche includono:

- cancellare o eliminare la documentazione superata;
- classificare le carte di lavoro, ordinarle ed evidenziare i rinvii tra le stesse;
- firmare, al loro completamento, le checklist relative alla raccolta delle carte di lavoro;
- documentare gli elementi probativi acquisiti dal revisore, esaminati e condivisi con i membri del team di revisione prima della data della relazione di revisione.